



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

ANALISIS PENERAPAN *HUMAN RESOURCE ACCOUNTING* (HRA) : METODE
KOMPENSASI DALAM KONSEP MANUSIA SEBAGAI ASET

<p>Diah Ayu Puspita¹ Pendidikan Akuntansi FKIP Universitas PGRI Madiun Diahayupuspita17@gmail.com</p>	<p>Elva Nuraina² Pendidikan Akuntansi FKIP Universitas PGRI Madiun elva@unipma.ac.id</p>
<p>Farida Styaningrum³ Pendidikan Akuntansi FKIP Universitas PGRI Madiun styaningrumfarida@yahoo.com</p>	

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menerapkan *Human Resources Accounting* dengan menggunakan metode kompensasi dalam konsep manusia sebagai aset pada kantor DPPKBPPA Kabupaten Madiun yang diukur berdasarkan penghasilan pegawai di masa mendatang, tingkat diskonto, umur pensiun pegawai dan probabilitas kematian. Jenis penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan analisis deskriptif. Teknik analisis data menggunakan *interactive model* dari Miles and Huberman. Hasil penelitian menunjukkan dari 36 pegawai yang diukur menghasilkan nilai aset SDM sebesar Rp.8.985.941.783 dan amortisasi SDM sebesar Rp.952.515.894 yang dikapitalisasi terhadap biaya peningkatan kualitas SDM.

Kata kunci : *Human Resources Accounting*, Nilai SDM, Konsep manusia sebagai aset

PENDAHULUAN

Perkembangan perusahaan dari waktu ke waktu meningkat sangat pesat sehingga tidak dapat dipungkiri semakin banyak perusahaan maka semakin ketat persaingan antar dunia bisnis. Salah satu tujuan perusahaan didirikan adalah untuk keberlangsungan usahanya serta menyejahterakan anggotanya. Oleh karena itu, perusahaan harus menentukan strategi-strategi yang efektif untuk mempertahankan eksistensi usahanya.

Perkembangan dunia bisnis yang semakin pesat inilah membuat ilmu akuntansi juga berkembang seiring perkembangan zaman. Menurut Harahap (2011) akuntansi sering



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

diartikan sebagai sistem informasi yang antara satu dengan yang lain saling berkaitan untuk menghasilkan suatu informasi tentang keuangan yang dapat digunakan oleh pemakainya dalam upaya pengambilan keputusan.

Perkembangan ilmu akuntansi tidak hanya sebatas memberikan informasi kondisi ekonomi saja, tetapi mengacu kepada informasi-informasi yang dibutuhkan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan (Naukoko, 2014). Informasi yang diperlukan oleh manajemen dalam pengambilan keputusan ini ditinjau dari aspek keuangan dan aspek nonkeuangan. Aspek keuangan terdiri dari laporan keuangan, biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dan nilai moneter lainnya. Sedangkan, aspek nonkeuangan dapat berupa kualitas dan kemampuan sumber daya manusia untuk mengelola organisasinya, sehingga sumber daya manusia adalah bagian penting dalam pelaksanaan perusahaan ataupun organisasi

Kenyataannya akuntansi tidak terlepas dari sumber daya manusia yang meliputi manajer, karyawan, dan pekerja dalam perusahaan. Sumber daya manusia pada perusahaan maupun organisasi merupakan bagian yang penting dalam mempertahankan eksistensi perusahaan. Sumber daya manusia yang berkualitas akan berdampak baik bagi perusahaan.

Menurut Ikhsan (2008) akuntansi sendiri berperan memberikan petunjuk untuk memilih tindakan yang dianggap paling baik dalam mengalokasikan sumber daya manusia yang langka pada kegiatan bisnis maupun ekonomi. Informasi yang terkait tentang sumber daya manusia dapat dijadikan sebagai pedoman perusahaan untuk masa mendatang. Pentingnya informasi SDM bagi perusahaan mengakibatkan *Human Resources Accounting* memiliki peranan penting bagi perkembangan dunia akuntansi.

Munculnya *Human Resources Accounting* disebabkan karena adanya kegagalan prinsip-prinsip akuntansi dalam memberikan informasi yang relevan kepada *stakeholder* (Lubis, 2014). Menurut Komite Asosiasi Akuntansi Amerika (dalam Supriyono, 2017) *Human Resources Accounting* merupakan proses pengidentifikasian dan pengukuran data yang berkaitan dengan SDM serta pengomunikasian informasi-informasi tersebut ke pihak-pihak berkepentingan. *Human Resources Accounting* melibatkan pengukuran-pengukuran biaya oleh perusahaan dan organisasi lainnya meliputi merekrut karyawan, memilih, menyewa, mempekerjakan, pelatihan dan pengembangan aset manusia. *Human Resources Accounting* berarti mengukur investasi manusia yang dibuat oleh organisasi, biaya yang digunakan untuk mengganti orang tersebut dan nilai manusia bagi perusahaan.

Menurut Belkaoui (dalam Harahap, 2011) tujuan utama *Human Resources Accounting* adalah untuk membantu para manajer perusahaan dalam mengukur tingkat



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

efektivitas dan efisiensi sumber daya manusia. Hal ini semakin penting terutama dalam dunia bisnis yang semakin kompetitif sehingga diperlukan strategi manajemen yang tepat dalam mengelola SDM ini. Untuk mengelola SDM secara baik, diperlukan informasi tentang SDM yang akurat dan relevan. *Human Resources Accounting* memberikan informasi kuantitatif maupun kualitatif kepada manajemen mengenai pemenuhan, pengembangan, pengalokasian, kapitalisasi, evaluasi, dan penghargaan atas sumber daya manusia.

Flamhartz (dalam Lubis, 2014) juga menyebutkan tiga kriteria utama untuk pengakuan aset, yaitu memiliki nilai potensial di masa mendatang, dapat diukur menggunakan alat ukur moneter, dan terdapat hak kendali perusahaan terhadap sumber daya tersebut.

Sumber daya manusia sebagai aset harus disusutkan selama periode berjalan, sebagaimana perlakuan terhadap aset lainnya. Modal manusia dianggap sebagai sumber pendapatan yang nilainya dapat dihitung berdasarkan nilai sekarang dari pendapatan mendatang yang didiskontokan dengan tingkat bunga tertentu terhadap pemilik sumber atau pembeli potensial (Lubis, 2014).

Apabila nilai modal manusia ini diterapkan pada suatu perusahaan, maka diperlukan data profil laba dalam bentuk grafik yang digambarkan hubungan antara tingkat pendapatan seseorang dengan tingkat usia dan lama pendidikan. Arus pendapatan seseorang yang meningkat sesuai dengan umur orang tersebut menggambarkan kemampuan orang tersebut untuk menjalankan proses pembelajaran dan pada akhirnya meningkatkan produktivitasnya (Lubis, 2014).

Sampai saat ini *Human Resources Accounting* belum banyak diterapkan di Indonesia. Dunia usaha saat ini masih cenderung memandang manusia atau sumber daya manusia sebagai alat operasional entitas saja. Kurang adanya perhatian terhadap hak kekayaan modal manusia yang ada menjadi terwujudnya jurang pemisah yang jauh antara pemilik dengan pengelola entitas atau sumber daya manusia (Ikhsan, 2008).

Padahal SDM merupakan aset terpenting, semakin berkualitas SDM akan berpengaruh terhadap perkembangan kemajuan perusahaan ataupun organisasi menjadi lebih baik. Hal inilah yang menyebabkan pentingnya nilai SDM dalam konsep *Human Resources Accounting* untuk di terapkan di Indonesia. Selain itu kurangnya pemahaman tentang penerapan *Human Resources Accounting* mengakibatkan *Human Resources Accounting* dianggap sulit untuk menentukan pengukuran nilai sumber daya manusia secara akurat.

Seiring perkembangan zaman para ahli terus berupaya untuk menentukan nilai



**THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGRAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN**

Human Resources Accounting secara akurat melalui berbagai metode. Adanya pengukuran biaya sumber daya manusia secara efektif ini nantinya dapat dijadikan bahan pertimbangan pengambilan keputusan baik untuk perusahaan, organisasi maupun lembaga pemerintahan. Peran lembaga pemerintahan di suatu negara sangatlah penting untuk memajukan negaranya. Manajemen yang diterapkan di sektor pemerintahan akan berdampak bagi kualitas pelayanannya terhadap masyarakat. Semakin baik manajemen yang diterapkan di sektor pemerintahan akan semakin baik pula pelayanannya terhadap masyarakat. Salah satu lembaga pemerintahan yang bertugas menyejahterahkan bangsa adalah DPPKBPPPA.

DPPKBPPPA (Dinas Pengendalian Penduduk, Keluarga Berencana, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak) merupakan lembaga pemerintahan yang bertugas membantu kesejahteraan bangsa dalam bidang keluarga berencana dan keluarga sejahtera. Dalam mengelola organisasinya, DPPKBPPPA memiliki sumber daya yang berperan penting dalam pengambilan keputusan di masa mendatang. Penyusunan Laporan Keuangan DPPKBPPPA mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta kaidah-kaidah dalam pengelolaan keuangan yang sehat bagi pemerintah. Laporan Keuangan yang disusun dan disajikan berdasarkan basis akrual sehingga diharapkan dapat menyajikan informasi keuangan yang bersifat relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami (Komite SAP, 2012).

Berdasarkan standar akuntansi yang ditetapkan lembaga pemerintah, pengeluaran untuk pegawai yang terdiri dari biaya pelatihan dan pengembangan dianggap sebagai beban. Pada konsep *Human Resources Accounting*, pengeluaran untuk meningkatkan produktivitas pegawai merupakan nilai sumber daya manusia yang dianggap sebagai aset yang akan mempengaruhi laporan keuangan perusahaan.

Penelitian sebelumnya menjelaskan mengenai perlakuan akuntansi terhadap biaya pengembangan sumber daya manusia. Studi kasus yang dilakukan pada perusahaan daerah air minum Kota Samarinda menunjukkan pengakuan nilai SDM berdasarkan pembiayaan yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk memperoleh SDM meliputi aktivitas dari awal perekrutan sampai seluruh aktivitas karyawan di perusahaan. Nilai tersebut diukur menggunakan metode *historical cost of human resources*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada pengaruh nilai SDM terhadap laporan keuangan perusahaan (Sari, 2016).

Selanjutnya penelitian yang dilakukan di PT. Matahari Putra Prima Store, Tbk tentang analisis *dollarized attitude model* sebagai dasar kapitalisasi nilai SDM Terhadap

disclosure laporan keuangan perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan pengukuran nilai SDM melalui non moneter menghasilkan nilai sesungguhnya dari aset manusia yang dimiliki perusahaan. Hal ini membuat pihak eksternal memiliki persepsi yang baik atas perusahaan karena menyajikan kondisi perusahaan secara lebih realistis melalui pelaporan informasi atas informasi nilai sumber daya manusia yang dimiliki (Purnamasari dkk., 2016).

Penelitian ini ingin menggunakan metode kompensasi sebagai metode untuk mengukur biaya sumber daya manusia. Metode kompensasi digunakan untuk menghitung nilai SDM yang tepat berdasarkan teori yang dicetuskan oleh *Lev* dan *Schwartz*. Konsep dasar dari metode kompensasi (Riahi dan *Belkaoui*, 2011) adalah menilai sumber daya manusia dengan menggunakan kompensasi yang didapat masing - masing karyawan pada masa yang akan datang yang kemudian dianggap sebagai suatu nilai pengganti.

Pada penelitian ini, peneliti ingin menerapkan *Human Resources Accounting* pada DPPKBPPPA kabupaten Madiun. Dalam penelitian ini, peneliti mengangkat judul “Analisis Penerapan *Human Resource Accounting* (HRA) : Metode Kompensasi Dalam Konsep Manusia Sebagai Aset”.

Penelitian dilakukan dengan tujuan untuk menerapkan *Human Resources Accounting* dengan menggunakan metode kompensasi dalam konsep manusia sebagai aset pada Dinas PPKBPPPA Pemerintah Kabupaten Madiun.

Manfaat penelitian ini secara teoritis untuk mengkaji ilmu akuntansi khususnya tentang penerapan *Human Resources Accounting* dengan menggunakan metode kompensasi dalam konsep manusia sebagai aset. Sedangkan, manfaat bagi DPPKBPPPA ialah dapat dijadikan bahan pertimbangan organisasi dalam merumuskan strategi dan pengambilan keputusan manajemen untuk masa yang akan datang.

METODE PENELITIAN

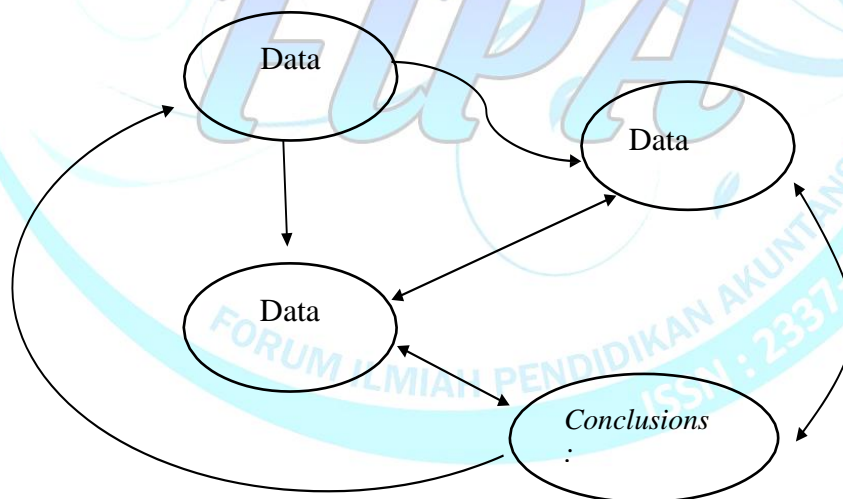
Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kualitatif dengan analisis deskriptif. Menurut Moleong (2012) metode kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lainnya secara holistik dengan cara deskripsi dalam bentuk kata - kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dan memanfaatkan berbagai metode alamiah.

Tempat penelitian ini dilakukan di kantor DPPKBPPPA kabupaten alamat jalan raya

solo no.71, Jiwan, Kab. Madiun. Waktu penelitian dilakukan secara bertahap pada bulan Maret - Juli 2018.

Pada penelitian ini teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara observasi, wawancara dan dokumentasi. Observasi dilakukan dengan cara mendatangi langsung objek penelitian yang akan diteliti pada penelitian ini perusahaan yang digunakan adalah Kantor DPPKBPPA Kabupaten Madiun. Wawancara digunakan sebagai teknik pengumpulan data apabila peneliti membutuhkan data tidak tertulis atau lisan dari narasumber yang dibutuhkan dalam penelitian. Dokumentasi dilakukan untuk memperoleh data informasi berupa laporan keuangan tahunan yang diambil datanya berupa anggaran belanja dan jumlah aktiva serta informasi organisasi terdiri dari data pegawai, jumlah pegawai dan kegiatan untuk pegawai serta dokumen lain yang terkait dalam penelitian.

Teknik keabsahan data dilakukan dengan menggunakan triangulasi sumber dan triangulasi teknik. Sedangkan, teknik analisis data dilakukan berdasarkan model miles and huberman dengan teknik analisis *interactive model*.



Gambar 1. Komponen dalam analisis data (*Interactive Model*)

Sumber: Sugiyono, 2013

Teknik analisis data dimulai dari tahap *collection* yaitu mengumpulkan data-data penting yang sudah didapat sebelumnya. Kemudian tahap mereduksi data yaitu mencari teori yang berkaitan dengan penerapan *human resources accounting* dengan menggunakan metode kompensasi dalam konsep manusia sebagai aset, kemudian merangkum dan menentukan hal-hal pokok yang akan diteliti untuk difokuskan pada hal-hal yang penting. Tahap selanjutnya data *display* merupakan tahap menyajikan data yang didapat. Data yang disajikan bisa berupa uraian singkat, bagan, *flowchart* dan data sejenisnya yang sudah didapat dalam penelitian. Tahap terakhir dalam model *miles and huberman* yaitu *conclusions: drawing/verifying*, dimana pada tahap terakhir ini peneliti menyimpulkan data penelitian. Kesimpulan hasil penelitian yang dibuat berdasarkan data-data yang sudah diperoleh selama penelitian.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Indikator Metode Kompensasi

Menurut Lev dan Schwartz (1971) adanya ketidakpastian dalam menentukan nilai modal manusia dapat digunakan penilaian terhadap SDM dengan kompensasi seseorang di masa yang akan datang sebagai suatu nilai pengganti. Kompensasi atau *compensation* (Hanggraeni, 2012) itu sendiri ialah sesuatu yang diterima oleh seseorang sebagai bentuk balas jasa dari perusahaan atau organisasi atas pekerjaan yang sudah dilakukan. Adapun rumus yang digunakan untuk menghitung nilai modal manusia (Lev dan Schwartz, 1971) yaitu:



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

E(V

Keterangan :

- $E(V\pi)$: Nilai yang diharapkan dari modal berupa manusia
 $I = \pi$: Penghasilan tahunan di masa mendatang
 $Pr(i)$: Probabilita kematian seseorang pada umur t
 r : Tingkat diskonto yang hanya berlaku pada orang tersebut t
: Umur saat pensiun

Berdasarkan perhitungan nilai SDM menggunakan metode kompensasi, indikator yang digunakan dalam perhitungan adalah sebagai berikut:

a) Penghasilan tahunan di masa yang akan datang

Penghasilan tahunan di masa yang akan datang merupakan sejumlah pendapatan yang akan diterima di masa mendatang oleh pegawai. Objek penelitian peneliti adalah DPPKBPPPA Kabupaten Madiun dengan jumlah pegawai sebanyak 36 orang pegawai negeri sipil di DPPKBPPPA.

Adapun tabel perkiraan pendapatan pegawai berdasarkan pengelompokkan pegawai menurut struktur jabatan adalah sebagai berikut:

Tabel 1. Total Penghasilan Hingga Masa Pensiun

No.	Pengelompokkan Jabatan	Penghasilan total hingga masa pensiun (Rp)
1.	Kepala Dinas	839.895.451
2.	Sekretaris	719.204.182
3.	Kepala Bidang (Kabid)	1.495.183.691
4.	Kepala Seksi (Kasi)	2.235.694.759
5.	Kepala Sub Bagian (Kasubag)	2.045.188.774
6.	Staff	10.664.988.959
Total		18.000.155.816

b) Probabilitas Kematian

Probabilitas kematian merupakan ukuran perbandingan angka kematian dengan jumlah penduduk yang masih hidup. Dalam penelitian ini ukuran probabilitas kematian berdasarkan wilayah Kabupaten Madiun dari semua tingkatan usia selama 8 tahun terakhir yaitu tahun dari tahun 2009 hingga tahun 2016.

Rata - rata probabilitas kematian selama 8 tahun terakhir dari tahun 2009 sampai 2016 adalah sebagai berikut:

Tabel 2. Probabilitas Kematian Wilayah Kabupaten Madiun

Tahun	Angka Kematian (Jiwa)	Jumlah Penduduk (Jiwa)	Probabilitas Kematian
2009	4.404	770.440	0,57%
2010	4.582	771.204	0,59%
2011	4.656	803.006	0,58%
2012	18.364	797.942	2,30%
2013	1.826	714.122	0,26%
2014	720	720.708	0,10%
2015	1.515	676.087	0,22%
2016	1.075	677.993	0,16%
Rata - rata	23.500	3.586.852	0,60%

Sumber : Badan Pusat Statistik Kabupaten Madiun Tahun 2009 - 2016

c) Tingkat Diskonto

Dalam metode kompensasi, tingkat diskonto ditentukan secara subjektif berdasarkan sudut pandang peneliti. Agar tingkat diskonto yang diperhitungkan lebih tepat, maka peneliti menggunakan perhitungan *Weighted Average Cost of Capital* atau WACC. Tingkat diskonto digunakan untuk menentukan besarnya nilai sekarang dari penghasilan di masa mendatang atau *present value*. Tingkat diskonto dihitung berdasarkan *Weighted Average Cost of Capital* atau WACC (Bringham dan Houston, 2011) dengan rumus sebagai berikut:

$$WACC = (Wd \times rd (1-T)) + (Wc \times rs)$$

Berdasarkan data penentuan tiap unsur dalam perhitungan WACC maka besarnya tingkat diskonto yang digunakan untuk menentukan nilai sekarang atau *present value* dari penghasilan di masa yang akan datang adalah sebesar 9% yang didapat dari perhitungan berikut ini:

$$\begin{aligned} \text{WACC} &= (11\% \times 8,4\% (1-25\%)) + (89\% \times \\ &\quad 8,81\%) \\ &= 9\% \text{ (pembulatan } 8,5339\%) \end{aligned}$$

d) **Usia Pensiun Pegawai**

Umur pensiun pegawai negeri sipil diatur oleh Peraturan Pemerintah No.11 Tahun 2017 tentang manajemen pegawai negeri sipil yang terdapat pada pasal 239. Adapun isi dari peraturan pemerintah yang mengatur usia pensiun ialah:

- 1) 58 tahun bagi pejabat administrasi, pejabat fungsional ahli muda, pejabat fungsional ahli pertama, dan pejabat fungsional keterampilan
- 2) 60 tahun bagi pejabat pimpinan tinggi dan pejabat fungsional madya
- 3) 65 tahun bagi PNS yang memangku jabatan fungsional ahli utama

2. Analisis Nilai yang Diharapkan Dari Modal Manusia

a) Menghitung nilai tunai atau *present value* dari pendapatan pegawai

Nilai tunai atau *present value* dari pendapatan pegawai menunjukkan aliran pendapatan saat ini atau sekarang atas sejumlah pendapatan yang akan diterima pada waktu - waktu yang akan datang. Maka hasil perhitungan Present Value pendapatan pegawai DPPKBPPPA adalah sebagai berikut:

Tabel 3. *Present Value* Pendapatan Pegawai DPPKBPPPA berdasarkan Kelompok Jabatan

No.	Pengelompokkan Jabatan	<i>Present Value</i> (Rp)
1.	Kepala Dinas	459.253.945
2.	Sekretaris	367.891.593
3.	Kepala Bidang (Kabid)	844.300.957
4.	Kepala Seksi (Kasi)	1.347.920.808
5.	Kepala Sub Bagian (Kasubag)	1.030.471.041
6.	Staff	4.910.134.590
Total		8.959.972.934

b) Menghitung Amortisasi Nilai yang Diharapkan dari Modal Manusia

Amortisasi nilai yang diharapkan dari modal manusia dihitung karena pegawai memiliki amortisasi tersendiri hingga mencapai usia pensiun. Aset SDM dianggap sebagai aset tak berwujud sehingga dalam menghitung amortisasi aset SDM DPPKBPPPA menggunakan metode garis lurus. Adapun

amortisasi per tahun pegawai adalah sebagai berikut:

Tabel 4. Amortisasi Per Tahun Pegawai DPPKBPPPA berdasarkan Kelompok Jabatan

No.	Pengelompokkan Jabatan	Amortisasi per tahun (Rp)
1.	Kepala Dinas	31.529.805
2.	Sekretaris	24.943.194
3.	Kepala Bidang (Kabid)	128.758.142
4.	Kepala Seksi (Kasi)	239.686.445
5.	Kepala Sub Bagian (Kasubag)	72.556.544
6.	Staff	455.041.764
Total		952.515.894

3. Pelaporan Sumber Daya Manusia dalam Laporan Keuangan DPPKBPPPA

Adanya nilai aset SDM yang muncul ini akan berpengaruh terhadap laporan keuangan DPPKBPPPA. Adapun perbandingan laporan keuangan sebelum dan setelah penerapan *Human Resources Accounting* adalah sebagai berikut:

DPPKBPPPA KABUPATEN MADIUN
NERACA
Per 31 Desember 2017

	Akuntansi Pemerintah (Rp)	HRA (Rp)
Aktiva		
Aset Lancar		
Persediaan		
Alkon	338.236.180	338.236.180
Non Alkon	274.041.939	274.041.939
Total Aset Lancar	612.278.119	612.278.119
Aset Tetap		
Tanah	1.931.100.000	1.931.100.000
Peralatan dan Mesin	5.561.743.459	5.561.743.459
Gedung dan Bangunan	3.485.282.457	3.485.282.457
Jalan, Irigasi, dan Jaringan	26.533.000	26.533.000



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

Akumulasi Penyusutan	(3.093.026.525)	(3.093.026.525)
Total Aset Tetap	7.911.632.391	7.911.632.391
Aset SDM	-	8.985.941.783
Total Aktiva	8.523.910.510	17.554.731.137
Kewajiban		
Kewajiban Jangka Pendek		
Utang Jangka Pendek	92.045.861	92.045.861
Modal		
Modal SDM		8.985.941.783
Total Kewajiban dan Modal	92.045.861	9.077.987.644

Berdasarkan neraca DPPKBPPPA pada tahun 2017, total aktiva dan passiva akan bertambah masing - masing sebesar 105% apabila menerapkan *Human Resources Accounting*. Hal ini dapat dilihat dari total aktiva yang semula Rp.8.523.910.510 menjadi Rp.17.554.731.137 menunjukkan adanya selisih kenaikan Rp.8.985.941.783

Peningkatan yang signifikan tersebut menunjukkan bahwa penerapan *Human Resources Accounting* pada DPPKBPPPA akan berdampak terhadap neraca yang dibuat sebelumnya berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah.

DPPKBPPPA KABUPATEN MADIUN
REALISASI PENDAPATAN DAN BELANJA DAERAH

Per 31 Desember 2017

	Akuntansi Pemerintah	HRA
PENDAPATAN		
APBD	10. 828.762.870	10. 828.762.870
BELANJA		
Belanja Tidak Langsung		
Belanja Pegawai		
Belanja Gaji dan Tunjangan		
Gaji Pokok PNS/Uang Representatif	5.300.942.340	5.300.942.340
Tunjangan Keluarga	397.200.164	397.200.164
Tunjangan Jabatan	168.925.000	168.925.000
Tunjangan Fungsional	472.085.000	472.085.000
Tunjangan Fungsional Umum	61.705.000	61.705.000
Tunjangan Beras	225.153.780	225.153.780



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

Tunjangan PPh/Tunjangan Khusus	5.004.239	5.004.239
Pembulatan Gaji	62.818	62.818
Belanja Tambahan Penghasilan PNS		
Tambahan Perbaikan Penghasilan PNS non Fungsional dan Guru	330.000.000	330.000.000
Total Belanja Tidak Langsung	6.961.078.341	6.961.078.341
Belanja Langsung		
Total Belanja Langsung	3.867.684.029	3.867.684.029
Total Belanja	(10.828.762.370)	10.828.762.370
Amortisasi Aset SDM	-	(952.515.894)
Selisih Pendapatan dan Belanja	0	(952.515.894)

Berdasarkan laporan realisasi pendapatan dan belanja daerah DPPKBPPPA menunjukkan bahwa adanya selisih kurang sebesar nilai amortisasi atau sebesar Rp.952.515.894. Pada laporan realisasi pendapatan dan belanja adanya selisih dapat dijadikan dasar tahun selanjutnya untuk menganggarkan anggaran yang lebih besar dari tahun sebelumnya. Pemerintah pusat harus mempertimbangkan biaya untuk pelatihan dan pengembangan pegawai DPPKBPPPA untuk mengkapitalisasi biaya amortisasi tersebut.

4. Penerapan *Human Resources Accounting* Pada DPPKBPPPA

Berdasarkan hasil analisis dari penerapan *Human Resources Accounting* menunjukkan bahwa sumber daya manusia dapat dianggap sebagai aset bagi organisasi. Hal ini dapat dijelaskan berdasarkan teori Flamhertz secara rinci sebagai berikut:

Pertama, memiliki potensial di masa mendatang. Dari hasil penelitian pegawai di DPPKBPPPA sebenarnya memiliki potensial di masa mendatang. Mereka dapat dilatih dan dikembangkan ketrampilannya. Selain itu, pegawai negeri sipil memiliki golongan/pangkat masing - masing dimana semakin berkualitas seorang PNS semakin tinggi pula tingkat golongan/pangkat mereka. Hal inilah yang mendasari bahwa sumber daya manusia dapat dianggap sebagai aset organisasi ataupun perusahaan.

Kedua, dapat diukur menggunakan alat ukur moneter. Sumber daya manusia sebenarnya dapat diukur secara moneter dan menghasilkan sebuah nilai. Pengukuran ini dapat dilakukan dengan berbagai metode perhitungan. Dalam penelitian ini, pengukuran dilakukan dengan menggunakan metode kompensasi berdasarkan gaji

pokok tiap - tiap pegawai DPPKBPPPA. Hasilnya menunjukkan bahwa aset SDM adalah sebesar Rp.8.985.941.783. Hal ini menunjukkan bahwa sumber daya manusia dapat dianggap sebagai aset karena dapat diukur nilainya.

Ketiga, adanya hak kendali perusahaan ataupun organisasi terhadap SDM tersebut. Suatu perusahaan maupun organisasi berhak melakukan kendali berupa pengelolaan terhadap pegawainya. Pada DPPKBPPPA pengelolaan SDM terdiri dari penempatan formasi, pengusulan dalam jabatan usulan pensiun, peninjauan masa kerja, pemberian penghargaan, kenaikan pangkat, Penilaian Prestasi Kerja PNS (SKP PNS), Gaji Berkala, kesejahteraan, mutasi dan pemberhentian pegawai, diklat, ujian dinas, pemberian izin belajar, disiplin pegawai, dan menyusun standar kompetensi pegawai.

Sebelum adanya penerapan Human Resources Accounting, DPPKBPPPA dalam pengelolaan sumber daya manusianya berdasarkan peraturan pemerintah nomor 46 tahun 2011 tentang penilaian prestasi kerja pegawai negeri sipil. Ukuran penilaian sumber daya manusia berdasarkan sasaran kerja pegawai dan perilaku kerja. Indikator pengukuran menggunakan aspek orientasi pelayanan, integritas, komitmen, disiplin, kerja sama dan kepemimpinan. Penilaian dilakukan oleh kepala tiap bagian maupun bidang masing - masing berdasarkan skala ukuran 1 - 100. Pengukuran yang dilakukan hanya dilakukan untuk menilai prestasi kerja pegawai tiap tahunnya. Penilaian prestasi kerja pegawai ini penting untuk kenaikan jabatan dan pangkat.

Pengelolaan SDM sebelum adanya *Human Resources Accounting* selain menilai prestasi juga adanya pengadaan program peningkatan kapasitas sumberdaya aparatur yang dilaksanakan setiap instansi pemerintah. Pada DPPKBPPPA ada dua kegiatan dua kegiatan yaitu bimbingan teknis implementasi peraturan perundang - undangan dan peningkatan kompetensi penilaian DUPAK pada DPPKBPPPA penilaian ini dilaksanakan oleh pegawai fungsional yang ingin naik pangkat. Sedangkan, untuk pegawai struktural kegiatan pelatihannya berupa diklat per bagian wilayah kerja.

Nilai aset SDM menunjukkan seberapa besar nilai yang diharapkan dari pengeluaran untuk pendapatan yang diberikan oleh pegawai. Nilai tersebut dapat dilihat bahwa pengeluaran yang dikeluarkan apakah sudah sebanding dengan yang diharapkan dari sumber daya manusia. Selain itu, adanya amortisasi tiap tahun memberikan batasan seberapa besar jumlah yang bisa dikeluarkan oleh suatu entitas untuk melatih dan mengembangkan sumber daya manusia didalamnya. Dari sudut pandang *stakeholder* atau pihak yang berkepentingan, adanya nilai aset SDM



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

memberikan pengaruh pemikiran tersendiri bahwa SDM yang dimiliki dalam entitas tersebut benar - benar di kelola dengan baik.

Nilai SDM dari pegawai DPPKBPPPA adalah sebesar Rp.8.985.941.783 yang dimasukkan sebagai aset SDM dalam konsep manusia sebagai aset dengan sisi kredit adalah modal SDM. Nilai tersebut menunjukkan nilai yang masih tersisa dari penghasilan di masa mendatang tidak sebanding dengan penghasilan yang diberikan hingga masa pensiun yaitu sebesar Rp.18.000.155.816. Hal ini menunjukkan perlu meningkatkan pengelolaan SDM di DPPKBPPPA.

Human Resources Accounting menjelaskan bahwa mengukur SDM dengan ukuran moneter dinilai lebih tepat karena dapat dijadikan pertimbangan pengelolaan dari berbagai aspek, tidak hanya keuangan saja melainkan juga aspek lainnya. Sebelumnya pengelolaan SDM di DPPKBPPPA masih sebatas ukuran yang belum diuji secara mendalam dan sebatas ukuran secara subjektif dari jabatan di atasnya. Maka *Human Resources Accounting* berdasarkan objektif yang dapat dikaji lebih mendalam. Oleh karena itu, pihak manajemen atau penilai kinerja karyawan dapat mengetahui apakah penilaian kinerja yang dilakukan sebelumnya hasilnya sebanding dengan penilaian moneter dalam metode kompensasi *Human Resources Accounting*.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan dalam penelitian ini maka dapat disimpulkan sebagai berikut ini:

1. Sumber daya manusia dapat dianggap sebagai aset tak berwujud bagi entitas. Hasil perhitungan dengan metode kompensasi menunjukkan nilai SDM adalah sebesar Rp.8.985.941.783 dan selisih pendapatan keseluruhan hingga masa pensiun dengan penghasilan di masa mendatang adalah sebesar Rp.9.014.214.033. Hal ini Menunjukkan perlu adanya peningkatan pengelolaan SDM agar dapat meningkatkan kualitas dan nilai SDM pegawai DPPKBPPPA.
2. Pelaporan nilai SDM terhadap laporan keuangan menunjukkan bahwa neraca sesudah penerapan *Human Resources Accounting* mengalami peningkatan yang signifikan dari neraca DPPKBPPPA yang belum menerapkan *Human Resources Accounting*. Selain itu, adanya biaya amortisasi sebesar Rp.952.515.894 menunjukkan bahwa di tahun selanjutnya perlu membuat anggaran untuk meningkatkan kualitas pegawai agar biaya amortisasi SDM dapat dikapitalisasi terhadap biaya - biaya pelatihan dan pengembangan SDM. Adanya biaya pelatihan dan pengembangan SDM akan berdampak pada peningkatan kualitas SDM Keterbatasan penelitian ini adalah mempertimbangkan penentuan probabilitas



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGRAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

kematian berdasarkan usia untuk usia produktif yang dalam penelitian ini masih menggunakan angka kematian kasar pada wilayah tertentu. Adapun saran yang diberikan peneliti untuk peneliti selanjutnya yaitu perlu mempertimbangkan penentuan probabilitas kematian berdasarkan usia.

DAFTAR PUSTAKA

- Harahap, Sofyan Safri. 2011. *Teori Akuntansi Edisi Revisi 2011*. Jakarta : PT RajaGrafindo Persada
- Ikhsan, Arfan. 2008. *Akuntansi Sumberdaya Manusia: Suatu Tinjauan Penilaian Modal Manusia*. Yogyakarta : Graha Ilmu
- Komite SAP. 2012. *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta : Salemba Empat
- Lev dan Schwartz. 1971. On The Use of the Economic Concept of Human Capital in Financial Statements. *The Accounting Review*, 46 (1) : 103 - 112
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2014. *Akuntansi Keperilakuan edisi 2*. Jakarta : Salemba Empat
- Moleong. 2012. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung : PT Remaja Rosdakarya
- Offset Naukoko, Princilvanno A. 2014. *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sam Ratulangi Manado, hlm. 43 - 51 : (online), (<http://ejournal.unsrat.ac.id>, diunduh 5 Maret 2018)
- Purnamasari, F., Masinah., Rachman A. (2016). Analisis Dollarized Attitude Model Sebagai Dasar Kapitalisasi Nilai Sumber Daya Manusia Terhadap Disclosure Laporan Keuangan Perusahaan (Studi Kasus Pada PT. Matahari Putra Prima Store, Tbk di Surabaya). *Jurnal Akuntansi Equity*, 2 (3) : 368 - 374
- Riahi, Ahmed dan Belkaoui. 2011. *Teori Akuntansi Buku Satu*. Jakarta : Salemba Empat



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

Sari, Rani N. (2016). Perlakuan Akuntansi Biaya Pengembangan Sumber Daya Manusia Pada Perusahaan Daerah Air Minum Kota Samarinda. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 13 (1) : 32 - 47.

Sugiyono. 2013. *Trik Menyusun Skripsi, Tesis, Disertasi*. Bandung: Alfabeta Bandung

Supriyono. 2017. *Akuntansi Keperilakuan*. Yogyakarta : Gadjah Mada University Press.

LAMPIRAN

Pedoman Wawancara

No.	Pertanyaan
	Kepegawaian
1.	Berapa jumlah pegawai di kantor DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
2.	Peraturan pemerintah apa yang mengatur tentang gaji pegawai di DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
3.	Berapa kira-kira usia pensiun pegawai?
4.	Bagaimana rata-rata tingkat pendidikan pegawai DPPKBPPPA?
5.	Apa saja program kerja atau kegiatan DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
6.	Bagaimana kira - kira proses perekrutan pegawai DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
7.	Apa saja program untuk mengembangkan kualitas pegawai di kantor DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
8.	Bagaimana penilaian terhadap sumber daya manusia di DPPKBPPPA kabupaten Madiun?
9.	Faktor apa saja yang dapat mempengaruhi kenaikan jabatan dan pangkat pegawai di DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
	Akuntansi



THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

10.	Apa standar akuntansi yang diterapkan oleh DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
11.	Bagaimana bentuk laporan keuangan DPPKBPPPA Kabupaten Madiun?
12.	Berapa jumlah aktiva lancar dan aktiva tetap tahun 2017?
13.	Berapa jumlah anggaran realisasi belanja untuk tahun 2017?
14.	Berasal darimanakah anggaran pendapatan DPPKBPPPA Kabupaten Madiun? Berapa besarnya untuk tahun 2017?





THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN





THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN





THE 11th FIPA
FORUM ILMIAH PENDIDIKAN AKUNTANSI
PROGAM STUDI PENDIDIKAN AKUNTANSI-FKIP
UNIVERSITAS PGRI MADIUN

