

## DIMENSI KEPERILAKUAN PADA AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA

**Andrianto**

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Muhammadiyah Surabaya

*e-mail:* andrianto914@yahoo.com

### ABSTRACT

*As long as the rapid development of business entities in various parts of the world, the effectiveness of the organization becomes more important role. The implication is that organizational success or failure is largely determined by the quality of human resources. Human resources are the most vital organizational resources and are recognized as organizational assets. This research aim to measure human resources accounting in an organization, The research method used in this study is qualitative research by describing the past or the current phenomenon. While the data analysis technique used was qualitative descriptive method, namely the method carried out by collecting data, compiling and describing it so that the results are in the form of a clear picture of behavioral dimensions in accounting for human resources. The result of this study, it showed that in the perspective of conventional accounting, human resources have not been considered as assets. Human resource accounting itself was a new concept in the field of financial accounting because it is still in a stage that required further research. This view of human resource accounting centers on the recognition that employees are organizational assets through a cost or human value approach.*

*Keywords: assets, perspective, behavior*

### PENDAHULUAN

Akuntansi merupakan salah satu keilmuan yang dalam hasil outputnya selain menghasilkan laporan keuangan juga dapat menghasilkan menciptakan sistem dalam menghasilkan output informasi yang berkaitan dengan keuangan yang dapat digunakan oleh penggunanya dalam proses pengambilan keputusan bisnisnya. Tujuan dari sistem informasi adalah dalam rangka manajemen dapat mengambil tindakan yang paling baik dalam rangka untuk dapat mengalokasikan sumber daya yang langka yang berkaitan dengan aktivitas bisnis dan ekonomi. Namun, dalam melakukan pengambilan keputusan tersebut perlu ada sumber daya manusia yang memadai dari pihak pengambil keputusan. Agar pelaksanaan suatu organisasi dapat beroperasi sesuai dengan tujuan didirikannya organisasi tersebut, maka diperlukan suatu perencanaan sumber daya manusia sebaik mungkin sehingga dapat memenuhi tujuan dan kebutuhan organisasi baik dalam jangka pendek, menengah dan panjang.

Dalam hubungannya dengan bidang akuntansi, kemunculan akuntansi sumber daya manusia disebabkan karena kegagalan prinsip-prinsip akuntansi dalam upaya memberikan informasi yang serelevan mungkin kepada pihak manajemen dan investor dengan memperlakukan biaya sumber daya manusia sebagai beban (*expense*) pada periode terjadinya biaya sumber daya manusia. Bagaimanapun juga, dalam menyediakan informasi yang dapat dipercaya dan memadai tentang *human capital* dalam laporan neraca tradisional sangat sulit, akibatnya, pendekatan baru seperti audit akuntansi sosial dan audit sumber daya manusia mempertimbangkan bahwa *human capital* dan aset berwujud memiliki sifat yang berbeda secara alami dalam memperkenalkan perspektif yang lebih luas dalam akuntansi sumber daya manusia. Oleh karena itu, penerapan pentingnya keperilakuan pada akuntansi sumber daya manusia dewasa ini

sangatlah diperlukan dan sangat penting akan keberadaannya (Belkoui, 2006).

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian yang bersifat kualitatif dengan pendekatan secara deskriptif. Dimana jenis penelitian ini dimaksudkan untuk memperoleh pengertian yang lebih mendalam tentang berbagai variabel atau mendeskripsikan ke dalam masa lampau atau fenomena yang terjadi saat ini terutama dalam mempelajari dimensi berperilaku pada pada akuntansi sumber daya manusia (Fatihuddin, 2012).

### **Jenis Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari studi literatur, jurnal ilmiah, buku-buku teks, internet, serta media lainnya yang menyajikan informasi yang berkaitan dengan penelitian.

### **Prosedur Pengumpulan Data**

Dalam mengumpulkan data sekunder diatas, penulis menggunakan 2 metode yaitu:

1. Studi Pustaka, yaitu dilakukan dengan melihat, membaca, mempelajari teori yang ada pada buku, daftar pustaka, referensi, dan literatur yang sesuai dengan permasalahan yang akan diteliti.
2. Pencarian secara *online* di beberapa situs *web*, dengan berkembangnya teknologi maka muncullah berbagai informasi yang memudahkan penulis dalam mencari data.

## **PEMBAHASAN**

### **Unsur-Unsur Penting Pembentuk Akuntansi Sumber Daya Manusia**

#### *Aset Tak Berwujud Sebagai Sumber Daya Manusia*

Aset tak berwujud digambarkan sebagai aset yang tidak berbentuk materi (uang) atau aset yang tidak bisa dilihat, tidak bisa dipegang secara fisik, tidak bisa diukur, tetapi diciptakan melalui waktu atau usaha. Terdapat dua bentuk utama dari aset takberwujud yang tidak terukur. Pertama adalah aset takberwujud yang tidak terukur yang tercipta secara hukum, seperti rahasia dagang, daftar pelanggan, hak cipta, hak paten, merek dagang, dan goodwill. Kedua adalah aset takberwujud yang tidak terukur yang tercipta karena persaingan, seperti pengetahuan (*knowledge*), kerja sama, aktivitas utang, dan aktivitas

struktural. Aset tidak terukur yang tercipta secara hukum menghasilkan hak milik yang dapat dipertahankan secara hukum pada pengadilan.

Sedangkan aset tidak terukur yang tercipta melalui persaingan adalah sah menurut hukum. Aset ini secara langsung berdampak pada efektivitas, produktivitas, dan biaya alternatif dalam satu organisasi seperti biaya, pendapatan, layanan pelanggan, kepuasan, nilai pasar dan harga saham.

Modal manusia adalah sumber utama dari aset tidak terukur yang tercipta dari persaingan bagi organisasi saat ini. Aset ini merupakan sumber dari keunggulan yang kompetitif yang dapat dialirkan, ditingkatkan, atau bahkan dihancurkan. Akuntansi untuk aset takberwujud telah memperoleh kemajuan dalam beberapa dekade yang lalu dalam mengubah cara dunia bisnis beroperasi. Misalnya, revolusi teknologi informasi telah menciptakan sumber daya yang tidak terukur ke hadapan lingkungan bisnis. Bisnis produksi tradisional bergerak ke arah zaman informasi di mana persaingan yang berkaitan dengan sumber daya selain daripada apa yang ditetapkan sebagai aset dalam prinsip akuntansi yang diterima umum (Ikhsan, 2008)

#### *Goodwill Sebagai Sumber Daya Manusia*

Dalam bagian ini akan dijelaskan bagaimana *goodwill* harus diperlakukan, serta perbedaan antara *goodwill* bisnis perusahaan profesional dan *goodwill* pribadi dari individu yang profesional. Secara umum, teori ekonomi digunakan untuk menjelaskan mengapa *goodwill* yang ada, sedangkan akuntansi digunakan untuk mengukur nilai *goodwill* tersebut. Kerangka yang disediakan oleh ekonomi dan akuntansi selanjutnya digunakan untuk membedakan antara *goodwill* bisnis dan *goodwill* pribadi dalam praktik profesional dan bagaimana memperlakukannya dalam divisi properti.

*Goodwill* pada bisnis sudah lama dikenal sebagai subjek properti. Konsep hukum *goodwill* didasarkan pada suatu kasus dalam bahasa *Anglo-Saxon* yang mengatakan bahwa *goodwill* merupakan kemungkinan kembalinya pelanggan ke lokasi yang sama. Munculnya konsep hukum tentang *goodwill* memperluas sumber *goodwill* untuk mencakup karyawan dan pemasok. Terkecuali dalam kasus monopoli, konsep hukum *goodwill* terpusat pada gagasan bahwa *goodwill* adalah suatu aset yang menghasilkan pendapatan yang berlebih (Widjaja, 1995).

### *Merek Dagang Sebagai Sumber Daya Manusia*

Kita dapat menggambarkan lisensi (perizinan) sebagai aktivitas komersial yang melibatkan pemindahan sementara atas hak untuk menggunakan nama, citra, merek, atau logo yang secara resmi dicatat dan dilindungi oleh hukum. Atas pembayaran ganti rugi yang berupa royalti, hak ini dapat diserahkan kepada pabrik, perusahaan jasa, atau perusahaan yang diperkirakan akan menggunakannya bagi iklan atau aktivitas promosi. Contoh awal dari tanggal lisensi sejak permulaan sekitar tahun 1900 melibatkan tokoh kartun seperti Buster Brown, tokoh Walt Disney (Mickey Mouse), beserta Charlie Brown dan Snoopy dari "Peanuts". Bagaimanapun, ledakan lisensi yang riil terjadi pada sekitar tahun 1970 dan 1980 secara pertumbuhan maupun profesional, evolusi konseptual dan geografis. Lisensi ini merupakan topik luas yang tidak dapat untuk dibahas secara terperinci dalam pembahasan singkat. Akan tetapi penulis telah menyediakan beberapa studi kasus berdasarkan literatur yang menunjukkan bagaimana perusahaan telah berhasil menggunakan lisensi dengan strategi program manajemen merknya.

Lisensi benar-benar mengacu pada dua cabang terpisah yang sulit untuk digolongkan di bawah payung yang sama. Lisensi perusahaan terjadi ketika perusahaan memutuskan produk berbeda yang berhubungan dengan merek. Lisensi ini terjadi ketika merek perusahaan telah mencapai tingkat pengenalan tertentu setelah jangka waktu tertentu dan kesadaran produk tinggi (Ikhsan, 2017).

### *Hak Cipta Sebagai Sumber Daya Manusia*

Hak cipta atau yang biasa disebut dengan *copyright* berfungsi melindungi pemegang hak dari penggandaan yang tidak sah atas ungkapan asli seperti literatur: film, musik, lukisan, *software*, topeng, dan lain-lain. Hak cipta berbeda secara menyolok dengan bentuk lain dari properti intelektual, seperti paten yang dapat memberikan hak monopoli pada penggunaan invensi, karena hak cipta tidak hanya memberikan hak monopoli untuk melakukan sesuatu, melainkan hak untuk mencegah orang lain kecurangan. Hak cipta telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2002.

### *Hak Paten Sebagai Sumber Daya Manusia*

Menurut Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2001 tentang paten, definisi paten adalah hak

eksklusif yang diberikan oleh negara kepada investor atas hasil invensinya dibidang teknologi, yang untuk selama waktu tertentu melaksanakan sendiri invensinya tersebut atau memberikan persetujuannya kepada pihak-pihak lain untuk melaksanakannya. Sementara itu arti dari invensi adalah ide dari penemu inovasi yang dituangkan dalam rangkaian kegiatan atas pemecahan masalah yang spesifik di bidang teknologi yang dapat berupa produk atau proses, atau penyempurnaan dan pengembangan produk atau proses. Sedangkan inventor adalah individu yang secara sendiri atau beberapa orang yang secara bersama-sama melaksanakan ide yang dituangkan ke dalam kegiatan yang menghasilkan invensi.

### **Peran Penting Sistem Informasi Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Manajer dan departemen sumber daya manusia membutuhkan informasi yang terperinci dalam jumlah besar. Kualitas keputusan yang diambil berkaitan dengan sumber daya manusia semakin bergantung pada kualitas dari input informasi. Ikhsan (2017) mengatakan bahwa perolehan, penyimpanan, dan penarikan informasi menghadirkan tantangan yang tidak kecil. Bagian kunci dari tantangan itu adalah meraih kerjasama dari pihak-pihak lain dalam organisasi yang menyediakan informasi yang berlimpah bagi departemen sumber daya manusia.

Selanjutnya, Ikhsan (2017) menambahkan landasan keputusan sumber daya manusia yang sehat adalah informasi sumber daya manusia yang baik. Informasi sumber daya manusia patut disediakan bagi manajer sumber daya manusia dan manajer lini sedemikian rupa sehingga memfasilitasi pengambilan keputusan. Konsep seperti ini disebut sistem pendukung keputusan. Sistem pendukung keputusan menempatkan informasi untuk pengambilan keputusan secara harfiah di tangan pengambilan keputusan.

Sistem informasi akuntansi sumber daya manusia yang efektif sangat penting dalam pengambilan keputusan sumber daya manusia yang sehat. Sistem ini biasanya menggunakan komputer dan teknologi canggih lainnya dalam memproses data yang mencerminkan aktivitas perusahaan yang diorganisasikan dalam bentuk informasi untuk memudahkan proses pengambilan keputusan. Sistem informasi akuntansi sumber daya manusia tidak perlu harus rumit atau terkomputerisasi.

Sistem informasi akuntansi sumber daya manusia bisa hanya berbentuk catatan gaji atau

daftar hadir untuk restoran kecil atau butik, atau berbentuk formal atau ekstensif seperti bank data sumber daya manusia yang canggih di perusahaan besar seperti bank, pabrik, dan lembaga pemerintah. Sistem informasi akuntansi sumber daya manusia dapat menunjang perencanaan dengan informasi mengenai pasokan tenaga kerja dan ramalan permintaan. Sistem informasi akuntansi sumber daya manusia juga dapat menunjang penyusunan perencanaan dengan informasi mengenai kesempatan kerja, pemberhentian, dan kualifikasi pelamar, dan pengembangan karyawan beserta informasi mengenai biaya program pelatihan dan kinerja pemegang.

### **Mengukur Biaya Sumber Daya Manusia**

Tiga konsep berbeda yang diusulkan kepada manajemen untuk mengukur biaya sumber daya manusia, yaitu: biaya awal, biaya penggantian, dan biaya kesempatan. Biaya awal adalah pengeluaran aktual historis yang terjadi sebagai investasi dalam sumber daya. Biaya penggantian merupakan suatu biaya yang menyangkut pengorbanan yang harus dilakukan dalam menggantikan sumber daya organisasi. Sedangkan biaya kesempatan merupakan jumlah maksimum yang diperoleh sumber daya dalam perolehan penggunaan alternatif.

Biaya awal sumber daya manusia mengacu pada pengorbanan yang terjadi dalam upaya memperoleh dan mengembangkan sumber daya manusia. Konsep ini sejalan dengan konsep biaya awal untuk aset lainnya. Misalnya, biaya awal pabrik dan peralatan merupakan biaya yang terjadi untuk memperoleh sumber daya ini. Biaya awal sumber daya manusia khususnya mencakup biaya seperti rekrutmen, seleksi, penyewaan, penempatan, orientasi, dan pelatihan kerja.

Biaya penggantian atas sumber daya manusia secara khusus meliputi biaya yang dapat berkaitan dengan perputaran (*turnover*) seorang karyawan maupun biaya dalam merekrut dan mengembangkan penggantinya. Selain itu, biaya penggantian juga meliputi biaya langsung dan biaya tidak langsung. Karena biaya penggantian ditujukan untuk aktivitas manajerial, maka sebaiknya dimasukkan juga komponen biaya kesempatan dan biaya yang dikeluarkan.

Sedangkan biaya kesempatan dari sumber daya manusia terkait pada nilai sumber daya manusia dalam penggunaan alternatif lain yang paling menguntungkan. Meskipun secara nominal, konsep biaya menegaskan bahwa biaya sumber

daya manusia berkaitan dengan gagasan mengenai nilai sumber daya manusia (Widjaja, 1994).

### **Mengukur Nilai Sumber Daya Manusia**

Konsep "nilai manusia" diturunkan dari teori ekonomi umum. Seperti sumber daya lainnya, manusia memiliki nilai karena manusia dapat memberikan jasa atau pelayanan di masa depan. Dengan demikian, nilai sumber daya manusia dan nilai sumber daya lainnya dapat didefinisikan sebagai nilai sekarang dari jasa yang diharapkan di masa yang akan datang. Konsep nilai sumber daya manusia dapat diterapkan pada individu maupun kelompok, serta dalam keseluruhan sistem manusia.

Dalam mengembangkan akuntansi sumber daya manusia baik dalam ukuran moneter maupun non-moneter dari nilai manusia yang telah diusulkan. Ukuran moneter dibutuhkan karena uang adalah denominator umum dari keputusan bisnis. Ukuran non-moneter diperlukan juga karena terkadang ukuran tersebut lebih sesuai dibandingkan dengan ukuran moneter dan karena ukuran tersebut dapat berfungsi sebagai pengganti ketika ukuran moneter tidak tersedia (Ikhsan, 2017).

#### *Pengukuran Non-moneter Atas Nilai Manusia*

Flamholtz (2002) telah merumuskan suatu model untuk menjelaskan efektivitas sistem manusia dan organisasi secara keseluruhan. Telah dikemukakan bahwa pengukuran terhadap dimensi tertentu dari organisasi manusia seperti kepemimpinan manajerial, iklim organisasi, dan proses kelompok dengan menggunakan bantuan teknik survei untuk memperoleh estimasi perubahan dalam kapasitas produksi organisasi.

Flamholtz (2002) juga mencoba mengembangkan model yang dapat menjelaskan faktor penentu nilai seorang individu bagi organisasi. Model Flamholtz mengidentifikasi faktor ekonomi, sosial, dan psikologis yang menentukan nilai seseorang bagi perusahaan. Hal ini didasarkan pada pemikiran bahwa nilai seseorang merupakan produk dari atribut yang dibawanya ke organisasinya seperti sifat, keterampilan, dan motivasi, dan karakteristik dari organisasi itu sendiri seperti struktur organisasi, sistem penghargaan, gaya manajemen, dan pembagian peran.

#### *Pengukuran Moneter Atas Nilai Manusia*

Pada pengukuran ini, lebih difokuskan pada masalah pengukuran seorang individu untuk

organisasi, yang dikonsepsikan sebagai proses “stokastik” dengan penghargaan. Model “penghargaan stokastik” lebih didasarkan pada pemikiran bahwa seseorang tidak bernilai bagi organisasi secara abstrak, tetapi dalam kaitannya dengan peran (kondisi jasa) yang diharapkan akan dijalaninya. Dengan demikian, seseorang terlibat dalam proses pergerakan antar peran organisasi dengan berjalannya waktu. Jika orang tersebut menempati peran untuk suatu periode waktu tertentu, maka organisasi memperoleh sejumlah jasa tertentu. Oleh karena kondisi yang akan ditempati oleh orang di masa depan bisa diketahui dengan pasti, maka perkiraan matematis dari jasa seseorang harus diukur. Jadi, untuk mengukur nilai individu pada suatu organisasi kita harus:

1. Mengestimasi periode waktu dimana orang tersebut diharapkan menyumbangkan jasanya pada organisasi.
2. Mengidentifikasi peran yang mungkin ditempati oleh orang tersebut.
3. Mengukur nilai perolehan organisasi jika individu tersebut menempati kondisi itu selama periode waktu yang sudah ditentukan.
4. Mengestimasi probabilitas bahwa seseorang akan menempati setiap kondisi di masa depan yang telah ditentukan (Widjaja, 1995).

#### **Pendekatan Teknis Terhadap Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Sumber daya manusia sebagai aset harus disusutkan selama periode berjalan, sebagaimana perlakuan terhadap aset lainnya. Modal manusia diartikan sebagai sumber pendapatan yang nilainya dihitung berdasarkan nilai sekarang dari pendapatan yang akan datang, yang didiskontokan dengan tingkat bunga tertentu terhadap pemilik sumber. Apabila nilai modal manusia diterapkan dalam perusahaan, maka diperlukan data profil laba dalam bentuk grafik yang menggambarkan 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 (Sukoharsosno, 2010).

#### **PENUTUP**

##### **Kesimpulan**

1. Seiring dengan pesatnya perkembangan entitas bisnis di berbagai belahan dunia, menjadi semakin penting peranannya dan

menentukan efektivitas organisasi. Implikasinya adalah bahwa keberhasilan atau kegagalan organisasi sangat ditentukan oleh kualitas sumber daya manusia. Sumber daya manusia merupakan sumber daya organisasi yang paling vital dan diakui sebagai aset organisasi.

2. Ironisnya, dalam perspektif akuntansi konvensional, sumber daya manusia belum dianggap sebagai aset. Akuntansi sumber daya manusia sendiri merupakan konsep baru dalam bidang akuntansi keuangan karena masih berada dalam tahap yang membutuhkan penelitian lebih lanjut. Pandangan akuntansi sumber daya manusia ini berpusat pada pengakuan bahwa karyawan merupakan aset organisasi melalui pendekatan biaya atau nilai manusia.

#### **Rekomendasi dan Saran**

1. Apabila dalam pengakuannya sumber daya manusia diakui sebagai aset organisasi, maka hendaknya organisasi atau perusahaan haruslah selalu meningkatkan nilai manusia dengan melalui pendidikan dan pelatihan yang berkaitan dengan bidang pekerjaan dan tanggung jawab yang diemban dalam suatu organisasi perusahaan.
2. Pandangan terhadap keberadaan akuntansi sumber daya manusia, haruslah selalu dilakukan penelitian lebih lanjut. Hal ini untuk memberikan gambaran informasi yang lengkap bagi pemangku kebijakan terhadap keilmuan akuntansi yang berkaitan dengan sumber daya manusia sebagai aset organisasi.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

- Belkaoui, A. 2006. *Teori Akuntansi*. Edisi 5. Buku 1. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Fatihuddin, Didin. 2012. *Metode Penelitian Untuk Ilmu Ekonomi, Manajemen dan Akuntansi: Dari Teori ke Praktek*. Surabaya: Penerbit PPs UM Surabaya
- Flamholtz, E. G, et all. 2002. *Human Resource Accounting: A Historical Perspective and Future Implication. Management Decision*. Vol. 40, No. 10 hal 947-954.
- Ikhsan, Arfan. 2008. *Akuntansi Sumber Daya Manusia: Suatu Tinjauan Penilaian Modal Manusia*, Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Ikhsan, Arfan, 2017. *Akuntansi Keperilakuan: Tinjauan Akuntansi Multiparadigma*, Jakarta: Salemba Empat.

- Sukoharsono, Eko G. 2010. *Metamorfosis Akuntansi Sosial dan Lingkungan: Mengkonstruksi Akuntansi Sustainability Berdimensi Spiritualitas*. Paper disampaikan pada Rapat Terbuka Senat Universitas Brawijaya Surabaya.
- Undang-undang nomor 14 tahun 2001 tentang Hak Paten.
- Undang-undang nomor 19 tahun 2002 tentang Hak Cipta.
- Widjaja, Tunggal Amin, 1994. *Akuntansi Sumber Daya Manusia: Suatu Pengantar*. Jakarta: Hervasindo.
- Widjaja, Tunggal Amin. 1995. *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Jakarta: Rineka Cipta