

**PENGUKURAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DAN
PENGUNGKAPANNYA PADA LAPORAN KEUANGAN PERUSAHAAN
(STUDI PERUSAHAAN DAERAH AIR MINUM (PDAM) BANYUMAS)**

Anisa Darmayanti

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Purwokerto

E-mail :nessha_912@yahoo.co.id

ABSTRACT

The aims of this research were to find out cost of human resource that could be the of company value and to find out the profil differences between conventional financial report and human resource accountant. This research was a quantitative descriptive research. The data was a secondary data. The techbique of collecting the data was by obsaervation technique and library research. The data analysis was by describing how the accountant treatment of Human Resources Development (HRD) on Regional Drink Water Company (PDAM) Banyumas. The research resulted that the difference between thecost ofhuman resources with conventionalaccountinghuman resourceaccountinginPDAM Banyumas. This isindicated bythe value ofthe probability $p(0.009) < 0.05$. Butshowednosignificant differenceinHRprofits. This is indicated bythe value ofthe probability $p(0.076) < 0.05$

Key Word : Human Resource Accountant, Financial Report.

ABSTRAK

Tujuan dari penelitian ini adalah Untuk mengetahui biaya sumber daya manusia yang bisa menjadi nilai perusahaan dan mengetahui perbedaan profil antara laporan keuangan konvensional dan akuntan sumber daya manusia. Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif kuantitatif. Data yang digunakan merupakan data sekunder. Teknik pengumpulan data adalah dengan observasi dan penelitian perpustakaan. Analisis data adalah dengan menjelaskan bagaimana perlakuan akuntan Pengembangan Sumber Daya Manusia (HRD) di Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Banyumas. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perbedaan antara biaya Sumber Daya Manusia dengan akuntansi konvensional sumber daya manusia PDAM Banyumas. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas $p(0,009) < 0,05$. Tapi menunjukkan tidak ada perbedaan yang signifikan dalam HR profits. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas $p(0,076) < 0,05$

Kata kunci: Sumber Akuntan Manusia, Laporan Keuangan.

LATAR BELAKANG

Pegawai atau tenaga kerja terampil dan memiliki kemampuan yang memadai serta diteliti diyakini sebagai sumber daya organisasi yang paling penting. Banyak perusahaan yang bersedia mengeluarkan sejumlah besar dana untuk merekrut, memilih, mempekerjakan (menempatkan), melatih dan mengembangkan tenaga kerja yang dimiliki agar memenuhi kualifikasi tertentu sesuai tuntutan pekerjaan terhadap biaya-biaya yang telah dikeluarkan perusahaan tersebut.

Pada perusahaan jasa dan industri yang berskala besar, sumber daya manusia merupakan salah satu faktor penting dalam proses pencapaian tujuan perusahaan yaitu menghasilkan laba maksimum untuk jangka panjang. Sumber daya manusia yang berkualitas sangat berperan dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan, mendayagunakan sumber daya-sumber daya lain dalam perusahaan, dan menjalankan strategi bisnis secara optimal. Hal ini berarti sumber daya manusia tidak sepenuhnya hanya merupakan beban bagi perusahaan, akan tetapi justru merupakan aset perusahaan. Nicoline (2010) mengatakan bahwa akuntansi sumber daya manusia merupakan pengakuan dan pengukuran karyawan sebagai aset perusahaan.

Laporan keuangan konvensional tidak mengakomodasi penyajian informasi tentang aktiva sumber daya manusia ini. Bagi perusahaan yang sebagian besar asetnya dalam bentuk modal intelektual seperti kantor akuntan publik dan perusahaan publik sepak bola misalnya, tidak adanya informasi ini dalam laporan keuangan akan menyesatkan, karena dapat mempengaruhi kebijakan perusahaan. Oleh karena itu laporan keuangan harus dapat mencerminkan adanya aktiva tidak berwujud dan besarnya nilai yang diakui. Laporan keuangan konvensional umumnya belum mencerminkan posisi keuangan dari suatu perusahaan karena laporan tersebut tidak memasukan aktiva manusia, hal ini dikarenakan segala biaya yang dikeluarkan untuk akan diperolehnya atas perekrutan, seleksi, pelatihan maupun pengembangan dianggap sebagai beban. Berdasarkan teori akuntansi sumber daya manusia, segala biaya yang dikeluarkan

tersebut dianggap sebagai aktiva yang nantinya dapat membantu perusahaan untuk mencapai tujuannya.

Peneliti tertarik untuk menulis materi ini dikarenakan perusahaan akan memperoleh *probable future economic benefit*. Karena adanya modal yang ditanamkan untuk mengelola sumber daya manusia sehingga nantinya akan ada tenaga ahli di dalam perusahaan tersebut. Jadi disini, akuntansi sumber daya manusia bukan hanya suatu sistem yang mengukur biaya dan nilai manusia darisuatu organisasi, tetapi ilmu yang mempelajari bagaimana memanager manusia sebagai sumber daya organisasi.

Peneliti tertarik untuk meneliti di Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) dikarenakan berdasarkan rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pada Januari 2012 Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) sudah mulai menerapkan sistem Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP). Oleh karena itu, laporan keuangan Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) tidak didasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) melainkan berdasarkan ETAP (Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik) agar mempermudah PDAM dalam menyusun laporan keuangan. Tetapi pos-pos akuntansi tidak semuanya dicatat dengan benar dalam laporan keuangan PDAM. Permasalahan dalam penelitian ini seberapa besar biaya sumber daya manusia yang dapat dikonversi menjadi nilai aset perusahaan, apakah terdapat perbedaan laba yang signifikan antara laporan keuangan berdasarkan akuntansi konvensional dengan akuntansi sumber daya manusia. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui biaya sumber daya manusia yang dapat dikonversi menjadi nilai aset perusahaan dan mengetahui perbedaan laba antara laporan keuangan berdasarkan akuntansi konvensional dengan akuntansi sumber daya manusia

TINJAUAN PUSTAKA

A. Pengertian Akuntansi Sumber Daya Manusia

Hutagaol (2009), ASDM merupakan suatu proses pengukuran dan pengidentifikasian sumber daya manusia melalui pelatihan maupun pengembangan sumber daya manusia sebagai sumber organisasi dari

suatu perusahaan. Akuntansi sumber daya manusia adalah proses pengidentifikasian dan pengukuran data mengenai sumber daya manusia dan mengkomunikasikan informasi ini terhadap pihak-pihak yang berkepentingan (Amin. W. Tunggal 2004)

Dari definisi di atas, terkandung tiga pengertian *Human Resource Accounting* (HRA) sebagai berikut :

- a. Mengidentifikasi nilai manusia
- b. Mengukur *cost* dan *value* sumber daya manusia dan dampaknya pada perilaku manusia.
- c. Penyelidikan mengenai dampak kognitif dalam perilaku sebagai akibat dari informasi itu.

B. Metode Pengukuran Akuntansi Sumber Daya Manusia

Metode Historis/Harga Perolehan (*The Historical Cost Model*)

Metode ini mengukur nilai sumber daya manusia berdasarkan akumulasi biaya yang telah dikeluarkan untuk melakukan penarikan tenaga kerja, seleksi, *hiring*, pelatihan, penempatan, dan pembinaan personalia yang bersangkutan. Akumulasi ini merupakan harga *cost* yang akan diamortisasi selama masa kerja yang bersangkutan. Dengan demikian, perlakuannya sama dengan aktiva tetap lainnya. Perlakuan untuk metode ini bersifat praktis dan objektif karena datanya dapat diuji kebenarannya.

Metode Biaya Pengganti (*The Replacement Cost Model*)

Metode ini mengukur nilai tenaga kerja dengan menaksir berapa biaya yang akan dikeluarkan untuk mendapatkan pegawai yang sama atau dapat juga dihitung dengan menaksir biaya yang akan dikeluarkan untuk merekrut, *hiring*, melatih, menempatkan, dan mengembangkan pegawai yang sama kualitasnya dengan yang ada sekarang. Keuntungan utama metode ini adalah metode ini merupakan suatu pengganti yang baik bagi nilai ekonomi aktiva dalam arti pertimbangan pasar adalah esensial dalam rangka mencapai suatu bilangan akhir. Bilangan akhir ini umumnya dimaksudkan secara konseptual menjadi ekuivalen dengan suatu pengertian tentang nilai ekonomi seseorang.

Metode Biaya Kesempatan (*The Opportunity Cost Model*)

Metode ini mengukur nilai sumber daya manusia melalui proses penawaran yang bersifat kompetitif yang dilakukan secara intern dengan didasarkan pada konsep "opportunity cost". Di sini *investment centre manager* menawarkan pegawai langka yang ingin direkrut. Penawaran hanya kepada pegawai yang dianggap dan dinilai langka karena hanya mereka yang menjadi dasar pengukuran. Dengan kata lain, karyawan yang tidak dianggap langka tidak dimasukkan ke dalam dasar aktiva sumber daya manusia suatu perusahaan.

Metode Kompensasi (*The Compensation Model*)

Model ini dikemukakan oleh Lev dan Schwartz dalam Hutagaol, 2008. Metode ini mengukur nilai sumber daya manusia dengan melihat nilai kompensasinya dimasa yang akan datang. Rumus menghitungnya adalah sebagai berikut :

$$V_t = \sum_{t=\tau}^T \frac{I(t)}{(1+r)^t} - r$$

Keterangan :

- V_t : Nilai sumber daya seseorang pada usia
- I (t) : Pendapatan yang bersangkutan sampai saat pensiun
- r : Tingkat diskon/diskonto untuk seseorang
- T : Umur pensiun

Metode Penyesuaian Upah di Masa yang Didiskontokan (*The Adjusted Discounted Future Wages Method*)

Model ini dikemukakan oleh Hermanson dalam Hutagaol, 2008. Dilakukan dengan penyesuaian terhadap nilai kompensasi yang akan diterima oleh pegawai. *Discounted* dari gaji yang akan datang disesuaikan dengan *efficiency factor* yang dimaksudkan untuk mengukur efektifitas relatif dari nilai sumber daya manusia suatu perusahaan.

Efficiencyfactor yang merupakan ROI perusahaan tertentu dibandingkan dengan keseluruhan perusahaan dalam suatu ekonomi pada saat tertentu dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$\text{Efficiency Ratio} = \frac{5 \frac{RF}{RE} + 4 \frac{RF}{RE} + 3 \frac{RF}{RE} + 2 \frac{RF}{RE} + \frac{RF}{RE}}{15}$$

Tabel 1. Tinjauan Penelitian Terdahulu

Peneliti, Tahun	Judul	Metode Analisis	Hasil Penelitian
Ayu WWR, 2011	Analisis Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Terhadap Perbandingan Kinerja Laporan Keuangan pada PT. BPRS Mitra Harmoni Malang	Uji T-Test Paired	Penerapan ASDM Memberikan Perbedaan Yang Signifikan Terhadap Profit Margin Dan Aset Perusahaan
Syakieb Arsalan, 2009	Human Capital Dan Kendala Penerapannya Dalam Laporan Keuangan	Deskriptif Kuantitatif	Perbedaan Penerapan Metode Pengukuran Asdm Mengakibatkan Perubahan Laba
Nurmalasari, Amry, 2011	Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan (Studi Pada Pt Atak Otomotif Indo Metal, Waru	Uji Korelasi	Komponen Pengukuran Asdm Yang Paling Utama Adalah Biaya Pendidikan Dan Pelatihan. Penerapan Sebagai Aktiva Tak Berwujud Dapat Meningkatkan Pelaporan Laba .

Berdasarkan uraian penelitian-penelitian di atas maka hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut :

H₁: Terdapat perbedaan biaya antara akuntansi konvensional dengan akuntansi SDM.

H₂: Terdapat perbedaan laba antara akuntansi konvensional dengan akuntansi SDM.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah studi kasus dengan Deskriptif kuantitatif, karena di dalam penelitian ini terdapat uji t serta menggambarkan mengenai sumber daya manusia pada Perusahaan Air Minum Daerah (PDAM) Banyumas dan menjelaskan tentang pengungkapannya dalam laporan

keuangan serta bagaimana cara pengukurannya dalam laporan keuangan.

Objek Penelitian

Objek dalam penelitian ini adalah Perusahaan Air Minum (PDAM) Kabupaten Banyumas.

Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data untuk penelitian ini dengan prosedur sebagai berikut :

1. Observasi, yaitu teknik pengumpulan data dengan mengadakan pengamatan-pengamatan secara langsung atau seksama pada laporan keuangan yang disusun perusahaan.
2. Library Research, yaitu suatu teknik pengumpulan data dengan cara membaca buku-buku, referensi dan literature yang berhubungan dengan penyusunan laporan akhir.

Analisa Data

1. Analisa Perkembangan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada PDAM Dengan cara menggambarkan bagaimana perlakuan akuntansi Sumber Daya Manusia (SDM) pada Perusahaan Air Minum Daerah (PDAM) Banyumas
2. Analisa Perbedaan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada PDAM Alat yang digunakan Uji t dengan Membandingkan Biaya SDM Konvensional dan Laba SDM Konvensional Dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM).

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Konversi Biaya Sumber Daya Manusia Menjadi Aset Perusahaan Konsep akuntansi sumber daya manusia yang memperlakukan manusia sebagai asset sebenarnya merupakan upaya untuk memperbaiki ketidakpastian penyajian informasi keuangan dalam akuntansi konvensional, yaitu berupa laporan keuangan yang

akurat. Ketidaktepatan ini terjadi karena pembebanan secara langsung seluruh biaya sumber daya manusia pada periode berjalan.

Biaya pelatihan dan pengembangan yang dikeluarkan oleh perusahaan dibebankan sebagai biaya periode berjalan yang dimasukkan ke dalam pos biaya umum dan administrasi. Biaya tersebut seharusnya dikapitalisasi menjadi investasi sumber daya manusia mengingat bahwa biaya-biaya tersebut akan mendatangkan manfaat bagi perusahaan pada masa sekarang dan masa yang akan datang.

Rincian biaya sumber daya manusia yang meliputi biaya pendidikan dan pelatihan sebagai berikut :

Tahun	Total Biaya Pelatihan dan Pengembangan Sumber Daya Manusia
2008	Rp.155.348.500,00
2009	Rp.253.187.500,00
2010	Rp.498.186.890,00
2011	Rp.811.932.600,00
2012	Rp.785.010.395,00

Sumber : Catatan Audited PDAM Banyumas

Tabel 2. Perkembangan biaya SDM konvensional PDAM Banyumas

Tahun	Jumlah (Rp)	Perkembangan (%)
2009	253.187.500,00	63,04%
2010	498.186.890,00	96,77%
2011	785.010.395,00	57,57%
2012	811.392.600,00	3,36%
Rata-rata	586.944.346,25	16,15%

Sumber: catatan Amortisasi Sumber Daya Manusia

Dalam Undang-undang No. 43 Tahun 1999 tentang Pokok-pokok Kepegawaian Pasal 31 hanya disebutkan "Untuk mencapai daya guna dan hasil guna yang sebesar-besarnya diadakan pengaturan dan penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan jabatan Pegawai Negeri Sipil

yang bertujuan untuk meningkatkan pengabdian, mutu, keahlian, kemampuan, dan ketrampilan”, tetapi tidak dijelaskan setiap berapa tahun sekali seorang pegawai mengikuti pelatihan dan pengembangan dan tidak menyebutkan periodikal pelatihan dan pengembangan pegawai.

Dengan fakta tersebut untuk menghitung besarnya amortisasi merujuk pada Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan Pasal 156 Ayat 3 huruf h disebutkan bahwa lama masa kerja maksimal seorang pegawai adalah 24 tahun lebih 10 bulan. Dengan demikian besarnya masa manfaat pelatihan untuk menghitung amortisasi biaya pelatihan dan pengembangan adalah 25 tahun. Namun demikian dalam menghitung besarnya amortisasi dilakukan dengan *Historical cost of human resource* merupakan seluruh biaya yang berkaitan dengan pelatihan dan mengembangkan sumber daya manusia. Efektivitas lamanya manfaat pelatihan dan pengembangan berdasarkan penelitian pada umumnya adalah 4 tahun. Kegunaan metode ini adalah untuk menunjukkan bahwa perbedaan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba disebabkan oleh perbedaan prestasi sumber daya manusia.

$$\begin{aligned} \text{Amortisasi SDM 2009} &= \frac{\text{Rp. 253.187.500,00}}{4} \\ &= \text{Rp. 63.296.875,00} \end{aligned}$$

d). Perhitungan net income of human resources

Opening value adalah nilai Persediaan Sumber Daya Manusia pada awal tahun.

Cost of input adalah semua biaya yang telah dikeluarkan perusahaan dalam rangka meningkatkan nilai sumber daya manusianya, termasuk didalamnya:

- a. Biaya perekrutan
- b. Biaya pelatihan, pengenalan dan pengembangan,
- c. Biaya transfer masuk pegawai dari unit yang lain
- d. Biaya gaji dan upah pegawai baru dan penempatan pegawai

Dalam laporan keuangan PDAM hanya tercantum biaya pelatihan, pengenalan dan pengembangan dengan demikian besarnya cost of input adalah biaya pelatihan dan pengembangan. *Cost of output* adalah semua biaya yang dibebankan perusahaan terhadap pegawai, karena menurunnya nilai SDM, yakni:

- a. Rugi karena pegawai (baik karena pemecatan atau tidak)
- b. Keluarnya pegawai sebelum habis kontrak atau sebelum masa amortisasinya habis.
- c. Amortisasi

Dalam laporan keuangan PDAM tidak tercantum akun pegawai dipecat dan pegawai mengundurkan diri, dengan demikian cost of output hanya menghitung amortisasi.

Perhitungan Kapitalisasi Tahun 2009 :

<i>Opening value</i>	= Rp. 0,00
<i>Cost of input</i>	= Rp. <u>253.187.500,00 +</u>
<i>Total cost of input</i>	= Rp. 253.187.500,00
<i>Cost of outputs 2009</i>	= Rp. <u>63.296.875,00 -</u>
<i>Net investment in human resources</i>	=Rp. 189.890.625,00

Berdasarkan perhitungan di atas maka kapitalisasi SDM pada PDAM Banyumas tahun 2009 sebesar Rp. 63.296.875,00

Perhitungan laba PDAM Kabupaten Banyumas berdasarkan ASDM

Laba berdasarkan akuntansi SDM merupakan koreksi laba senyatanya sebagaimana dilaporkan dalam Laporan Keuangan Audited dikurangi dengan beban SDM yang benar-benar merupakan biaya. Dalam perhitungan ini, laba senyatanya adalah laba yang tercantum dan dilaporkan dalam Laporan Keuangan. Besarnya beban SDM yang benar-benar merupakan biaya merupakan nilai amortisasi terhadap biaya SDM.

Perhitungan Laba ASDM Tahun 2009 :

$$\begin{aligned}
 \text{Laba senyatanya} &= \text{Rp.}4.227.989.501,57 \\
 \text{Kapitalisasi 2009} &= \text{Rp. } 63.296.875,00 + \\
 \text{Laba menurut ASDM} &\quad \text{Rp.}4.291.286.376,57
 \end{aligned}$$

Tabel 3. Perbandingan biaya SDM konvensional PDAM Banyumas

Tahun	SDM Senyatanya (Menurut Konvensional)	SDM Seharusnya (Menurut ASDM)	Selisih
2009	253.187.500,00	63.296.875,00	189.890.625,00
2010	498.186.890,00	187.843.597,50	310,343,292.50
2011	785.010.395,00	384.096.196,25	400,914,198.75
2012	811.392.600,00	586.944.346,25	224.448.253,75
Biaya yang seharusnya dibebankan	586.944.346,25	305.545.253,75	281,399,092.50

Tabel 4. Perbandingan laba SDM konvensional PDAM Banyumas

Tahun	Laba Senyatanya	Laba ASDM	Selisih
2009	4.227.989.501,57	4.291.286.376,57	63.296.875,00
2010	5.861.773.940,10	6049617537,60	187.843.597,50
2011	5.809.064.984,49	6193161180,74	384.096.196,25
2012	7.977.162.705,76	8564107052,01	586.944.346,25
Rata-rata	5.968.997.782,98	6.274.543.036,73	305.545.253,75

Sumber : Data primer diolah

Analisa Perbedaan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada PDAM

Hasil uji statistic t Perbandingan Biaya SDM Konvensional dan Laba SDM Konvensional Dengan Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM). Untuk mengetahui signifikansi perbedaan biaya SDM senyatanya dan laba SDM konvensional dengan ASDM dilakukan uji statistik t. Hasil uji statistik menunjukkan perbedaan biaya konvensional dengan biaya menurut ASDM dengan nilai probabilitas $p(0,009) < 0,05$. Tetapi pada Laba ASDM tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan dengan nilai probabilitas $p(0,076) < 0,05$ disebabkan persentase biaya SDM sangat kecil (hanya 4,86%), artinya tambahan kenaikan laba kurang berarti.

KESIMPULAN DAN SARAN

Hasil penelitian menunjukkan terdapat perbedaan biaya SDM antara akuntansi konvensional dengan akuntansi sumber daya manusia pada PDAM Banyumas. Tetapi tidak menunjukkan perbedaan yang signifikan pada laba SDM.

1. Besarnya rata-rata biaya sumber daya manusia yang dapat dikonversi menjadi nilai aset perusahaan pada PDAM Banyumas sebesar Rp. 305.545.253,75
2. Terdapat perbedaan biaya Sumber Daya Manusia (ASDM). Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas $p(0,009) < 0,05$.
3. Tidak terdapat perbedaan laba Sumber Daya Manusia (ASDM). Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas $p(0,076) < 0,05$.
4. Akuntansi sumber daya manusia layak untuk dipergunakan oleh Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) karena informasi mengenai Sumber Daya Manusia (SDM) dapat didefinisikan, terukur, relevan dan nilainya dapat diandalkan.

SARAN

Berdasarkan hasil penelitian, penulis memberikan saran yang mungkin berguna bagi pimpinan Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM). Adapun saran-saran tersebut antara lain :

1. Sebaiknya perusahaan dapat mempertimbangkan posisi dan kedudukan sumber daya manusia sebagai aset perusahaan karena segala biaya yang dikeluarkan untuk kebutuhan karyawan akan menghasilkan manfaat yang akan datang.
2. Penelitian ini dapat menjadi referensi penelitian akuntansi sumber daya manusia untuk penelitian selanjutnya, baik menggunakan metode kuantitatif atau kualitatif.

DAFTAR PUSTAKA

- Amin W, Tunggal. 1999, 2004. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Yogyakarta: Andi Offset.
- Ayu Wahyu Wulan R, Didied Poernawan. 2013. *Analisis Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Terhadap Perbandingan Kinerja Laporan Keuangan Pada PT. BPRS Mitra Harmoni Malang*.
- Hutagaol, Marinata. 2008. *Perlakuan Akuntansi Sumber Daya Manusia dalam Upaya Pengukurannya Sebagai Aktiva Pada PP London Sumatra TBK*. Jurnal Riset Akuntansi Indonesia Vol 6 No 3, Sep 2011.
- Nicoline Hiariej, 2008. *Akuntansi Sumber Daya Manusia : Pengukuran dan Pelaporan*. Jurnal isjd.pdii.lipi. Vol. IV No 2. Oktober 2010.
- Nurmalasari, Aamry. 2011. *Penerapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Dan Penyajiannya Dalam Laporan Keuangan (Studi Pada PT Atak Otomotif Indo Metal, Waru Sidoarjo)*. *Electronic Library*. Universitas Brawijaya Malang.
- Syakieb Arsalan. 2012. *Human Capital dan Kendala Penerapannya dalam Laporan Keuangan*. *Electronic Library*. Universitas Widyatama Bandung.
- Undang-undang No. 43 Tahun 1999 Pasal 31 tentang Pokok-pokok Kepegawaian.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan.