

Akuntansi seharusnya memberikan perhatian terhadap keadilan dalam pemberian imbalan kerja bagi para buruh. Pemberian imbalan kerja yang berkeadilan akan membuat pekerja merasa puas sehingga meningkatkan kinerja para karyawan, dan hal ini tentu saja akan menguntungkan perusahaan.

Para pekerja menginginkan sistem imbalan kerja, kebijakan promosi yang mereka persepsikan sebagai adil dan sesuai dengan harapan mereka. Bila upah dilihat adil, yang didasarkan pada tuntutan pekerjaan, tingkat ketrampilan individu dan standar pengupahan komunitas, kemungkinan besar akan dihasilkan kepuasan kerja karyawan dan mereka merasakan kesejahteraan.

Buku yang diangkat dari hasil penelitian ini juga mengkaji praktik akuntansi imbalan kerja dan implikasinya terhadap keadilan pengupahan. Ada temuan menarik dari hasil penelitian ini, yang tentunya perlu dicermati.



Media Hasil Penelitian

Anggota IKAPI Jawa Timur
No. 089/TT/04

ISBN 978-979-3931-50-0



9 789793 931500

Nurhayati

PRAKTIK AKUNTANSI IMBALAN KERJA DAN IMPLIKASINYA TERHADAP KEADILAN PENGUPAHAN



Media Hasil Penelitian

Nurhayati

**PRAKTIK AKUNTANSI
IMBALAN KERJA
DAN IMPLIKASINYA TERHADAP
KEADILAN PENGUPAHAN**



Nurhayati

**PRAKTIK AKUNTANSI IMBALAN
KERJA DAN IMPLIKASINYA
TERHADAP KEADILAN
PENGUPAHAN**



Mitra Karya Prestasi

**Jl. Ikan Lumba-Lumba II Blok BF 9-10
Bluru Kidul, Sidoarjo, Jawa Timur**

PRAKTIK AKUNTANSI IMBALAN KERJA DAN IMPLIKASINYA TERHADAP KEADILAN PENGUPAHAN

Penulis: Nurhayati

*© Hak Cipta dilindungi undang-undang
Dilarang memperbanyak buku ini dalam bentuk apa pun
kecuali ada izin tertulis dari penerbit*

*Lay out dan desain cover: rigal.com
Dicetak oleh Zhaf Production. Isi di luar tanggung jawab percetakan*

PERPUSTAKAAN NASIONAL RI: KATALOG DALAM TERBITAN (KDT)

Nurhayati (Penulis); **Praktik Akuntansi Imbalan Kerja Dan Implikasinya
Terhadap Keadilan Pengupahan** ; Sidoarjo: Penerbit Media Ilmu;
Cet.1, 2012; 15,5 Cm X 23 Cm

Cetakan ke-1, 2012

ISBN 978-979-3931-50-0



Jl. Wan Luluk, Gedung 15 Blok B, Lt. 2
Blora Kidul, Sidoarjo, Jawa Timur

KATA PENGANTAR

Akuntansi seharusnya memberikan perhatian terhadap keadilan dalam pemberian imbalan kerja bagi para buruh. Pemberian imbalan kerja yang berkeadilan akan membuat pekerja merasa puas sehingga meningkatkan kinerja para karyawan, dan hal ini tentu saja akan menguntungkan perusahaan.

Para pekerja menginginkan sistem imbalan kerja, kebijakan promosi yang mereka persepsikan sebagai adil dan sesuai dengan harapan mereka. Bila upah dilihat adil, yang didasarkan pada tuntutan pekerjaan, tingkat ketrampilan individu dan standar pengupahan komunitas, kemungkinan besar akan dihasilkan kepuasan kerja karyawan dan mereka merasakan kesejahteraan.

Buku yang diangkat dari hasil penelitian ini juga mengkaji praktik akuntansi imbalan kerja dan implikasinya terhadap keadilan pengupahan. Ada temuan menarik dari hasil penelitian ini, yang tentunya perlu dicermati.

Semoga buku ini bermanfaat bagi para pembaca!

Penerbit

ABSTRACT

This study wanted to know phenomenologically how accounting practices for employee benefits were applied by PR XYZ and its implications for justice in wages. The study of accounting practices for employee benefits includes recognition, measurement, presentation and disclosure of accounting for employee benefits applied by PR XYZ. From the research we concluded that the application of accounting benefits of XYZ is not doing in accounting for employee benefits as they should be guided by the provisions of PSAK No. 24 Tahun 2004, and is not subject to Undang-Undang Ketenagakerjaan No. 13 Tahun 2003 about Labor. Reasons suggested by the management is not bothered, because it already happened oral agreements between labor and management. Applicable accounting is accounting of cash and out of a very simple, cash-based (cash basis), which contains all the cash receipts and payments for one term. The only book that made for the company's internal reporting purposes is the "Buku Keluar Masuk Kas." Determination of each major employee benefits which are charged based only approximately, and only use the employee benefit expense ratio charged by his business competitors. In order to be fair in providing employee benefits to its workers, in accordance with the opinion of John Rawls, an owner (owners) have to go back to the original human nature. Business owners must prioritize moral reasons in each will conduct policy in granting wage to its workers. Keywords: accounting treatment of employee benefits, labor, wages, justice.

ABSTRAK

Penelitian ini secara fenomenologi ingin mengetahui bagaimana praktik akuntansi imbalan kerja (*employee benefits*) yang diterapkan oleh PR XYZ dan implikasinya terhadap keadilan dalam pengupahan. Penelitian praktik akuntansi imbalan kerja meliputi pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan oleh PR XYZ. Dari hasil penelitian diperoleh kesimpulan bahwa dalam penerapan akuntansi imbalan kerjanya PR XYZ tidak melakukan akuntansi imbalan kerja seperti yang seharusnya berpedoman pada PSAK No. 24 Tahun 2004, dan tidak tunduk pada Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan. Alasan yang dikemukakan oleh pihak manajemen adalah karena tidak mau susah-susah, karena sudah terjadi kesepakatan lisan antara buruh dan pihak manajemen. Akuntansi yang diterapkan adalah akuntansi keluar masuk kas yang sangat sederhana, yang berbasis kas (*cash basis*), yang berisi semua penerimaan dan pengeluaran kas selama satu periode. Satu-satunya buku yang dibuat untuk tujuan pelaporan internal perusahaan adalah "Buku Keluar Masuk Kas." Penentuan masing-masing besar imbalan kerja yang dibebankan hanya berdasarkan kira-kira saja, dan hanya memakai perbandingan beban imbalan kerja yang dibebankan oleh pesaing bisnisnya. Untuk dapat bersikap adil dalam memberikan imbalan kerja kepada para buruhnya, sesuai dengan pendapat John Rawls, seorang pemilik (*owners*) harus kembali kepada sifat asli manusianya. Pemilik perusahaan harus mengedepankan alasan moral (*moral reasoning*) dalam setiap akan melakukan kebijakan dalam pemberian pengupahan kepada buruhnya.

Kata Kunci: Perlakuan akuntansi imbalan kerja, buruh, pengupahan, keadilan.

DAFTAR ISI

Kata Pengantar	iii
Abstract	v
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Fokus Penelitian dan Perumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	10
1.4 Manfaat Penelitian	11
BAB II TEORI SEBAGAI PIJAKAN PENELITIAN: KAJIAN ATAS PERLAKUAN AKUNTANSI IMBALAN KERJA DAN TEORI PERBURUHAN	13
2.1 Buruh dan Perburuhan	13
2.2 Upah dan Pengupahan	14
2.3 Sistem Pemberian Imbalan kerja dan Komponen Imbalan kerja	15
2.4. Keadilan dalam kompensasi (Pengupahan)	18
2.5. Masalah Pengupahan	19
2.6. PSAK No. 24 Tahun 2004 tentang Akuntansi Imbalan Kerja	20
2.7. Macam-macam Imbalan Kerja	20
2.8. Konsep Pengakuan dan Pengukuran	25
2.9. Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan	28
2.10. Dampak penerapan Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 Terhadap Perusahaan	28
2.11. Kewajiban Yang timbul dari Undang-Undang No. 13 Tahun 2003	29
2.12. Teknik Pengukuran Beban <i>Post Employment Benefits</i>	30
2.13. Metode Penghitungan Beban Berdasarkan <i>International Accounting Standart (IAS 19)</i>	32
2.14. Politik Hukum Pengupahan di Indonesia	33
2.15. Kebutuhan Hidup dan Upah Minimum	35

2.16. Ketetapan Dasar UMK	36
2.17. Kewenangan dalam Penetapan Upah Minimum	37
2.18. Kesejahteraan Buruh	38
2.19. Hubungan Industrial	40
2.20. Penyelesaian Permasalahan/Sengketa	43
2.21. Keadilan Pengupahan Menurut John Rawls	44

BAB III METODE MENUJU PEMAHAMAN TERHADAP REALITAS 43

3.1. Pendekatan Penelitian	43
3.2. Penentuan Lokasi Penelitian	50
3.3. Usaha untuk Memasuki Lapangan	52
3.4. Data dan Sumber Data	55
3.5. Pemilihan Informan Sebagai Subyek Penelitian	57
3.6. Analisis Data	59
3.7. Teori Untuk Menganalisis Data	61

BAB IV PEMAHAMAN ATAS PERLAKUAN IMBALAN KERJA DAN KEADILAN HUKUM DALAM PEMBERIAN IMBALAN KERJA 65

4.1. Latar Belakang Perusahaan	65
4.2. Dilema Pengupahan	69
4.3. Upah Minimum Kota	70
4.4. Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja PR XYZ	73
4.4.1 Pemberian Upah	74
4.4.2. Pemberian Tunjangan Hari Raya	78
4.4.3. Beban Santunan Pekerja Sakit	83
4.4.4. Pemberian Pesangon Pekerja di-PHK	86
4.5. Cash Basis of Accounting	90
4.6. Keadilan dalam Pengupahan	92
4.7. Implikasi Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja terhadap Keadilan Pengupahan	94

BAB V PERLAKUAN AKUNTANSI IMBALAN KERJA YANG BERKEADILAN 107

5.1. Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja dan Akuntabilitas	107
5.2. Disiplin Moral dalam Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja	108
5.3. Pemberian Imbalan Kerja yang Berkeadilan	109
5.4. Perjanjian Kerja, Program Imbalan Kerja, dan	

Akuntansi Imbalan Kerja	113
-------------------------	-----

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN 115

6.1. Kesimpulan Penelitian	115
6.1. Saran Penelitian	116

DAFTAR PUSTAKA 119

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Kemajuan industri dan organisasi yang pesat dewasa ini mengakibatkan industri dan organisasi menilai pentingnya unsur sumber daya manusia di dalam industri dan organisasi, Arishanti dan Ritandiyono (2005). Betapapun sempurna rencana-rencana organisasi dan pengawasan, apabila sumberdaya manusia tidak dapat menjalankan tugasnya dengan minat dan gembira maka industri atau organisasi tidak akan mencapai hasil sebanyak yang sebenarnya dapat dicapai, As'ad (1994:77).

Oleh karena itu dunia bisnis tidak dapat lagi melepaskan diri dari tanggungjawab terhadap lingkungannya, baik lingkungan eksternal apalagilingkungan internalnya sumber daya manusia). Satriawan dan Djasuli (2001), mengatakan bahwa sumber daya manusia yang terbesar untuk perusahaan manufaktur adalah buruh, sebagai penerima imbalan kerja (*employee benefits*). Pada akhir tahun 1960-an, para manajer, ilmuwan keperilakuan, analis keuangan, dan akuntan menjadi semakin tertarik terhadap gagasan akuntansi bagi manusia sebagai sumber daya organisasional Ikhsan dan Ishak (2005,349). Semua perlakuan akuntansi untuk mengelola sumber daya buruh ini dibutuhkan perhatian yang lebih khusus.

Hidayah (2001) berpendapat bahwa walaupun hanya sedikit riset yang menyarankan untuk memasukkan variabel manusia dalam sistem akuntansi formal saat ini, terdapat beberapa pendekatan yang dapat digunakan untuk menerapkan akuntansi sumber daya manusia dalam tataran praktis, yakni akuntansi aktiva manusia, akuntansi modal manusia, dan akuntansi *goodwill* manusia. Pemberian imbalan kerja (*employee benefits*) merupakan salah satu dalam kajian penerapan akuntansi sumberdaya manusia. Dari perspektif manajerial, akuntansi

sumberdayamanusia dimaksudkan untuk membantu parapengambil keputusan untuk menggunakan kalkulus biaya nilai, yaitu suatu penilaian terhadap biaya dan nilai yang terlibat dalam suatu keputusan.

Sumber daya manusia yang paling besar dimiliki oleh perusahaan manufaktur pada umumnya adalah buruh, atau pekerja, atau disebut juga pegawai. Manajemen buruh inilah yang harus dilandasi oleh adanya etika bisnis sehingga hubungan antara perusahaan dan sumberdaya manusianya dapat berjalan dengan harmonis. Penerapan akuntansi sumber daya manusia dalam sistem manajerial perusahaan ini, tidak bisa terlepas dari adanya pemahaman terhadap etika. Etika merupakan ilmu yang mendalami standar moral perorangan dan standar moral sebuah masyarakat (Velasques, 2005:10). Karena akuntansi merupakan bagian dari ilmu sosial dan ilmu ekonomi khususnya, maka dalam melakukan penelitian akuntansi tidak bisa terlepas dari permasalahan moral. Untuk itu penelitian akuntansi yang pada saat ini sudah mulai menyentuh tentang etika dalam akuntansi perlu terus dikaji dan dikembangkan.

Dewasa ini sistem manajerial dalam perusahaan sudah mengalami erosi terhadap etika, kita dapat melihatnya dengan mudah melalui media yang ada di sekitar kita Albrecht (1992:x). Albrecht mengatakan bahwa sudah saatnya akuntan sebagai bagian dari masyarakat sosial perlu sekali untuk membawa isu "etika" ini dalam perusahaan, khususnya untuk mengelola sumber daya manusia dalam perusahaan. Manajemen perusahaan harus lebih peka lagi dalam memperlakukan pekerjanya, terutama dalam masalah pemberian imbalan kerja (*employee benefits*) kepada pekerjanya. Pemberian imbalan kerja merupakan sarana yang paling relevan bagi perusahaan untuk menghargai sumber daya manusianya sebagai penghargaan atas perolehan *profit* yang didapatkan perusahaan melalui usaha dari para pekerjanya.

Buruh, atau yang disebut sebagai pekerja, ataupun disebut sebagai pegawai merupakan obyek dari para pemilik modal untuk mendapatkan keuntungannya. Buruh dijadikan sebagai alat untuk mencapai tujuan para

pemilik modal. Posner (1981:26) memandang dari prinsip "efisiensi" dalam ilmu ekonomi. Di bidang mikro ekonomi, khususnya yang bersangkutan paut dengan kinerja perusahaan dikenal adanya prinsip efisiensi sumber daya yang terbatas. Para pemilik perusahaan akan memaksimalkan usahanya (dengan keterbatasan sumber daya yang terbatas) dengan segala upaya untuk mendapatkan keuntungan maksimal bagi kepentingannya sendiri.

Pemilik perusahaan dengan berorientasi memaksimalkan profit untuk kepentingan *shareholdersnya* atau untuk kepentingan manajemen itu sendiri dalam mendapatkan bonus misalnya, maka manajemen itu sendiri melakukan eksploitasi terhadap orang lain dan lingkungan alam (Triuwono, 2006:4). Manajemen enggan memberikan gaji yang memadai bagi karyawannya, karena dengan pemikiranegoistik gaji yang tinggi akan memperbesar beban upah dan gaji (*wages and salaries expense*). Tingginya beban (*expense*) ini jelas akan memperkecil *profit*. Hal ini sesuai dengan pendapat Posner (1977:345) bahwa setiap individu mempunyai kecenderungan untuk *risk averse*.

Apabila adanya kecenderungan individu seperti itu, maka manajer tentu saja akan melakukan tindakan manajemen yang cenderung untuk menghindari manajemen biaya tinggi, melakukan efisiensi, dan ujungujungnya buruh sebagai pihak yang akhirnya menanggung beban efisiensi manajemen tersebut.

Survei Badan Pusat Statistik (BPS) dengan *Asian Development Bank* (ADB) menyatakan indikator utama tingkat kemiskinan di Indonesia adalah nilai upah buruh yang berlaku saat ini. Survei upah yang dilakukan ADB dan BPS pada upah buruh di bawah mandor di sektor manufaktur. Survei dilakukan setiap triwulan yakni Maret, Juni, September, dan Desember. Hasil survei menunjukkan, ada perubahan signifikan pada tingkat kemiskinan akibat naiknya nilai upah buruh. Ini dapat dilihat pada 2009, perubahan nilai upah buruh tani 22 persen dapat menurunkan tingkat kemiskinan hingga 16 persen. Hal ini sangat berbeda dengan nilai upah buruh pada 2005 yang turun hingga 18 persen. Akibatnya, tingkat kemiskinan di Indonesia menjadi 25

persen. Kemiskinan tinggi di Indonesia tidak lain karena turunnya nilai upah buruh. Kenaikan upah buruh 20 persen dapat menurunkan tingkat kemiskinan 10 persen.

Salah satu industri yang padat karya dan menyerap begitu banyak tenaga kerja adalah perusahaan rokok. Indonesia merupakan surga bagi industri rokok nasional maupun internasional. Menurut data dari WHO, Indonesia dengan penduduk 200 jiwa lebih penduduk, sebanyak 141 juta jiwa merupakan perokok aktif yang menghabiskan 215 milyar batang per tahunnya (Media Indonesia, 2006). Industri rokok memang menjadi sumber pendapatan pajak negara yang cukup besar dan penyerapan tenaga kerja yang tinggi khususnya di daerah. Jika dilihat dari segi pendapatan negara atau dikenal dengan cukai hasil tembakau, industri rokok dapat dikatakan menjadi andalan bagi pemerintah melalui Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC) yang tiap tahunnya mengalami kenaikan bahkan melampaui target yang ditentukan. Untuk tahun 2006 target yang ditentukan APBN-P adalah Rp.36,5 triliun dan untuk tahun 2007 tergetnya dinaikkan menjadi Rp. 40,3 triliun (Jawa Pos, 2007). Arnold (1999), dari hasil penelitiannya terhadap buruh menyimpulkan bahwa bilamana kerangka peraturan institusi pemerintah sangat minimal, maka hal ini berakibat pada sedikitnya keuntungan perusahaan yang diperuntukkan untuk meningkatkan kesejahteraan buruh. Hasil penelitian lebih lanjut menyatakan dengan ketiadaan peraturan yang jelas, maka keterlibatan karyawan dan program kualitas yang diimplementasikan dalam ke-3 obyek penelitiannya, tidak hanya gagal untuk memberikan keamanan kerja yang dijanjikan, otonomi tempat kerja, dan pemberdayaan, tetapi sesungguhnya berdampak sebaliknya, pengurangan terhadap buruh, menguntungkan serikat pengusaha, menimbulkan pemogokan, pelarangan bekerja, dan PHK besar-besaran. Sehingga bila ada peraturan perundang-undangan yang secara tegas melindungi buruh di Indonesia maka pemberian imbalan kerja untuk semua buruh di Indonesia akan lebih baik dan semakin mendekati ke arah keadilan.

Dengan banyaknya tenaga kerja yang terserap pada perusahaan rokok, masalah upah, PHK, tunjangan atau santunan, harus diatur dengan jelas oleh pemerintah. Tetapi kadangkala sebuah peraturan pemerintah yang ditegakkan, akan membawa dampak yang buruk bagi nasib buruh. Sebagai contoh, awal Mei 2007, sebanyak 20 perusahaan rokok di kota Malang dibekukan ijin operasinya oleh Kantor Perwakilan Bea dan Cukai Malang. Keputusan ini didasarkan pada dugaan awal bahwa perusahaan rokok skala kecil melakukan pelanggaran pidana terkait dengan penggunaan pita cukai rokok (Detik Finance, 11 Mei 2007). Bila dibaca sepintas, berita ini ringan saja, hanya sebagai kolom kecil pada *headline* sebuah media, tetapi tidak terlihat berapa rupiah pesangon yang didapatkan para buruh ter-PHK ini, berapa jumlah anak yang akhirnya putus sekolah karena orangtuanya ter-PHK ini, dan apa saja dampak sosial lain yang terjadi karena adanya PHK ini.

Streeck (1992) menunjukkan bahwa dengan terdapatnya kerangka peraturan yang minimal, dibutuhkan sebuah penganekaragaman kualitas dalam memproduksi untuk meningkatkan gaji buruh, dan meningkatkan keterampilan buruh. Wagman dan Young (2007) menyatakan bahwa dengan adanya Standar Akuntansi untuk imbalan kerja, seharusnya memberikan transparansi dan kepastian dalam program pemberian imbalan kerja sehingga memberikan ketenteraman kepada buruh dalam melakukan pekerjaannya. Baker dan Hayes (1995) menyatakan bahwa FASB 106 yang mengharuskan perusahaan untuk mengakui biaya asuransi jiwa dan asuransi kesehatan pasca pensiun berdasarkan masa kerja karyawan, memberikan dampak negatif pada kesejahteraan buruh.

Realitas yang terdapat pada perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia saat ini, ternyata hanya sedikitsekaliperusahaan yang menaunkan akuntansi dan pengungkapan imbalan kerja yang mengharuskan perusahaan untuk mengakui segala hal yang berkaitan dengan hak dan kewajibannya dalam sistem akuntansunya. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Gladylasari (2007) bahwa dalam praktik manajemen PT X belum

melakukan perjanjian dengan karyawan sehubungan dengan diberlakukannya Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan dan belum menerapkan PSAK No. 24 tahun 2004.

Gladylasari (2007) melakukan penelitian perlakuan akuntansi yang meliputi pengakuan, penyajian, dan pengungkapan akuntansi imbalan kerja pada PT. "X" untuk mengetahui penerapan akuntansi imbalan kerja apakah telah sesuai dengan yang diatur PSAK No. 24 dan Undang-Undang No. 13 tahun 2003. Hasil dari penelitian ini adalah bahwa dalam prakteknya PT. "X" belum sepenuhnya menerapkan Undang-undang No. 13 tahun 2003, dan PSAK No. 24 Tahun 2004. Manajemen belum melakukan perjanjian dengan karyawan sehubungan dengan diberlakukannya Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan. Tetapi dalam penelitiannya, Gladylasari (2007) tidak menjelaskan lebih lanjut fenomena-fenomena yang menyebabkan PT X tidak menerapkan perlakuan akuntansi imbalan kerja berdasarkan PSAK No. 24 dan Undang-Undang Ketenagakerjaan No.13 tahun 2003 tersebut.

Berlakunya ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 24 yang mengatur dengan jelas imbalan kerja dan Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan seharusnya membuat kesadaran perusahaan untuk membayar uang jasa dan uang pesangon semakin membaik. Seharusnya tujuan utama dibuatnya standar akuntansi keuangan dan undang-undang ketenagakerjaan memihak dan memberikan kepastian kepada buruh akan imbalan kerja yang berkeadilan.

Brown (2009), menyatakan bahwa para akademisi lebih melihat penelitiannya dengan berorientasi pada perspektif manajerial, dan kurang melihat dari perpektif buruh. Sudah seharusnya disiplin akuntansi berperspektif kepada buruh dan serikatnya dalam melakukan penelitian. Lebih lanjut Brown (2009) mengatakan bahwa buruh dan serikat pekerja juga membutuhkan pengungkapan informasi akuntansi, yang dianggap buruh sebagai upaya untuk memperkirakan "upah harian yang

adiluntuk hari kerja yang adil pula". Sebenarnya buruh dan serikat pekerja berharap banyak terhadap informasi akuntansi melalui perlakuan akuntansi imbalan kerja perusahaan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No. 24 (Revisi 2004) mengatur secara komprehensif mengenai pernyataan akuntansi dan pengungkapan imbalan kerja bagi karyawan suatu perusahaan sebagai revisi PSAK No. 24 Tahun 1994 tentang akuntansi biaya manfaat pensiun, yang telah diterapkan sebelumnya. Adapun tujuan dari aplikasi PSAK 24 (Revisi 2004) adalah untuk mengatur akuntansi dan pengungkapan imbalan kerja yang mengharuskan perusahaan untuk mengakui kewajiban, jika pekerja telah memberikan jasanya dan berhak memperoleh imbalan kerja yang akan dibayarkan di masa depan; dan beban, jika perusahaan menikmati manfaat ekonomis yang dihasilkan dari jasa yang diberikan oleh pekerja yang berhak memperoleh imbalan kerja.

Menurut Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan sudah dibedakan dengan jelas antara uang pesangon dan uang jasa berdasarkan lamanya masa kerja dan formula pembayarannya. Barang siapa berpendirian bahwa hukum hanya dapat diketemukan dalam undangundang akan merasa sangat kecewa menghadapi kenyataan bahwa, justru mengenai soal-soal perburuhan, banyak hal tidak (belum diatur) dalam undangundangperburuhana, Soepomo (1985:20). Hal ini tentunya akan membuat posisi buruh sebagai pihak yang paling tidak beruntung menjadi sangat tidak terakomodir hak-haknya dengan baik. Hendaknya perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan perusahaan mencerminkan keadilan yang memihak kepada buruh. Keadilan dalam pemberian imbalan kerja merupakan sesuatu yang sangat penting harus dipahami pihak manajemen perusahaan, sehingga akan terbawa ke dalam semua perlakuan akuntansinya.

Akuntansi seharusnya memberikan perhatian terhadap keadilan dalam pemberian imbalan kerja bagi para buruh. Pemberian imbalan kerja yang berkeadilan akan membuat

pekerja merasa puas sehingga meningkatkan kinerja para karyawan, dan hal ini tentu saja akan menguntungkan perusahaan. Sentana (1992) menyatakan bahwa baik perusahaan maupun pekerja mempunyai kepentingan yang sama atas adanya suatu sistem imbalan kerja yang dirasakan berkeadilan. Ardiana (1995) dalam 1 penelitiannya yang dilakukan pada sebuah bank swasta di Indonesia mengungkapkan bahwa terdapat dua variabel tentang kompensasi yang mempengaruhi kinerja karyawan perusahaan. Kedua variabel yang mempengaruhi tersebut adalah persepsi tentang keadilan kompensasi (baik finansial maupun non-finansial), dan variabel kepuasan kompensasi. Keadilan finansial yang dimaksudkan disini termasuk di dalamnya pemberian imbalan kerja (*employee benefits*).

Para pekerja menginginkan sistem imbalan kerja, kebijakan promosi yang mereka persepsikan sebagai adil dan sesuai dengan harapan mereka. Bila upah dilihat adil, yang didasarkan pada tuntutan pekerjaan, tingkat ketrampilan individu dan standar pengupahan komunitas, kemungkinan besar akan dihasilkan kepuasan kerja karyawan dan mereka merasakan kesejahteraan. Kunci yang menautkan upah dengan kepuasan bukanlah jumlah mutlak yang dibayarkan oleh perusahaan, tetapi yang terpenting adalah persepsi karyawan akan upah yang dirasakan mereka berkeadilan (Robbins, 1996:55). Siswanto (2001) menyatakan bahwa kompensasi finansial dan non-finansial ternyata mempunyai pengaruh yang sangat positif terhadap motivasi kerja dan kinerja karyawan.

Persepsi merupakan suatu proses pembuatan penilaian (*judgement*) tentang keadilan. "Adil" dan "tidak adil" ini diperoleh pekerja dengan cara membandingkan dirinya dengan individu lain sebagai pembanding. Jika pembandingan antara hasil dengan masukan pekerja, sama besar dengan individu pembanding, maka keadilan tersebut tercapai. Sebaliknya jika tidak sama, maka ketidakadilan akan dirasakan oleh pekerja (Tim Penulis Modul FISIP UI, 1988: 35).

Munandar (2001:27) berpendapat bahwa orang yang menerima upah yang dipersepsikan "terlalu kecil" atau "terlalu

besar" akan mengalami ketidakpuasan. Oleh karena itu, hal yang terpenting ialah sejauh mana upah yang diterimanya dirasakan berkeadilan. Jika upah dipersepsikan sebagai adil berdasarkan tuntutan-tuntutan pekerjaan, tingkat keterampilan individu dan standar upah yang berlaku untuk kelompok pekerjaan tertentu, maka akan didapatkan kepuasan kerja.

Riyono (1996) berpendapat bahwa kepuasan kerja merupakan perasaan pekerja atau karyawan yang berhubungan dengan pekerjaannya, yaitu dia merasa senang atau tidak senang, bangga atau jenuh, sebagai hasil dari penilaian individu bersangkutan terhadap pekerjaannya yang dirasa berkeadilan. Menurut Jewell dan Siegall (1989:45) penentu atau determinan utama dari kepuasan kerja, tidak hanya terletak pada jumlah gaji absolut, tetapi kepuasan kerja juga bergantung pada persepsi pekerja tentang pengupahan yang dirasa berkeadilan. Arishanti dan Ritandiyono (2005) berpendapat bahwa terhadap hubungan yang signifikan antara persepsi karyawan terhadap keadilan dalam pemberian upah dengan kepuasan kerja pada lingkungannya bekerja.

Rawls (2006:35) memformulasikan *a Theory of Justice* yang menjelaskan teori keadilan sosial sebagai *the difference principle* dan *the principle of fair equality of opportunity*. Inti dari *the difference principle*, adalah bahwa perbedaan sosial dan ekonomis antara pemberi kerja dan pekerja harus diatur agar memberikan manfaat yang paling besar bagi mereka yang paling kurang beruntung (dalam hal ini adalah pekerja). Jangan sampai yang terjadi adalah dengan mempunyai *power*, maka pemberi kerja malah mengeksploitasi para pekerjanya untuk memaksimalkan keuntungannya.

Rawls (2006:35,47) memberikan prinsip keadilan dimana perbedaan sosial dan ekonomis antara pemilik perusahaan (*owners*) dan buruh harus diatur sedemikian rupa agar memberikan manfaat yang paling besar bagi mereka yang paling kurang beruntung (dalam hal ini adalah buruh).

1.2. Fokus Penelitian dan Perumusan Masalah

Sebelum memulai suatu penelitian, peneliti harus memfokuskan kajian penelitian sehingga dapat memberikan arah penelitian yang akan dilakukan. Fokus dari penelitian ini berfungsi sebagai sebuah *frame* terhadap ruang lingkup penelitian. Penentuan fokus penelitian memiliki dua tujuan, yaitu dengan menetapkan fokus akan membatasi studi, artinya dengan adanya fokus, penentuan tempat penelitian menjadi lebih layak, dan penentuan fokus secara efektif menetapkan criteria yang inklusif-eksklusif untuk menyaring informasi yang mengalir masuk (Moleong, 2005:386).

Perumusan masalah yang baik membatasi studi, sehingga penelitian akan lebih terfokus. Dengan seperangkat petunjuk seperti yang telah diungkapkan di muka kiranya peneliti dapat menjangkau kata-kata dan tindakan yang relevan saja, terutama dengan memanfaatkan kriteria inklusi-eksklusi. Adapun fokus penelitian kali ini adalah: perlakuan akuntansi imbalan kerja pada PR XYZ dan implikasinya terhadap keadilan pengupahan menurut John Rawls. Masalah yang ingin dijawab dari penelitian ini adalah ingin mengetahui bagaimana praktik akuntansi imbalan kerja yang diterapkan oleh PR XYZ dan implikasinya terhadap distribusi keadilan dalam pengupahan.

1.3. Tujuan penelitian

Tujuan penelitian merupakan pernyataan operasional yang merincikan apa yang diselesaikan dan dicapai dalam penelitian ini. Adapun tujuan penelitian kali ini, secara singkat dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Untuk menganalisis perlakuan akuntansi imbalan kerja yang meliputi, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan pada Pabrik Rokok XYZ.
2. Untuk menganalisis secara fenomenologis hal-hal yang menghambat maupun yang mendukung pengimplementasian perlakuan akuntansi imbalan kerja yang dipahami Pabrik Rokok XYZ.
3. Untuk menganalisis implikasi dari pengimplementasian perlakuan akuntansi imbalan kerja Pabrik Rokok XYZ

terhadap distribusi keadilan pengupahan kepada para pihak yang berkepentingan, khususnya kepada buruh.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian merupakan hasil yang dapat dicapai dari penelitian, baik itu langsung maupun tidak langsung. Dengan mengetahui apakah akuntansi imbalan kerja sudah dipahami dan diterapkan pada PR XYZ, manfaat yang diharapkan adalah untuk pengembangan ilmu dan pengetahuan dibidang akuntansi, etika bisnis dan profesi akuntansi (sebagai penilai dari hasil laporan akuntansi perusahaan), perilaku organisasi, serta hukum ketenagakerjaan. Manfaat lain yang dapat diambil dari penelitian ini juga diketahui hal-hal yang menghambat maupun yang mendukung pengimplementasian konsep perlakuan akuntansi imbalan kerja yang dipahami perusahaan sebagai landasan perusahaan untuk meningkatkan distribusi keadilan dalam pemberian imbalan kerja bagi para buruhnya.

Dengan adanya penelitian ini juga diharapkan bisa menjadi bahan masukan atau bahkan acuan bagi perusahaan dalam mengungkapkan pengakuan atas kewajiban perusahaan yang timbul akibat diberlakukannya Undang-Undang No 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan, serta perlakuan akuntansi dengan diberlakukannya PSAK No 24. Dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran yang jelas akibat diterapkannya/tidak diterapkannya perlakuan akuntansi imbalan kerja terhadap laporan keuangan.

Selain itu hasil dari penelitian ini diharapkan juga bermanfaat bagi perusahaan-perusahaan lain untuk kepentingan pengembangan praktik etika organisasi pun sebagai tolak ukur perusahaan. Hasil akhir dari penelitian ini adalah didapatkannya gambaran yang jelas tentang implementasi dari suatu konsep akuntansi imbalan kerjayang dianut oleh perusahaan, baik ditinjau dari sisi akuntansi, maupun dari sisi distribusi keadilan dalam pengupahan. Dari hasil penelitian ini juga didapatkan hal-hal apa yang mempengaruhi perlakuan akuntansi imbalan kerja tersebut. Selain dari itu juga didapatkan fenomena-fenomena apa

yang ada di balik perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan oleh perusahaan dan apakah sudah diperlakukan secara adil menurut teori distribusi keadilan dalam pengupahan.

BAB II

TEORI SEBAGAI PIJAKAN PENELITIAN: KAJIAN ATAS PERLAKUAN AKUNTANSI IMBALAN KERJA DAN TEORI PERBURUHAN

2.1. Buruh dan Perburuhan

Pengertian tenaga kerja sangat kompleks yaitu meliputi semua orang yang mampu dan dapat melakukan pekerjaan, baik yang sudah mempunyai pekerjaan dalam hubungan kerja maupun yang belum atau tidak mempunyai pekerjaan. Di dalam undang-undang No.13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan Pasal 1 ayat 2 menyebutkan bahwa tenaga kerja adalah setiap orang yang mampu melakukan pekerjaan guna menghasilkan barang dan/jasa baik untuk memenuhi kebutuhan sendiri maupun untuk masyarakat. Revitalisasi manufaktur digambarkan bukan saja hanya sebagai strategi untuk mendapatkan profitabilitas perusahaan, tetapi sebagai sebuah strategi untuk daya saing ekonomi nasional (Dertouzos *et al.*, 1989). Bagi buruh, rejim manufaktur baru seharusnya tidak hanya menjanjikan pekerjaan yang aman, tetapi juga pekerjaan yang baik, sebuah tempat kerja dengan pekerja yang mempunyai skill, rotasi pekerjaan, dan pengawasan terhadap kerja mereka, dimana pengetahuan dan kreativitas dinilai, dan buruh di semua level berpartisipasi dalam pengambilan keputusan untuk meningkatkan proses dan kualitas manufaktur (Arnold, 1999).

Dalam Hukum Perburuhan atau Hukum Ketenagakerjaan terdapat istilah tenaga kerja, pekerja, dan buruh. Istilahistilah tersebut dalam hukum ketenagakerjaan memiliki makna yang sama. Tetapi masyarakat mengenal istilah buruh sejak dulu yang diindentikkan dengan pekerjaan kasar, pendidikan rendah dan penghasilan yang rendah. Kata "pekerja" memiliki pengertian sangat luas, yakni setiap orang yang melakukan pekerjaan. Istilah pekerja sepadan dengan karyawan, yakni orang yang

berkarya atau berkerja, yang lebih diidentikkan pada pekerjaan nonfisik, sifat pekerjaannya halus dan tidak kotor. Istilah “pegawai” adalah setiap orang yang bekerja pada pemerintah yakni pegawai negeri.

2.2 Upah dan Pengupahan

Tujuan buruh melakukan pekerjaan adalah untuk mendapatkan penghasilan yang cukup untuk membiayai kehidupannya bersama keluarganya. Upah adalah pembayaran yang diterima buruh selama melakukan pekerjaan atau dipandang melakukan pekerjaan. Undang-undang No.13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan Pasal 1 ayat 3 menyebutkan bahwa pekerja/buruh adalah setiap orang yang bekerja dengan menerima upah/imbalan dalam bentuk lain. Imbalan kerja (*employee benefits*) atau upah adalah sejumlah bentuk imbalan yang diberikan perusahaan atas jasa yang diberikan oleh pekerja. Pengertian upah menurut Undang-Undang No, 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan pasal 1 ayat 30 yaitu:

- Upah adalah hak pekerja atau buruh yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pengusaha atau pemberi kerja kepada pekerja/buruh yang ditetapkan dan dibayarkan menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan, atau peraturan perundang-undangan, termasuk tunjangan bagi pekerja/buruh dan keluarganya atas suatu pekerja dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan.

Istilah upah (*wages*) biasanya digunakan untuk pekerja lapangan, baik yang terlatih maupun tidak terlatih. Tarif upah biasanya diungkapkan dalam satuan jam atau minggu. Tetapi dalam praktik, istilah gaji dan upah biasanya digunakan saling bergantian (Warren *et al.*, 2005:9). Upah dapat dikategorikan sebagai hubungan timbal balik antara pengusaha dan pekerjadalam melakukan pekerjaan, pengusaha mendapatkan jasa tenaga kerja dari pekerja/buruh dan mendapatkan upah sebagai hasil kerjanya. Hubungan timbal balik ini harus benar-benar diterapkan dengan baik, dimana kesepakatan, saling pengertian

antara hak dan kewajiban keduanya sehingga tercapai suatu keharmonisan antara pengusaha dan pekerja. Penelitian yang dilakukan Sutrisno (1996) menyatakan bahwa lingkungan kerja, imbalan intrinsik, dan imbalan ekstrinsik mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap prestasi kerja dimana imbalan ekstrinsik mempunyai pengaruh yang paling besar terhadap prestasi kerja. Di Indonesia, sebagai negara hukum, telah diatur masalah perburuhan ini pada Undang-Undang Dasar 1945 dalam pasal 27 bahwa setiap warga negara berhak untuk mendapatkan penghidupan yang layak bagi kemanusiaan. Undang-Undang No 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan pada pasal 100 ayat (1) menyatakan bahwa untuk meningkatkan kesejahteraan bagi pekerja atau buruh dan keluarganya, pengusaha wajib menyediakan fasilitas kesejahteraan”. Istilah “kesejahteraan” ini mengandung arti yang cukup luas dan mencakup berbagai segi pandangan atau ukuran dalam suatu istilah. Kata “sejahtera” berasal dari kata yang berarti aman, makmur, dan selamat. Suatu ukuran kesejahteraan adalah ukuran yang abstrak dan relatif, namun bukan berarti tidak dapat diukur. Pengertian kesejahteraan menurut Purwadarminta yang dikutip oleh Sumarnonugroho (1984:27): “Kesejahteraan adalah keadaan aman, sentosa, makmur, dan selamat (terlepas dari segala macam gangguan, kesukaran, dan lain sebagainya).

Secara umum, ada dua komponen dalam kompensasi: pertama, pembayaran keuangan langsung dalam bentuk upah, gaji insentif, komisi, dan bonus; kedua, pembayaran yang tidak langsung dalam bentuk tunjangan keuangan seperti asuransi dan uang liburan yang dibayarkan majikan Dessler (1997:25).

2.3. Sistem Pemberian Imbalan kerja dan Komponen Imbalan kerja

Sistem berasal dari bahasa Yunani “*systema*” yang berarti sehimpunan bagian atau komponen yang saling berhubungan secara teratur dan satu kesatuan Amirin (1995:1). Sistem pengupahan adalah cara atau metode yang digunakan untuk menunjuk suatu benda atau pola pengaturan atau pelaksanaan

dari pembayaran upah.

Sistem pemberian upah/imbalance kerja dibagi Soepomo (1987:130), menjadi (1) sistem upah jangka waktu, dimana menurut sistem ini upah ditetapkan berdasarkan jangka waktu buruh melakukan pekerjaan, (2) sistem upah potongan, dimana dalam sistem ini digunakan untuk mengganti sistem upah jangka waktu, upah ini hanya dapat ditetapkan jika hasil pekerjaan dapat diukur menurut ukuran tertentu, misalnya jumlah banyaknya, beratnya, dan sebagainya. (3) sistem upah permufakatan, dimana dalam sistem ini dasarnya adalah upah potongan, namun upah ini tidak diberikan kepada buruh masing-masing melainkan sekumpulan buruh yang bersama-sama melakukan pekerjaan itu. (4) sistem skala upah berubah, pada sistem ini terdapat pertalian antara upah dengan harga penjualan hasil produksi perusahaan di pasaran. Upah akan naik atau turun sesuai dengan naik turunnya harga penjualan perusahaan. (5) sistem upah indeks, dimana indeks biaya kebutuhan hidup buruh sesuai dengan biaya hidup, meskipun tidak mempengaruhi nilai nyata dari upah, dan (6) sistem pembagian keuntungan, dimana selain upah yang diterima buruh pada waktu tertentu, pada penutupan akhir tahun, bila ternyata pengusaha mendapatkan keuntungan tersebut, yaitu pemberian bonus apabila perusahaan mendapatkan laba akhir tahun.

Sistem pengupahan merupakan kerangka bagaimana upah diatur dan ditetapkan. Sistem pengupahan di Indonesia pada umumnya didasarkan pada tiga fungsi upah, yaitu: (1) menjamin kehidupan yang layak bagi pekerja dan keluarganya, (2) mencerminkan imbalan atas hasil kerja seseorang, dan (3) menyediakan insentif untuk mendorong peningkatan produktivitas kerja.

Menurut Handoko (1998:35) kompensasi adalah segala sesuatu yang diterima karyawan sebagai balas jasa atas kerja mereka, dan merupakan salah satu cara meningkatkan prestasi kerja diterima karyawan sebagai ganti kontribusi mereka kepada organisasi. Kompensasi meliputi kembalian-kembalian finansial dan jasa-jasa yang diterima oleh para karyawan sebagai bagian

dari hubungan kepegawaian. Kompensasi merupakan bentuk penggajian atau ganjaran yang mengalir kepada pegawai dan timbul dari kepegawaian mereka. Selain motivasi dan kepuasan lingkungan kerja oleh karyawan didapatkan dengan merupakan tambahan memberikan kompensasi perusahaan dan oleh sebab itu Simamora (1997:27) menyatakan bahwa meningkatkan labor cost per unit kompensasi merupakan apa yang di produksi.

Manullang (1995:87) menyebutkan teori tentang upah ke dalam tiga jenis teori, yaitu:

- a. Teori Upah Normal (David Ricardo) Upah ditetapkan dengan berpedoman kepada biaya-biaya yang diperlukan untuk mengongkosi segala keperluan buruh. Uang yang diterima buruh dianggap wajar, apabila telah sesuai dengan kemampuan majikan.
- b. Teori Undang-Undang Upah Besi (Lassalp)
Buruh harus menentang teori upah normal agar dapat mencapai kesejahteraan, sebab apabila tidak, maka buruh akan dieksploitasi oleh para pemilik modal.
- c. Teori Dana Upah (Stuart Mill Senior) Tidak perlu menentang teori upah normal. Upah yang diterima adalah berdasarkan kepada besar kecilnya jumlah dana yang ada pada masyarakat. Yang dipersoalkan adalah seberapa jauh upah dapat mencukupi segala kebutuhan hidup buruh beserta keluarganya.

Upah adalah hak pekerja dan merupakan kewajiban bagi pengusaha. Karena upah merupakan bagian dari biaya produksi, dari sisi kepentingan pengusaha upaya menekan upah merupakan pertimbangan logis dalam usaha mengurangi biaya produksi (*production cost*). Sebaliknya dari sisi kepentingan pekerja upah menjadi sumber utama penghasilan. Pekerja adalah manusia, sebagai seorang manusia sudah pasti mempunyai banyak kebutuhan di dalam hidupnya. Kebutuhan-kebutuhan yang ingin dicapai oleh setiap individu masing-masing berbeda dan nilainya pun berbeda. Oleh karena itu, sepanjang upah yang diterima belum mampu mendukung kebutuhan dasar hidupnya, maka perjuangan ke arah perbaikan upah merupakan hal yang wajar

untuk dilakukan.

2.4. Keadilan dalam kompensasi (Pengupahan)

Salah satu prinsip yang perlu diperhatikan dalam perancangan dan pelaksanaan kompensasi adalah adanya keadilan, baik keadilan eksternal, keadilan internal maupun individu (Kristiyanto, 2000). Keadilan eksternal (*external equity*) diartikan sebagai kompensasi yang wajar yang berlaku untuk pekerjaan-pekerjaan serupa di pasar tenaga kerja.

Keadilan eksternal dinilai dengan membandingkan pekerjaan serupa diantara perusahaan-perusahaan yang dapat diperbandingkan. Keadilan internal (*internal equity*) diartikan sebagai tingkat kompensasi yang pantas dengan nilai pekerjaan internal bagi perusahaan. Keadilan internal adalah fungsi dari status relatif sebuah pekerjaan, nilai ekonomis suatu pekerjaan atau status sosial sebuah pekerjaan. Keadilan ini berhubungan dengan variasi kompensasi diantara pekerjaan-pekerjaan dalam suatu perusahaan.

Keadilan individu (*individual equity*) berarti bahwa individu-individu merasa bahwa mereka diperlakukan secara adil dibandingkan dengan rekan sekerja mereka. Saat karyawan menerima kompensasi dari perusahaan, prinsip keadilan mereka dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu (1) rasio kompensasi terhadap masukan upaya, pendidikan, pelatihan, ketahanan akan kondisi kerja yang merugikan dari seseorang, dan (2) perbandingan rasio ini dengan rasio yang dirasakan oleh karyawan lain (Luthans, 1995:45).

Mathis dan Jackson (2000:23) menyatakan bahwa kompensasi merupakan suatu faktor penting yang mempengaruhi bagaimana dan mengapa seseorang memilih untuk bekerja pada organisasi daripada yang lain. Para majikan harus memiliki alasan yang kompetitif dengan beberapa jenis kompensasi dalam rangka mengkaji, menjaga, dan memberi penghargaan atas hasil kerja individu dalam organisasi.

Mondy dan Noe (1993:73) mengemukakan bahwa

kompensasi harus mengacu pada setiap imbalan yang diterima individu sebagai timbal balik kerja mereka. Kompensasi finansial langsung terdiri dari pembayaran yang diterima seseorang dalam bentuk gaji, bonus dan komisi. Kompensasi finansial tidak langsung meliputi semua imbalan finansial yang tidak tercakup dalam kompensasi langsung. Kompensasi non-finansial merupakan kepuasan yang diterima seseorang baik dari pekerjaan itu sendiri dan atau dari lingkungan fisik dimana seseorang bekerja.

Soepomo (1985:128) membagi komponen upah sebagai berikut: (1) Upah berupa uang menurut pasal 1602 h buku ketiga tentang Kitab Undang-Undang Hukum Perdata menetapkan bahwa pembayaran upah harus dilakukan dengan mata uang yang berlaku di Indonesia, yaitu Rupiah, dan bentuk mata uang asing, (2) upah berupa barang, tentang upah berupa barang diatur dalam Keputusan Kepala Pengawasan Perburuhan tanggal 31 Oktober 1936 No.E51/15/19 dan Perjanjian Kerja Laut KUHD buku II Bab 4

2.5. Masalah Pengupahan

Dalam implementasi pemberian imbalan kerja, pasti banyak masalah yang timbul diantara pekerja dan pemberi kerja, diantaranya adalah:

1. Pengusaha dan karyawan pada umumnya mempunyai pengertian yang berbeda mengenai upah. Bagi pengusaha, upah dapat dipandang sebagai beban, karena semakin besar upah yang dibayarkan kepada karyawan, semakin kecil proporsi keuntungan bagi pengusaha. Segala sesuatu yang dikeluarkan oleh pengusaha sehubungan dengan mempekerjakan seseorang dipandang sebagai komponen upah: uang tunai (gaji), tunjangan beras, pengangkutan, kesehatan, konsumsi yang disediakan dalam menjalankan tugas, pembayaran upah waktu libur, dan lain-lain. Di pihak lain, karyawan dan keluarganya biasanya menganggap upah hanya sebagai apa yang diterimanya dalam bentuk uang (*take home pay*). Kenyataan menunjukkan bahwa hanya sedikit

pengusaha yang secara sadar dan sukarela terusmenerus berusaha meningkatkan penghidupan karyawannya, terutama pekerja golongan ekonomi rendah. Di pihak lain, karyawan melalui Serikat Pekerja dan/atau dengan campur tangan Pemerintah selalu menuntut kenaikan upah dan perbaikan *fringe benefits*.

2. Masalah kedua di bidang pengupahan berhubungan langsung dengan Keanekaragaman sistem pengupahan sebagaimana dikemukakan di atas, proporsi bagian upah dalam bentuk natura dan *fringe benefits* cukup besar, dan besarnya tidak seragam antara perusahaan-perusahaan.
3. Rendahnya tingkat upah atau pendapatan masyarakat. Banyak karyawan yang berpenghasilan rendah, bahkan lebih rendah dari kebutuhan fisik minimumnya.

2.6. PSAK No. 24 Tahun 2004 tentang Akuntansi Imbalan Kerja

IAI (2009: 24.2), yang dimaksud dengan imbalan kerja adalah seluruh bentuk imbalan yang diberikan perusahaan atas jasa yang diberikan oleh pekerja. Imbalan kerja meliputi imbalan yang diberikan kepada pekerja atas tanggungannya dan harus diselesaikan dengan pembayaran (atau dengan penyediaan barang atau jasa), baik secara langsung kepada pekerja, suami/istri mereka, anak-anak atau tanggungan lainnya atau kepada pihak lain, seperti perusahaan asuransi. Sedangkan pekerja merupakan seluruh pekerja, termasuk direktur dan anggota manajemen lainnya yang dapat memberikan jasanya kepada perusahaan secara penuh waktu, paruh waktu, permanen atukah sistem kontrak.

2.7. Macam-macam Imbalan Kerja

Berdasarkan IAI (2009:24.2), imbalan kerja dibagi menjadi lima kategori, yaitu:

A. Imbalan Kerja Jangka Pendek

Imbalan kerja jangka pendek adalah imbalan kerja (selain dari pesangon pemutusan kontrak kerja dan imbalan kerja berbasis

ekuitas) yang jatuh tempo dalam waktu bulan setelah akhir periode pelaporan saat pekerja memberikan jasa, IAI (2009:24.2). Imbalan ini meliputi upah, gaji, dan iuran jaminan sosial; cuti berimbalan jangka pendek seperti cuti tahunan dan sakit, yang terjadi dalam waktu 12 bulan setelah periode pelaporan saat pekerja memberikan jasanya; hutang bagi laba dan hutang bonus dalam waktu 12 bulan setelah akhir periode pelaporan saat pekerja memberikan jasanya; dan imbalan moneter (seperti imbalan kesehatan, rumah, mobil, dan barang atau jasa yang diberikan secara cumacuma atau melalui subsidi) untuk pekerja.

Menurut IAI (2009:24.2), ketika pekerja telah memberikan jasanya kepada perusahaan dalam suatu periode akuntansi, perusahaan harus mengakui jumlah tak terdiskonto atas imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan untuk dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut sebagai kewajiban (beban terakru), setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar; dan sebagai beban, kecuali PSAK lain mewajibkan atau membolehkan imbalan tersebut termasuk dalam biaya perolehan aktiva.

Financial Accounting Standart Boards (FASB), Statement No. 43 mewajibkan suatu kewajiban diakui untuk kompensasi kehadiran yang telah dihasilkan melalui jasa yang diberikan, telah menjadi hak ke tahun-tahun berikutnya, dan dapat diestimasi dan besar kemungkinannya untuk terjadi (*probable*). Perusahaan harus mengakui perkiraan biaya atas pembayaran bagi laba dan bonus jika: perusahaan mempunyai kewajiban hukum atau kewajiban konstruktif atas pembayaran beban tersebut sebagai akibat dari peristiwa masa lalu, dan kewajiban tersebut dapat diestimasi secara handal. Kewajiban kini timbul jika, dan hanya jika, perusahaan tidak mempunyai alternatif realistik lainnya kecuali melakukan pembayaran.

B. Imbalan Pasca Kerja

Imbalan pasca kerja adalah imbalan kerja selain (pesangon dan imbalan berbasis ekuitas) yang terhutang setelah pekerja menyelesaikan masa kerjanya. Program imbalan pasca kerja adalah pengaturan formal atau suatu kebiasaan dimana

perusahaan memberikan imbalan pasca kerja bagi satu atau lebih pekerja IAI (2009:3), yang meliputi tunjangan pensiun, dan imbalan pasca kerja lain, seperti asuransi jiwa pasca kerja dan tunjangan kesehatan pasca kerja.

Program pensiun adalah sebuah perjanjian yang menetapkan bahwa pemberi kerja memberikan tunjangan kepada karyawan setelah merekapensiun atas jasa-jasa yang mereka berikan ketika masih bekerja. Perusahaan atau pemberi kerja adalah organisasi yang mensponsori program pensiun. Program iuran pasti adalah program imbalan pasca kerja yang mewajibkan perusahaan membayar sejumlah iuran tertentu kepada entitas dana terpisah, sehingga perusahaan tidak memiliki kewajiban hukum atau kewajiban konstruktif untuk membayar iuran lebih lanjut jika entitas tersebut tidak memiliki aktiva yang cukup untuk membayar sejumlah imbalan pasca kerja sebagai imbalan atas jasa yang diberikan pekerja pada periode berjalan dan periode lalu, IAI (2009:3).

Program imbalan pasti adalah program imbalan pasca kerja yang bukan merupakan program iuran pasti IAI (2009:24.3). Program ini lebih rumit dibandingkan dengan penghasilan pensiun tertentu yang sering dihubungkan dengan lamanya mereka bekerja dan rata-rata gaji dalam beberapa tahun. Jumlah iuran periodik pemberi kerja berdasarkan pada imbalan dimasa mendatang yang diharapkan akan karyawan dan sejumlah variabel.

Pengungkapan dan pengukuran Imbalan Kerja Imbalan Pasca Kerja, Imbalan Jangka Panjang Lainnya, dan imbalan berbasis ekuitas) diatas, memerlukan teknik aktuaria sebagai salah satu cara dalam membuat estimasi yang handal untuk menentukan jumlah kewajiban imbalan kerja yang diakui oleh perusahaan, termasuk didalamnya penggunaan asumsi-asumsi aktuaria, sebagai faktor untuk mengukur ketidakpastian penyelesaian kewajiban di masa-masa mendatang, dan dasar diskontrol karena kemungkinan kewajiban tersebut baru terselesaikan beberapa tahun kedepan atau bahkan beberapa tahun setelah bekerja menyelesaikan masa kerjanya.

Informasi-informasi yang perlu diungkapkan dalam laporan adalah umumnya termasuk dan tidak terbatas pada tujuan pembuatan laporan, risalah ketentuan imbalan kerja, risalah data/informasi/dokumen terkait, asumsi-asumsi dan metodologi perhitungan sampai dengan informasi penting hasil perhitungan. Untuk itu, penting bagi perusahaan untuk mempunyai perencanaan yang tepat (baik dari sisi proses, maupun dari sisi waktu) atas pekerjaan ini agar hasil yang diinginkan dapat diperoleh pada waktu yang tepat, sehingga akan sangat membantu dalam proses pengambilan keputusan perusahaan dan proses penyusunan laporan keuangan.

C. Imbalan Kerja Jangka Panjang Lainnya

Imbalan kerja jangka panjang lainnya adalah imbalan kerja (selain imbalan pasca kerja, pesangon, dan imbalan berbasis ekuitas) yang jatuh Imbalan kerja jangka panjang lainnya mencakup, antara lain : cuti berimbalan jangka panjang, imbalan cacat permanen, hutang bagi laba dan bonus dibayar 12 bulan, atau lebih setelah akhir periode palaporan saat pekerja memberikan jasanya, dan kompensasi ditangguhkan yang dibayar 12 bulan atau lebih setelah akhir periode.

Jumlah yang diakui sebagai kewajiban untuk imbalan kerja jangka panjang lainnya adalah total nilai bersih dari jumlah: nilai kini kewajiban imbalan pasti per tanggal neraca, dikurangi dengan nilai wajar dari aktiva program per tanggal neraca (jika ada) selain kewajiban harus dilunasi secara langsung.

D. Pesangon Pemutusan Kontrak Kerja

Pesangon Pemutusan Kontrak Kerja (Pesangon PKK) adalah imbalan kerja terhutang sebagai akibat dari keputusan perusahaan untuk memperhatikan pekerja sebelum usia pensiun normal atau keputusan pekerja menerima tawaran perusahaan untuk mengundurkan diri sukarela dengan imbalan tertentu IAI (2009:3). Dalam pesangon pemutusan kontrak kerja ini kejadian yang menimbulkan kewajiban ini adalah pemutusan hubungan kerja dan bukan jasa yang diberikan pekerja.

E. Imbalan Berbasis Ekuitas

Imbalan berbasis ekuitas adalah imbalan kerja yang diberikan perusahaan dalam bentuk hak pekerja untuk menerima instrumen keuangan ekuitas, (misalnya saham) yang diterbitkan perusahaan (atau induk perusahaan), atau jumlah kewajiban perusahaan kepada pekerja yang bergantung pada harga instrumen keuangan ekuitas (misalnya saham) di masa depan yang diterbitkan oleh perusahaan IAI (2009:3). Imbalan berbasis ekuitas meliputi: saham, opsi saham, dan instrumen ekuitas lainnya, yang diterbitkan untuk pekerja dengan harga yang lebih rendah dari nilai wajarnya jika instrumen-instrumen tersebut diterbitkan untuk pihak ketiga dan pembayar tunai, yang jumlahnya bergantung pada nilai pasar saham perusahaan di masa depan.

Pada umumnya kompensasi opsi saham diberikan untuk manajemen yang lebih tinggi dan para direktur. Jumlah beban kompensasi yang dilaporkan yang berhubungan dengan kompensasi berbasis saham adalah fungsi dari metode dimana opsi dicatat (metode nilai intrinsik atau metode nilai wajar) dan jenis dari program opsi (program tetap atau program berbasis kinerja). Di samping opsi saham karyawan sering memperoleh bonus berdasarkan pada beberapa kinerja perusahaan selama periode waktu tertentu. Seiring dengan era globalisasi, maka perkembangan penerapan imbalan kerja semakin kompleks, perusahaan diminta untuk terus lebih memperhatikan kepentingan pekerjanya, dan tidak hanya mementingkan kepentingan *profit* perusahaannya saja. Hal ini juga didukung dengan adanya peraturan-peraturan pemerintah yang juga melindungi kepentingan pekerja. Ogden (1995) mengungkapkan bahwa dalam masalah ketenagakerjaan, pemerintah seharusnya memberikan anjuran bahwa dalam privatisasi, pihak perusahaan lebih memberikan kesempatan kepada para pekerjanya untuk memiliki kepemilikan akan perusahaan (bisa berupa saham). Pemerintah juga menganjurkan agar perusahaan membuat para pekerja lebih terlibat dalam perusahaan melalui kepemilikan perusahaan, sehingga memotivasi para pekerja untuk lebih

menyukseskan tujuan perusahaan secara keseluruhan.

2.8. Konsep Pengakuan dan Pengukuran

Tingkat ketiga dari kerangka kerja konseptual terdiri dari konsep-konsep yang dipakai untuk mengimplementasikan tujuan dasar dari tingkat pertama. Konsep-konsep ini menjelaskan apa, kapan, dan bagaimana unsur-unsur serta kejadian keuangan harus diakui, diukur, dan dilaporkan oleh sistem akuntansi (Kieso *et al.*, 2002:49). Sebagian besar konsep ini ditetapkan oleh *FASB* dalam *Statement of Financial Accounting Concept No. 5*.

Untuk diakui, sebuah *item* (kejadian atau transaksi) harus memenuhi salah satu definisi “dari unsur laporan keuangan” sebagaimana didefinisikan oleh *SFAC No. 6* dan harus dapat diukur. Sebagian besar aspek praktek yang ada sekarang konsisten dengan konsep pengakuan dan pengukuran ini.

A. Asumsi-Asumsi Dasar

1. Asumsi Entitas Ekonomi

Asumsi entitas ekonomi (*economic entity assumption*) mengandung arti bahwa aktivitas ekonomi dapat diidentifikasi dengan unit pertanggungjawaban tertentu. Dengan kata lain, aktivitas bisnis dapat dipisahkan dan dibedakan dengan aktivitas pemiliknya dan dengan setiap unit bisnis lainnya.

2. Asumsi Kelangsungan Hidup Sebagian besar metode akuntansi didasarkan atas asumsi kelangsungan hidup (*going concern assumption*), yaitu perusahaan bisnis akan memiliki umur yang panjang. Walaupun akuntan tidak percaya bahwa perusahaan akan hidup selamanya, namun akuntan mengasumsikan bahwa mereka akan hidup cukup lama untuk memenuhi tujuan dan komitmen mereka.

3. Asumsi Unit Moneter

Asumsi unit moneter (*monetary unit assumption*) mengandung arti bahwa uang adalah denominator umum dari aktivitas ekonomi dan merupakan dasar yang tepat bagi pengukuran dan analisis akuntansi. Asumsi ini meyaratkan bahwa unit

moneter adalah cara yang paling efektif untuk menunjukkan kepada pihak-pihak yang berkepentingan tentang perubahan modal serta pertukaran barang dan jasa.

4. Asumsi Periodisitas

Asumsi periodisitas (*periodicity assumption*) atau periode waktu menyiratkan bahwa aktivitas ekonomi sebuah perusahaan dapat dipisahkan ke dalam periode waktu artifisial. Pemakai laporan keuangan perlu diberitahu tentang kinerja dan status ekonomi perusahaan dari waktu ke waktu agar dapat mengevaluasi dan membandingkan dengan perusahaan lain. Informasi harus dilaporkan secara periodik.

B. Prinsip-Prinsip Dasar Akuntansi

1. Prinsip Biaya Historis

PSAK mewajibkan sebagian besar aktiva dan kewajiban diperlakukan dan dilaporkan sebesar harga akuisisi. Hal ini seringkali dikenal dengan prinsip biaya historis (*historical cost principle*). Biaya (*cost*) memiliki keunggulan yang penting dibandingkan penilaian yang lainnya, yaitu dapat diandalkan.

2. Prinsip Pengakuan

Pendapatan Persoalan penting yang dihadapi perusahaan adalah kapan pendapatan harus diakui. Pendapatan umumnya diakui jika: (1) telah direalisasi atau dapat direalisasi, dan (2) telah dihasilkan.

Pendekatan ini seringkali dipandang sebagai prinsip pengakuan pendapatan (*revenue recognition principle*). Pendapatan dikatakan telah direalisasi (*realized*) jika produk (barang dan jasa), barang dagang, atau aktiva lainnya telah dipertukarkan dengan kas atau klaim atas kas. Pendapatan dikatakan dapat direalisasi (*realizable*) apabila aktiva yang diterima atau dipegang dapat segera dikonversikan menjadi kas atau klaim atas kas.

3. Prinsip Penandingan

Dalam mengakui beban, pendekatan yang dipakai adalah "biarkan beban mengikuti pendapatan". Beban diakui bukan pada saat upah dibayarkan, atau ketika pekerjaan dilakukan, atau pada saat produk diproduksi, tetapi ketika pekerjaan (jasa) atau produk secara aktual memberikan kontribusi, tetapi ketika pekerjaan (jasa) atau produk secara aktual memberikan kontribusi terhadap pendapatan.

4. Prinsip Pengungkapan Penuh

Dalam memutuskan informasi apa yang akan dilaporkan, praktik yang umum adalah menyediakan informasi yang mencukupi untuk memengaruhi penilaian dan keputusan pemakai. Prinsip ini, yang sering disebut dengan prinsip pengungkapan penuh (*full disclosure principle*), mengakui bahwa sifat dan jumlah informasi yang dimasukkan dalam laporan keuangan mencerminkan serangkaian *trade-off* penilaian.

C. Kendala

Dalam menyediakan informasi yang mengandung karakteristik kualitatif agar membuatnya menjadi berguna, dua kendala (*constraints*) yang dominan harus diperhitungkan.

1. Hubungan Biaya Manfaat

Hubungan biaya manfaat (*cost benefit relationship*) yang harus diperhitungkan, Biaya penyediaan informasi harus ditimbang terhadap manfaat yang bisa diperoleh dari pemakaian informasi itu.

2. Materialitas

Kendala materialitas (*materiality*) berhubungan dengan dampak suatu item terhadap operasi keuangan perusahaan secara keseluruhan. Suatu item akan dianggap material jika pencantuman atau pengabaian item tersebut memengaruhi atau mengubah penilaian seorang pemakai laporan keuangan. Karena itu, tidaklah material dan juga tidak relevan jika

pencantuman atau pengabaian suatu item tidak memiliki dampak terhadap pengambilan keputusan. Suatu item harus membuat perbedaan atau, jika tidak, tidak perlu diungkapkan. Aspek yang terlibat di sini adalah ukuran dan kepentingan relatif.

2.9. Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan

Pemerintah Republik Indonesia telah mengeluarkan UU No. 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan. UU Ketenagakerjaan disahkan DPR RI pada 26 Pebruari 2003, sebelumnya Undang-Undang ini bernama RUU Pembinaan dan Perlindungan Ketenagakerjaan. Undang-Undang ini disusun dengan harapan dapat memperhatikan aspek ekonomi makro serta iklim investasi.

UU No. 13 Tahun 2003 terdiri dari 18 bab, dan 159 pasal, yang mengatur tentang perjanjian kerja antara perusahaan dan pekerja. Perjanjian kerja merupakan hal yang sangat penting dalam suatu hubungan kerja antara perusahaan dengan pekerja, karena memuat segala konsekuensi yang menjadi hak dan kewajiban kedua belah pihak.

2.10. Dampak penerapan Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 Terhadap Perusahaan

Berlakunya UU No. 13 Tahun 2003 mengharuskan perusahaan untuk mengeluarkan sejumlah dana baik untuk pesangon, uang ganti rugi dan uang penghargaan masa kerja pada saat PHK yang ditujukan untuk kesejahteraan pekerja tersebut.

UU No. 13 Tahun 2003 mendefinisikan perusahaan sebagai bentuk usaha yang berbadan hukum atau tidak, milik orang perseorangan, milik persekutuan, atau milik badan hukum, baik milik swasta maupun milik Negara yang mempekerjakan pekerja dengan membayar upah atau imbalan dalam bentuk lain, usaha-usaha lain yang mempunyai pengurus dan mempekerjakan orang lain dengan membayar upah atau imbalan dalam bentuk lain. Dari definisi perusahaan yang dimaksud dalam Undang-Undang No. 13 Tahun 2003, perusahaan dibagi dalam dua kelompok,

vakni:

1. Perusahaan yang memiliki dana pensiun

Bagi perusahaan yang memiliki dana pensiun, yaitu badan hukum yang mengelola dan menjalankan program yang menjanjikan manfaat pensiun, UU No. 13 Tahun 2003 tidak akan banyak memberi dampak terhadap laporan keuangan yang disajikan, karena biaya kesejahteraan karyawan untuk masa yang akan datang telah ditangani oleh dana pensiun. Sedangkan perusahaan hanya melakukan pembayaran sejumlah tertentu jika ternyata pembayaran yang dilakukan oleh dana pensiun lebih kecil dari ketentuan UU No. 13 Tahun 2003.

2. Perusahaan yang tidak memiliki dana pensiun

Bagi perusahaan yang tidak ikut program dalam dana pensiun, karena tidak menyelenggarakan program pensiun untuk karyawan (tidak menyelenggarakan sejumlah dana untuk menghadapi berakhirnya masa kerja karyawannya), berlakunya UU No. 13 Tahun 2003 mengharuskan perusahaan tersebut untuk mengeluarkan dana yang cukup besar saat melakukan PHK karyawan. Sehingga dapat dipastikan akan muncul sejumlah kewajiban di masa yang akan datang pada perusahaan dan beban yang harus diakui secara sekaligus pada akhir masa kerja karyawan.

2.11. Kewajiban Yang timbul dari Undang-Undang No. 13 Tahun 2003

Bagi perusahaan yang laporan keuangannya disusun dengan asumsi *going concern*, dan sama sekali tidak dimaksudkan untuk dilikuidasi dalam waktu yang sudah ditentukan, kasus yang pasti akan timbul adalah masalah pemberian pensiun. Pengusaha tidak dapat terhindar dari beban PHK karena pensiun, yang harus dikeluarkan cepat atau lambat.

Bagi perusahaan yang laporan keuangannya tidak disusun berdasarkan asumsi kelangsungan usaha (*going concern*) atau perusahaan telah merencanakan untuk membubarkan diri, atau melakukan PHK besar-besaran pada tahun tertentu, kondisi ini

harus diungkapkan bersama dasar lain yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan. Selain itu perusahaan juga wajib untuk menghitung kewajiban yang akan timbul saat terjadinya pembubaran usaha, apakah itu karena pensiun atau karena PHK karyawan karena likuidasi dan efisiensi tenaga kerja.

Sedangkan karyawan seperti yang terdapat pada pasal 163 (karena terjadi perubahan status, penggabungan, peleburan, perubahan kepemilikan, perusahaan), atau dengan kata lain kewajiban yang masih belum pasti kapan akan terjadi dan sebesar apa jumlah yang harus dibebankan.

2.12. Teknik Pengukuran Beban *Post Employment Benefits*

Menurut jenis programnya, *post employment benefit* dibedakan ke dalam dua jenis, yaitu:

1. *Defined Contribution Plan* (program iuran pasti)

Pada program ini iuran yang dibayarkan perusahaan sudah ditentukan, namun manfaatnya yang diterima oleh karyawan tergantung pada hasil investasi yang terjadi hingga tiba masa pensiun. Dengan kata lain karyawan ikut mengambil resiko.

2. *Defined Benefit Plan* (Program imbalan pasti)

Pada program ini perusahaan menanggung sepenuhnya resiko yang akan disepakati, tinggal bagaimana perusahaan menjamin kecukupan dana untuk membayar manfaat yang dijanjikan tersebut.

UU No. 13 Tahun 2003 merupakan bagian dari *defined benefit plan* karena jumlah manfaat yang akan diterima karyawan pada saat pensiun telah ditetapkan jumlahnya. Untuk menyajikan pengukuran beban secara andal, terencana, dan sistematis, demi mencapai kecukupan dana untuk memenuhi manfaat pensiun yang dijanjikan, *International Accounting Standards (IAS)* No 19 diperlukan *actuarial techniques* dan *actuarial assumptions*. Menurut standar akuntansi keuangan, asumsi aktuarial yang biasa digunakan untuk menentukan total biaya dari penyediaan imbalan pasca kerja terdiri atas:

a. Tingkat diskonto yang digunakan untuk mendiskontokan kewajiban imbalan pasca kerja (baik yang didanai maupun

tidak) harus ditentukan dengan mengacu pada bunga obligasi berkualitas tinggi pada pasar yang aktif pada tanggal neraca. Bila tidak ada pasar yang aktif (*deep market*) bagi obligasi tersebut, maka harus digunakan tingkat bunga obligasi pemerintah pada pasar yang aktif. Mata uang dan periode yang disyaratkan dalam obligasi tersebut di atas harus sesuai dengan mata uang dan estimasi periode kewajiban imbalan pasca kerja.

b. Kewajiban imbalan pasca kerja diukur dengan mempertimbangkan hal-hal berikut:

1. Estimasi kenaikan gaji di masa depan
2. Imbalan yang ditentukan dalam program (atau yang timbul dari kewajiban konstruktif yang jumlahnya melebihi ketentuan dalam program tersebut)
3. Prakiraan perubahan tingkat imbalan yang ditentukan pemerintah untuk masa depan yang memengaruhi imbalan terhutang yang berdasarkan program imbalan pasti, jika dan hanya jika: perubahan itu diberlakukan sebelum tanggal neraca, atau pengalaman masa lalu atau bukti lain yang andal mengindikasikan bahwa tingkat imbalan yang ditentukan pemerintah akan berubah dan dapat diprediksi.

Dalam menentukan asumsi biaya kesehatan harus dipertimbangkan estimasi perubahan biaya jasa kesehatan di masa depan, baik yang diakibatkan oleh inflasi maupun karena adanya perubahan-perubahan biaya kesehatan.

d. Tingkat hasil yang diharapkan atas aktiva program, mencerminkan perubahan dalam nilai wajar aktiva program yang dimiliki selama periode tersebut sebagai hasil aktual yang disetorkan ke dana dan imbalan aktual yang dibayarkan oleh dana tersebut.

Actuarial techniques dan *actuarial assumptions* ini merupakan bidang ilmu yang diasumsikan dikuasai aktuaris, profesi yang mengkhususkan diri dalam melakukan perhitungan-perhitungan yang demikian. Perusahaan harus menggunakan metode *Projected Unit Credit* untuk menentukan nilai kini kewajiban imbalan pasti, biaya jasa yang terkait dan biaya jasa masa lalu.

Metode *Projected Unit Credit* menganggap setiap periode jasa akan menghasilkan kewajiban final. Metode *Projected Unit Credit* mewajibkan perusahaan untuk mengalokasikan imbalan ke: periode berjalan untuk menentukan biaya jasa kini, dan periode berjalan dan periode-periode lalu untuk menentukan nilai kini kewajiban imbalan pasti.

Perusahaan mengalokasikan imbalan ke periode-periode selama ada kewajiban untuk memberikan imbalan pasca kerja. Kewajiban tersebut ada selama pekerja memberikan jasa dengan imbalan pasca kerja. Dengan teknik aktuarial perusahaan dapat mengukur kewajiban imbalan pasti dengan tingkat keandalan yang memadai sehingga kewajiban dapat diakui.

2.13. Metode Penghitungan Beban Berdasarkan *International Accounting Standart (IAS 19)*

Penentuan beban pensiun bisa dikatakan sangat rumit, karena merupakan fungsi dari beberapa komponen. Kieso dan Weigant (2002:159) mengklasifikasikan komponen beban pensiun adalah sebagai berikut:

- a. Biaya jasa, merupakan beban yang disebabkan oleh kenaikan hutang tunjangan pensiun (proyeksi kewajiban tunjangan) kepada karyawan atas jasa yang mereka berikan selama tahun berjalan. Aktuaris menghitung biaya jasa sebagai nilai sekarang tunjangan baru yang diperoleh karyawan selama tahun berjalan.
- b. Bunga atas kewajiban, karena pensiun adalah perjanjian kompensasi yang ditangguhkan, maka terdapat faktor nilai waktu dari uang. Akibatnya pensiun dicatat atas dasar nilai setelah didiskonto. Beban bunga akrual setiap tahun atas proyeksi kewajiban tunjangan terjadi tepat seperti pada beban bunga atas setiap hutang yang didiskontokan.
- c. Pengembalian aktual atas aktiva program, dihasilkan oleh akumulasi dana pensiun selama tahun tertentu adalah relevan dengan pengukuran biaya bersih bagi pemberi kerja yang mensponsori program pensiun karyawan.
- d. Amortisasi biaya jasa sebelumnya yang belum diakui,

amandemen program pensiun (termasuk pembentukan program pensiun) seringkali mencakup ketentuan untuk menaikkan tunjangan (dalam situasi yang jarang untuk menurunkan tunjangan) atas jasa karyawan yang diberikan dalam tahun-tahun sebelumnya. Karena amandemen program ini dilakukan dengan harapan bahwa pemberi kerja akan merealisasi manfaat ekonomi selama periode mendatang, maka biaya (biaya jasa sebelumnya) untuk menyediakan tunjangan retroaktif ini dialokasikan ke beban pensiun di masa depan, khususnya selama sisa tahun masa kerja karyawan yang dipengaruhi.

Keuntungan atau kerugian

Mudah berubahnya beban pensiun dapat disebabkan oleh perubahan mendadak dan besar dalam nilai pasar aktiva program serta oleh perubahan proyeksi kewajiban tunjangan (yang akan berubah apabila asumsi aktuarial dimodifikasi atau apabila kejadian sebenarnya berbeda dengan kejadian yang diperkirakan). Ada dua hal yang membentuk keuntungan dan kerugian ini, yaitu: perbedaan antara pengembalian aktual yang diharapkan aktiva program, dan amortisasi keuntungan dan atau kerugian bersih yang belum diakui dari periode periode sebelumnya. Perlu diperhatikan bahwa penghitungan atas beban pensiun yang muncul akibat diberlakukannya UU No.13 Tahun 2003 tidak mengharuskan perusahaan untuk membentuk program pensiun, karena itu tidak memerlukan pembentukan aktiva program. Sehingga penekanannya adalah pada penghitungan beban pensiun untuk setiap periode, tanpa harus menghitung aktiva program yang ditanamkan, dan tingkat pengembaliannya.

2.14. Politik Hukum Pengupahan di Indonesia

Secara umum pengaturan politik hukum pengupahan di Indonesia dapat dibedakan dalam beberapa masa yaitu masa rezim orde baru, rezim reformasi dan saat ini. Dalam masa rezim orde baru, semangat yang timbul adalah penempatan buruh

sebagai bahan bakar lokomotif pembangunan ekonomi dalam proses produksi dan secara politis ditempatkan dalam massa pendukung para elite. Menurut data statistik, pada pertengahan 1980-an Indonesia memasuki fase industrialisasi dimana kebijakan yang dikeluarkan adalah menyediakan kondisi umum bagi akumulasi modal dalam bentuk buruh murah yang sangat gencar dipromosikan sebagai unggulan kompetitif untuk menarik investasi dari luar negeri.

Menurut YLBHI (1998:11) pengaturan politik hukum perburuhan masa orde baru dilakukan dalam bentuk:

1. Penjabaran bentuk ideologi negara ke dalam konsep otoriteranisme Hubungan Industrial Pancasila
2. Politik penunggalan organisasi buruh dalam bentuk organisasi buruh korporatis yaitu Federasi Serikat Pekerja Seluruh Indonesia (FSPSI).
3. Kanalisasi sistem penyelesaian sengketa-sengketa perburuhan di bawah lembaga admistrasi pemerintah
4. Memberi peluang sekaligus melegitimasi keterlibatan aparat ABRI dalam penyelesaian perselisihan perburuhan
5. Kebijakan jaminan sosial tenaga kerja dan monopoli pengelolaannya di bawah BUMN
6. Politik hukum pengupahan yang menempatkan badan pengupahan di bawah otoritas pemerintah
7. Komoditas ekspor jasa buruh Indonesia ke luar negeri
8. Deskriminasi dan eksploitasi buruh perempuan
9. Eksploitasi buruh anak

Pengaturan politik yang demikian telah melahirkan dominasi pemerintah dalam hubungan industri dan melahirkan daya tawar buruh yang sangat rendah apabila berhadapan dengan pemerintah dan pengusaha. Standar upah pada masa ini didasarkan pada Upah Minimum Regional dengan ukuran Kebutuhan Hidup Minimal (KHM) yang hanya terpenuhi sebesar 70-80% (Syafaat, 2006:2). Buruh telah kehilangan hak kontrol terhadap Negara dalam kehidupan sosial, ekonomi, dan politik.

Pergerakan reformasi memaksa orde baru tumbang dan digantikan oleh rezim reformasi. Walaupun saluran demokrasi telah terbuka, namun tidak begitu bagi kaum buruh. Kaum buruh masih tidak memiliki kesempatan untuk menentukan agenda-agenda ekonomi politiknya. Gerakan buruh menuntut hak normatifnya dipandang sebagai gangguan masuknya investasi ke Indonesia sehingga represifitas yang dilakukan aparat pun tak terelakkan. PHK massal, naiknya harga kebutuhan pokok, bahan bakar, biaya kesehatan, dan sekolah melambung lebih dari 200%. Sementara itu, usulan untuk menaikkan UMR sebesar 15% ditolak oleh pengusaha dan pemerintah. Pada masa ini standar upah yang digunakan adalah berdasarkan Kebutuhan Hidup Minimal yang dalam pelaksanaannya belum terpenuhi 100% (Syafaat *et al.*, 2006:2).

Dalam rangka memperkuat legitimasi Negara atas kontrol dan pengendali buruh di Indonesia, rezim Megawati telah mengesahkan UU Ketenagakerjaan ada tahun 2003. Keberadaan UU ini cacat hukum mengingat secara prosedural dan substansial tidak menyertakan elemen kebutuhan buruh di Indonesia, yang tentu saja ditolak secara tegas oleh kaum buruh (Syafaat *et al.*, 2006:16). Negara digunakan sebagai alat pemodal untuk melakukan akumulasi modalnya di Indonesia dengan merepresi dan memperlemah buruh. Kondisi ini menempatkan Negara sebagai alat pengendali sekaligus pengontrol posisi tawar buruh di hadapan pemodal dapat terlaksana.

Kondisi politik hukum perburuhan maupun pengupahan sampai saat ini sangat memprihatinkan. Kebijakan dan seluruh aturan perburuhan baik secara substansial maupun implementasinya sangat tidak mengakomodasi kepentingan buruh, bahkan sarat dengan permainan politik di dalamnya.

2.15. Kebutuhan Hidup dan Upah Minimum

Upah pada dasarnya merupakan sumber utama penghasilan seseorang, sebab itu, upah harus cukup untuk memenuhi kebutuhan karyawan dan keluarganya dengan wajar. Kewajaran dapat dinilai dan diukur dengan kebutuhan hidup minimum atau

yang sering disebut dengan Kebutuhan Fisik Minimum (KFM). Adalah tanggung jawab semua masyarakat, pemerintah, pengusaha dan karyawan itu sendiri untuk menjamin bahwa kebutuhan hidup minimum setiap karyawan dapat terpenuhi melalui pekerjaan darimana dia memperoleh penghasilan.

Kelangsungan perusahaan hanya dapat dijamin dengan produktivitas karyawan yang tinggi. Produktivitas kerja karyawan yang tinggi memungkinkan pengusaha untuk mengembangkan usahanya dan memberikan upah yang tinggi bagi karyawannya. Kenyataannya menunjukkan bahwa masih banyak pekerja Indonesia berpenghasilan sangat kecil dari kebutuhan minimumnya. Rendahnya tingkat penghasilan tersebut dapat terjadi karena : karyawan yang bersangkutan memang mempunyai produktivitas kerja yang rendah, dan ketidaksempurnaan pasar sehingga pengusaha secara sengaja atau tidak sengaja memberikan upah yang lebih kecil dari nilai hasil kerja karyawan (Simanjuntak, 1985:114).

2.16. Ketetapan Dasar UMK

Walaupun sasaran yang akan dicapai supaya upah minimum itu paling sedikit memenuhi KFM, namun penetapan upah minimum tersebut masih juga didasarkan pada kemampuan perusahaan di daerah yang bersangkutan. Artinya, harus dijaga supaya dengan penerapan upah minimum jangan sampai ada perusahaan yang gulung tikar atau justru mengadakan pengurangan terhadap karyawannya. Dengan demikian, upah minimum yang berlaku untuk semua sektor di semua propinsi umumnya masih kecil. Peraturan Menteri Tenaga Kerja No.1 /MEN/ 1999 tentang Upah Minimum menyebutkan, Upah Minimum Regional yang selanjutnya disebut UMR dibagi atas:

1. UMR Tingkat I, yaitu upah minimum yang berlaku di wilayah provinsi
2. UMR Tingkat II, yaitu upah minimum yang berlaku di wilayah kabupaten /kota.

Definisi tentang UMR selanjutnya diubah dengan

dikeluarkannya Keputusan Menteri Tenaga Kerja No 226/Men/2000, bahwa UMR adalah:

1. UMR Tingkat I berubah istilahnya menjadi Upah Minimum Provinsi (UMP)
2. UMR Tingkat II berubah istilahnya menjadi Upah "Upah Minimum Kota adalah ketentuan dalam sistem pengupahan yang diberlakukan berdasarkan tingkat Provinsi atau Kabupaten/Kota yang ditetapkan pemerintah berdasarkan kebutuhan hidup layak dengan memperhatikan produktivitas dan pertumbuhan ekonomi."

Selanjutnya disebutkan bahwa:

1. Setiap pekerja/buruh berhak memperoleh penghasilan yang memenuhi pengertian hidup yang layak bagi kemanusiaan
2. Untuk mewujudkan kehidupan yang layak bagi kemanusiaan sebagaimana yang dimaksudkan di atas, pemerintah menerapkan kebijakan pengupahan yang melindungi pekerja/buruh.
3. Kebijakan pengupahan yang melindungi pekerja/buruh sebagaimana disebutkan di atas, meliputi:
 - a. upah minimum
 - b. Upah kerja lembur
 - c. Upah tidak masuk kerja karena berhalangan
 - d. Upah tidak masuk kerja karena melakukan pekerjaan lain di luar pekerjaannya
 - e. Upah karena menjalankan hak waktu istirahat dalam kerjanya
 - f. Bentuk dan cara pembayaran upah
 - g. Hal-hal yang dapat diperhitungkan dalam upah
 - h. Struktur dan skala pengupahan yang proporsional
 - i. Upah untuk pembayaran pesangon, dan upah untuk perhitungan pajak Penghasilan.

2.17. Kewenangan dalam Penetapan Upah Minimum

Upah minimum Kota (UMK) Dalam UU Ketenegaraan No.13 tahun 2003 juga mendefinisikan UMP/UMK sebagai berikut:

1. Pemerintah Pusat / menetapkan Komponen dan Pelaksanaan tahapan Kebutuhan hidup layak
2. Pemerintah Provinsi/Gubernur:
 - a. Penetapan dan pengawasan atas pelaksanaan upah minimum
 - b. Menetapkan Upah Minimum dengan memperhatikan rekomendasi Dewan Pengupahan Provinsi/Bupati/Walikota
3. Bupati/Walikota
Memberikan usulan/rekomendasi UMK kepada Gubernur
4. Dewan Pengupahan Propinsi dan kabupaten/kota:
Memberikan saran, pertimbangan dan merumuskan kebijakan pengupahan yang akan ditetapkan oleh Gubernur (UU No 13/2003 pasal 98).

2.18. Kesejahteraan Buruh

Dalam Undang-Undang No. 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan pasal 100 ayat (1) menyebutkan:

“Untuk meningkatkan kesejahteraan bagi pekerja/buruh dan keluarganya, pengusaha wajib menyediakan fasilitas kesejahteraan.”

Istilah kesejahteraan ini mengandung arti yang cukup luas dan mencakup berbagai segi pandangan atau ukuran dalam suatu istilah. Kata sejahtera berasal dari kata “sejahtera” yang memiliki arti aman, makmur, dan selamat. Suatu ukuran kesejahteraan adalah ukuran yang abstrak dan relatif, namun bukan berarti tidak dapat diukur. Pengertian kesejahteraan menurut Purwadarminta yang dikutip dari Sumarnonugroho (1984:27):

“Kesejahteraan adalah keadaan aman sentausa, makmur, dan selamat (terlepas dari segala macam gangguan, kesukaran, dan lain sebagainya).”

Menurut Undang-Undang No 6 tahun 1974 tentang Ketentuan Pokok Kesejahteraan Sosial ayat (1) menyebutkan:

“Kesejahteraan sosial adalah suatu tata kehidupan dan penghidupan sosial materiil maupun spiirituil, yang diliputi oleh rasa keselamatan, kesusilaan dan ketentraman lahir batin yang memungkinkan bagi seseorang warga negara untuk mengadakan pemenuhan kebutuhan jasmaniah, rohaniah, dan sosial sebaikbaiknya bagi asasi serta kewajiban manusia dengan pancasila.”

Tingkat kesejahteraan juga dapat diukur dari tingkat pemenuhan kebutuhan seseorang dari primer sampai yang tersier, untuk ini pula oleh ahli Manajemen Maslow yang dikutip Manullang (1981:70) yang menguraikan beberapa kebutuhan manusia dalam tingkatannya sebagai berikut:

1. *Psychological Needs*, yaitu kebutuhan fisik berupa sandang, pangan, dan papan sebagai dasar awal kebutuhan manusia.
2. *Safety Needs*, yaitu kebutuhan keamanan, baik dari diri maupun atasan keadaan di sekitarnya.
3. *Social Needs*, yaitu kebutuhan akan teman, kerabat, dan hubungan sosial lainnya
4. *Esteer Needs*, yaitu kebutuhan akan keinginan untuk dihormati dan dipandang baik oleh orang lain
5. *Self Needs*, yaitu kebutuhana akan pengembangan diri dan realisasi diri.

Sedangkan menurut Sukarna (1975:70), materi kesejahteraan adalah sebagai berikut:

1. Gaji/upah yang layak dan dapat memenuhi kebutuhan, baik kebutuhan rohani maupun jasmani Jaminan sosial lainnya seperti jaminan hari tua, jaminan kesehatan dan lain-lain
2. Promosi, baik pangkat/upah
3. Kesempatan pengembangan karier dan mendapatkan pendidikan yang baik
4. Mendapat bagian keuntungan dari perusahaan, seperti premi dan hadiah-hadiah
5. Cuti tahunan dan cuti besar dengan kesempatan untuk bisa berdarma wisata, baik dalam negeri maupun luar negeri
7. Adanya pengakuan dan penghargaan dari atasan atas nilainilai

pribadi dan pikirannya untuk mengembangkan perusahaan

8. Pemberian dana bantuan pada saat memerlukan, seperti ada kesakitan, kematian, dan kelahiran.

9. Adanya rasa bahwa tenaganya sangat dibutuhkan untuk pengembangan perusahaan dengan rasa memiliki.

Sejalan dengan pemikiran di atas bahwasanya suatu ukuran kesejahteraan merupakan sesuatu yang abstrak, namun dapat diukur dengan menentukan ukuran yang materiil dengan melihat kondisi yang ada di sekitar serikat pekerja. Jelas di sini kesejahteraan diukur dari bagaimana manusia mampu memenuhi kebutuhan sosialnya secara lahir bathin, tingkat kemampuan ini dapat secara nyata diukur dari kemampuan secara ekonomi, selanjutnya sosial, dan kebudayaan seseorang, sehingga orang tersebut dapat bertahan hidup dengan kondisi yang layak. Kesejahteraan juga tidak dapat diukur dari semata-mata dari kebutuhan individu seseorang namun pula apa saja yang telah menjadi bebannya dan dipenuhinya sehingga dapat dikatakan sejahtera.

Kesejahteraan kaum pekerja erat kaitannya dengan berapa besar penghasilan yang didapat oleh pekerja dan seberapa besar beban yang harus ditanggung dalam kehidupan sehari-hari, seorang pekerja jelas memiliki keluarga, anak, yang harus disekolahkan, penyakit yang diderita dan harus diobati, kecelakaan kerja, dan sebagainya. Hal ini merupakan ukuran yang mutlak dan terus berkembang seiring perkembangan kenyataan obyektif kebutuhan hidup dan hak sosial.

2.19. Hubungan Industrial

Pada dasarnya semua pihak, secara langsung atau tidak langsung, mempunyai kepentingan atas jalannya perusahaan: pengusaha, karyawan, pemerintah, dan masyarakat. Pengusaha mempunyai kepentingan atas kelangsungan dan keberhasilan perusahaan adalah jelas dan wajar, yaitu karena tanggung jawab moralnya sebagai pimpinan, karena sebagai sumber penghidupannya, dan untuk mencapai keuntungan yang sepadan

dengan modal yang ditanamkannya. Namun karyawan dan serikat pekerja juga mempunyai kepentingan yang sama atas perusahaan, yaitu sebagai sumber penghasilan dan penghidupan.

Didorong oleh adanya kepentingan yang sama antara pengusaha dan karyawan akan perusahaan dan dengan adanya keterlibatan keduanya dalam proses produksi, maka timbullah hubungan antara pengusaha dan karyawan atau serikat pekerja. Hubungan tersebut dinamakan hubungan industrial atau *industrial relations* atau *labor relations* atau disebut juga *labor management relations*. Hubungan industrial adalah keseluruhan hubungan kerjasama antara semua pihak yang tersangkut dalam proses produksi di suatu perusahaan. Pemerintah mempunyai kepentingan dan ikut bertanggung jawab atas kelangsungan dan keberhasilan penerapan hubungan industrial ini.

Pemerintah melalui peraturan-perundangan, kebijaksanaan fiskal dan moneter kebijaksanaan produksi dan distribusi, ekspor dan impor, dan lain-lain, ikut mengendalikan perusahaan-perusahaan, mengawasi dan melindungi, menyediakan fasilitas, menciptakan kondisi-kondisi yang mendorong terciptanya hubungan industrial yang serasi di setiap perusahaan.

Maka dapat disimpulkan bahwa tiga pihak, yaitu pengusaha, karyawan atau serikat pekerja dan pemerintah, masing-masing mempunyai kepentingan atas jalannya dan keberhasilan perusahaan, yaitu:

1. Serikat Pekerja dan Organisasi Pengusaha

Pada awal perkembangannya Serikat pekerja di Indonesia yang timbul sebagai alat perjuangan politik, perubahan fundamental terjadi sejak tanggal 20 Pebruari 1973, yaitu dengan dibentuknya Federasi Buruh Seluruh

Indonesia yang menitikberatkan tujuannya pada aspek sosial ekonomi karyawan, dan bukan aspek sosial politik. Pengusaha memiliki APINDO (Asosiasi Pengusaha Indonesia dan KADIN (Kamar Dagang dan Industri).

2. Kerjasama pengusaha, Serikat Pekerja dan Pemerintah

Kerjasama pengusaha dan serikat pekerja di tingkat perusahaan dapat dilakukan melalui forum konsultan dan musyawarah Bipartit. Melalui forum Bipartit, wakil-wakil pengusaha dan serikat pekerja dapat secara terus menerus mengamati jalannya perusahaan dan menganalisa masalah-masalah yang timbul, baik yang berhubungan dengan jalannya perusahaan dan menganalisa masalah-masalah yang timbul baik yang berhubungan dengan jalannya perusahaan maupun yang menyangkut kepentingan karyawan. Forum bipartit juga sangat penting artinya dalam mempersiapkan pokok-pokok pemikiran dan kebulatan pendapat menghadapi penyusunan perjanjian atau kesepakatan kerja bersama. Lembaga kerjasama tripartit merupakan forum kerjasama dan konsultan diantara wakil-wakil pengusaha, karyawan atau serikat pekerja, dan pemerintah.

Di Indonesia, susunan lembaga tripartit, diatur dengan Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi No. 35 Tahun 1979. Lembaga ini merupakan lembaga otonom yang merupakan forum konsultasi dan permusyawaratan antara anggota-anggotanya yang terdiri dari wakil-wakil serikat pekerja yang diwakili FBSI, pengusaha yang diwakili APINDO dan pemerintah diwakili oleh pejabat Departemen Tenaga Kerja dan aparat Departemen Dalam Negeri. Gubernur secara otomatis menjadi Ketua Lembaga Tripartit Daerah Tingkat I dan Bupati menjadi Ketua Lembaga Tripartit Daerah Tingkat II. Menurut keperluan, wakil dari departemen lain dapat ditunjuk mewakili unsur Pemerintah dan Lembaga Kerjasama Tripartit Nasional dan Daerah dapat mengikutsertakan tenaga ahli, universitas dan badan-badan lain.

3. Kesepakatan Kerja Bersama

Perundingan bersama atau *collective bargaining* adalah permusyawaratan yang dilakukan antara wakil pengusaha atau kelompok pengusaha di satu pihak dengan wakil serikat pekerja atau serikat-serikat pekerja di pihak yang lain untuk mencapai penyesuaian mengenai syarat-syarat kerja dalam perusahaan.

Semua hal-hal yang menyangkut syarat-syarat kerja yang telah disepakati melalui perundingan bersama tersebut dinamakan Kesepakatan Kerja Bersama (KKB) atau *Collective Labor Agreement*. Dengan adanya KKB, pengusaha akan mempunyai kejelasan akan hak dan kewajibannya, baik dalam rangka menjamin kelancaran produksi dan ketenteraman kerja, maupun dalam rangka peningkatan kesejahteraan seluruh karyawannya.

Bentuk kerjasama yang demikian akan lebih terjamin dan lancar apabila pengusaha dan karyawan sama-sama saling mengerti akan tugas dan tanggung jawabnya sebagai partner dalam produksi, kelangsungan dan keuntungan perusahaan. Kesadaran yang demikian akan menciptakan lingkungan dan suasana kerja yang tenteram dimana terdapat sifat kegotongroyongan, toleransi, tenggang rasa, bantu-membantu, pengendalian diri, dan saling hormat-menghormati.

2.20. Penyelesaian Permasalahan /Sengketa

Semua hal yang menyangkut kelancaran produksi dan perusahaan serta yang berhubungan dengan kepentingan karyawan pada dasarnya dapat dimusyawarahkan dalam forum-forum bipartit atau melalui campur tangan pemerintah. Bila sampai terjadi ketidaksesuaian antara pengusaha dengan serikat pekerja, hal itu biasanya dapat diselesaikan melalui Panitia Penyelesaian Perselisihan Perburuhan di tingkat Daerah (P4D) dan atau di tingkat Pusat (P4P).

Namun kenyataannya, umumnya di Negara-negara berkembang seperti di Indonesia, menunjukkan bahwa karyawan dan serikat pekerja sering dalam posisi yang lemah bila berhadapan dengan pengusaha. Hal ini dapat disebabkan:

1. Kualitas serikat pekerja itu sendiri (termasuk pimpinannya) masih rendah, sehingga kegiatan-kegiatan mereka kurang efektif, dan tuntutan, protes atau saran-saran mereka terhadap pengusaha menjadi kurang berpengaruh. Juwita (2005) menyatakan bahwa tenaga kerja yang diterima tidak sesuai dengan tingkat pendidikan dan keahlian yang dimiliki. Di satu

sisi terdapat tenaga kerja yang memiliki tingkat pendidikan tertentu menekuni pekerjaan yang seharusnya untuk tenaga kerja dengan tingkat pendidikan lebih rendah.

2. Di negara-negara berkembang pada umumnya terdapat sejumlah penganggur dan setengah penganggur. Ini menyebabkan kedudukan karyawan dan serikat pekerja terhadap pengusaha terutama dalam memperjuangkan kenaikan upah dan jaminan sosial karyawan menjadi lemah.
3. Negara-negara berkembang tidak banyak memiliki perusahaan-perusahaan besar dengan tenaga kerja besar pula. Kebanyakan karyawan tersebar di perusahaan-perusahaan kecil. Jumlah karyawan di masing-masing perusahaan hanya sedikit sehingga di sana dianggap tidak perlu membentuk serikat pekerja, atau peranan serikat pekerjanya sangat lemah.

2.21. Keadilan Pengupahan Menurut John Rawls

Rawls (2006:35) memformulasikan *a Theory of Justice* yang menjelaskan teori keadilan sosial sebagai *the difference principle* dan *the principle of fair equality of opportunity*. Inti dari *the difference principle*, adalah bahwa perbedaan sosial dan ekonomis harus diatur agar memberikan manfaat yang paling besar bagi mereka yang paling kurang beruntung dalam hal ini tentu saja buruh.

Rawls (1995:159) berpendapat bahwa untuk menciptakan prinsip-prinsip keadilan perlu diciptakan prosedur-prosedur tertentu. Persoalan keadilan timbul apabila pekerja menilai bahwa praktik perusahaan yang bertujuan untuk menyeimbangkan kepentingan-kepentingan pekerja saling bersaing, dan juga tuntutan-tuntutan yang saling bertentangan yang diajukan oleh para pekerja. Untuk menyelesaikan pertentangan itu, perlu ditetapkan serangkaian prosedur yang adil sehingga akan memperoleh hasil yang adil pula. Hasil akhirnya adalah berupa prinsip-prinsip keadilan.

Penggunaan prosedur tertentu dalam menciptakan prinsip keadilan akan menghasilkan dua prinsip keadilan, yaitu:

1. Berdasarkan sistem menyeluruh tentang kebebasan-kebebasan dasar (*basic liberties*), setiap orang di dalam perusahaan akan memperoleh hak yang sama. Prinsip keadilan ini menyangkut distribusi yang merata terhadap kebutuhan primer buruh, baik itu berupa hak kebendaan maupun hak-hak dasar lainnya.
2. Untuk mengatur perbedaan sosial dan ekonomi antara pemilik perusahaan (*owners*) dan buruh harus diutamakan pada pemberian manfaat terbesar bagi mereka yang memiliki kedudukan yang kurang menguntungkan (dalam hal ini adalah buruh). Selain itu, untuk penempatan jabatan dan kedudukan adalah terbuka untuk setiap pekerja berdasarkan persamaan kesempatan yang layak. Kesempatan yang sama berdasarkan kelayakan untuk menduduki jabatan, kekuasaan dan kedudukan dalam perusahaan menganut prinsip perbedaan (*difference principle*).

Rawls (2006:65) dalam *Theory of Justice*-nya berpendapat bahwa dalam masyarakat yang diatur menurut prinsip-prinsip utilitarisme, perhatian akan kepentingan bersama akan terkikis. Teori Rawls sendiri dapat dikatakan sebagai berangkat dari pemikiran utilitarianisme (Darmodiharjo dan Shidarta, 1996:159).

Huijbers (1995:201) mencatat bahwa teori utilitarianisme membawa ke arah suatu maksimum penggunaan barang bagi suatu komunitas (*average utility*, dihitung per kapita). Teori Posisi Asli (*original positions*) Rawls beranggapan bahwa suatu pemanfaatan secara maksimum terhadap suatu barang harus dilakukan secara merata dengan tetap memperhatikan kepribadian tiap-tiap orang.

BAB III

METODE MENUJU PEMAHAMAN TERHADAP REALITAS

3.1. Pendekatan Penelitian

Untuk mendeskripsikan secara mendalam fenomena perlakuan akuntansi imbalan kerja pada PR XYZ, maka penelitian yang peneliti lakukan menggunakan konsep dasar penelitian kualitatif. Istilah penelitian kualitatif

menurut Kirk dan Miller (1986:9) didefinisikan sebagai tradisi tertentu dalam ilmu pengetahuan sosial yang secara fundamental bergantung dari pengamatan pada manusia, baik dalam kawasannya maupun dalam peristilahannya.

Berbagai teori organisasi dan sosiologi yang digunakan untuk meneliti masalah sosial dalam fungsi organisasi, seperti yang dinyatakan oleh Weber (1947), maka peneliti lebih tertarik menggunakan pendekatan kualitatif. Dari pemahaman ini diharapkan peneliti melihat realitas sosial yang terjadi pada diri manajemen dan buruh PR XYZ. Dengan penelitian kualitatif ini diharapkan temuan empiris dapat dideskripsikan secara lebih rinci, lebih jelas, dan lebih akurat.

Bagaimanakah?, Mengapa?, Apakah?, merupakan pertanyaan-pertanyaan yang ingin digali dengan menggunakan pendekatan kualitatif/non positivistik (Ludigdo, 2008). Berdasarkan pendekatan ini, situasi kontekstual akan dapat dipahami secara mendalam, sehingga akan didapatkan suatu konstruksi teori baru atas isu yang diangkat.

Berangkat dari kesenjangan yang menjadi fenomena pada PR XYZ dan permasalahan penelitian (*research question*) yang diangkat serta tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini, penulis menggunakan pendekatan fenomenologi. Istilah

fenomenologi mengacu pada penelitian terdisiplin tentang kesadaran dari perspektif pertama seseorang (Moleong, 2005:15). Dengan pendekatan fenomenologis ini diharapkan dapat membantu peneliti dalam mengamati, berimajinasi, berpikir secara abstrak, serta dapat merasakan atau menghayati fenomena di lokasi penelitian.

Paradigma yang digunakan dalam penelitian ini adalah paradigma fenomenologi interpretif. Dengan memperhatikan kajian sosial dari fenomena yang diteliti menyangkut dimensi kemanusiaan yang merupakan dimensi subyektif, maka paradigma fenomenologi interpretif sangat cocok untuk digunakan menjelaskan fenomena-fenomena penelitian kali ini. Pada berbagai literatur, paradigma interpretif juga disebut sebagai paradigma konstruktif, Holstein dan Gubrium (1994).

Bogdan dan Biklen (1982:30) menguraikan paradigma sebagai kumpulan longgar tentang asumsi yang secara logis dianut bersama, konsep, atau proposisi yang mengarahkan cara berpikir dan cara penelitian. Paradigma merupakan pola atau model tentang bagaimana sesuatu distruktur (bagian dan hubungannya) atau bagaimana bagian-bagian berfungsi (perilaku yang di dalamnya ada konteks khusus atau dimensi waktu). Moleong (2005:15) menulis fenomenologi yang diartikan sebagai: (1) pengalaman subyektif atau pengalaman fenomenologikal; (2) suatu studi tentang kesadaran dari perspektif pokok dari seseorang (Hussler). Istilah fenomenologi sering digunakan sebagai anggapan umum untuk menunjuk pada pengalaman subyektif dari berbagai jenis dan tipe subyek yang ditemui. Dalam arti yang lebih khusus, istilah ini mengacu pada penelitian tentang kesadaran perspektif pertama seseorang.

Burrell dan Morgan (1979:28) menyatakan bahwa paradigma interpretif berusaha mengenali dunia apa adanya dengan pendekatan pengalaman subyektifnya sendiri. Orientasinya lebih banyak ditujukan untuk memperoleh pemahaman subyektif yang diciptakan "sebagaimana ia adanya" dari suatu proses yang berlangsung Burrell dan Morgan (1979:31). Hal ini senada dengan Ludigdo (2005:52) yang menyatakan bahwa paradigma

interpretif disebut sebagai paradigma konstruktif yang menekankan bahwa penelitian pada dasarnya dilakukan untuk memahami realitas dunia apa adanya. Pada dasarnya paradigma ini merupakan paradigma yang menjelaskan kehidupan dan kejadian sosial dan memahami manusia melalui *common sense* yang mengandung makna yang digunakan dalam masyarakat untuk memahami kehidupan mereka dan berusaha menjelaskan dunia sosial dari titik pandang para aktor yang terlibat langsung dalam proses sosial.

Hal ini senada dengan apa yang disampaikan oleh Triyuwono (2006), bahwa dengan *interpretive research*, maka tugas teori dalam paradigma ini adalah untuk memaknai (*to interpret atau to understand*). Lebih lanjut beliau menjelaskan, bahwa kualitas teori dalam paradigma ini diukur dari kemampuannya untuk memaknai apa yang sebenarnya terjadi dan bukan untuk meramalkan apa yang akan terjadi.

Ritzer dalam Bungin (2003:3) menjelaskan bahwa ide dasar semua teori dalam paradigma sosial sebenarnya berpandangan bahwa manusia adalah aktor yang kreatif darrealitas sosialnya.

Artinya, bahwa tindakan manusia tidak sepenuhnya ditentukan oleh norma-norma, kebiasaan-kebiasaan, nilai-nilai dan sebagainya, yang kesemuanya itu tercakup dalam fakta sosial yaitu tindakan yang menggambarkan struktur dan pranata sosial.

Asumsi dasar dari pendekatan fenomenologi (dan juga realisme metafisik), adalah bahwa manusia dalam berilmu pengetahuan tidak dapat lepas dari pandangan moralnya, baik pada taraf mengamati, menghimpun data, menganalisis, ataupun dalam membuat kesimpulan Muhadjir (2000:116). Pendekatan fenomenologi bukan hendak berfikir spekulatif, melainkan hendak mendudukan tinggi pada kemampuan manusia untuk berpikir reflektif, dan lebih jauh lagi untuk menggunakan logika reflektif disamping logika induktif dan deduktif, serta logika materiil, dan logika probabilistik. Pendekatan fenomenologi bukan hendak menampilkan teori dan konseptualisasi yang sekedar berisi anjuran atau imperatif, melainkan mengangkat

makna etika dalam berteori dan berkonsep.

Fenomenologi kadang-kadang digunakan sebagai perspektif filosofis dan juga digunakan sebagai pendekatan dalam metodologi kualitatif Moleong (2005:15). Para fenomenolog berasumsi bahwa kesadaran bukanlah dibentuk karena kebetulan dan dibentuk oleh sesuatu hal lainnya daripada dirinya sendiri. Demikian juga, dalam kehidupan sehari-hari seseorang tidak ada kontrol diri terhadap kesadaran terstruktur. Para fenomenolog percaya bahwa pada makhluk hidup tersedia berbagai cara untuk menginterpretasikan pengalaman melalui interaksi dengan orang lain, dan bahwa pengertian pengalaman kita adalah yang membentuk kenyataan.

Peneliti dalam pandangan fenomenologis berusaha memahami arti peristiwa dan kaitan-kaitannya terhadap orang-orang yang berada dalam situasi-situasi tertentu. Sosiologi fenomenologis pada dasarnya sangat dipengaruhi oleh filsuf Edmund Husserl dan Alfred Schultz Moleong (2005:17). Lebih lanjut Moleong mengatakan bahwa pengaruh lainnya berasal dari Weber yang memberi tekanan pada *Verstehen*, yaitu pengertian interpretatif terhadap pemahaman manusia.

Seperti yang dikutip dari Muhadjir (2000:119), antropolog terkenal yang dapat dikatakan merintis pengembangan positivisme adalah Clifford Geertz. Studi antropologi sebelumnya menganut paham fungsionalisme, teladannya empirik-analitik. Geertz (1973) sebagai interpretifis mencari 'makna', bukan mencari hukum; berupaya memahami, bukan mencari teori. Model interpretif Geertz merintis mencari makna dibalik data empirik sensual.

3.2. Penentuan Lokasi Penelitian

Situs penelitian merupakan tempat dimana peneliti mendapatkan data yang berkaitan dengan komponen yang akan diteliti. Situs penelitian dari penelitian kali ini adalah Pabrik Rokok XYZ. Penentuan lokasi dan *setting* penelitian selain dibingkai dalam kerangka teoritik juga dilandasi oleh

pertimbangan teknis operasional, Yuswadi (2000). Untuk itu lokasi dan *setting* penelitian dipertimbangkan berdasarkan kemungkinan dapat tidaknya dimasuki dan dikaji lebih mendalam. Hal ini penting, karena betapapun menariknya suatu kasus, tetapi jika sulit dimasuki oleh seorang peneliti, maka akan menjadi suatu kerja yang sia-sia.

Kesulitan ini juga dialami peneliti saat menentukan perusahaan yang akan dijadikan *setting* penelitian. Peneliti sampai berganti perusahaan sebanyak 3 kali, sebelum akhirnya memastikan Pabrik XYZ sebagai lokasi penelitian. Pada dua perusahaan sebelumnya peneliti mengalami kesulitan mendapatkan informasi dari manajemen merupakan informan kunci penelitian kali ini. Pihak manajemen membatasi informasi yang ingin digali peneliti, sebab peneliti merasakan ketakutan mereka tentang pemberian imbalan kerja yang diterapkan perusahaan akan terekspose kepada pihak luar. Keadaan yang demikian tentunya tidak memenuhi syarat sebagai *setting* penelitian kualitatif. Akhirnya peneliti berpindah perusahaan, dan mendapatkan sambutan yang baik dari para informan pada Pabrik Rokok XYZ, baik dari pihak pemilik, manajemen, bahkan juga para buruhnya.

Selanjutnya penting juga dipertimbangkan apakah lokasi dan *setting* penelitian memberi peluang yang menguntungkan untuk dikaji, seperti komunitas buruh, organisasi, kegiatan dan interaksi sosial yang ada, serta struktur sosial yang memungkinkan untuk didekati. Sebuah penelitian kualitatif harus bisa membawa peneliti untuk bisa menyatu dengan situs penelitian, selama masih ada *gap* antara peneliti dengan para informannya, maka tujuan utama dari sebuah penelitian kualitatif tidak akan berhasil.

Dengan demikian peneliti harus siap menghadapi kenyataan di lapangan yang terus berkembang seiring dengan implementasi akuntansi imbalan kerja dan penerapan hukum perburuhan yang diterapkan di PR XYZ pada saat penelitian berlangsung. Disamping itu peneliti juga bisa mendeskripsikan fenomena-fenomena yang terdapat di balik penerapan akuntansi imbalan kerja dan keadilan dalam penerapan hukum perburuhan yang

terdapat pada PR XYZ.

3.3. Usaha untuk Memasuki Lapangan

Pada awal peneliti memasuki lapangan, hal pertama yang dilakukan peneliti adalah memperkenalkan diri dulu kepada pihak manajemen perusahaan Pabrik Rokok XYZ (untuk selanjutnya kadang-kadang peneliti menyebut PR XYZ). Rasa canggung dan segan menghinggapi perasaan peneliti, hal ini dikarenakan peneliti berada diantara orang-orang yang berseragam, sehingga semua pasang mata tertuju kepada peneliti. Kemudian setelah beberapa saat peneliti mulai merasa nyaman dalam lingkungan baru tersebut. Agak menguntungkan peneliti juga bahwa pihak manajemen yang dipekerjakan pada PR XYZ sangat terbuka dan ramah sehingga peneliti tidak terlalu sulit untuk melakukan wawancara. Wawancara merupakan percakapan dengan pertanyaan yang diajukan sangat bergantung pada peneliti sendiri, yang bergantung pada spontanitas dalam mengajukan pertanyaan kepada terwawancara. Hubungan yang dijalin peneliti dengan terwawancara adalah dalam suasana biasa, wajar, sedangkan pertanyaan dan jawabannya berjalan seperti pembicaraan biasa (Moleong, 2005:187). Peneliti membuat suasana sedemikian rupa sehingga sewaktu pembicaraan berjalan, terwawancara malah barangkali tidak mengetahui atau tidak menyadari bahwa ia sedang diwawancarai.

Agar wawancara terarah topiknya, peneliti biasanya membuat daftar pertanyaan, tetapi daftar itu tidak pernah terlihat oleh terwawancara sehingga tercipta suasana yang rileks di antara peneliti dan terwawancara. Ketika mewawancarai para buruh linting/giling (menggulung campuran tembakau menjadi batang rokok), bungkus (membungkus batang rokok ke dalam kotak), dan *pet het* (merapikan batang rokok), peneliti tidak menunjukkan bahwa peneliti adalah seorang peneliti, dan mereka anggap sebagai “kawan” saja. Pada awal penelitian justru peneliti banyak menanyakan bagaimana keluarga mereka, tempat tinggal mereka, dan hal-hal yang umumnya ditanyakan kepada orang yang baru

dikenal. Suasana santai dan bersahabat ini membuat para buruh tidak merasa canggung. Di lain waktu peneliti sering datang pada saat jam istirahat mereka sambil membawakan “sekedar makanan” sebagai pelancar dalam berwawancara. Ternyata jurus ini diapresiasi baik sekali oleh para buruh tersebut, dan tentu saja hal yang demikian sangat membantu peneliti dalam proses pengambilan data.

Tak kenal maka tak sayang, ternyata peribahasa tersebut tepat untuk digunakan sebagai awal memulai suatu penelitian kualitatif. Untuk bisa dikenal oleh informan dengan baik, dan mereka merasa nyaman dengan peneliti, dan tidak “mencurigai” kehadiran peneliti, dibutuhkan seribu satu jurus andalan yang sangat bergantung pada kelihaihan peneliti dalam menciptakan suasana tersebut. Apabila informan sudah mulai “nyaman” dengan kehadiran peneliti, maka segala informasi dan data yang bagaimanapun akan mudah mereka berikan.

Peneliti melakukan pembicaraan secara informal sehingga diharapkan hal ini bisa membantu untuk bisa berkomunikasi dan mengambil data-data yang diperlukan dengan lebih mudah. Peran bahasa yang dikuasi peneliti dan yang lazim dipergunakan informan sangat memengaruhi mudah tidaknya untuk memasuki area penelitian. Untungnya pihak manajemen yang me”lumer”kan komunikasi dengan memulai pakai bahasa “mBlitaran” dan memanggil dengan sebutan “mbak” yang sebelumnya dengan formal bahasa Indonesia dan memanggil dengan sebutan “Bu”. Ketika mewawancarai para buruh, peneliti malah sama sekali tidak menggunakan bahasa Indonesia, bahkan menggunakan bahasa *kromo madyo*, mengingat para buruh tadi rata-rata berumur 35 tahun ke atas. Peran bahasa yang digunakan dalam sebuah penelitian dirasakan sangat berpengaruh besar dalam mendapatkan data dari para informan.

Wawancara itu dilakukan peneliti (*interviewer*) yang mengajukan pertanyaan dengan pihak manajemen dan pekerja PR XYZ (*interviewee*). Maksud mengadakan wawancara, seperti ditegaskan oleh Lincoln dan Guba (1985:266), antara lain:

mengkonstruksi mengenai orang, kejadian, organisasi, perasaan, motivasi, tuntutan, kepedulian dan lain lain kebulatan; merekonstruksi kebulatankebulatan demikian sebagai yang dialami masa lalu, memproyeksikan kebulatan-kebulatan sebagai yang diharapkan untuk dialami pada masa yang akan datang; memverifikasi, mengubah, dan memperluas informasi yang diperoleh dari orang lain, baik manusia maupun bukan manusia; dan memverifikasi, mengubah dan memperluas konstruksi yang dikembangkan oleh peneliti sebagai pengecekan anggota.

PR XYZ merupakan perusahaan perorangan, sehingga nuansa desentralisasi dalam setiap pengambilan keputusan kental sekali terasa. Ada beberapa alasan mengapa peneliti memilih perusahaan perorangan dalam *setting* penelitian kali ini. Yang pertama karena kebanyakan perusahaan kecil belum menerapkan perlakuan akuntansi imbalan kerja pada praktek akuntansinya. Alasan kedua karena hampir sebagian besar perusahaan yang ada di Indonesia merupakan perusahaan perorangan, yang menyerap banyak sekali tenaga kerja kurang terdidik. Alasan yang ketiga karena kebanyakan perusahaan perorangan tidak banyak yang sudah menerapkan semua peraturan perburuhan, padahal tenaga kerja yang terserap banyak jumlahnya. Dengan ketiga alasan

tersebut peneliti mengharapkan hasil yang didapatkan dari penelitian nantinya akan memberikan kontribusi yang positif kepada pekerja tidak terdidik tersebut.

Peneliti melibatkan diri di tempat penelitian untuk mendapatkan informasi melalui interaksi dengan manajemen perusahaan. Seperti yang diungkapkan oleh Rasyid (2001:30) bahwa kehadiran peneliti sendiri di lapangan tidaklah hanya *matter of getting permission*, tetapi adalah *a matter of social interaction*, dimana diri peneliti sendiri, penelitian itu sendiri, serta semua aktor organisasi terlibat. Keberadaan peneliti ini memungkinkan untuk memperoleh informasi komprehensif yang merefleksikan kesadaran perusahaan untuk memahami persoalan-persoalan seputar isu pemberian imbalan kerja.

3.4. Data dan Sumber Data

Menurut Lofland dan Lofland (1984:47) sumber data utama dalam penelitian kualitatif ialah kata-kata, dan tindakan, selebihnya adalah data tambahan seperti dokumen dan lain-lain. Kata-kata dan tindakan orang-orang yang diamati atau diwawancarai merupakan sumber data utama (Moleong, 2005:157). Sumber data utama dicatat melalui catatan tertulis atau melalui perekaman *audio tapes*.

Tahap pengumpulan data merupakan salah satu fase yang krusial dalam pelaksanaan riset kualitatif non positivistik (Ludigdo, 2008). Pada fase ini manusia berperan sebagai instrumen. Peneliti mempunyai peran yang cukup besar dalam mengorganisir kegiatan di lapangan. Sehingga penelitalah yang menentukan skenarionya (Moleong, 2006:163), dan peneliti menjadi bagian dari situasi tersebut. Pada penelitian kualitatif, peneliti dituntut harus kreatif dan aktif untuk menciptakan suasana yang memungkinkan data tergal dengan baik sehingga kecukupan data dapat terpenuhi.

Data yang dikumpulkan dengan menggunakan beraneka ragam cara (observasi, wawancara, intisari dokumen, pita rekaman). Pada penelitian kali ini wawancara yang dilakukan peneliti bisa wawancara secara langsung kepada para manajer, direktur Pabrik Rokok XYZ, juga kepada buruh Pabrik Rokok XYZ. Selain itu pengambilan data yang dilakukan juga bisa melalui telepon, karena pihak manajemen yang menyarankan juga agar memudahkan dalam berkomunikasi. Bahkan untuk data-data singkat yang tidak perlu kedalaman penelaahan (misalnya ketika peneliti menanyakan berapa jumlah tenaga giling, berapa upah tiap 1000 batangnya, dan lain sebagainya), peneliti juga menggunakan fasilitas *short message service (SMS)* dengan pihak manajemen.

Data kemudian diproses lebih dahulu sebelum siap digunakan melalui pencatatan, penyuntingan, pengetikan, dan analisis kualitatif tetap menggunakan *kata-kata*, yang biasanya disusun ke dalam teks yang diperluas. Data yang terkumpul akan direduksi terlebih dahulu kemudian akan diproses lebih lanjut

dengan metoda analisis yang dipilih (yang sesuai).

Peneliti juga mendapatkan data penunjang dengan melalui *website*. Menurut Merriam *et al.*, (2002:13) wawancara, observasi, pengumpulan dokumen adalah tiga sumber data tradisional dalam penelitian kualitatif. Dengan mencari data dari teknologi komputer dan *world wide web*, data juga bisa didapatkan secara *on line*. Lebih lanjut Merriam mengatakan bahwa *web pages*, surat kabar *on-line*, dan lainlainnya juga dapat dilakukan untuk mendapatkan data secara *on-line*, yang dapat di-*download*, dan bentuk interaksi *on-line* lainnya yang memungkinkan. Diantara data-data ini berasal dari berbagai surat kabar *online*, Pemkab Blitar *Online*, Detik *Finance*, juga dari DJBC *Online*.

Walaupun setiap orang dapat menjadi informan, tetapi tidak setiap orang dapat menjadi informan yang baik (Spradley, 1997:59). Lebih lanjut Spradley menjelaskan bahwa salah satu kendala besar dalam melakukan wawancara adalah untuk memulai, mengembangkan, dan mempertahankan hubungan dengan-informan yang produktif. Perencanaan yang cermat dan sensitivitas terhadap informan akan mengantarkan peneliti kepada situasi wawancara yang sangat berat. Wawancara yang berhasil justru bergantung pada begitu banyak hal yang tidak mungkin untuk direncanakan, atau dikontrol sama sekali. Dalam penelitian kali ini peneliti mencatat daftar pertanyaan yang telah disiapkan sebelumnya ketika akan melakukan wawancara, sehingga wawancara bisa terarah, walaupun peneliti tetap memberikan kesan informal. Peneliti membuat terwawancara merasa tidak sedang diwawancarai, sehingga tidak satu kalipun terwawancara mengetahui "daftar pertanyaan" itu.

Yin (2002:118-131) menyatakan ada tiga prinsip pengumpulan data yang menjamin validitas konstruk dan reabilitas suatu penelitian. Validitas konstruk adalah menetapkan ukuran operasional yang benar untuk konsep yang akan diteliti, sedangkan reabilitas mengacu pada kesamaan hasil penelitian yang jika prosedur penelitian yang sama dilakukan kembali. Adapun ketiga prinsip tersebut adalah:

~ 56 ~

- a. Menggunakan multi sumber bukti Dengan menggunakan sumber bukti yang berasal dari berbagai pihak, temuan atau konklusi akan dapat dipercaya, tepat dan lebih menyeluruh karena memungkinkan adanya proses triangulasi. Penggunaan multi sumber bukti memperkuat validitas konstruk karena tersedianya berbagai ukuran untuk fenomena yang sama.
- b. Menciptakan data dasar penelitian Penciptaan data dasar dilakukan dengan pengorganisasian dan pendokumentasian data yang telah terkumpul. Kedua aktivitas ini bermaksud untuk meningkatkan reabilitas karena mengungkapkan bukti yang dapat ditinjau oleh peneliti secara cepat dan mudah.
- c. Memelihara rangkaian bukti
Prinsip ini dimaksudkan mempermudah pengamat dalam melacak bukti sejak pertanyaan awal penelitian hingga konklusi akhir penelitian dan juga sebaliknya, dari konklusi ke pertanyaan awal.

Masalah pokok dalam penelitian kali ini peneliti ingin mengetahui fenomena apa yang ada di balik implementasi perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan pada Perusahaan Rokok XYZ di kota Blitar, dan apa konsekuensinya terhadap Pabrik Rokok XYZ dan keadilan distribusi keadilan pada buruh menurut John Rawls. Lebih jauh peneliti juga akan mencari ada apa dibalik penerapan akuntansi imbalan kerja tersebut, hal-hal apa yang melatarbelakanginya, dan mengapa hal itu terjadi. Peneliti akan mengadakan observasi secara langsung terhadap berbagai realitas yang berpengaruh dan dipengaruhi dalam penerapan akuntansi imbalan kerja di lapangan. Penulis berusaha memperoleh informasi sebanyak mungkin tentang fenomena pemberian imbalan kerja dan melihat implikasinya terhadap organisasi Pabrik Rokok XYZ dan distribusi keadilan menurut John Rawls.

3.5. Pemilihan Informan Sebagai Subyek Penelitian

Dalam penelitian kualitatif kunci utama agar penelitian ini bias berhasil adalah keharmonisan antara peneliti dengan para

~ 57 ~

informannya, terutama dengan informan kunci. Pada awal memasuki *setting* penelitian, peneliti mengalami kesulitan untuk dapat menjalin komunikasi dengan informan. Pada saat berhadapan dengan pihak manajemen memang kesulitan ini kurang begitu terasa, tetapi saat menemui informan para buruh, baru dirasakan kecanggungan itu. Banyak trik yang dilakukan peneliti untuk membuat suasana tidak kaku ketika berhadapan dengan para buruh, sehingga mereka mau “bicara”. Peneliti memulai dengan mengubah gaya berpakaian, sebelumnya memang berpakaian seperti seorang “peneliti *beneran*”, lengkap dengan blazer dan sepatu, agar terlihat formal. Ternyata peneliti merasa menjadi orang asing, akhirnya peneliti mengganti busana dengan busana yang tidak begitu mencolok dengan busana mereka, membuat suasana cair di kemudian harinya. Saat wawancara peneliti kadang-kadang membawa sekedar makanan, agar mereka merasa bahwa yang datang adalah “teman” mereka yang sedang berkunjung, dan bukan sebagai *interogator*.

Ciri khas penelitian kualitatif tidak dapat dari pengamatan berperan serta namun peranan peneliti yang menentukan keseluruhan skenarionya Moleong (2005:16) Dalam menentukan informan yang peneliti berperan pada Spradley (1997:59) bahwa hampir setiap orang dapat menjadi informan, tidak setiap orang dapat menjadi informan yang baik. Menurut Spradley ada lima persyaratan minimal untuk memilih informan yang baik, yaitu: enkulturasi penuh, keterlibatan langsung, suasana penelitian yang tidak dikenal, waktu yang cukup, dan nonanalitis.

Dalam penelitian pada Pabrik Rokok XYZ kali ini, peneliti mengambil informan kunci dari pihak manajemen perusahaan terutama dari pimpinan Pabrik Rokok XYZ, sebagai pihak pemberi imbalan kerja. Semua nama yang disebutkan peneliti di sini adalah nama-nama samaran. Terwawancara itu adalah:

1. Pak Jony direktur utama sekaligus pemilik (*owner*).
2. Pak Edy, manajer personalia
3. Ibu Ida, manajer keuangan
4. Pak Budi, manajer produksi

5. Ibu Mardiyah, pimpinan (informal) serikat buruh Pada PR XYZ
6. Ibu Narmi, salah seorang mandor PR XYZ
7. Bude As, Ibu Suminah, Ibu Minarsih, buruh pada PR XYZ

Karena perusahaan merupakan perusahaan yang dimiliki oleh perorangan, maka segala kebijakan dan tindakan manajemen akan sangat dipengaruhi oleh keputusan dari pemilik, terutama yang berhubungan dengan pemberian imbalan kerja perusahaan. Informan yang tidak kalah pentingnya adalah pihak buruh/pekerja sebagai penerima imbalan kerja, termasuk di dalamnya serikat/perkumpulan pekerja (dalam kasus Pabrik Rokok XYZ, serikat pekerja terbentuk secara informal).

3.6. Analisis Data

Sebagaimana yang diungkapkan Ludigdo (2004) serta yang diungkapkan oleh Salim(2006:22-23) peneliti melakukan reduksi data. Proses ini dilakukan dengan melakukan penyederhanaan, pengabstrakan dan transformasi data kasar yang muncul dari catatan tertulis di lapangan (*fieldnotes*) yang dilakukan. Kedua, penyajian data (*data display*) yaitu sekumpulan informasi tersusun yang memberi kemungkinan adanya penarikan kesimpulan dan pengambilan tindakan. Ketiga, penarikan kesimpulan, verifikasi dan refleksi. Pada proses ini peneliti melakukan interpretasi terhadap makna dari berbagai bahan empirik yang telah dikumpulkan dan dikategorikan secara tematik. Sedangkan proses verifikasi dilakukan secara dinamis dalam berbagai situasi praktis di lapangan dan di luar lapangan. Proses refleksi dilakukan untuk mendapatkan pemahaman yang utuh atas sebuah fenomena dalam realitas sosial.

Berbagai cara dilakukan peneliti untuk meneropong fenomena yang terjadi di seputar obyek penelitian yang kemudian menjadi realitas sosial. Meneropong realitas sosial yang ada dilakukan tidak hanya pada tahap pengamatan semata melainkan sampai pada tahap pemaknaan atas fenomenafenomena tersebut. Jika demikian, akhirnya peneliti bisa memahami fenomena apa

adanya (Faz, 2007:44).

Data hasil penelitian yang telah dikumpulkan sepenuhnya dianalisis secara kualitatif. Analisis data dilakukan setiap saat pengumpulan data di lapangan secara berkesinambungan. Diawali dengan proses klarifikasi data agar tercapai konsistensi, dilanjutkan dengan langkah abstraksi-abstraksi teoritis terhadap inform lapangan, dengan mempertimbangkan menghasilkan pertanyaan-pertanyaan yang sangat memungkinkan dianggap mendasar dan universal.

Gambaran atau informasi tentang peristiwa atas obyek yang dikaji tetap mempertimbangkan derajat koherensi internal, masuk akal, dan berhubungan dengan peristiwa faktual dan realistik. Dengan cara melakukan komparasi hasil temuan observasi dan pendalaman makna, maka diperoleh satu analisis data yang terus-menerus secara simultan sepanjang proses penelitian.

Data yang dikumpulkan dengan menggunakan beraneka ragam cara observasi, wawancara, intisari dokumen, pita rekaman dan yang diproses sebelum siap digunakan melalui pencatatan, penyuntingan pengetikan dan analisis kualitatif tetap menggunakan kata-kata, yang disusun ke dalam teks yang diperluas. Data yang terkumpulkan direduksi terlebih dahulu kemudian diproses lebih lanjut dengan metoda analisis yang dipilih.

Peneliti mempertimbangkan alternatif-alternatif pertanyaan yang diajukan termasuk juga bagaimana caranya untuk mendapatkan data yang relevan dengan tujuan penelitiannya. Untuk mendapatkan hasil yang maksimal dari bermacam-macam subyek yang ada, ada 4 model pertanyaan yang dimasukkan dalam instrumen penelitian survei, yaitu: pertanyaan esensial, pertanyaan tambahan, pertanyaan yang kurang penting, dan pertanyaan pendukung. Wawancara yang dilakukan juga merupakan komunikasi yang efektif, yaitu komunikasi yang tercipta secara baik sehingga tercipta interaksi antara pewawancara dengan yang diwawancarai.

Peneliti menghindari hambatan-hambatan dalam melakukan pertanyaan, yaitu: bertanya dengan pertanyaan yang tidak perlu

ditanyakan atau sudah bisa dipastikan jawabannya, bertanya dengan pertanyaan yang panjang secara terus-menerus, bertanya dengan pertanyaan yang sulit, dan memerlukan jawaban yang panjang, bertanya dengan pertanyaan yang tidak bertahap, atau tumpang tindih. Dalam menganalisis percakapan, mempunyai tujuan untuk mencari percakapan yang dianggap benar Ritzer dan Goodman (2004:332). Dalam menganalisis percakapan lebih memusatkan perhatian pada hubungan antara ucapan dalam percakapan daripada antara pembicara dengan pendengar Sharrock dan Anderson (1986:68).

Menggunakan analisa seperti ini peneliti berharap dapat mengungkapkan dengan jelas motivasi yang mendasari pihak manajemen perusahaan untuk menerapkan akuntansi imbalan kerja serta penyajiannya dalam laporan akuntansi, serta makna imbalan kerja dari buruh. Dengan menggunakan metoda analisis data ini peneliti mengharapkan agar dapat saling melengkapi untuk mendapatkan hasil penelitian yang lebih mempunyai makna.

3.7. Teori Untuk Menganalisis Data

Teori keadilan kontemporer juga diutarakan oleh ahli hukum Amerika Serikat John Rawls Darmodiharjo (1995:159). Menurut John Rawls, untuk menciptakan prinsip-prinsip keadilan perlu diciptakan prosedur-prosedur tertentu. Persoalan keadilan timbul apabila masyarakat melakukan tuntutan-tuntutan yang saling bertentangan diantara para anggota masyarakat. Untuk menyelesaikan pertentangan itu, perlu ditetapkan serangkaian prosedur yang adil sehingga akan memperoleh hasil yang adil pula. Hasil akhirnya adalah berupa prinsip-prinsip keadilan.

Menurut John Rawls, prinsip-prinsip keadilan diperoleh dengan semacam "perjanjian" antara para anggota masyarakat dengan memperhatikan: kerjasama manusia, moralitas yang minimal, rasa keadilan, pilihan rasional dan kebutuhan primer yang ingin diperoleh setiap orang (*primary goods*). Untuk tercapainya proses "perjanjian" ada dua konsep, yaitu kembali kepada kedudukan semula (*the original position*) dan tabir

ketidaktahuan (*veil of ignorance*).

Prinsip kelayakan dalam penyebaran suatu benda dalam masyarakat merupakan prinsip yang akan dipilih, apabila masyarakat tersebut tidak mengetahui dan oleh karena itu mereka belum dapat mempertimbangkan kedudukan mereka yang khusus dalam masyarakat. Kedudukan semuladan tabir ketidaktahuan akan menjamin masyarakat dalam melakukan suatu pilihan rasional. Dengan demikian akan tercapai suatu keseimbangan yang adil dalam hubungan kemasyarakatan.

Teori John Rawls didasarkan pada asumsi bahwa konflik yang melibatkan masalah keadilan pertama-tama haruslah ditangani dengan membuat sebuah metode yang tepat dalam memilih prinsip-prinsip untuk menanganinya (Velasquez, 2005:109). Setelah metode ini dibuat, prinsip-prinsip yang dipilih dengan menggunakan metode itu haruslah mampu berperan sebagai prinsip keadilan dalam distribusi pendapatan.

Penggunaan prosedur tertentu dalam menciptakan prinsip keadilan akan menghasilkan dua prinsip keadilan, yaitu:

1. Berdasarkan sistem menyeluruh tentang kebebasan-kebebasan dasar (*basic liberties*), bahwa setiap orang di dalam masyarakat akan memperoleh hak yang sama. Prinsip keadilan ini menyangkut distribusi yang merata terhadap kebutuhan primer, baik itu berupa hak kebendaan maupun hak-hak dasar lainnya.
2. Untuk mengatur perbedaan sosial dan ekonomi harus diutamakan pada pemberian manfaat terbesar bagi mereka yang memiliki kedudukan kurang menguntungkan. Selain itu, untuk penempatan jabatan dan kedudukan adalah terbuka untuk setiap orang berdasarkan persamaan kesempatan yang layak. Kesempatan yang sama berdasarkan kelayakan untuk menduduki jabatan, kekuasaan dan kedudukan sosial menganut prinsip perbedaan (*difference principle*).

Pihak perusahaan dalam hal ini PR XYZ sebagai pihak yang mempunyai *bergaining position* lebih kuat yang memberikan imbalan kerja pada para karyawannya. Perusahaan rokok merupakan perusahaan yang padat karya, menyerap banyak tenaga

kerja yang umumnya tidak begitu diperlukan tenaga kerja berpendidikan tinggi, cukup dengan memiliki keterampilan dalam memproduksi rokok.

Keadaan umum perusahaan rokok yang demikian ini membutuhkan suatu prosedur untuk mengatur akan kesenjangan sosial dan ekonomi antara pemilik perusahaan dan para buruh. Semua prosedur dan kebijakan yang diterapkan dalam perusahaan, khususnya dalam hal pemberian imbalan kerja, harus diutamakan pada pemberian manfaat terbesar bagi mereka yang memiliki kedudukan kurang menguntungkan (para buruh). Tentu saja pihak pemberi kerja "perlu dicurigai" akan kemungkinan perilakunya terhadap para buruhnya, mengingat pemberi kerja disini memiliki *bargaining position* yang kuat dibandingkan buruh.

Teori kontrak keadilan distribusi oleh John Rawls secara fundamental konsisten dengan teori ekonomi. John Rawls memandang bahwa distribusi pendapatan dan kekayaan hanya dianggap tepat jika tidak terdapat suatu pendistribusian pendapatan lainnya yang lebih dapat membuat masyarakat kelas bawah dalam status sosial menjadi lebih baik, Posner (1977:347). Model pendistribusian yang dimaksud mungkin akan sangat tidak adil, sebagai contoh, dampak negatif dari distribusi pendapatan pekerjaan yang lebih adil akan sangat substansial dimana bagian yang diterima oleh golongan masyarakat yang kurang beruntung (*the worst of*) lebih kecil secara nilai absolut daripada bagian yang diterima mereka pada saat distribusi pendapatan kurang adil.

BAB IV

PEMAHAMAN ATAS PERLAKUAN IMBALAN KERJA DAN KEADILAN HUKUM DALAM PEMBERIAN IMBALAN KERJA

4.1. Latar Belakang Perusahaan

Widianingsih (2007) mengatakan bahwa latar belakang sosial berguna untuk mengetahui aspek utama menyangkut karakteristik obyek penelitian yang ada. Penting untuk mengetahui poin pertama di atas karena persoalan sosial masyarakat sebenarnya adalah persoalan konstruksi sosial yang dibangun. Dan alasan kedua adalah bahwa dengan mengetahui *setting* sosial yang tumbuh dapatlah dipahami pola interaksi masyarakat atas pemahamannya akan kenyataan sosial yang tercermin dalam praktek organisasi perusahaan.

Indonesia merupakan surga bagi industri rokok nasional maupun internasional. Menurut data dari WHO, Indonesia dengan penduduk 200 juta lebih penduduk, sebanyak 141 juta jiwa merupakan perokok aktif yang menghabiskan 215 milyar batang per tahunnya (Media Indonesia, 2006). Industri rokok memang menjadi sumber pendapatan pajak negara yang cukup besar dan penyerapan tenaga kerja yang tinggi khususnya di daerah. Jika dilihat dari segi pendapatan negara atau dikenal dengan cukai hasil tembakau, industri rokok dapat dikatakan menjadi andalan bagi pemerintah melalui Direktorat Jendral Bea dan Cukai (DJBC) yang tiap tahunnya mengalami kenaikan bahkan melampaui target yang ditentukan. Untuk tahun 2006 target yang ditentukan APBN-P adalah Rp.36,5 triliun dan untuk tahun 2007 tergetnya dinaikkan menjadi Rp. 40,3 triliun (Jawa Pos, 2007).

Pada penelitian kali ini, penulis mengambil obyek penelitian

pada sebuah Perusahaan Rokok XYZ (PR XYZ) yang berada di kota Blitar. PR XYZ merupakan sebuah perusahaan yang banyak mempekerjakan buruh dan kebanyakan adalah berpendidikan rendah dan umumnya wanita. Alasan peneliti mengambil obyek penelitian ini karena letaknya berada di wilayah tempat tinggal peneliti sehingga memudahkan peneliti untuk mendiskripsikan temuan-temuan yang ada dalam obyek penelitian. Selain itu kedekatan peneliti dengan pihak manajemen dan para pekerjanya memudahkan peneliti untuk terjun langsung pada obyek penelitian. Dengan hubungan yang sudah terjalin ini dapat membantu memudahkan peneliti untuk menginterpretasikan fenomena-fenomena yang ada di sekitar perusahaan dalam bentuk karya ilmiah. Tentu saja akan banyak permasalahan yang dapat dikaji dan diangkat dari masalah pemberian imbalan kerja sesuai dengan topik yang dipilih oleh peneliti.

PR XYZ didirikan pada tahun 2003. PR XYZ merupakan perusahaan rokok kelas III, yang berlokasi Jl Ternate Kecamatan Sanan Wetan kota Blitar dengan jumlah tenaga kerja mencapai 120 orang, yang terdiri dari tukang giling 60 orang, tukang campur 5 orang, tukang bungkus 35 orang, tukang *pthet* (sebutan untuk penggunting rokok yang membuat batang rokok kelihatan rapi) 15 orang, mandor 5 orang, manajer produksi, manajer personalia, dan manajer keuangan, masing-masing 1 orang, yang berada langsung dibawah direktur utama, sekaligus pemilik, yaitu sebut saja Bapak Jony. Hampir 90% tenaga produksi merupakan wanita, dengan alasan bahwa wanita lebih halus pekerjaannya, serta lebih rapi dalam melinting dan membungkus batangbatang rokok.

Tetapi agaknya peneliti melihat ada maksud lain di balik pemilihan tenaga wanita pada hampir sebagian besar pada industri rokok di Indonesia. Pak Jony mengatakan, "Masak kami akan mempekerjakan tenaga pria untuk linting, giling, tidak *tlaten* mereka, kurang rapi. Selain itu juga mereka (laki-laki) rewel, itu tenaga campur, belum ada 5 tahun sudah minta kenaikan gaji 3 kali, pusing saya dibuatnya. Perempuan itu lebih enak, adem ayam gitu lah pokoknya, *manut-manut*."

Apa yang disampaikan Pak Jony menguatkan pendapat yang disampaikan oleh Munir (1998), yang menyatakan bahwa manajemen membangun dirinya dengan penuh kerangka asumsi, yaitu pilihan terhadap buruh yang dipekerjakan diprediksikan tidak akan membahayakan kelangsungan perusahaannya. Asumsi dibalik ideologi gender telah menjadi standar perekrutan buruh, yaitu jatuh pada kelompok kelamin yang diasumsikan akan mendukung pengamanan dan produktivitas, yaitu buruh perempuan. Dengan asumsi bahwa buruh perempuan adalah kelompok masyarakat yang telah disiapkan untuk menerima pekerjaan dengan batas-batas toleransi yang tinggi terhadap tekanan dan toleransi.

PR XYZ merupakan pabrik rokok golongan III. Penggolongan pabrik rokok didasarkan pada jumlah produksi selama satu tahun sebelum dikalikan jumlah produksi tahun sekarang, apabila < 500 juta batang dimasukkan dalam golongan I, > 500 juta batang – 2 milyar batang termasuk golongan II, > 2 milyar batang termasuk golongan III (DJBC *On Line*, 2010).

Pada awal pendiriannya, sebenarnya banyak tenaga kerja giling dan linting yang dipekerjakan di PR XYZ, yang mencapai 300 orang, tetapi kebijakan pemerintah yang memberikan kenaikan harga yang terlalu tinggi untuk cukai rokok filter, maka banyak pekerja PR XYZ sejak tahun lalu yang sudah "dirumahkan". Pak Budi, manajer produksi mengatakan,

"Dulu PR XYZ banyak sekali karyawannya, mencapai 300 orang, waktu itu harga pita cukai rokok filter Rp 8,6 juta tiap rim-nya, sekarang harga itu sudah berubah hampir 5 kali lipat menjadi Rp 38 juta tiap rim-nya. Hal ini tentunya menyulitkan pihak kami untuk bertahan. Lalu kami akan menjual dengan harga berapa?"

Perusahaan rokok merupakan perusahaan manufaktur yang unik, karena hampir 50% atau lebih dari harga pokok produksinya dihabiskan untuk membayar pita cukai rokok. Dengan adanya perubahan harga cukai rokok filter yang sangat signifikan itulah, maka yang semula PR XYZ memproduksi rokok jenis filter dan sigaret, akhirnya menghentikan produksi rokok filternya dan me"rumah"kan para buruh linting dan giling rokok filter hampir

200 orang. Hal ini dilakukan karena PR XYZ tidak bisa menanggung beban produksi yang terlalu besar karena tingginya harga cukai rokok filter dan tidak bisa menaikkan lagi harga jualnya. Hal ini cukup dapat dimaklumi karena produk rokok PR XYZ merupakan jenis rokok dengan pangsa pasar golongan ekonomi menengah ke bawah, dan pemasarannya hanya untuk daerah Blitar, Tulungagung, Trenggalek, Kediri, dan sekitarnya.

Kiranya peneliti bisa menjelaskan hal apa yang menyebabkan mengapa pangsa pasar PR XYZ hanya di wilayah Blitar dan sekitarnya. Walaupun selama ini banyak merk rokok baru bermunculan, tetapi teknologi industri rokok di Indonesia (dan juga di PR XYZ) memang masih tergolong rendah. Hal ini menyebabkan dominasi oleh merkmerk yang sudah *struggle* dan hambatan masuk bagi pemain baru relatif sulit. Dengan demikian, sebagian besar merk baru yang muncul sebentar kemudian tenggelam lagi. Kalaupun masih memiliki napas panjang mereka hanya mengandalkan ceruk pasar kecil dengan hasil yang pas-pasan (Kertajaya *et al.*, 2001:3). Selain keunikan di atas terdapat keunikan lain dari perusahaan rokok bahwa perusahaan rokok sangat memerhatikan segala peraturan yang dikeluarkan oleh Direktorat Jendral Bea dan Cukai. Ini diakui oleh Pak Jony:

“Orang Bea Cukai itu seperti polisi bagi kami. Takut ya ndak, tapi mereka selalu mengawasi penjualan dan produksi kami. Tapi kami mematuhi koq. Tidak nakal, itu PR Z menjual rokok oplosan, campuran asli dan palsu cukainya.”

Ketakutan perusahaan rokok ini, dikarenakan DJBC sangat ketat dalam memonitor produksi dan pemasaran perusahaan rokok, dan merupakan satusatunya lembaga pemerintah pengatur perusahaan rokok yang selalu memberikan sanksi yang jelas dan tegas terhadap pelanggar peraturan-peraturan DJBC. Umumnya perusahaan rokok yang melanggar aturan cukai akan dikenakan sanksi tegas, mulai dari denda, sampai dengan penutupan usahanya.

4.2. Dilema Pengupahan

Salah satu tugas yang cukup sulit bagi perusahaan adalah menentukan upah yang dapat diterima oleh semua pihak, baik karyawan maupun perusahaan. Hal ini terjadi karena dalam upah melekat dua kepentingan yang dapat saling bertentangan. Bagi karyawan upah adalah sumber penghasilan, oleh karena ada kecenderungan karyawan menuntut upah yang semakin tinggi, sementara bagi perusahaan upah adalah salah satu komponen biaya, yang pada akhirnya akan memengaruhi *profit*. Oleh karena itu ada kecenderungan bagi manajemen untuk selalu menekan upah karyawan agar *profit* dapat ditingkatkan. Apabila manajemen mampu menentukan upah yang adil dan layak, selain dapat mengurangi konflik antara manajemen dengan karyawan juga dapat menumbuhkan motivasi karyawan untuk meningkatkan kinerjanya (Putro, 2009).

Salah satu cara yang dapat ditempuh oleh perusahaan untuk meningkatkan prestasi kerja, motivasi dan kepuasan kerja karyawan adalah melalui imbalan kerja (upah). Kompensasi atau upah adalah segala sesuatu yang diterima karyawan sebagai balas jasa atas kerja yang telah dilakukan. Imbalan kerja yang diterima oleh karyawan dapat dalam bentuk *natura* (uang) maupun *innatura*, seperti perumahan, makan, bahan makanan, pakaian, kendaraan dan berbagai fasilitas serta berbagai kemudahan lainnya sepanjang diberikan secara gratis atau cuma-cuma sebagai ganti atas pekerjaan yang ia lakukan. Manajer personalia PR XYZ yang sangat ramah, meskipun usianya sudah paruh baya, dengan mengepulkan asap rokoknya, misal sebut saja namanya Pak Edy mengatakan dengan gaya santai, “Upah merupakan sesuatu yang sangat sensitif dan dilematis di perusahaan ini. Sebenarnya kami hanya perusahaan kecil, tetapi kami tetap berusaha untuk memberikan gaji yang layak bagi karyawan kami, walaupun itu artinya sama saja dengan menambah tinggi harga jual kami.”

Dalam akuntansi, istilah penggajian merupakan hal yang penting karena para karyawan sangat sensitif terhadap kesalahan

atau ketidakwajaran dalam penggajian. Untuk menjaga moral karyawan, pemberi kerja harus membayar gaji tepat waktu, dengan jumlah yang akurat. Gaji merupakan hal yang diatur dengan peraturan pemerintah, dan gaji yang dibayarkan mempunyai efek yang sangat signifikan terhadap laba bersih dan sebagian besar usaha (Warren *et al.*, 2005:9).

Masalah imbalan kerja merupakan fungsi personalia yang sulit dan kompleks. Bukan merupakan tugas yang mudah bagi perusahaan untuk menentukan struktur upah yang dapat diterima dan memuaskan semua pihak, karena dalam upah melekat berbagai kepentingan yang kadang-kadang justru saling berlawanan satu dengan yang lain. Bagi perusahaan, upah merupakan salah satu komponen biaya produksi.

Untuk meningkatkan keuntungan perusahaan dapat ditempuh dengan menekan biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan, di mana salah satunya adalah biaya tenaga kerja. Oleh karena itu ada kecenderungan bagi setiap perusahaan untuk menekan upah karyawan, sebaliknya bagi karyawan, upah merupakan salah satu sumber pendapatan, sehingga kecenderungan karyawan adalah menuntut upah yang tinggi agar dapat digunakan untuk menutup segala keperluan hidup dan kehidupannya. Dengan demikian tingkat ataupun besarnya upah yang diterima karyawan akan menentukan skala kehidupannya.

Sebetulnya cukup sulit bagi perusahaan untuk dapat menentukan upah yang pasti untuk setiap jabatan. Bahkan hal ini bisa dikatakan tidak mungkin. Hal ini diakui oleh Pak Edy, "Penentuan upah kami dengan mengacu pada perusahaan pesaing kami saja, pokoknya kami selalu punya info tentang berapa upah pesaing. Tentu kami tidak akan memberikan upah yang lebih tinggi, juga tidak berada di bawah UMK. Para pekerja tidak akan protes kok, mereka bisa memahami kemampuan perusahaan dalam melakukan pembayaran upah." Tidak ada suatu cara yang pasti, eksak, dan lengkap serta akurat untuk menentukan upah yang tepat. Berbagai cara yang dikembangkan sebenarnya hanya suatu cara yang sistematis di dalam penilaian. Besarnya upah bagi

karyawan mencerminkan nilai karya mereka di antara karyawan-karyawan itu sendiri, keluarga dan masyarakat. Oleh karena itu, bila para karyawan memandang upah mereka tidak memadai, prestasi kerja, motivasi dan kepuasan kerja mereka dapat turun secara drastis (Handoko, 2001:155).

4.3. Upah Minimum Kota

Pengusaha tidak boleh membayar upah lebih rendah dari upah minimum, baik Upah Minimum Kota (UMK), Upah Minimum Provinsi (Djumaldji, 2006:29). Bagi pengusaha yang tidak bisa membayar upah minimum dapat dilakukan penangguhan. Apabila penangguhan berakhir, perusahaan wajib melaksanakan upah minimum yang berlaku pada saat itu, tetapi tidak wajib membayar pemenuhan ketentuan upah minimum yang berlaku pada waktu diberikan penangguhan.

Memang ketika membicarakan masalah pemberian imbalan kerja dengan pihak manajemen PR XYZ, tidak dapat dilepaskan dari membicarakan Upah Minimum Kota (UMK) yang bersangkutan dalam hal ini UMK kota Blitar. Peneliti menanyakan tentang pemberlakuan sistem pengupahan pada PR XYZ, dengan cepat Pak Edy langsung menjawab:

"Oh, Mbak untuk sesama perusahaan rokok, pemberian upah kita ini ya lumayan tinggi untuk kota Blitar lho, lihat saja UMK Blitar tahun 2009 saja hanya sekitar Rp 572.500,00, padahal kami memberikan upah giling Rp 8.000,00/1000 batang. Kalau setiap buruh rata-rata bisa menyelesaikan 3000 batang per hari, berarti setiap bulannya kira-kira sudah membawa pulang Rp. 960.000,00 tiap bulannya. Jumlah ini sudah berada di atas UMK kota Blitar"

Agaknya apa yang disampaikan Pak Edy bukan merupakan isapan jempol belaka. Peneliti kemudian memverifikasi dengan data yang sudah diperoleh peneliti bahwa penetapan Upah Minimum Kabupaten/Kota (UMK) 2009 Jawa Timur yang secara resmi diumumkan 20 November 2009 dengan Gresik dan Kabupaten Mojokerto menempati urutan pertama dan kedua UMK tertinggi, yakni Rp 971.624, sedangkan UMK terendah

diterima Kabupaten Blitar Rp 572.500, (Pembkab Blitar *On Line*:2010).

Peraturan Presiden RI No.21/2010 tentang pengawasan ketenagakerjaan menyatakan bahwa sejumlah daerah yang menjadi basis industri akan menjadi Laboratorium Ketenagakerjaan (Fitriana, 2010). Untuk memastikan pengawasan ini berjalan dengan baik, maka dilakukan pengawasan perlakuan perusahaan atas pengelolaan tenaga kerja sesuai dengan Undang-Undang yang berlaku dan menguntungkan pekerja. Selain mengawasi tentang tenaga kerja, juga mengawasi tentang hubungan industrial antar pekerja dan perusahaan, juga menyangkut jaminan sosial, keselamatan dan kesehatan kerja. Adanya peraturan pemerintah ini tentu saja akan menguntungkan pihak buruh karena perusahaan akan mendapatkan pengawasan yang cukup dalam memberikan imbalan kerja kepada buruhnya.

Pada PR XYZ, yang merupakan perusahaan rokok golongan III ternyata upah yang dibayarkan agaknya masih lebih tinggi. Lebih lanjut Pak Edy mengatakan, "Itu lho PR Y (merupakan salah satu perusahaan rokok yang terbesar di kota Blitar), membayar upah giling pekerjanya saja hanya Rp 8.500,00/1000 batang saja. Padahal kita ini perusahaan kecil, dan mereka lebih besar dari kita".

Memang dari pembicaraan dengan banyak praktisi perburuhan, kalau ditanya masalah bagaimana pemberian imbalan kerja, pasti sebagian besar menyangkut masalah apakah upah yang dibayarkan di perusahaannya sudah sesuai dengan standar UMK atau belum. Hal ini dikarenakan setiap pengusaha takut dengan adanya peraturan pemerintah yang secara rutin dikontrol oleh Dinas Sosial dan Tenaga Kerja kota Blitar mengenai penerapan UMK pada perusahaannya. Hal ini juga dibenarkan oleh Pak Jony, "Kami ini takut membayar upah dibawah UMR. Tahu sendiri kan, bagaimana pihak pemerintah melalui Dinas Sosial dan Tenaga Kerja Kota Blitar memberikan perhatian besar untuk masalah yang satu ini. Itu lho, kami kecil, tapi yah, untuk melanggar aturan yang ada tidak berani."

Setiap pekerja/buruh berhak memperoleh penghasilan yang memenuhi penghidupan yang layak bagi kemanusiaan, yaitu jumlah penerimaan atau pendapatan pekerja/buruh dari hasil pekerjaannya sehingga memenuhi kebutuhan hidup pekerja dan keluarganya secara wajar, yang meliputi makanan, dan minuman, sandang, pangan, pendidikan, kesehatan, rekreasi, dan jaminan hari tua.

4.4. Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja PR XYZ

Imbalan kerja adalah seluruh bentuk imbalan yang harus diberikan perusahaan atas jasa yang diberikan oleh pekerja, termasuk imbalan kerja jangka pendek, imbalan pasca kerja, imbalan kerja jangka panjang, pesangon pemutusan kontrak kerja dan imbalan berbasis ekuitas IAI (2009:3). Jadi yang dimaksud imbalan kerja disini lebih luas dan bukan hanya sekedar upah yang dibayarkan.

Tetapi dalam realitas perusahaan-perusahaan yang ada di Indonesia saat ini, ternyata hanya sedikit sekali perusahaan yang mencantumkan akuntansi dan pengungkapan imbalan kerja yang mengharuskan perusahaan untuk mengakui segala hal yang berkaitan dengan hak dan kewajibannya dalam sistem akuntansinya. Hal ini sesuai dengan yang diungkapkan oleh Gladylasari (2007) bahwa dalam praktiknya manajemen PT X belum melakukan perjanjian dengan karyawan sehubungan dengan diberlakukannya Undang-undang No. 13 tahun 2003 tentang ketenagakerjaan dan belum menerapkan PSAK No. 24 tahun 2004.

Ternyata pada manajemen PR XYZ, seperti juga kebanyakan perusahaan kecil lainnya di Indonesia, tidak menerapkan PSAK 24 Tahun 2004. Menurut IAI (2009:24.2), ketika pekerja telah memberikan jasanya kepada perusahaan dalam suatu periode akuntansi, perusahaan harus mengakui jumlah tak terdiskonto atas imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan untuk dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut: sebagai kewajiban (beban terakru), setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar; dan

sebagai beban, kecuali PSAK lain mewajibkan atau membolehkan imbalan tersebut termasuk dalam biaya perolehan aktiva.

PR XYZ hanya mengakui adanya imbalan kerja berupa upah yang dibayarkan saja, yang diakui sebagai beban terjadi pada periode yang bersangkutan. Selain itu juga menerapkan pembayaran tunjangan hari raya, santunan bila ada karyawan yang sakit, dan juga memberikan santunan bila ada pekerja yang terpaksa harus dirumahkan. Santunan-santunan tersebut tidak hanya dibayarkan selama perusahaan mampu, tetapi juga besar yang dibayarkan tidak tentu jumlahnya. Pada PR XYZ tidak terdapat program pemberian imbalan kerja jaminan kesehatan, tunjangan pensiun, dan lain-lain sebagaimana disebutkan dalam PSAK 24.

4.4.1 Pemberian Upah

Gaji dan upah yang dibayarkan kepada karyawan termasuk dalam beban pekerja bagi perusahaan. Istilah gaji (*salary*) biasanya digunakan untuk pembayaran atas jasa manajerial, administratif, atau jasa lain yang serupa. Tarif gaji pada PR XYZ diungkapkan dalam satuan bulanan. Istilah upah (*wages*) biasanya digunakan untuk pembayaran kepada pekerja lapangan, baik yang terlatih maupun tidak terlatih. Pada PR XYZ tarif upah diungkapkan dalam satuan minggu dan dihitung berdasarkan tiap unit yang dihasilkan/minggu. Dalam praktiknya, istilah gaji dan upah biasanya digunakan saling bergantian (Warren *et al.*, 2006:9). Pada PR XYZ gaji dan upah dianggap sama saja penyebutannya.

4.4.1.1. Pengakuan dan Pengukuran Upah

Menurut IAI (2009:24.2), ketika pekerja telah memberikan jasanya kepada perusahaan dalam suatu periode akuntansi, perusahaan harus mengakui jumlah tak terdiskonto atas imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan untuk dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut: sebagai kewajiban (beban terakru), setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar; dan sebagai beban,

kecuali PSAK lain mewajibkan atau membolehkan imbalan tersebut termasuk dalam biaya perolehan aktiva. Upah yang dibayarkan pada PR XYZ menggunakan dua macam pembayaran upah, yaitu:

- a. upah yang dibayarkan berdasarkan unit produksi: untuk tenaga giling (pembayaran per seribuan batang) dan tenaga pengepakan (pembayaran per seratusan)
- b. upah yang dibayarkan dengan jumlah tetap yang dibayarkan tiap bulan: untuk tenaga pencampur, mandor, dan para manajer.

Untuk pencatatan yang dilakukan kepada tenaga giling dan tenaga pengepakan dengan menggunakan data dari mandor yang setiap hari menghitung hasil produksi dari tiap-tiap pekerja. Data harian ini, kemudian dikumpulkan, dijumlahkan selama satu minggu kemudian dibayarkan setiap hari Sabtu.

Beban upah yang dibayarkan tiap bulan, tidak dilakukan penjumlahan sesuai dengan pencatatan yang disebutkan dalam PSAK, apalagi penyajian dalam laporan keuangan. Ibu Ida sebagai manajer keuangan (pembukuan), sekaligus sebagai satusatunya petugas pembukuan hanya mencatat setiap kas yang dikeluarkan selama satu bulan, untuk beli tembakau, kertas ambri, ataukah untuk membayarpah karyawan. Upah yang dibayarkan ini dicatat sebagai pengeluaran dalam Buku Keluar Masuk Kas. Ibu Ida mengatakan:

“ Saya tulis keluar masuk kas tiap hari, lalu setiap bulan saya laporkan ke Bos. Setiap pengeluaran dan setiap pemasukan dari penjualan rokok saya tulis di buku ini (sambil menunjukkan sebuah buku tulis besar). Di sini jelas berapa kas yang keluar masuk tiap bulannya. Demikian juga dengan upah, semua saya catat dalam Buku Keluar Masuk Kas ini”.

Elemen upah yang dibayarkan ini kemudian dimasukkan dalam harga pokok produksi, bersama bahan baku, dan biaya overhead yang lain. Walaupun dalam PR XYZ tidak mengenal adanya biaya *overhead*, tetapi dalam menentukan harga jual, pihak manajemen memberikan margin laba tertentu, disamping

melihat harga pasar yang berlaku, sehingga tercipta suatu harga jual yang telah ditetapkan. Ibu Ida, manajer keuangan, mempunyai alasan tersendiri tentang hal ini:

“Waduh apa itu biaya *overhead* pabrik ya, begini yang penting kami keluarkan biaya tembakau, saus, lem, kertas ambri, bungkus, plastik, upah karyawan, ya sudah berapa, kemudian saya lihat-lihat harga yang dijual oleh pesaing kami, saya usulkan pada pimpinan. Pak, gimana kalau harga jualnya Rp 3.000,00/pak. Disetujui, ya sudah.

Akuntansi untuk perhitungan harga pokok produksi terlalu sederhana dan tidak mengikuti prinsip-prinsip dasar akuntansi, bahwa dalam mengakui beban, pendekatan yang dipakai adalah “biarkan beban mengikuti pendapatan” (Kieso *et al.*, 2002:54). Beban diakui bukan pada saat upah dibayarkan, atau ketika pekerjaan dilakukan, atau pada saat produk diproduksi, tetapi ketika pekerjaan (jasa) atau produk secara actual memberikan kontribusi terhadap pendapatan.

Upah yang dibayarkan kemudian dicatat sebagai pengeluaran dan tidak dilakukan penjumlahan, apalagi *posting* ke buku besar. Bagian pembukuan (pada PR XYZ dirangkap oleh manajer keuangan) mencatat ke dalam sebuah buku *single entries*, yang dinamakan Buku Keluar Masuk Kas, setiap pembayaran upah yang dibayarkan (baik untuk upah buruh giling maupun upah bulanan) sebagai pengeluaran. Pengakuan beban berkaitan dengan pengakuan pendapatan (Kieso *et al.*, 2002:54). Praktek ini disebut dengan prinsip penandingan (*matching principles*) karena menyatakan kerja keras (beban) ditandingkan dengan pencapaian (pendapatan) sepanjang hal ini rasional dan diterapkan.

4.4.1.2. Penyajian dan Pengungkapan Beban Upah

Dalam PR XYZ perlakuan terhadap gaji mandor dan tenaga manajer produksi juga tidak dibebankan dalam harga pokok penjualan. Kesulitan dalam perhitungan, tidak mau rumit-rumit menghitung, tenaga yang mengerjakan kurang mempunyai latar belakang akuntansi menjadi alasan mengapa prinsip ini tidak

diterapkan dalam PR XYZ, demikian Pak Edy memberikan alasan, “Sebenarnya kami kesulitan mencari tenaga yang bisa melakukan akuntansi dengan baik, sebagaimana yang Mbak ketahui, di sini itu tenaganya serabutan, contohnya Ibu Ida itu merangkap sebagai akuntansi dan keuangan perusahaan. Dia itu tamatan SMEA Mbak, yang sarjana ya cuma saya saja, sarjana sospol. Yang penting di sini pencatatan mandor terhadap tenaga giling, tenaga pengepak, barang keluar masuk sudah dilakukan dengan benar itu bagi kami sudah cukup.”

Ketika peneliti menanyakan apakah ada neraca, laporan rugi laba, Ibu Ida menjelaskan sambil tersenyum, “Yang buat neraca itu sudah ada Mbak, itu biasanya Bapak bayar orang, untuk kredit lah biasa, pihak bank kan mintanya begitu, ya dibuatkan. Tinggal pesan saja, mintaknya berapa kreditnya langsung dibuatkan sesuai yang diinginkan. Saya nggak bias buat yang rumit-rumit gitu. Lagian kata Bos, gak usah lah. Bapak pengennya ngecek saya jual rokok berapa hari ini, berapa bayar upah giling hari ini, semacam itulah.”

Peneliti terkejut sekali dengan pengakuan Ibu Ida ini. PR XYZ yang perusahaan rokok golongan III saja tidak mempunyai sistem akuntansi yang handal, dan hanya sekedar laporan kas keluar masuk yang dilaporkan tiap bulannya. Dan peneliti mengira bahwa masih banyak PR XYZ-PR XYZ yang melakukan hanya praktek pembukuan sederhana seperti itu.

Dari sisi akuntabilitas terhadap pihak internal memang hal ini sudah sangat terpenuhi, sebab pemilik hanya membutuhkan walaupun dari sisi akuntabilitas terhadap pihak eksternal masih perlu dipertanyakan lagi. Salah satu media promosi yang digunakan oleh perusahaan adalah melalui pelaporan keuangan (*financial reporting*). Bagi pihak manajemen di luar perusahaan, pelaporan keuangan merupakan jendela informasi yang memungkinkan pengguna informasi untuk mengetahui kondisi suatu perusahaan pada suatu masa pelaporan. Oleh karena itu perusahaan diharapkan dapat lebih transparan dalam mengungkapkan informasi tentang penyajian laporan keuangan perusahaannya (khususnya akuntansi imbalan kerja), sehingga

dapat membantu para pengguna laporan keuangan, seperti investor, kreditor, dan pemakai informasi lainnya dalam pengambilan keputusan yang ekonomis (Bernardi, 2009).

4.4.2. Pemberian Tunjangan Hari Raya

Pemberian tunjangan hari raya merupakan pemberian imbalan jangka pendek dan merupakan kebijakan perusahaan yang dibayarkan sesaat menjelang Hari Raya Idul Fitri. Imbalan kerja ini biasanya besarnya sudah pasti (jika keadaan perusahaan normal), dan merupakan program yang sangat dinanti-nantikan karyawan setiap tahunnya. Walaupun tidak ada janji yang tertulis, tetapi hal ini sudah merupakan "kelaziman" yang menjadi beban setiap menjelang Hari Raya Idul Fitri.

4.4.2.1. Pengakuan dan Pengukuran Beban Tunjangan Hari Raya

Pemberian tunjangan hari raya diatur dalam IAI (2009:24.2). Imbalan ini meliputi upah, gaji, dan iuran jaminan sosial; cuti berimbalan jangka pendek seperti cuti tahunan dan sakit, yang terjadi dalam waktu 12 bulan setelah periode pelaporan.

Menurut IAI (2009:24.2), ketika pekerja telah memberikan jasanya kepada perusahaan dalam suatu periode akuntansi, perusahaan harus mengakui jumlah tak terdiskonto atas imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan untuk dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut : sebagai kewajiban (beban terakru), setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar; dan sebagai beban, kecuali PSAK lain mewajibkan atau membolehkan imbalan tersebut termasuk dalam biaya perolehan aktiva.

Untuk masalah pemberian imbalan berupa tunjangan hari raya, Pak Jony, Direktur utama, yang juga merupakan pemilik perusahaan, mengatakan:

" THR pada perusahaan kami, walaupun, jumlahnya tidak terlalu besar, tetapi sangat diharapkan dan dinanti-nantikan karyawan menjelang hari raya. Kami tidak menganggarkannya (maksudnya membuat cadangan), tetapi langsung mengambilkan dari kas yang ada pada saat itu dari hasil penjualan".

Perlakuan akuntansi PR XYZ dalam pemberian imbalan kerja berupa tunjangan hari raya dengan cara mencatat sebagai pengeluaran beban THR yang ada pada saat terjadi pembayaran THR itu, dan dicatat pada Buku Keluar Masuk Kas. Tidak terdapat program perusahaan yang mengakomodasikan pemberian THR ini, sehingga PR XYZ tidak membuat cadangan beban tunjangan hari raya tersebut setiap bulannya. Hal ini berakibat pada saat bulan terjadi pembayaran tunjangan hari raya tersebut, maka kas riil yang dibutuhkan PR XYZ jumlahnya sangat besar, dan hal ini akan sangat mempengaruhi rasio lancar (*quick ratio*) perusahaan. Apabila perusahaan berada dalam keadaan rasio lancarnya (*quick ratio*) baik, hal ini tidak terlalu menimbulkan masalah, tetapi bila tidak, maka PR XYZ akan kesulitan dalam membayarkan tunjangan hari raya karyawannya. Hal ini juga diakui oleh pihak manajemen PR XYZ di bawah ini.

Menurut IAI (2009:24.2), ketika pekerja telah memberikan jasanya kepada perusahaan dalam suatu periode akuntansi, perusahaan harus mengakui jumlah tak terdiskonto atas imbalan kerja jangka pendek yang diperkirakan untuk dibayar sebagai imbalan atas jasa tersebut: sebagai kewajiban (beban terakru), setelah dikurangi jumlah yang telah dibayar; dan sebagai beban, kecuali PSAK lain mewajibkan atau membolehkan imbalan tersebut termasuk dalam biaya perolehan aktiva. Lebih lanjut Pak Jony mengatakan, "Saya pusing tujuh keliling, melihat karyawan yang sangat berharap pembayaran akan THR seperti tahun-tahun sebelumnya, padahal keadaan perusahaan sangat sulit pada saat itu. Mau bagaimana lagi, terpaksa akhirnya saya melakukan pinjaman bank yang saya pakai untuk membayar tunjangan hari raya tersebut, saya juga bahagia melihat karyawan tersenyum saat menerima amplop mereka, mbak, ha....ha ha".

PR XYZ mengakui pemberian THR sebagai pengeluaran yang terjadi dalam satu periode, dan dicatat sebagai pengeluaran kas ke dalam Buku Keluar Masuk Kas. Meskipun PSAK 24 Tahun 2004 telah mengatur agar perusahaan mengakuinya dan menjadikannya beban selama periode berjalan, tetapi seperti juga kebanyakan perusahaan kecil lainnya, tidak mau membuat

cadangan setiap bulan selama periode berjalan. Manajemen PR XYZ lebih suka untuk mengakui beban ini sebagai beban saat terjadinya beban itu. Sehingga pada saat menjelang hari raya, PR XYZ akan kesulitan likuiditas, sebab pada waktu mengakui beban tersebut, PR XYZ mengambil dari semua kas yang ada. Ibu Ida memberikan alasan yang mengejutkan mengapa tidak dibuatnya cadangan beban THR tersebut, ketika peneliti menanyakan kenapa tidak dibuat cadangan THR, "Saya kurang bisa memahami apa yang Mbak maksud, saya kerjaan saya banyak. Saya sudah sulit untuk belajar pembukuan lagi. Bos mintanya hanya laporan harian, mingguan, dan bulanan produksi dan penjualan. Itu lho Mbak, yang penting ada nampak kas keluar masuk, ya saya buat itu. Kalau tidak sesuai itu ya Bos bisa marah Mbak,...Ha.ha....". Nampaknya apa yang diterapkan oleh PR XYZ sulit dimengerti oleh akuntansi konvensional. Salah satu tujuan dari dibuatnya pelaporan keuangan adalah memudahkan bagi penggunaannya untuk menyampaikan informasi keuangan perusahaan. Tetapi kenyataannya apa yang diharapkan memudahkan, justru dimaknai "sulit" oleh pemakainya, seperti yang terjadi pada PR XYZ.

Akuntansi konvensional sudah menyiapkan semua perangkat yang lengkap dalam penerapan akuntansi imbalan kerja pada perusahaan, mulai dari pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan akuntansi imbalan kerja, melalui PSAK 24 Tahun 2004. Agaknya hal ini tidak dapat diapresiasi dengan baik oleh para penggunaannya, sebagai contoh PR XYZ, dengan alasan tidak adanya tenaga yang mengerti tentang PSAK itu. Kenyataan yang lebih mengejutkan adalah perusahaan tidak merasa "perlu" terhadap produk PSAK 24 Tahun 2004 ini, bahkan laporan keuangan sekalipun, karena "akuntansi" yang mereka terapkan selama ini lebih dari cukup untuk menjawab pertanyaan mereka seputar posisi keuangan mereka.

4.4.2.2. Penyajian dan Pengungkapan Beban Tunjangan Hari Raya

Pemberian THR merupakan kejadian yang sudah pasti terjadi

setiap tahun, sehingga beban THR, menurut SAK harus dibuatkan perkiraan cadangan beban tersendiri yang harus diakui setiap bulannya, sehingga nampak dalam laporan keuangan, masuk dalam biaya non-operasi perusahaan. PR XYZ tidak melakukan penyajian dalam laporan keuangan perusahaan. Karena PR XYZ tidak membuat laporan keuangan yang berasal dari hasil posting setiap transaksi. Laporan keuangan yang ada hanya insidental, artinya laporan keuangan yang "benar" hanyadipesankan kepada pihak luar untuk tujuan kepentingan behubungan dengan pihak eksternal, bila akan melakukan kredit, misalnya. Walaupun fleksibilitas dalam penyajian komponen laba akan dimungkinkan, namun terdapat dua bidang yang penting dimana profesi akuntansi konvensional telah mengembangkan pedoman khusus. Kedua bidang ini berkaitan dengan apa yang perlu dicantumkan sebagai laba dan bagaimana pos-pos tidak biasa atau luar biasa tertentu dilaporkan (Kieso *et al.*, 2002:159). Karena pembayaran THR merupakan hal yang sudah pasti terjadi setiap periode, maka menurut akuntansi konvensional, seharusnya dimasukkan dalam komponen penyajian laba dan dibuatkan perkiraan cadangan tersendiri. Dengan cara ini akan nampak beban sesungguhnya tiap bulan, sehingga laba yang nampak pada Laporan Rugi Laba mencerminkan laba yang sesungguhnya terjadi.

Pada PR XYZ, beban THR tidak disajikan dalam laporan keuangan, jadi hanya sekedar dicatat dalam Buku Keluar Masuk Kas (sebagai satu-satunya buku Bu Ida) sebagai pengeluaran. Perlakuan akuntansi terhadap THR pada PR XYZ yang demikian juga menyebabkan tidak terpenuhinya kualitas primer dari informasi akuntansi, yaitu tidak terdapatnya ketepatan penyajian (*representational faithfulness*). Angka-angka dan penjelasan dalam laporan keuangan harus mewakili apa yang betul-betul ada dan terjadi (Kieso *et al.*, 2002:46). Ini berarti bahwa angka-angka dan penjelasan akuntansi harus sesuai dengan sumber daya atau kejadiankejadian yang diklaim oleh angka-angka serta penjelasan tersebut. Dengan tidak adanya perkiraan cadangan beban THR, maka laba yang dilaporkan tiap bulannya tidak memberikan

ketepatan penyajian laba yang sesungguhnya.

Walaupun dalam praktik akuntansinya demikian, tetapi peneliti melihat terdapatnya atmosfer moral yang begitu kental dalam manajemen buruh PR XYZ dari pernyataan Pak Jony, bahwa beliau bahagia jika melihat buruhnya bahagia menerima THR. Hal ini diungkapkan juga oleh Lovell (1999) bahwa dalam dunia praktik akuntansi tidak bisa dilepaskan dari praktik sosial yang lebih luas, yang terbentuk dari pengaruh perkembangan politik, ekonomi, dan sosial yang lebih luas. Perilaku manusia merupakan fungsi dari banyaknya pengaruh, dan merupakan transisi dari pertimbangan moral ke perilaku moral yang dalam keduanya banyak sekali masalah dalam proses penerapannya. Disiplin akuntansi harus selalu menyertakan moral dalam setiap praktiknya, apalagi ketika berhadapan dengan buruhnya, khususnya dalam pemberian imbalan kerja.

Apabila dalam praktik akuntansi perusahaan, dalam hal ini pemberian imbalan kerja, tidak ada atmosfer moral yang melingkupinya, maka akan sulit didapatkan keadilan dalam pemberian imbalan kerja yang diterima oleh para buruhnya. Padahal keadilan dalam pemberian kerja ini sangat dinantikan oleh para karyawan perusahaan. Hanya dengan keadilan dalam pengupahan sajalah akan terjalin hubungan yang harmonis antara buruh dan majikannya.

Rasa senang yang ditunjukkan oleh Pak Jony saat membayarkan THR itu, sebetulnya muncul karena ada rasa altruistik, seperti yang diungkapkan Triyuwono (2007). Perasaan altruistik itu adalah perasaan yang lebih mementingkan orang lain daripada dirinya sendiri. Ketika pihak manajemen perusahaan meninggalkan ego dan mengedepankan altruistik mereka yang timbul adalah perasaan senang. Rasa itulah yang nantinya akan berpengaruh bagi kepribadian pemilik perusahaan dalam memberikan imbalan kerja kepada buruhnya. Rasa itulah yang akan mendasari dalam membuat program imbalan kerja sehingga bisa tercermin dalam setiap tindakan dan kebijakan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan pada para buruhnya.

4.4.3. Beban Santunan Pekerja Sakit

Apabila ada pekerja yang sakit, maka PR XYZ juga memberikan santunan kepada buruh yang sakit, dan hanya diberikan bagi buruh yang dirawat inap di rumah sakit saja. Karena tidak terdapat perjanjian kerja yang tertulis, semua yang dibayarkan hanya berdasarkan "kesepakatan batin" saja. Jumlah dan besar santunan bila terjadi pekerja yang sakit sangat tergantung pada "rasa iba" yang diberikan oleh pihak manajemen kepada karyawan yang sakit tersebut. Ibu Ida, ketika peneliti bertanya, menjawab: "Ada pemberian santunan untuk buruh yang sakit di Rumah Sakit, tetapi tidak diberikan santunan bagi yang sakit di rumah. Yah, namanya hanya santunan, jumlahnya ya kecil, tapi biasanya Bapak selalu memberikan, tergantung...lah, gimana keadaan kas, Mbak."

Besar kecil upah yang dibayarkan tergantung dari keadaan keuangan PR XYZ saat itu, dan dalam pemberiannya inipun juga sangat tergantung pada subyektifitas pihak manajemen. Tidak terdapat program pemberian santunan sakit (apalagi asuransi kesehatan) yang memberikan kepastian akan pembayaran santunan bila ada karyawan yang sakit. Dengan tidak terdapatnya perjanjian kerja pada PR XYZ, maka hak-hak buruh yang seharusnya diberikan sesuai dengan Undang-Undang No 13 tahun 2003 tidak nampak sama sekali, karena pada PR XYZ menggunakan kesepakatan secara lisan.

4.4.3.1. Pengakuan dan Pengukuran Beban Santunan Pekerja Sakit

Bagian pencatatan (yang dirangkap oleh manajer keuangan) hanya mencatat berapa jumlah kas yang keluar hari itu dan berapa jumlah kas yang masuk ke dalam Buku Keluar Masuk Kas. Tidak ada perlakuan akuntansi imbalan kerja beban santunan pekerja sakit sesuai PSAK 24 tahun 2004. Perusahaan juga tidak melakukan *posting* ke buku besar. Ini semua karena pada perusahaan tidak membuat laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yang ada.

Hal ini sangat berbeda dengan keharusan dalam PSAK 24

sendiri yang juga mengharuskan perusahaan untuk melakukan pengakuan terhadap beban santunan terhadap pekerja yang sakit. Karena tidak terdapat program santunan sakit yang pasti, maka jumlah yang dikeluarkan ketika terjadi pekerja yang sakitpun berbeda-beda. Ibu Suminah, sebut saja salah satu buruh giling, ketika peneliti menanyakan masalah pemberian santunan sakit, mengatakan:

“Memang pernah pada waktu itu Ibu Marni (seorang buruh bungkus) sakit, dirawat inap di Puskesmas karena kecelakaan, semua pimpinan menjenguk waktu itu, dan memberikan amplop, saya tidak tahu berapa jumlahnya, tapi setidaknya perusahaan sudah cukup perhatian pada kami.”

PR XYZ mengkredit kas secara langsung sejumlah yang sudah disepakati oleh pihak manajemen untuk membayarkan santunan. PR XYZ sama sekali tidak membuat perkiraan cadangan santunan apabila terdapat karyawan yang sakit. Besarnya santunan yang dibayarkanpun sama sekali tidak ada kepastian jumlahnya dan berbeda-beda untuk masing-masing peristiwa. Bila terjadi karyawan yang dirawat inap di rumah sakit, maka pihak manajemen PR XYZ mengadakan kesepakatan dulu dengan pimpinan, setelah disepakati berapa jumlah yang akan dibayarkan, maka kas langsung dikredit sejumlah yang telah disepakati tersebut.

Banyak perusahaan memberikan berbagai tunjangan kepada karyawan selain gaji atau upah. Tunjangan (*fringe benefits*) semacam itu, jika pemberi kerja membayar biaya santunan tersebut, maka biaya seperti itu harus diperlakukan sebagai beban (Warren *et al.*, 2006:24).

4.4.3.2. Penyajian dan Pengungkapan Beban Santunan Pekerja Sakit

PR XYZ tidak membuat cadangan beban santunan pekerja sakit. Hal ini tentunya akan sangat menyulitkan pihak manajemen saat benar-benar terjadi pekerja sakit, dan ini juga diakui oleh Pak Edy. Seandainya pekerja yang sakit hanya satu, tidak seberapa menimbulkan masalah, tetapi bila dalam satu bulan

yang sakit banyak, tentunya akan mengganggu likuiditas perusahaan. Dengan tidak adanya program imbalan pekerja sakit semacam ini, tidak jelas berapa sesungguhnya besar santunan yang diberikan perusahaan kepada pekerjanya. Hal ini juga disampaikan oleh Pak Edy: “Waktu itu sedang banyak wabah demam berdarah di kota Blitar, buruh giling banyak yang kena demam berdarah dan dirawat di RSUD, berapa orang yah, saya lupa. Wah, kuwalahan kami waktu itu, akhirnya Pak Jony minta dikasih Rp 400 ribu aja per orang untuk amplopnya. Mana waktu itu penjualan juga nggak baik.”

Apabila terdapat pekerja sakit, dan dibuatkan cadangan beban santunan pekerja sakit, maka akan disajikan setiap periode pelaporan, dan akan nampak pada sisi laporan rugi laba setiap bulannya. Andaikata ada pekerja yang sakit, tinggal mengkredit kas dan mendebet cadangan beban santunan pekerja sakit. Laporan keuangan yang disyaratkan oleh SAK merupakan cermin dari akuntabilitas publik. Karena hanya dengan proses akuntansi yang sesuai dengan SAK maka laporan keuangan yang dihasilkan memberikan makna akuntabilitas publik (Nurkolis, 2007). Akuntansi sendiri mempunyai makna sebagai sebuah proses pencatatan untuk menghasilkan laporan keuangan. Dimana proses pencatatan melalui rangkaian prosedur yang diatur oleh organisasi dan melibatkan berbagai individu serta berbagai posisi pekerjaan di perusahaan. Rangkaian proses pencatatan ini akan diidentifikasi dan digolongkan oleh bagian akuntansi untuk kemudian dilakukan pencatatan.

PR XYZ melakukan pencatatan dengan model tersendiri, dengan menjadikan Buku Keluar Masuk Kas sebagai satu-satunya laporan tentang posisi keuangan perusahaan. Secara akuntabilitas internal kepada si Bos, memang hal ini sudah lebih dari cukup untuk dikatakan memenuhi. Pemilik hanya membutuhkan laporan harian, bulanan setiap rupiah dari penjualan rokok, semua pengeluaran yang terjadi, dan sama sekali tidak mempermasalahkan berapa penyusutan mesin-mesin rokok, mesin oven, dan beban-beban akrual lainnya.

Praktek akuntansi yang demikian memang tidak ada masalah

secara internal, tetapi ketika berhadapan dengan pihak eksternal, maka PR XYZ tidak terpenuhinya akuntabilitas publik. Walaupun PR XYZ hanya perusahaan perorangan, juga akan menyulitkan PR XYZ sendiri jika berhadapan dengan pihak ekstern, misalnya dalam membayar pajak penghasilan, dengan kreditur, pihak bank, ketika akan mengajukan pinjaman, dan lain-lain. Kesulitan ini juga diakui oleh Pak Jony, yang mengatakan: "Itu Bu, waktu itu mau pinjam ke Bank R (dengan menyebutkan sebuah nama bank swasta besar di kota Blitar), eh...gagak tahunya, diminta laporan keuangan, padahal di bank lain nggak diminta. Untung teman anak saya kuliah akuntansi, akhirnya dibuatkan, beres deh, bank acc kredit saya. Akhirnya kalau ada "apa-apa", ya saya tinggal panggil dia." Menurut tBelkoui (2000:35) akuntansi adalah aktivitas jasa yang berfungsi memberikan informasi kuantitatif, terutama bersifat finansial, tentang kesatuan ekonomi dan dalam pengambilan pilihan yang beralasan diantara cara bertindak alternatif. Dengan adanya laporan keuangan dalam akuntansi, maka sumber-sumberkekayaan yang dikelola dapat ditelusuri, dapat diketahui arus masuk dan keluarnya, serta hasil yang diperoleh dari transaksi yang terjadi serta posisi masing-masing kekayaan pada suatu tanggal tertentu dan hasil usahanya selama suatu periode tertentu.

Dengan praktik akuntansi yang hanya membukukan pengeluaran dan penerimaan seperti yang dilakukan PR XYZ di atas, sumber-sumber kekayaan yang dikelola tidak dapat ditelusuri, arus masuk dan keluar tidak dapat diketahui. Hasil yang diperoleh dari transaksi yang terjadi serta posisi masing-masing kekayaan pada suatu tanggal tertentu dan hasil usahanya selama suatu periode tertentu tidak dapat tersaji secara wajar, dan tidak mewakili kondisi yang sebenarnya.

4.4.4. Pemberian Pesangon Pekerja di-PHK (Diberhentikan/Dipensiunkan)

Pemutusan hubungan kerja pada dasarnya merupakan masalah yang kompleks karena mempunyai implikasi dengan pengangguran, kriminalitas, dan kesempatan kerja. Bagi

perusahaan, terjadinya pemutusan hubungan kerja sebenarnya merupakan suatu kerugian, karena harus melepas tenaga kerjanya yang selama ini secara sadar ataupun tidak sadar sudah dilatih dengan mengeluarkan biaya yang banyak dan sudah mengetahui cara-cara yang dibutuhkan perusahaan. Sudah seharusnya, pengusaha memberikan uang pesangon ataupun uang penggantian hak pekerja sebagai penghargaan kepada para pekerja yang diberhentikan (Djumaldji, 2006:56).

4.4.4.1. Pengakuan dan Pengukuran Pesangon Pekerja Diberhentikan

Pesangon Pemutusan Kontrak Kerja (Pesangon PKK) adalah imbalan kerja terhutang sebagai akibat dari keputusan perusahaan untuk memperhatikan pekerja sebelum usia pensiun normal atau keputusan pekerja menerima tawaran perusahaan untuk mengundurkan diri sukarela dengan imbalan tertentu IAI (2009:3). Dalam pesangon pemutusan kontrak kerja ini kejadian yang menimbulkan kewajiban ini adalah pemutusan hubungan kerja dan bukan jasa yang diberikan pekerja.

Pemberian pesangon kepada pekerja yang di-PHK juga diterapkan oleh PR XYZ, yaitu pada tahun 2009 ketika PR XYZ me"rumah"kan para buruh linting dan giling sebesar 120 orang, akibat dampak dari kenaikan cukai rokok sigaret. PR XYZ mengkredit kas sebesar jumlah yang telah disepakati oleh manajemen dan melaporkan beban ini sebagai beban PHK karyawan dalam Buku Keluar Masuk Kas saja. Karyawan yang sudah memiliki masa kerja lebih lama ataupun pekerja baru tidak ada perbedaan dalam pemberian pesangon yang diberikan. Pesangon yang diberikan berjumlah sama kepada masing-masing pekerja dan besarnya adalah dua kali upah yang dibayarkan satu bulan penuh. Undang-undang No 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan menyatakan karyawan dengan masa kerja delapan tahun keatas berhak atas pesangon sebesar sembilan bulan gaji. Selain pesangon, Undang-undang mengatur bahwa penghargaan dua bulan gaji bagi karyawan dengan masa kerja 3-6 tahun. Dalam penerapan Undang-Undang Ketenagakerjaan

sendiri tidak ada pengawasan kepada perusahaan oleh Dinas Sosial dan Tenaga Kerja Blitar seketat seperti pengawasan yang dilakukan oleh DJBC. Sebagai contohnya, sebanyak 20 perusahaan rokok di kota Malang dibekukan ijin operasinya oleh Kantor Perwakilan Bea dan Cukai Malang. Keputusan ini didasarkan pada dugaan awal bahwa perusahaan rokok skala kecil melakukan pelanggaran pidana terkait dengan penggunaan pita cukai rokok (Detik *Finance*, 11 Mei 2007). Dari sini kelihatan jelas bagaimana implementasi suatu Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah hanya akan efektif apabila disertai dengan pengawasan yang ketat dan sanksi yang tegas.

PR XYZ mengakui sebagai pengeluaran atas semua jumlah pesangon yang keluar, dan dicatat ke dalam Buku Keluar Masuk Kas pada bagian kredit, karena dianggap mengurangi kas yang tersedia. Tentu saja ketika peneliti melihat pada Buku Keluar Masuk Kas pada tanggal terjadi PHK tersebut, jelas sekali besarnya kas yang dikeluarkan, dan hal ini sangat mengganggu likuiditas perusahaan. Beberapa hari setelah pembayaran itu, PR XYZ kesulitan dalam membeli bahan baku, karena jumlah kas yang tersedia sangat terbatas. Hal ini diakui oleh Pak Budi (manajer produksi):

“Waktu itu setelah perusahaan melakukan PHK, saya minta uang ke Bu Ida, untuk beli kertas ambri 1 rim, katanya uangnya belum ada, nanti nunggu hasil penjualan rokok dufu, ya saya terpaksa pakai kertas ambri yang masih ada, tapi untungnya saat mau beli pita cukai lagi, beberapa hari kemudian uangnya sudah ada.”

Perlakuan akuntansi yang demikian ini tentunya menyebabkan PR XYZ kesulitan likuiditas karena menyebabkan permintaan akan kas menjadi sangat besar pada saat pembayaran pesangon. Pengaruh yang cukup signifikan terlihat dalam Buku Keluar Masuk Kas, karena kas menjadi sangat kecil. Keadaan yang insidental demikian tentu saja berakibat buruk pada perkembangan perusahaan. Tidak dibedakan antara buruh yang sudah berpengalaman dan yang belum, juga tidak ada perbedaan dalam pembayaran berdasarkan masa kerja.

Pengungkapan dan pengukuran Imbalan Pasca Kerja, Imbalan Jangka Panjang Lainnya dan imbalan berbasis ekuitas di atas, memerlukan teknik aktuarial sebagai salah satu cara dalam membuat estimasi yang handal untuk menentukan jumlah kewajiban imbalan kerja yang diakui oleh perusahaan, termasuk didalamnya penggunaan asumsi-asumsi aktuarial, sebagai faktor untuk mengukur ketidakpastian penyelesaian kewajiban di masa-masa mendatang, dan dasar diskonto karena kemungkinan kewajiban tersebut baru terselesaikan beberapa tahun ke depan atau bahkan beberapa tahun setelah pekerja menyelesaikan masa kerjanya IAI (2009:3).

4.4.4.2. Penyajian dan Pengungkapan Pesangon Pekerja Diberhentikan

Informasi-informasi yang perlu diungkapkan dalam laporan adalah umumnya termasuk dan tidak terbatas pada tujuan pembuatan laporan, risalah ketentuan imbalan kerja, risalah data/informasi/dokumenter terkait, asumsi-asumsi dan metodologi perhitungan sampai dengan informasi penting hasil perhitungan.

Untuk itu, penting bagi perusahaan untuk mempunyai perencanaan yang tepat (baik dari sisi proses, maupun dari sisi waktu) atas pekerjaan buruh, dan didapatkan besar pemberian pesangon yang akurat. Dengan pesangon yang dihitung berdasarkan keahlian dan masa kerja, diharapkan agar hasil yang diinginkan dapat diperoleh pada waktu yang tepat, sehingga akan sangat membantu dalam proses pengambilan keputusan perusahaan dan proses pemberian laporan keuangan.

Pemberian pesangon yang dibayarkan tidak disajikan di dalam laporan keuangan, karena PR XYZ tidak membuat laporan keuangan dan hanya dicatat dalam Buku Keluar Masuk Kas. Buku ini berperan sebagai satu-satunya buku yang mencatat arus keluar masuk kas dalam setiap transaksi yang terjadi pada PR XYZ. Semua pesangon yang dibayarkan dicatat dalam buku ini. Pengungkapan informasi perusahaan melalui pelaporan keuangan juga menjadi atribut penting demi terwujudnya pengelolaan

perusahaan yang baik (*good corporate governance*) terutama dalam memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas. Prinsip transparansi dan akuntabilitas sangat penting bagi pihak intern dan ekstern untuk mendapatkan informasi yang akurat dan tepat waktu mengenai semua informasi potensial yang harus diungkapkan oleh perusahaan (Emerzon, 2007:97).

Karena buku yang dibuat hanya satu yaitu Buku Keluar Masuk Kas, maka secara otomatis tidak akan nampak dalam laporan keuangan pembayaran pesangon tersebut. Beban pesangon ini hanya bisa dilihat pada Buku Keluar masuk Kas pada saat tanggal terjadinya pembayaran tersebut.

4.5. Cash Basis of Accounting

Keempat perlakuan akuntansi terhadap beban imbalan kerja yang diterapkan pada PR XYZ merupakan akuntansi dengan dasar kas (*cash basis of accounting*). Hal ini memang banyak diterapkan pada perusahaan kecil seperti PR XYZ. Menurut akuntansi dasar kas ini, bahwa pendapatan hanya diakui pada saat kas diterima dan beban hanya diakui pada saat kas dibayarkan. Penentuan laba menurut dasar kas tergantung pada penagihan pendapatan serta pembayaran beban, dan prinsip pengakuan pendapatan serta penandingan diabaikan. Akibatnya, laporan keuangan dasar kas tidak sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima umum (Kieso *et al.*, 2002:115).

Realitas penelitian menunjukkan bahwa perusahaan tidak membuat laporan keuangan, dan cukup hanya “memesan” laporan keuangan kepada pihak ekstern apabila dibutuhkan saat diminta oleh pihak-pihak yang berkepentingan, seperti untuk kepentingan perpajakan. Tentu saja “laporan keuangan pesanan” ini sama sekali tidak mencerminkan posisi keuangan riil perusahaan, karena tidak disusun dari catatan transaksi-transaksi yang ada.

Penyusun laporan keuangan harus menyadari bahwa pemakai laporan keuangan adalah berbagai pihak dengan berbagai kepentingan yang berbeda. Pemakai laporan keuangan meliputi investor sekarang dan investor potensial, karyawan, pemberi

pinjaman, pemasok, dan kreditur usaha lainnya, pelanggan, pemerintah, serta lembaga lembaganya, dan masyarakat. Mereka menggunakan laporan keuangan untuk memenuhi beberapa kebutuhan informasi yang berbeda IAI (2009:3).

Perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan oleh PR XYZ tersebut, nampak seolah-olah Ibu Ida sangat memahami benar apa kemauan dari pemilik, sehingga laporan Buku Keluar Masuk Kas merupakan jawaban dari keinginan si Bos. Secara akuntabilitas internal, Buku Keluar Masuk Kas Bu Ida ini sangat tinggi akuntabilitasnya, karena hanya dengan buku inilah sebagai alat pemilik untuk melakukan pemeriksaan semua transaksi keuangan pada PR XYZ.

Dasar kas memang melaporkan secara tepat kapan kas diterima dan kapan kas dikeluarkan. Bagi pihak manajemen PR XYZ, informasi semacam ini merupakan informasi yang solid dan konkrit. Bukankah kas merupakan inti dari segalanya? Hal ini juga dibenarkan oleh sebut saja Ibu Ida, sebagai manajer Keuangan PR XYZ, “Bagaimanapun kas merupakan hal yang sangat penting bagi perusahaan kami. Kas menunjukkan kenyataan yang benar-benar ada sebagai alat untuk operasional perusahaan, untuk beli tembakau, upah giling, upah bungkus, bayar listrik, dan melihat berapa bal rokok yang terjual setiap harinya.”

Pemikiran yang amat sederhana inilah yang menarik perhatian peneliti, dimana sebenarnya akuntansi konvensional telah membuat standarstandar yang begitu rumit dan sulit menurut para pemakainya. Sedangkan pada kenyataannya di lapangan, akan banyak sekali akan ditemui Ibu Ida-Ibu Ida lain yang menerapkan akuntansi yang “salah”.

Informasi disajikan kepada pemangku kepentingan bukan untuk mempersulit dan membingungkan pembacanya, tetapi justru untuk memberikan kemudahan bagi mereka dalam membuat keputusan sehingga keputusan yang diambil bisa lebih berkualitas. Harus disadari bahwa terdapat banyak pihak yang akan mengandaikan informasi yang disajikan oleh PR XYZ sebagai dasar pengambilan keputusan.

4.6. Keadilan dalam Pengupahan

Dalam penerapan akuntansi imbalan kerja PR XYZ, memang tidak bisa terlepas dari masalah penerapan Undang-Undang No 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan. Pemberian imbalan kerja harus mengakomodasikan keadilan hukum dalam penerapannya. Keadilan merupakan salah satu tujuan hukum yang paling banyak dibicarakan sepanjang sejarah filsafat hukum, disamping dua tujuan yang lain, yaitu kepastian hukum dan kemanfaatan hukum (Darmodihardjo dan Shidarta, 1996:153). Idealnya, semua penerapan hukum memang harus mengakomodasikan ketiganya, termasuk di dalamnya keadilan hukum dalam pemberian imbalan kerja yang mengacu pada hukum Ketenagakerjaan menurut Undang-Undang No 13 Tahun 2003.

Dalam pemberian imbalan kerja dapat memenuhi harapan berbagai pihak perlu memperhatikan dua syarat/dua prinsip, yaitu syarat keadilan dan syarat kelayakan (Heidjrachman dan Husnan, 2002:140). Dengan kata lain, upah yang dibayarkan kepada karyawan harus memenuhi syarat adil dan layak.

Syarat keadilan internal (*internal consistency*) yang berarti bahwa besar imbalan kerja harus disesuaikan dengan nilai relatif suatu pekerjaan/*job*. Dengan kata lain keadilan ini harus dihubungkan antara pengorbanan dengan penghasilan (*output*). Semakin tinggi pengorbanan semakin tinggi penghasilan yang diharapkan. Oleh karena itu pertama yang dinilai adalah pengorbanan (*input*) yang diperlukan oleh suatu *job* tertentu. Input dari suatu *job* ditunjukkan dari persyaratan (*job specification*). Semakin tinggi persyaratan yang diperlukan, semakin tinggi pula penghasilan (*output*) yang diharapkan. Output ini ditunjukkan dari upah yang diterima. Syarat keadilan sangat diperhatikan oleh karyawan. Mereka tidak banyak memperhatikan besarnya uang yang dibawa pulang, tetapi juga membandingkan dengan penghasilan rekan yang lain (Putro, 2009). Kalau si A dan B sama-sama memperoleh upah per bulan Rp 1.000.000,00, tetapi A merasa beban kerjanya lebih berat dari si B, ia tentu akan merasa tidak adil mengenai upah yang

diterima. Pekerja pasti akan membandingkan keadilan ini dengan mencari perbandingan antara jabatan yang satu dengan jabatan yang lain dalam perusahaan yang sama. Hal ini sama seperti yang dikeluhkan oleh Ibu Sunarsih, seorang buruh giling, “Sebelum di PR XYZ, Saya sudah pernah giling di PR Y 10 tahun, dan PR Z 8 tahun, jadi pengalaman saya dibandingkan dengan Mbak Atin, Mbak Nah (nama-nama buruh giling di PR XYZ) yang baru 1 tahun bekerja di sini jauh lebih banyak Saya. Saya sendiri sudah 7 tahun buruh giling disini. Tapi upah yang kami terima disini sama saja Rp 8.000,00/1000 batang. Padahal hasil gilingan saya lebih rajin dan rapi dibanding Mbak Atin dan Mbak Nah.”Selain masalah keadilan, maka dalam pemberian imbalan kerja juga memperhatikan syarat kelayakan (Putro, 2009). Artinya, upah yang diterima karyawan selain adil juga harus layak. Kelayakan ini bisa dilakukan dengan membandingkan upah jabatan yang sama pada perusahaan yang lain. Atau bisa juga dengan menggunakan peraturan pemerintah tentang upah minimum. Apabila upah pada perusahaan lain lebih tinggi, maka bisa mengakibatkan kesulitan bagi perusahaan untuk memperoleh tenaga kerja yang dibutuhkan. Khusus tentang kelayakan dalam hal pengupahan, PR XYZ sudah mendapatkan apresiasi yang baik dari para pekerjanya, Ibu Mardiyah, mengatakan (yang langsung diamini sebagian besar buruh giling dan buruh linting), “Saya cukup menyadari kemampuan PR kami, sehingga upah kami Saya rasa sudah cukup, apalagi sudah diatas UMK Blitar. Teman Saya giling di PR Y (PR terbesar di Kota Blitar) dibayar hanya selisih Rp 500,00 dengan Saya.”

Cara menyusun struktur upah yang adil dan layak adalah dengan menggunakan evaluasi jabatan (Heidjrachman dan Husnan, 2002:145). Evaluasi jabatan adalah suatu usaha untuk menentukan dan membandingkan nilai suatu jabatan tertentu, dengan nilai jabatan yang lain yang ada dalam perusahaan. Untuk dapat mengadakan evaluasi jabatandalam suatu perusahaan, maka perusahaan harus mengadakan deskripsi jabatan. Dari deskripsi jabatan ini bisa disusun spesifikasi jabatannya. Berdasarkan spesifikasi jabatan ini kemudian bisa diadakan evaluasi jabatan

berdasarkan berat/ringannya spesifikasi masing-masing jabatan, dari hasil evaluasi jabatan bisa disusun urutan jabatan (*job ranking*) sebagai dasar untuk menentukan upah karyawan perusahaan.

4.7. Implikasi Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja terhadap Keadilan Pengupahan

Perlakuan akuntansi imbalan kerja yang dipraktekkan PR XYZ merupakan cermin dari semua program imbalan kerja yang diberikan pemilik kepada para pekerjanya. Perlakuan akuntansi imbalan kerja yang meliputi pemberian upah, pesangon, tunjangan kesehatan, dan tunjangan-tunjangan lain yang diterapkan oleh PR XYZ dapat digunakan untuk menunjukkan bagaimana pandangan tentang prinsip “keadilan pengupahan” yang dianut oleh pihak *owner* PR XYZ.

Ketika peneliti mempertanyakan tentang keadilan pengupahan terhadap buruhnya, Pak Jony mengatakan : “Saya rasa masalah adil dan tidak adalah sangat abstrak dan amat sangat relatif. Bagi saya, keadilan dalam memberikan upah ya berdasarkan kekuatan perusahaan, berapa yang mampu dibayar, ya itulah keadilan pengupahan, dan buruh sudah menyepakati waktu pertama masuk, kan selalu ditunjukkan berapa upahnya. Ya, kita anggap mau kerja ya berarti mereka menganggap sudah adil. Mereka juga nggak pernah protes koq Mbak. Ya sudah. Kalau pihak perusahaan dan buruh samasama sepakat bukankah itu adil? Ya nggak? (terus terang ketika Pak Jony menanyakan demikian pada peneliti juga kesulitan bagaimana menjawabnya, akhirnya hanya mengangguk-angguk saja). Lha wong kita juga ikut UMK lho, nggak asal-asalan.”

Prinsip kelayakan dalam penyebaran suatu benda dalam perusahaan merupakan prinsip yang akan dipilih, apabila pekerja/buruh tersebut tidak mengetahui dan oleh karena itu mereka belum dapat mempertimbangkan kedudukan mereka yang khusus dalam perusahaan. Kedudukan semula dan tabir ketidaktahuan akan menjamin perusahaan dalam melakukan

suatu pilihan rasional. Dengan demikian akan tercapai suatu keseimbangan yang adil dalam hubungan pemilik perusahaan (*owners*) dan buruhnya. Untuk menjamin hak-hak buruh sebagai pihak yang lemah, maka diperlukanlah sebuah perjanjian kerja antara pemilik perusahaan dengan buruh, yang diharapkan bisa menjadi payung bagi buruh atas dominasi yang dimiliki oleh pemilik perusahaan.

4.7.1. Perlu Ada Perjanjian Kerja

Prinsip-prinsip keadilan diperoleh dengan semacam “perjanjian” antara para pelaku bisnis (dalam hal ini buruh dan pemilik perusahaan/*owners*) dengan memperhatikan: kerjasama manusia, moralitas yang minimal, rasa keadilan, pilihan rasional dan kebutuhan primer yang ingin diperoleh setiap orang (*primary goods*). Untuk tercapainya proses “perjanjian”, ada dua konsep, yaitu kembali ke Posisi Awal (*the original position*) dan tabir ketidaktahuan (*veil of ignorance*).

Dalam pengupahan persewaan pelayan dan pekerja, tidak diperhatikan apakah yang bekerja itu mempunyai keluarga atau tidak, sudah punya anak atau belum, dan sebagainya. Oleh karena itu, upah dalam persewaan pelayan dan pekerja, dipandang dari sudut ekonomis saja. Lain halnya dengan perjanjian kerja, kewajiban elementer dari perjanjian kerja adalah penunaian kerja di pihak yang satu dan kontraprestasi berupa uang atau bentuk lain yang dapat dinilai dengan uang (Djumaldji, 2006:5). Dalam perjanjian kerja pribadi manusia tersangkut dalam kerja, berarti pribadi manusia tidak dapat dipisahkan dari kerja. Dengan demikian, yang bekerja adalah manusia itu sendiri sehingga upah yang diberikan kepada pekerja dipandang dari sudut ekonomis.

Dalam persewaan pelayan dan pekerja, yang bekerja adalah tenaga manusia sebab manusia dipisahkan dari pribadi manusia. Dengan kata lain, penilaian kerja manusia dipandang dari segi kebendaan. Tanggapan terhadap kerja yang demikian ini sudah ada sejak lahirnya Renaisans yang ingin mempraktikkan kembali nilai-nilai hidup bangsa Yunani dan Romawi jaman dulu ketika pada waktu itu kerja selalu dilakukan oleh budak-budak. Budak-

budak dapat diperjualbelikan, disewakan, dan sebagainya. Singkatnya disamakan dengan benda. Pada abad XIX, kerja yang dilakukan oleh pelayan dan pekerja dinilai tidak lebih dari kerja yang dilakukan oleh para budak. Dengan demikian, orang kerja (pelayan dan pekerja) dianggap sama dengan benda (Djumialdji, 2006:9). Yang dianggap sama dengan benda adalah tenaga manusia bukan manusia pribadi. Oleh karena itu, tenaga manusia dianggap sama dengan budak, atau tenaga manusia dianggap sama dengan benda. Ibu Narmi, salah seorang mandor PR XYZ ketika peneliti menanyakan tentang perjanjian kerja mengatakan, "Kami kerja disini dengan saling mengetahui tugas dan tanggung jawab kami masing-masing, Sayalah sebagai mandor yang mengoreksi hasil pekerjaan para buruh giling dan linting. Sayalah yang menunjukkan kesalahan dan kekurangan para buruh, karena tidak ada peraturan yang tertulis. Mereka lama-lama juga tahu koq, oh begini, oh kalau itu begitu."

Dan ketika peneliti menyinggung tentang hak para buruh, maka dengan cepat Bude As (buruh *pethet*) menjawab, "Bagaimana ya, Mbak, masak kami ini boleh bicara tentang hak, menurut kami ini kan buruh tani, diberi pekerjaan, upah lancar tiap minggu, *sampun cekap, nderek kemawon menopo kersanipun Majikan* (sudah cukup, ikuti saja apa kemauan si Bos)."

Sikap pasrah yang ditunjukkan sebagian besar buruh pada PR XYZ ini, nampak berbeda sekali dengan demonstrasi buruh yang ada di media masa yang menuntut perbaikan akan nasibnya. Dengan adanya perjanjian kerja, baik buruh ataupun pengusaha akan lebih mengetahui dan memahami hak dan kewajibannya masing-masing (Djumialdji, 2006:5). Hak-hak inilah yang menjamin kepastian hukum buruh atas bidang usaha yang dikerjakannya. Perjanjian kerja mengurangi timbulnya perselisihan industrial atau hubungan ketenagakerjaan sehingga menjamin kelancaran proses produksi dan peningkatan usaha.

Banyak sekali perselisihan yang terjadi antara pekerja dan pemberi kerja, yang akhirnya sampai ke meja hijau, dimana buruh sebagai kaum marjinal akan terkalahkan begitu saja.

Apa yang disampaikan oleh Bude As tersebut menguatkan

pendapat Setiawan dalam Yuhertiana (2004) yang menyatakan bahwa budaya birokrasi di Indonesia adalah birokrasi *patrimonial*, dimana jabatan dan perilaku dalam keseluruhan hirarki birokrasi lebih didasarkan pada hubungan familiar, hubungan pribadi dan hubungan bapak-anak buah (*patron-client*). Perhatian yang diberikan pada anak buah bersifat pemenuhan aspek kebutuhan sosial, material, spiritual, dan emosional. Anak buah memperoleh perlindungan itu dengan segala loyalitasnya dan sukarela akan memenuhi perintah pimpinan, yaitu berusaha untuk menyenangkannya. Sikap yang ditunjukkan Bude As, dan juga buruh-buruh yang lain, yaitu *nrimo* (menerima dengan ikhlas), *manut* (menurut), pasrah, dan tidak mau berontak akan nasibnya, memang budaya yang masih melekat pada kaum buruh.

Pada PR XYZ tidak terdapat perjanjian kerja yang dilakukan antara pekerja dengan perusahaan. Apabila ada pekerja yang diterima bekerja di PR XYZ hanya dicatat kapan tanggal masuk, nama, alamat, tanggal lahir, pendidikan, pengalaman kerja di PR lain. Sama sekali tidak ada peraturan, kesepakatan tertulis yang dibuat antara pekerja dan PR XYZ. Semua kesepakatan tentang kapan waktu masuk, gaji dan upah serta hak-hak pekerja (jika ada) disebutkan secara lisan, dan tidak terdapat perjanjian tertulis ataupun kesepakatan yang dibuat. Hal ini diakui oleh Pak Edy, "Memang pada perusahaan kami tidak terdapat perjanjian kerja yang dibuat antara pekerja dan perusahaan. Kami tidak mau terikat dengan hal-hal seperti itu. Cukup bagi kami untuk memberikan upah diatas UMK, dan tidak telat membayar upah buruh..."

Hal inilah yang membuat pekerja berada pada posisi yang sangat lemah. Dengan perjanjian kerja agar tercipta keadilan dalam pemberian imbalan kerja pada PR XYZ. Hak-hak yang seharusnya didapat oleh pekerja tidak dapat terpenuhi dengan tidak adanya perjanjian kerja, yang memberikan kepastian hukum bagi pekerja. Dengan adanya perjanjian kerja, buruh tidak akan diberhentikan semena-mena, sehingga terdapat prinsip keadilan dimana perbedaan sosial dan ekonomis antara pemilik perusahaan (*owners*) dan buruh harus diatur agar memberikan manfaat yang paling besar bagi mereka yang paling kurang

beruntung (dalam hal ini adalah buruh), Rawls (2006:35).

Tapi kebanyakan pekerja pada PR XYZ tidak menyadari arti penting dengan adanya perjanjian kerja ini. Pemikiran mereka sempit hanya sebatas mereka digaji diatas UMK Blitar dan kenyataan bahwa mereka masih tetap dipekerjakan di PR XYZ. Kedua hal inilah yang mendasari ke"adem ayem" an gejala pemberontakan buruh pada PR XYZ. Ketika peneliti menanyakan tentang apakah perlu membuat perjanjian kerja, Ibu Minarsih mengatakan,"

Perjanjian kerja itu kan buat orang kerja kantor Mbak, kami ini hanya buruh giling, dan bungkus, masih diberikan kesempatan bisa giling disini, kami sangat bersyukur. Lagian di sini juga ada beberapa yang nggak tahu baca tulis, itu Bude As (sambil berbisik), Mak Si, buta huruf, koq pake perjanjian, gimana nanti apa bisa? (sambil ketawa). Kita percaya majikan kami, Pak Jony orang baik. Pada usia saya yang sudah hampir menginjak kepala lima begini, di PR lain sudah tidak diterima. Di PR X kami mendapat upah yang bisa untuk menghidupi keluarga kami."

Ironis memang, seharusnya pihak buruh yang seharusnya menyuarakan tentang hak-hak yang mungkin didapatkannya, tetapi kenyataan yang terjadi pada PR XYZ mereka malah pasrah dengan keadaan yang dialaminya. Perjanjian kerja adalah kunci utama untuk membuka gerbang keadilan dalam pemberian imbalan kerja. Diharapkan melalui perjanjian kerja, membantu ketenangan kerja dan mendorong semangat pekerja ataupun pengusaha selama masa perjanjian kerja. Dalam keadaan dimana tidak terdapat perjanjian kerja, buruh berada di pihak yang lemah sebab majikan mempunyai wewenang perintah, akibatnya majikanlah yang menentukan segala-galanya (Djumaldji, 2006:69). Jika buruh sebagai pihak yang lemah ingin memperbaiki nasibnya ke tingkat hidup yang lebih baik harus melalui Serikat Buruh.

Pada PR XYZ tidak terdapat Serikat Pekerja formal sebagaimana perusahaan-perusahaan lain. Bila para buruh ingin menyampaikan keluhan mereka kepada perusahaan, mereka menunjuk seorang pemimpin yang dituakan (atau karena memang

umurnya sudah tua), yang mereka anggap mewakili aspirasi mereka, Ibu Mardiyah. Kelihatan sekali dengan jelas bahwa beliau adalah seorang yang lemah lembut dan sangat sopan. Usianya yang sudah 48, menjadikan beliau pantas untuk mewakili dinamisasi para buruh PR XYZ yang *manut-manu* dan *adem ayemt*. Sebenarnya perjanjian kerja antara buruh dan pemberi kerja ini harus diterapkan pada perusahaan yang mempekerjakan pekerjanya, karena diatur dalam Undang-Undang Ketenagakerjaan. Tetapi kontrol dari pemerintah sendiri melalui perundangundangan yang bisa mengikat dan memberikan sanksi tegas untuk melindungi buruh masih sangat kurang. Hal ini sesuai dengan Arnold (1999), yang mengatakan bahwa bilamana kerangka peraturan institusi pemerintah sangat minimal, maka hal ini berakibat pada sedikitnya keuntungan perusahaan yang diperuntukkan untuk meningkatkan kesejahteraan buruh.

Dengan perlakuan akuntansi yang diterapkan oleh PR XYZ sedemikian itu, hal ini bisa dimaklumi karena sama sekali tidak terdapat perjanjian kerja yang memberikan kepastian hukum, hak-hak dan kewajiban buruh dan PR XYZ. Perlakuan akuntansi akuntansi imbalan kerja yang diterapkan oleh PR XYZ tidak bisa mengakomodasi kepentingan buruh akan suatu upah yang berkeadilan. Perlakuan akuntansi imbalan kerja PR XYZ yang diterapkan juga tidak memberikan kepastian hukum akan kesejahteraan buruh dan perlakuan yang adil. Hal penting dari keadilan pengupahan adalah adanya perjanjian kerja. Sehingga perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan pasti tidak akan bisa adil jika tidak ada perjanjian kerja yang menaungi hubungan antara buruh dan PR XYZ.

4.7.2. Kesamaan Kepentingan akan Upah yang Berkeadilan

Saat keinginan dan keengganan orang-orang lebih besar terhadap sumber daya yang dimiliki, mereka terpaksa menggunakan prinsip-prinsip tertentu untuk mengalokasikan sumber daya tersebut serta beban dengan caracara yang adil dan mampu menyelesaikan konflik dengan baik.

Istilah perbedaan sosial-ekonomis dalam prinsip perbedaan

menuju pada ketidaksamaan dalam prospek seorang untuk mendapatkan unsur pokok kesejahteraan, pendapatan, dan otoritas. Sementara itu, *the principle of fair equality of opportunity* menunjukkan pada mereka yang paling kurang mempunyai peluang untuk mencapai prospek kesejahteraan, pendapat dan otoritas. Mereka inilah yang harus diberi perlindungan khusus. Pak Jony mengatakan:

Walaupun ada perbedaan secara sosial dan ekonomis antara pemilik perusahaan dan buruh ini, tidak berarti bahwa keadilan dalam pemberian imbalan kerja ini hanya menjadi kepentingan buruh semata. Pihak perusahaan sebagai pemberi kerja juga berkepentingan akan pemberian imbalan kerja yang berkeadilan sehingga dia merasakan stabilitas dalam perusahaannya, dimana buruh tidak bergejolak. Hal ini sesuai dengan Sentana (1992) menyatakan bahwa baik perusahaan maupun karyawan mempunyai kepentingan yang sama atas adanya suatu sistem imbalan kerja yang dirasakan berkeadilan.

4.7.3. Keseimbangan antara Kepentingan Pribadi Pemilik Perusahaan dan Kepentingan Bersama.

Pemilik perusahaan merasakan ada suatu ikatan dengan buruhnya. Ini bisa dilihat dari perkataan Pak Jony bahwa buruh di PR XYZ tidak ada yang berpindah kerja ke tempat lain, walaupun mungkin ada yang menawarkan upah yang lebih tinggi dibanding PR XYZ. Demikian kata Pak Jony:

“Mulai dari awal berdirinya PR XYZ sampai sekarang, tidak pernah ada satu buruh linting apa *pethet* yang keluar, nggak tahu ya mungkin kata orang Jawa *kadhung tresno* (terlanjur suka) gitu lho. Saya itu orangnya gak bisaaan. Itu ada aqua (sambil menunjuk galon air minum), kalau mau buat minum dingin ya masukkan kulkas, kadang istri saya masak banyak, ya dibawa sini. Kami merasa mereka itu jugalah yang bantu saya sampai saya bisa begini. Bukan sesuatu yang berlebihan kalau saya juga memberikan rasa terima kasih saya lewat upah, dan apa-apa itu. Kita kan orang Islam Mbak, itu kan ada hadisnya, gimana, pokoknya buruh harus dibayar,... apa lupa saya. Apalagi itu zakat 21/2%, ya terutama saya

berikan buruh lah, mereka banyak orang yang gak punya.”

Apa yang disampaikan Pak Jony merupakan sebuah sikap yang memikirkan kepentingan buruh selain juga kepentingan pribadinya. Hal ini sesuai dengan pendapat Rawls (2006:37) berpendapat perlu adanya keseimbangan antara kepentingan pribadi dan kepentingan bersama. Bagaimana ukuran dari keseimbangan itu harus diberikan, itulah yang disebut dengan keadilan.

Ibu Mardiyah, buruh senior, pimpinan serikat pekerja (informal, karena pada PR XYZ tidak ada Serikat Pekerja), mengatakan :

“Kami bekerja berdasar kemampuan kami, dibayar, ya sudah itu. Apa itu keadilan, kami tidak terlalu memusingkannya. Bagi kami, uang yang didapat bisa untuk beli beras Mbak, ya memang bekerja untuk dapat itu. Kalau melihat di tivi itu buruh mogok, tidak di sini, kami kerja tenang aja.”

Rawls (2006:67) juga berpendapat bahwa sebenarnya teori ini lebih ekstrim dari apa yang dianggap normal oleh masyarakat. Memang boleh jadi diminta pengorbanan demi kepentingan umum, tetapi tidak dapat dibenarkan bahwa pengorbanan ini pertama-tama diminta dari orang-orang yang sudah kurang beruntung dalam masyarakat dalam hal ini buruh sebagai golongan yang mempunyai *bargaining position* yang lemah. Teori kontrak keadilan distribusi oleh John Rawls secara fundamental konsisten dengan teori ekonomi. John Rawls memandang bahwa distribusi pendapatan dan kekayaan hanya dianggap tepat jika tidak terdapat suatu pendistribusian pendapatan lainnya yang lebih bisa membuat buruh, sebagai masyarakat kelas bawah dalam perusahaan menjadi lebih baik, Posner (1977:347). Distribusi pendapatan dikatakan tidak adil, jika bagian yang lebih besar diterima oleh golongan yang lemah menjadi lebih kecil secara nilai absolut daripada bagian yang mereka terima dibawah kondisi distribusi pendapatan yang kurang adil.

Walaupun perlakuan akuntansi imbalan kerja yang tidak membuat perkiraan cadangan tersendiri untuk semua imbalan

kerja selain upah di atas, akan berimplikasi terhadap tidak ter"cover"nya hak-hak buruh, tetapi buruh merasakan semuanya dibayarkan tepat waktu, saat dibutuhkan ada. Mungkin hal ini jugalah yang dipersepsi baik oleh buruh. Ibu Ida mengatakan:

"Kalau ditanya cadangan saya nggak tahu Mbak, tetapi Bapak mintanya semuanya dibayar tepat waktu dan mau tidak mau saya harus menyiapkan kas itu pada saat dibutuhkan. Apapun yang terjadi, kalau perlu bayar THR pake hutang ke Bank, ya saya hutang Bank. Itu lho hadisnya nabi bayarkanlah buruh sebelum kering keringatnya. Bapak memegang teguh prinsip itu, dosa kalau nggak, begitu katanya."

Cadangan beban - beban tersebut bisa dilakukan kalau PR XYZ menerapkan program-program pemberian imbalan kerja. Dengan demikian akan jelas perhitungan hak-hak yang mungkin bisa diterima oleh buruh. Dengan perlakuan akuntansi imbalan kerja PR XYZ saat ini, hak yang diberikan hanyalah sebatas "belas kasihan" yang "mungkin" bisa diberikan oleh pemilik perusahaan (*owners*). Bila perlakuan akuntansi imbalan kerja diterapkan, maka jumlah rupiah yang diterima oleh buruh sebagai penghargaan akan hasil kerjanya akan lebih besar.

4.7.4. Maximum Minorum

Menurut Rawls (2006:65), situasi ketidaksetaraan harus diberikan aturan yang sedemikian rupa sehingga paling menguntungkan pihak buruh (sebagai golongan yang paling lemah). Hal ini terjadi kalau dua syarat dipenuhi. Pertama, situasi ketidaksetaraan menjamin *maximum minimorum* bagi buruh. Artinya situasi dalam perusahaan harus sedemikian rupa sehingga dihasilkan untung yang paling tinggi yang mungkin dihasilkan oleh golongan buruh. Kedua, ketidaksetaraan diikat pada jabatan-jabatan yang terbuka bagi semua pekerja/buruh. Maksudnya supaya kepada semua orang diberikan peluang yang sama besar dalam menjalankan kehidupannya dalam perusahaan. Berdasarkan pedoman ini semua perbedaan antara buruh berdasarkan ras, kulit, agama dan perbedaan lain yang bersifat primordial, harus ditolak. Keadaan ini diakui oleh Ibu Mardiyah:

"Bapak itu masih pakai kami, di PR Y atau PR W usia tua sudah banyak yang gak dipakai lagi. Alhamdulillah, Bapak masih pakai diantara kami kan banyak juga yang sudah kepala 4, masih dipakai, tapi saya masih awas dan tidak *buyuten* (penyakit semacam Tremor, Parkinson, yang membuat tangan bergerak terus), memang baik kok Bapak itu."

Dengan tidak adanya perjanjian kerja, maka pasti tidak akan pernah bisa diterapkan program akuntansi imbalan kerja dan menyebabkan hak-hak buruh tidak bisa diberikan secara maksimal. Pihak manajemen agaknya mempunyai pandangan lain, tentang keadilan dalam imbalan kerjanya. Demikian kata Pak Edy:

Kita ketahui yang bekerja di sini itu banyak buruh yang sudah afkir, (sambil tersenyum), artinya mereka itu sudah tua, atau kadang kurang pengalaman. Kurang produktif lah, di tempat lain mereka tentu saja banyak yang sudah tidak dipakai lagi. Saya rasa itu cukup *fair* lho."

Walaupun prinsip *maximum minimorum* berlawanan dengan prinsip efisiensi dalam ekonomi, tetapi PR XYZ ternyata biasmengkombinasikan ketuanya agar tercapai suatu sinergiyang indah. Di bidang mikro ekonomi, khususnya yang bersangkutan paut dengan kinerja perusahaan dikenal adanya prinsip efisiensi sumber daya yang terbatas, Posner (1981:26). Para pemilik perusahaan akan memaksimalkan usahanya berdasarkan sumber daya yang tersedia untuk memaksimalkan keuntungannya sendiri. Prinsip efisiensi dalam ilmu ekonomi inilah yang bertolak belakang dengan keadilan pemberian imbalan kerja yang mengedepankan *maximum minimorum*. Pendapat itu didukung oleh perkataan Pak Budi, manajer produksi untuk membenarkan alasan mengapa membayar upah dibawah pesaing: "Karyawan kami gaji di atas UMK, tapi memang dibawah pesaing, itu bisa dimaklumi, kami perusahaan baru, beban kami besar, kami harus hemat sana-sini untuk membuat harga jual yang laku."

Agar tercapai suatu keseimbangan itulah maka dibutuhkan suatu kecerdasanemosional antara lain mengendalikan

dorongan hati, mengatur suasana hati, serta berempati kepada orang lain Goleman (1996:45). Tanpa adanya empati yang diberikan kepada orang lain, maka tidak akan tercipta rasa keadilan itu. Albrecht (1992:35), mengatakan bahwa sudah saatnya akuntan sebagai bagian dari masyarakat sosial perlu sekali untuk membawa isu “etika” ini dalam perusahaan, khususnya untuk mengelola sumber daya manusia dalam perusahaan. Manajemen perusahaan harus lebih peka lagi dalam memperlakukan pekerjanya, terutama dalam masalah pemberian imbalan kerja (*employee benefits*) dalam mengelola sumber daya manusia/karyawannya.

Tetapi dengan adanya peluang yang sama besar ini juga seharusnya mendorong buruh untuk memberdayakan dirinya sendiri. Dengan pemberdayaan ini akan membuatnya mempunyai daya saingnya dan tidak mudah di”perdaya” oleh pihak manajemen. Para buruh PR XYZ harus lebih kooperatif dengan pihak pemilik perusahaan, untuk membicarakan tentang keluhan-keluhannya, keinginan-keinginannya, harapan-harapannya, sehingga tercipta hubungan yang saling menguntungkan. Penelitian D’Art dan Turner (2006) menunjukkan bahwa dengan adanya situasi persaingan internasional yang makin intensif, terjadinya resesi dunia, restrukturisasi perusahaan, dan pembaruan ekonomi yang makin liberal mengharuskan pergerakan buruh untuk lebih defensif dan memahami konsep *market oriented* dan berhubungan lebih kooperatif dengan pihak manajemen perusahaan. Hal ini mendorong perusahaan untuk memberikan skema *profit sharing* kepada buruhnya. Agaknya kesadaran buruh untuk memberdayakan dirinya sendiri, tidak berlaku di PR XYZ, Ibu Mardiyah mengatakan: “Kami dapat upah sudah, daripada nganggur gak dapat uang. Masak kami mau minta pensiun, wong kita bukan pegawai lho Mbak.”

Sebenarnya, dengan memberikan keadilan dalam pemberian imbalan kerja, tidak akan merugikan perusahaan, bahkan justru dengan adanya perasaan mendapatkan keadilan dan ketentraman dalam bekerja, justru akan meningkatkan produktivitas dan

kreatifitas dari para buruh dan menguntungkan perusahaan. Seperti yang diungkapkan Ardiana (1995) bahwa terdapat dua variabel tentang kompensasi yang mempengaruhi kinerja karyawan perusahaan. Kedua variabel yang mempengaruhi tersebut adalah persepsi tentang keadilan kompensasi (baik finansial maupun non-finansial), dan variabel kepuasan kompensasi. Keadilan finansial yang dimaksudkan disini termasuk didalamnya imbalan kerja (*employee benefits*).

Hal ini juga seperti yang diungkapkan oleh D’Art dan Turner (2006) yang juga menyatakan bahwa dengan peningkatan *profit sharing* bagi para buruhnya tidak akan menyebabkan kebangkrutan atau ketidakberlangsungan perusahaan tersebut. Memberikan program yang pasti akan struktur pengupahan, pesangon, tunjangan pensiun, jaminan kesehatan, jaminan pendidikan, dan jenis-jenis imbalan kerja yang lain akan membuat *image* buruh terhadap perusahaan semakin baik dan membuatnya loyal, meningkatkan kreatifitas dan intensifitasnya dalam melakukan pekerjaannya.

Lebih lanjut John Rawls menegaskan bahwa program penegakan keadilan haruslah memperhatikan dua prinsip keadilan, yaitu, pertama, memberi hak dan kesempatan yang sama atas kebebasan dasar yang paling luas, seluas kebebasan yang sama bagi setiap buruh. Kedua, mampu mengatur kembali kesenjangan sosial dan ekonomi antara buruh dan perusahaan yang terjadi sehingga dapat memberi keuntungan yang bersifat timbal balik (*reciprocal benefits*), baik bagi mereka yang berasal dari kelompok beruntung (pemilik perusahaan) maupun tidak beruntung (buruh/pekerja), Rawls (2006:52). Pendapat ini didukung oleh pernyataan Bude As: “Yang kerja di sini banyak yang hanya tamatan SD, SMP, malah ada yang tidak makan sekolahan seperti saya (sambil tertawa), tapi coba sama Mbak yang sudah kuliah tinggi, kalau *pethet* apa giling, balapan ya menang saya, ya nggak (yang langsung disambut gelak tawa dari para buruh lainnya).

Apa yang disampaikan Bude As menyiratkan bahwa tidak ada persyaratan pendidikan ketika melamar bekerja PR XYZ.

Kejujuran dan semangat yang tinggi untuk bisa belajar trampil menggiling dan membungkus rokok merupakan syarat utama untuk diterima bekerja. Tidak dibutuhkan ijazah, IPK, atau persyaratan *njlimet* lain seperti ketika melamar kerja pada perusahaan multinasional. Inilah keunikan yang nampak kentara pada PR XYZ.

Dengan demikian, prinsip perbedaan menuntut diaturnya struktur dasar dalam perusahaan sedemikian rupa sehingga kesenjangan yang ada mendapat perhatian lebih. Hal-hal utama seperti kesejahteraan, pendapatan, otoritas diperuntukkan bagi keuntungan buruh sebagai golongan yang paling kurang beruntung. Ini berarti keadilan sosial harus diperjuangkan untuk dua hal: Pertama, melakukan koreksi dan perbaikan terhadap kondisi ketimpangan yang dialami kaum buruh (sebagai kaum lemah) dengan menghadirkan institusi-institusi sosial, ekonomi, dan politik yang memberdayakan. Dalam hal ini peran pemerintah sebagai penegak hukum ketenagakerjaan akan sangat berperan penting.

Kedua, setiap aturan (baik aturan internal perusahaan ataukah aturan perundang-undangan oleh pemerintah) harus memosisikan diri sebagai pemandu untuk mengembangkan kebijakan-kebijakan untuk mengoreksi ketidakadilan yang dialami kaum lemah. Apabila PR XYZ tidak membuat perjanjian kerja, sudah seharusnya hal itu dibuat lebih dahulu untuk memberikan skema yang jelas tentang program imbalan kerja yang akan diberikan PR XYZ. Undang-Undang Ketenagakerjaan yang dikeluarkan oleh pemerintah harus diperiksa implementasinya secara rutin, apakah sudah diterapkan oleh perusahaan-perusahaan, dan tentu saja harus disertai dengan sanksi yang tegas bagi para pelanggarnya.

BAB V PERLAKUAN AKUNTANSI IMBALAN KERJA YANG BERKEADILAN

5.1. Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja dan Akuntabilitas

Akuntansi dan akuntabilitas merupakan dua hal yang saling terkait. Dari sudut pandang ekonomi, akuntansi dapat dipahami sebagai media pertanggungjawaban, yaitu suatu aktivitas yang berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan informasi dalam rangka akuntabilitas. Akuntansi berperan dalam rangka menghasilkan informasi dan bagaimana informasi tersebut digunakan untuk mencapai tujuan perusahaan. Pihak-pihak yang membutuhkan informasi akuntansi adalah pemilik modal, seperti investor, kreditur, pemerintah, dan lain sebagainya. Oleh karena itu informasi akuntansi akan memberikan informasi yang berguna bagi mereka dalam laporan keuangan Mahmudi (2005).

Dengan tidak terdapatnya penjurnalan sesuai dengan standar atas setiap transaksi yang terjadi dalam PR XYZ seperti dijelaskan pada bagian terdahulu, maka secara otomatis tidak ditemukan proses akuntansi sesuai Standar Akuntansi Keuangan pada PR XYZ. Laporan keuangan PR XYZ yang ditemui oleh peneliti hanya merupakan "laporan keuangan fiktif" semata, dan dibuat oleh pihak luar tidak berdasarkan transaksi-transaksi yang terjadi setiap hari. Laporan keuangan dibuat oleh pihak di luar manajemen yang dibuat secara insidental. Laporan keuangan ini dibuat hanya ketika PR XYZ akan mengajukan kredit ke bank dan tidak berdasarkan "rekaman" transaksi-transaksi yang terjadi pada PR XYZ. Tentu Laporan keuangan yang dibuat, akan "menyesatkan" pihak eksternal, karena tidak mencerminkan keadaan posisi keuangan PR XYZ yang sebenarnya.

Satu-satunya laporan yang dibuat oleh pihak manajemen kepada pemilik adalah melalui Buku Keluar Masuk Kas, yang mencatat setiap pengeluaran dan penerimaan kas yang terjadi

selama satu periode. Semua transaksi yang dicatat hanya yang berhubungan dengan arus masuk dan keluarnya kas. Selain ada arus keluar masuk kas, tidak ada pencatatan yang dilakukan. Secara akuntabilitas kepada pihak internal, perlakuan akuntansi yang demikian memiliki akuntabilitas yang tinggi, karena sesuai dengan apa yang diinginkan oleh pihak pemilik. Pemilik tidak “membutuhkan” laporan keuangan yang *njlimet*.

Dilihat dari sisi perlakuan akuntansi, imbalan kerja yang diterapkan PR XYZ tidak terdapat akuntabilitas kepada pihak eksternal, karena akuntansi imbalan kerja PR XYZ tidak menerapkan akuntansi imbalan kerja berdasarkan PSAK 24 tahun 2004. Ketika tidak terdapat akuntansi yang mengacu pada standar akuntansi, maka bisa dipastikan tidak akan terdapat akuntabilitas dari laporan yang dibuat. Dalam prakteknya, PR XYZ juga tidak menerapkan Undang-Undang Ketenagakerjaan No 13 Tahun 2003. Perjanjian kerja sebagai syarat utama dalam hubungan pemberi kerja dan pekerja, tidak pernah dilakukan.

Hak-hak buruh yang “minimal” bisa *tercover* dengan diterapkannya UU No 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, tidak dapat dilindungi dengan baik, dimana hal ini akan berpengaruh pada tidak terdapatnya program terstruktur tentang pemberian imbalan kerja. PR XYZ tidak membuat cadangan untuk pembayaran Tunjangan Hari Raya (THR), tunjangan kesehatan, pensiun, pesangon pemutusan hubungan kerja, dan lain-lain seperti yang terdapat dalam PSAK 24 tahun 2004. Buruh hanya dibayar berdasarkan gaji atau upah yang diterima tiap bulan. Pemenuhan akan kebutuhan-kebutuhan mendasar akan kesehatan, jaminan untuk tidak diberhentikan secara sepihak, pensiun, dan lain-lain tidak diperhatikan. Informasi akuntansi yang dibuat hanya mementingkan pihak pemberi kerja semata, karena kepentingan buruh akan pemberian imbalan kerja yang “lebih baik” tidak terpenuhi.

5.2. Disiplin Moral dalam Perlakuan Akuntansi Imbalan Kerja

Francis pada perilaku penggunaan (*users*), sebaliknya pengguna informasi akuntansi (masyarakat bisnis) juga mempunyai kemampuan mempengaruhi akuntansi sebagai instrumen bisnis yang pada gilirannya juga mempunyai pengaruh terhadap pembentukan realitas. Begitu pentingnya pengaruh informasi akuntansi terhadap pembentukan realitas pada akhirnya membentuk perilaku penggunaannya (*users*), sehingga Francis (1990) mengklaim bahwa akuntansi adalah sebuah praktek moral. Unsur moralitas dalam akuntansi merupakan bagian yang sangat penting dalam memberikan suatu persepsi bahwa sebenarnya akuntansi tidak bisa terlepas dari nilai-nilai etika yang menyangkut kepribadian (*personality*) dari akuntan sebagai orang yang menciptakan dan membentuk akuntansi.

Apa yang dikemukakan oleh Francis ini merupakan suatu fenomena yang menunjukkan semakin meningkatnya perhatian akan kepentingan moralitas dalam dunia akuntansi. Sehubungan dengan pandangan tersebut, Al faruqi (1992) dalam Lobo (2007) secara tegas menyatakan bahwa tidak ada satu masyarakatpun di dunia ini yang dapat eksis, atau bertahan hidup lama tanpa moralitas. Tanpa moralitas dalam praktek akuntansi imbalan kerja, maka perilaku negatif akan semakin kuat merusak keharmonisan hubungan antara buruh dan *owners*. Perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan perusahaan harus memuat pertimbangan moral, dan harus dibawa ke dalam domain akuntansi, Lovell (1999).

5.3. Pemberian Imbalan Kerja yang Berkeadilan

Riyono (1996) berpendapat bahwa kepuasan kerja merupakan perasaan pekerja atau karyawan yang berhubungan dengan pekerjaannya, yaitu dia merasa senang atau tidak senang, bangga atau jenuh, sebagai hasil dari penilaian individu bersangkutan terhadap pekerjaannya yang dirasa berkeadilan. Menurut Jewell dan Siegall (1989:45) penentu atau determinan utama dari kepuasan kerja terletak pada jumlah gaji absolut,

tetapi kepuasan kerja juga bergantung pada persepsi pekerja tentang pengupahan yang dirasakan berkeadilan. Arishanti dan Ritandiyono (2005) berpendapat bahwa terhadap hubungan yang signifikan antara persepsi karyawan terhadap keadilan dalam pemberian upah dengan kepuasan kerja pada lingkungannya bekerja.

Jika melihat peran yang harus diemban oleh akuntansi, maka memberi pengertian kepada kita bahwa dalam menyajikan informasi laporan keuangannya sudah harus memikirkan dampak dari apa yang disajikannya. Keputusan yang dihasilkannya akan berdampak pada kesejahteraan orang banyak. Ketika perlakuan akuntansi yang berpihak kepada buruh, semua kebijakan akuntansi dan manajemen akan berpihak kepada buruh, maka akan menutup peluang berkembangnya perilaku oportunistik manajemen yang cenderung mengutamakan kepentingan pribadi. Taktik untuk menangani pemecahan masalah akan sangat bergantung pada kearifan (*wisdoms*) dan tilikan (*insight*) yang terkandung dalam internalitas suatu organisasi maupun individu, Suwardjono (2005). Kearifan dan tilikan dari pihak pemilik perusahaan sangat besar pengaruhnya terhadap bagaimana perlakuan akuntansi imbalan kerja pada perusahaan yang diterapkan. Teori tradisional perusahaan menyatakan bahwa fungsi suatu perusahaan adalah untuk memaksimumkan tingkat hasil pengembalian investasi (*return on investment*) para pemilik bisnis, yaitu para *shareholder*. Sudah seharusnya tanggung jawab akuntansi tidak hanya terbatas atas pengelolaan dana ke dalam perusahaan kepada investor dan kreditor, tetapi meliputi dampak yang ditimbulkan oleh perusahaan terhadap buruhnya. Bentuk perhatian yang paling signifikan terhadap buruh adalah melalui imbalan kerja yang diberikan perusahaan.

Apabila dalam perlakuan akuntansi imbalan kerja PR XYZ tidak ditemukan pemenuhan akan kebutuhan-kebutuhan mendasar buruh sebagai manusia, misalnya: kebutuhan akan upah yang layak untuk hidup dan kehidupannya, jaminan akan kesehatan, jaminan tunjangan hari tua (pensiun), cuti sakit, cuti

hamil, pesangon pemutusan kontrak kerja, maka dikatakan Rawls bahwa perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diberikan oleh *owners* PR XYZ belum memberikan rasa keadilan kepada buruh.

Dalam prinsip keadilan Rawls juga dikenal prinsip *maximum minimorum*, yang secara substantif berlawanan dengan prinsip efisiensi dalam ekonomi. Prinsip *maximum minimorum* artinya bahwa dalam segala hal yang berhubungan dengan pemberian imbalan kerja, maka harus diberikan untuk semaksimal mungkin bagi golongan yang kurang beruntung (buruh). Di bidang mikro ekonomi, khususnya yang bersangkutan paut dengan kinerja perusahaan dikenal adanya prinsip efisiensi sumber daya yang terbatas, Posner, (1981:26).

Menurut prinsip efisiensi, para pemilik perusahaan akan memaksimalkan usahanya berdasarkan sumber daya yang tersedia untuk memaksimalkan keuntungannya sendiri. Dalam memberikan imbalan kerja kepada buruhnya pun, pemilik akan berusaha untuk mengeluarkan biaya tenaga kerja yang seminimal mungkin untuk menjaga stabilitas harga pokok penjualannya. Biaya tenaga kerja merupakan elemen terbesar dalam harga pokok produksi untuk perusahaan manufaktur, bahkan bukanlah suatu hal yang luar biasa jika gaji atau beban yang terkait dengan gaji setara dengan sepertiga dari pendapatan perusahaan, Waren *et al.* (2006:8). Hal inilah yang secara dominan akan mempengaruhi *ownwers* PR XYZ untuk berperilaku untuk meminimalkan biaya tenaga kerjanya agar bisa memberikan harga jual yang bisa bersaing. Elemen Prinsip efisiensi dalam ilmu ekonomi inilah yang bertolak belakang dengan keadilan pemberian imbalan kerja yang mengedepankan *maximum minimorum*.

Rawls (2006:35) memformulasikan *a Theory of Justice* yang menjelaskan teori keadilan sosial sebagai *the difference principle* dan *the principle of fair equality of opportunity*. Inti dari *the difference principle*, adalah bahwa perbedaan social dan ekonomis antara pekerja dan pemberi kerja harus diatur sedemikian rupa agar memberikan manfaat yang paling besar bagi golongan yang paling kurang beruntung (*the worths of*), yaitu pihak buruh.

Rawls berpendapat bahwa perlu ada keseimbangan antara kepentingan pribadi pemilik perusahaan dan kepentingan para buruh dalam memberikan imbalan kerja Darmodiharjo dan Shidarta (1996:159). Bagaimana ukuran dari keseimbangan itu harus diberikan, itulah yang disebut dengan keadilan. Keadilan pemberian imbalan kerja merupakan nilai yang tidak dapat ditawar-tawar karena hanya dengan keadilanlah ada jaminan stabilitas dalam siklus perusahaan. Akuntansi yang diterapkan perusahaan harus terbentuk sesuai dengan dasar pemahaman terhadap konsep-konsep akuntansi yang tentunya lebih didasarkan pada keadilan sosial John Rawls yang memihak kepada buruh sebagai golongan yang kurang beruntung.

Oleh karena pihak pemilik perusahaan juga merupakan manusia, dengan segala keterbatasan akan sifat manusiawinya, yang cenderung untuk bersikap egoistik dan mementingkan diri sendiri, maka menurut Rawls (2006:85), pemilik perusahaan harus kembali kepada Posisi Asli mereka untuk menemukan prinsip-prinsip keadilan yang benar. Posisi Asli (*original position*) ini adalah keadaan dimana manusia berhadapan dengan manusia lain sebagai manusia (Huijbers, 1988:197).

Posisi asli yang dimaksud oleh Rawls ini bersifat hipotesis sebagai abstraksi dari keyakinan etis masing-masing individu. Abstraksi ini juga harus dilandasi dengan kejujuran. Dengan bertolak dari posisi asli inilah, pihak pemilik PR XYZ (*owners*) akan dapat sampai pada suatu persetujuan asli (*original agreement*) tentang prinsip-prinsip keadilan, yang menyangkut pembagian hasil dari usaha PR XYZ kepada para buruhnya. Untuk mencapai posisi asli, maka pihak pemilik perusahaan (*owners*), harus me"manusia"kan dirinya sendiri terlebih dahulu ketika akan berhadapan dengan buruh dalam pemberian imbalan kerja. Sebab tanpa adanya hal tersebut, maka bisa dipastikan yang ada adalah kecenderungan untuk mementingkan dirinya sendiri dan berlaku oportunistik. Kacamata keadilan ini harus selalu dipakai sebagai pertimbangan moral pihak pemilik untuk memperlakukan pemberian imbalan kerja kepada buruhnya.

Rawls mengakui bahwa kecenderungan *owners* sebagai

manusia adalah untuk mementingkan diri sendiri, merupakan kendala utama dalam mencari prinsip-prinsip keadilan itu. Apabila ia dapat menempatkan diri pada posisi asli tersebut, maka akan sampai pada prinsip keadilan yang paling mendasar, yaitu :

1. Berdasarkan sistem menyeluruh tentang kebebasan-kebebasan dasar (*basic liberties*), setiap buruh di dalam perusahaan akan memperoleh hak yang sama. Prinsip keadilan ini menyangkut distribusi yang merata terhadap kebutuhan-kebutuhan primer, baik itu berupa hak kebendaan maupun hak-hak dasar lainnya. Artinya bahwa buruh harus mendapatkan kebutuhan misalnya: kebutuhan akan upah yang layak untuk hidup, jaminan akan kesehatan, jaminan tunjangan hari tua (pensiun), cuti sakit, cuti hamil, pesangon pemutusan kontrak kerja, dan hak-hak mendasar lainnya.
2. Untuk mengatur kesenjangan sosial dan ekonomi antara pemilik perusahaan dan buruh, maka harus diutamakan pada pemberian manfaat terbesar bagi mereka yang memiliki kedudukan kurang beruntung (*the worth of*), yaitu pihak buruh. Selain itu, untuk penempatan jabatan dan kedudukan terbuka untuk setiap orang berdasarkan persamaan kesempatan yang layak. Kesempatan yang sama berdasarkan kelayakan untuk menduduki jabatan, kekuasaan dalam perusahaan menganut prinsip perbedaan (*difference principle*).

5.4. Perjanjian Kerja, Program Imbalan Kerja, dan Akuntansi Imbalan Kerja

Sebuah perjanjian kerja yang dibuat merupakan kesepakatan perusahaan kepada para buruhnya akan besar upah dan imbalan kerja lain yang akan diterima pihak buruh (hak) dan apa yang harus dituntut perusahaan sebagai imbalannya oleh buruhnya (kewajiban). Perjanjian kerja ini akan mendasari penyusunan program imbalan kerja perusahaan yang akan diimplementasikan pada semua aktivitas perusahaan, termasuk di dalamnya praktek akuntansi. Praktek akuntansi imbalan kerja akan

mencerminkan perjanjian kerja.

Hak-hak buruh menyangkut imbalan kerja moneter akan terlihat jelas pada perlakuan akuntansinya. Penyusunan imbalan kerja yang berkeadilan bagi buruh (sebagai *the worths of*), harus mempertimbangkan prinsip moral dalam penyusunannya, selain juga kepatuhan akan Undang-Undang Ketenagakerjaan dan Peraturan Pemerintah lain tentang ketenagakerjaan.

Memang dengan sumber dayanya yang terbatas, penerapan prinsip efisiensi dalam ekonomi oleh perusahaan juga dapat diterima, sehingga dalam menetapkan perjanjian kerja juga didasarkan pada kemampuan finansial perusahaan. Tetapi selain prinsip efisiensi tersebut, perusahaan juga harus mempertimbangkan maximum minimorum, artinya kebijakan pemberian imbalan kerja harus berpihak kepada buruh sebagai *the worths of* (golongan yang tidak beruntung).

Dari sinilah pertimbangan moral (*moral reasoning*) dari pemilik (*owners*) pada saat menetapkan perjanjian kerja sangat dibutuhkan untuk menciptakan sinergi yang baik diantara dua prinsip yang saling bertentangan tersebut. Moral menjadi wasit dari pergumulan antara dua hal yang bertentangan tersebut, sehingga akan tercipta suatu keadilan dalam pemberian imbalan kerja. Tanpa moral yang baik dari pemilik, maka Undang-Undang yang sekomprensif seperti apapun tidak akan bisa melindungi hak-hak buruh dan praktek pemberian imbalan kerja yang berkeadilan tidak akan tercipta.

BAB VI KESIMPULAN DAN SARAN

6.1. Kesimpulan Penelitian

Setelah melakukan seluruh tahapan penelitian, dan setelah memaparkan hasil yang diperoleh di lapangan, ada beberapa hal yang merupakan simpulan dari penelitian kali ini yang dapat diambil oleh peneliti, yaitu: perlakuan akuntansi imbalan kerja yang diterapkan pada PR XYZ tidak berpedoman pada PSAK 24 Tahun 2004, karena dalam PR XYZ tidak terdapat program imbalan kerja yang bisa memberikan kepastian penerapan akuntansi imbalan kerja.

PR XYZ tidak melakukan pencatatan untuk setiap transaksi akuntansi pada PR XYZ dan pembukuan yang diterapkan memakai pembukuan tunggal (*single entries*), dan tidak berpedoman pada konsep pengakuan dan pengukuran Kieso *et al.* (2002:49), yang meliputi, asumsi dan prinsip-prinsip dasar akuntansi. Sehingga informasi yang disajikan tidak terdapat prinsip penandingan, prinsip biaya historis, prinsip pengakuan pendapatan, dan prinsip pengungkapan penuh. Pihak manajemen beralasan karena tidak adanya tenaga akuntansi yang melakukan, dan karena mereka “tidak membutuhkan”.

Karena tidak terdapat perlakuan akuntansi imbalan kerja, maka juga tidak ada produk Laporan Keuangan pada PR XYZ. Laporan Keuangan yang dibuat hanya “pesanan” ketika PR XYZ akan mengajukan kredit kepada pihak bank, atau keperluan yang lain. Satusatunya laporan posisi keuangan yang dibuat adalah Buku Keluar Masuk Kas, berisi pencatatan pengeluaran dan penerimaan kas yang terjadi selama satu periode. Tidak terdapat perjanjian kerja antara buruh dan pemilik perusahaan (*owners*), seperti yang disyaratkan oleh Undang-Undang Ketenagakerjaan No 13 Tahun 2003. Perjanjian kerja dilakukan dengan kesepakatan secara lisan akan jumlah gaji dan upah yang

dibayarkan, Tidak terdapat keadilan dalam pemberian imbalan kerja pada PR XYZ karena semua hak-hak mendasar buruh, seperti kebutuhan akan upah yang layak untuk hidup, jaminan akan kesehatan, jaminan tunjangan hari tua (pensiun), cuti sakit, cuti hamil, pesangon pemutusan kontrak kerja, tidak terakomodasi melalui perjanjian kerja tersebut.

Perjanjian kerja merupakan “janji” yang harus ditepati, dan memperlihatkan dampak finansial atas setiap janji fasilitas kesejahteraan kepada karyawan. Terdapat indikasi bahwa PR X tidak membuat perjanjian kerja dengan alasan agar terkesan tidak memberikan “janji” kepada buruhnya, sehingga tidak ada kewajiban yang harus diberikan. Dengan tidak terdapatnya perjanjian kerja, maka tidak terdapat program imbalan kerja yang bias diimplementasikan pada perlakuan akuntansi imbalan kerja.

Dalam usaha untuk memperjuangkan nasibnya akan upah yang berkeadilan, para buruh masih terbelenggu dengan budaya patrimonial, yang umumnya dianut oleh kaum marjinal. Setiawan dalam Yuhertiana (2004) yang menyatakan bahwa budaya masyarakat di Indonesia adalah masyarakat *patrimonial*, dimana jabatan dan perilaku dalam keseluruhan hirarki birokrasi lebih didasarkan pada hubungan familiar, hubungan pribadi dan hubungan bapak-anak buah (*patron-client*). Perhatian yang diberikan pada anak buah bersifat pemenuhan aspek kebutuhan sosial, material, spiritual, dan emosional. Anak buah memperoleh perlindungan itu dengan segala loyalitasnya dan sukarela akan memenuhi perintah pimpinan, yaitu berusaha untuk menyenangkannya.

6.1. Saran Penelitian

Pada penelitian perlakuan akuntansi imbalan kerja pada PR XYZ kali ini, peneliti bisa memberikan saran, diantaranya: perlunya atmosfir moral dalam pertimbangan perusahaan dalam membuat program imbalan kerja. Setiap tindakan dalam akuntansi (imbalan kerja) harus selalu memnuhi dimensi moralitas, dengan demikian menjadi agenda penting dalam penuntasan proses menuju kesadaran untuk selalu bertindak dan

berperilaku etis (Ludigdo, 2007:119). Dalam Mempertimbangkan pemberian imbalan kerja kepada buruh, perusahaan tidak boleh hanya melihat dari atmosfir biaya (uang) semata, tetapi dimensi moral harus lebih diutamakan.

Perlunya dibuat perjanjian kontrak kerja antara buruh dan pemberi kerja (*owners*), sehingga hak-hak dan kewajiban-kewajiban kedua belah pihak dapat terbaca dengan jelas. Perjanjian kerja merupakan “janji” perusahaan kepada buruh yang harus ditepati, sehingga program imbalan kerja bisa dibuat untuk kemudian dapat diimplementasikan pada perlakuan akuntansi imbalan kerja.

Pihak pemerintah (khususnya melalui Departemen Sosial dan Tenaga kerja) perlu lebih aktif lagi untuk menjadi “polisi” dalam menegakkan penerapan UU No 13 tahun 2003, sehingga buruh sebagai golongan yang kurang beruntung (*the worths of*) dapat terlindungi. Perlu dicontoh seperti yang dilakukan DJBC yang begitu ketat mengawasi pembelian dan pemakaian pita cukai mereka, dan memberikan sanksi yang tegas dan jelas bagi penyalahgunaan pita cukai, seperti yang terjadi pada kota Malang.

Walaupun secara akuntabilitas internal sudah terpenuhi akutabilitasnya, tetapi hendaknya perusahaan perlu melakukan *restatement* atas laporan pembukuan terdahulu, dan segera membuat laporan keuangan sesuai dengan SAK, demi terpenuhinya akuntabilitas atas laporan keuangan yang dibuatnya untuk pihak eksternal. Dengan membuat laporan keuangan yang dibuat mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan, dan tidak dibuat seperlunya saja, maka pihak eksternal akan memperoleh informasi akuntansi yang handal, dan terpenuhinya semua asumsi-asumsi dan prinsip-prinsip akuntansi. Hal ini akan menguntungkan perusahaan, baik secara internal maupun eksternal.

DAFTAR PUSTAKA

- Albrecht, S.W. 1992. *Ethical Issues in the Practice of Accounting*. South- Western Publishing Co. Ohio.
- Amirin, T.M. 1995. *Pokok-Pokok Teori Sistem*. Rajawali Pers. Jakarta.
- Anonimous. 2006. *Persaingan Industri Rokok di Indonesia*. *Media Indonesia*. 11 Desember.
- Ardiana, P.1995. Keadilan, Kepuasan, dan Kinerja Karyawan. *Laporan Internship*. PPSUGM. Yogyakarta.
- Arishanti, K.I. dan Ritandiyono. 2005. Persepsi Karyawan terhadap Keadilan dalam Pemberian Upah dengan Kepuasan Kerja. *Proceeding*, Diseminarkan dalam Seminar Nasional PESAT. Universitas Gunadarma. Jakarta.
- Arnold. J.P. 1999. From the Union Hall, A Labour Critique of the New Manufacturing and Accounting Regimes. *Critical Perspective on Accounting Journal*. pp 399-423.
- As'ad, M. 1984. *Psikologi Industri (Edisi Revisi) Seri Ilmu Sumber Daya Manusia*. Liberty. Yogyakarta.
- Baker, C.R. and Hayes, R.S. 1995. The Negative Effect of an Accounting Standart on Employee Welfare. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*. Vol 8 No 3 pp12-33.
- Belkoui, A.R. 2000. *Teori Akuntansi*. Edisi 1. Salemba Empat. Jakarta.
- Bernardi, K.M. 2009. Faktor Faktor yang Mempengaruhi Luas Pengungkapan dan Implikasinya terhadap Asimetri Informasi (Studi pada Perusahaan-Perusahaan yang *go public* di Bursa Efek Indonesia). *Thesis*. Universitas Brawijaya Malang. tidak dipublikasikan.
- Biro Pusat Statistik Indonesia.2010. <http://www.datastatistikindonesia.c>

- om/content/view/801/801/1/3/
- Bogdan, R.C. dan Biklen, S.K. 1982. *Qualitative Research for Education: An Introduction to Theory and Methods*. Boston: Allyn and Bacon, Inc., Boston.
- Brown, J. 2000. Labor Perspectives on Accounting and industrial Relations: A Historical and Comparative Review. *Labor Studies Journal*.
- Budiono, A.R.S dan Fadly, M. 1996. Kendala Penegakan Hukum Perburuhan Bidang Kesehatan Kerja. *Penerbit Lemlit Unibraw*. Malang.
- Bungin, B. 2003. *Metodologi Penelitian Kualitatif, Aktualisasi Metodologis ke Arah Ragam Varian Kontemporer*. PT RajaGrafindo Persada. Jakarta.
- Coulson, D.R. 1992. *Ethical Issues for Accountants in Industry*. South-Western Publishing Co. Ohio.
- D "Art, D. and Turner, T. 2006. Profit Sharing and Employee Share Ownership in Ireland : A New Departure?. *Economic and Industrial Democracy Journal*. Vol. 27(4): 543-564.
- Darmodiharjo, Darji. 1995. *Pokok-Pokok Filsafat Hukum*. Gramedia Pustaka Utama. Jakarta.
- Dertouzos, M.L., Lester, R.X. & Solo, R.M., 1989. *Made in America : Regaining the Productive Edge*. Cambridge, MA : The MIT Press. USA.
- Dessler, G. 1995. *Personal Management*. terjemahan Agus Dharma. Edisi Ketiga. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Djumiadji, F.X. 2006. *Perjanjian Kerja*, Edisi Revisi. Sinar Grafika. Jakarta.
- Easterbrook, F.H. 1989. The Inevitability of Law and Economy. *Legal Education Review*. Vol. 1. No 1, p.3.
- Emerzon, Joni. 2007. *Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance: Paradigma Baru dalam Praktek Bisnis Indonesia*. Genta Press. Yogyakarta.
- Fanani, A.Z. 2007. *Teori Keadilan dalam Perspektif Filsafat Hukum dan Islam*. Artikel Yang tidak Dipublikasikan. Program Doktor Ilmu Hukum UII. Yogyakarta.

- Faz, A.T. 2007. *Titik Ba: Paradigma Revolusioner dalam Kehidupan dan Pembelajaran*. Mizan Pustaka. Bandung.
- Fitriana, R. Bisnis Indonesia, Senin, 24 Mei 2010.
- Francis, Jere. R. 1990. After Virtue? Accounting a Moral Discourse Practice, *Accounting, Auditing, and Accountability Journal* .3 (3); 5-17.
- Friedrich, C.J. 2004. *Filsafat Hukum Perspektif Historis*. Nuansa dan Nusamedia. Bandung.
- Gladylasary, A. 2007. Penerapan PSAK No 24 Tentang Akuntansi Imbalan Kerja dan Undang-Undang No 23 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan Pada PT X. Universitas Airlangga. Surabaya.
- Govindarajan, S.J.K. 1993. *Strategic Cost Management: The New Tool for Competitive Advantage*. The Free Press. New York.
- Handoko, T.H. 1999. *Manajemen Sumber daya Manusia (Dasar dan Kunci Keberhasilan)*, Edisi Kedua. BPFE. Yogyakarta.
- Handoko, T.H. 2001. *Manajemen Personalia dan Sumber Daya Manusia*. BPFE. Yogyakarta.
- Heffey, Petter. 2002. *"Principles of Contract Law"* Thomson Legal and Regulatory Limited. Sydney.
- Hidayah, K. 2001. Akuntansi Sumber Daya Manusia: Pengukuran dan Pengakuan Sumber Daya Manusia sebagai Aset Organisasi dengan Model Kompensasi. *Jurnal Optimum*. Vol.2 No 1, September.
- Holstein, J.A. dan Gubrium, J.F. 1994. Phenomenology, Ethnometodology and Interpretative Practice. *Thousands Oak. Sage Publications*.
- Huijbers, T. 1995. *Filsafat Hukum dalam Lintasan Sejarah*. Cetakan VIII. Kanisius. Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. *Standar Akuntansi Keuangan 2004*. Salemba Empat. Jakarta.
- Ikhsan, A dan Ishak, M. 2005. *Akuntansi Keperilakuan*. Salemba Empat. Jakarta
- Istibsyaroh. 2004. *Hak-Hak Perempuan Relasi Gender Menurut*

- Tafsir Al-Sya'rawi*. Teraju. Jakarta.
- Jawa Pos. 2007. Kenaikan Target Cukai Rokok. Jawa Pos. 11 Januari 2007, h.1.
- Jewell, I.N. dan Siegall, M. 1989. *Psikologi Industri: Organisasi Modern*, Edisi Kedua. Penerbit ARCAN. Jakarta.
- Johnson, H.T. 1992. *Relevance Regained: From Top-Down Control to Bottom-Up Empowerment*. The Free Press. New York.
- Juwita, R. 2005. *Analisis Pengaruh Undereducation terhadap Pendapatan Tenaga Kerja Sektoral di Kota Palembang*. Kajian Ekonomi PPS Universitas Sriwijaya. Vol 4 No 2. hal 166-181.
- Katjasungkana, N. 1995. Reformasi Hukum Ketenagakerjaan Bagi Tenaga Kerja Perempuan : Suatu Pokok Pikiran, Makalah untuk Lokakarya Nasional Tenaga Kerja Wanita: Perlindungan Sosial Menuju Kemitrasejajaran Wanita dan Pria. diselenggarakan oleh Forum Komunikasi Ormas/LSM untuk Perempuan dengan YPP dan APPI di Malang. tanggal 3-4 Juli 1995.
- Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi No. 35 Tahun 1979 Tentang Susunan Lembaga Tripartit.
- Keputusan Menteri Tenaga Kerja No 226/Men/2000 Tentang Upah Minimum.
- Kertajaya, H., Wibowo, A.S. dan Elisawati, V. 2001. *36 Kasus Pemasaran Asli Indonesia*. Elex Media Komputindo. Jakarta.
- Kieso, Donald E, et al., 2002. *Akuntansi Intermediate*, Jilid Satu, Edisi Kesepuluh. Penerbit Erlangga. Jakarta.
- Kirk, J & Miller. M.L. 1986. *Reliability and Validity in Qualitative Research*. Vol 1. Beverly Hills: Sage Publication.
- Kristiyanto, A. 2000. Pengaruh Persepsi Keadilan Kompensasi dan Kepuasan Kompensasi terhadap Kinerja karyawan (Studi pada PT H.M. Sampoerna Tbk Malang). *Pasca Sarjana Unibraw*. Malang.
- Lincoln, Y.S. dan Egon, G.G. 1985. *Naturalistic Inquiry*. Beverly Hills: Sage Publications.
- Lofland, J. dan Hofland, L.H. 1984. *Analyzing Social Settings: A Guide to Qualitative Observation and Analysis*, Belmont, Cal.: Wadsworth Publishing Company.
- Lovell, A. 1999. Moral Reasoning and Moral Atmosphere in the Domain Of Accounting. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*. Vol 8 No 4 pp 60-80.
- Ludigdo, U. 2004. *Analisis Strukturasi atas Praktik Etika di Kantor Akuntan Publik, Ringkasan Proposal Disertasi pada Program Doktor Ilmu Ekonomi Universitas Brawijaya*, untuk dipresentasikan pada Simposium Nasional Akuntansi VII di Denpasar.
- Ludigdo, U. 2004. Mengembangkan Pendidikan Akuntansi Berbasis *IESQ* untuk Meningkatkan Perilaku Etis Akuntan. *Jurnal TEMA*. Vol 5 No 2: 134-147.
- Ludigdo, U. 2007. *Paradoks Etika Akuntan*, Penerbit Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Ludigdo, U. 2008. Penggalan Bahan dan Penemuan Alur Cerita. Dua Episode dalam (Sebuah) Pentas Riset Kualitatif Norm Positivistik. *The Third Postgraduate Consortium on Accounting. Brawijaya University*.
- Luthans, F. 1995. *Organizational Behaviour*. seventh editions. Mc. Graw-Hill Inc.,
- Mahmudi, M. 2005. *Manajemen Kinerja*. Yayasan Andi. Yogyakarta.
- Manullang, M. 1981. *Manajemen Personalia*. Penerbit Ghalia Indonesia, Jakarta.
- Manullang, S. 1995. *Pokok-Pokok Hukum Ketenagakerjaan di Indonesia*, Cetakan kedua. Penerbit Rhineka Cipta. Jakarta.
- Mathis, R.L. and Jackson, J.H. 2000. *Human Resources Management*, Ninth Edition. South-Western College Publishing Company. Cincinnati, Ohio.
- Mc Connel, R.C. and Brue, L.S. 1995. *Contemporary Labor Economics*. Fourth Editions. Mc Graw Hills Inc. New York.

- Merriam, S.B. and Associates. 2002. *Qualitative Research in Practice*, Jossey Bass. San Francisco.
- Moleong, L.J. 2005. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. PT Remaja Rosdakarya. Bandung.
- Mondy, R.W. and Noe, R.M. 1993. *Human Resource Management*, Sixth Editions. Allyn & Bacon Inc., USA.
- Muhadjir, N. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Edisi IV. Penerbit Rake Sarasin. Yogyakarta.
- Mumtaz, A. 1994. Masalah-Masalah Teori politik Islam. Penerbit Mizan. Bandung.
- Munandar, S. 2001. *Psikologi Industri dan Organisasi*. UI Press. Jakarta.
- Munir. 1989. Pengorganisasian Buruh Perempuan: Analisa Masalah dan Pengalaman Empirik. *Sebuah Makalah yang disampaikan pada Seminar Komisi Hukum Nasional, Malang*.
- Nonet, P. dan Selznik, P. 1978. *Law & Society in Transition: Toward Responsive Law*. Harper Torch Books, Inc.,
- Noor, V.L. 2007. Pelaksanaan Kebijakan Upah Minimum Kota Berdasarkan Kebutuhan Hidup Layak Bagi Kesejahteraan Buruh. *Unibraw. Malang*
- Nurkolis, B. 2007. Dilema Etika dalam Akuntansi (Studi Kasus pada PDAM X) Laporan Studi Kasus. *Tesis*. Universitas Brawijaya. Malang. tidak dipublikasikan.
- Ogden. G.S. 1995. Profit Sharing and Organizational Change—Attempts to Promote Commitment in the Newly Privatized Water Industry in England and Wales. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal*. Vol 8 No 4 p 23-47.
- Patton, M.Q. 2006. *Metode Evaluasi Kualitatif*. Pustaka Pelajar. Yogyakarta.
- Peraturan Menteri Tenaga Kerja No.1/MEN/1999 tentang Upah Minimum
- Posner, A.R. 1977. *Economic Analysis of Law*. Little Brown and Company. Boston and Toronto.
- Posner, R.A. 1981. *Economic Analysis of Law*. Wolters Kluwer

- Company. New York.
- Putro, E. 2009. Keadilan dan Kelayakan dalam Sistem Pengupahan. *Thesis*, Universitas Islam Indonesia. Yogyakarta.
- Rawls, J. 2006. *A Theory of Justice*. London: Oxford University Press. 1973, diterjemahkan dalam Bahasa Indonesia oleh Uzair Fauzan dan Heru Prasetyo. *Teori Keadilan*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar. 2006.
- Ricahardson, V.J. 2000. Information Asymmetry and Earnings Management, Some Evidence. *Review of Quantitative Finance and Accounting* 5(4): 325-347.
- Riyono, B. 1996. Peranan Orientasi Nilai Budaya pada Kepuasan Kerja. *Jurnal Pemikiran dan Penelitian Psikologi*. Vol 1. h 65-75.
- Robbins, S. 1984. *Perilaku Organisasi: Konsep, Kontroversi dan Aplikasi*, Alih Bahasa: Hadyana Pujaatmaka. PT Prenhalindo. Jakarta
- Scahcter, M. 2000. When Accountability Fails, A Framework for Diagnosis and Action. *Institute on Governance. Canada*.
- Scott, T.W. 1994. Incentives and Disincentives for Financial Disclosure. Voluntary Disclosure of Defined Benefit Pension Plan Information by Canadian Firms. *The Accounting Review*.
- Sharrock, W. and Anderson, B. 1986. *The Ethnomethodologist*. Chichester, Eng: Ellis Horwood.
- Simamora, H. 1997. *Manajemen Sumber Daya Manusia*. Edisi ke-2. BP-STIE YKPN. Yogyakarta.
- Simanjuntak, J.P. 1985. *Pengantar Ekonomi Sumber Daya Manusia*. LPFE-UI, Jakarta.
- Siswanto. 2001. Pengaruh Kompensasi terhadap Motivasi Kerja dan dampaknya terhadap Kinerja Dosen pada Dosen Fakultas Ekonomi Sebuah PTS di Kediri.
- Soepomo, I. 1985. *Pengantar Hukum Perburuhan*. Cetakan ke-7. Penerbit Djambatan. Jakarta.
- Spradley, J.P. 1997. *Metode Etnografi*. Tiara Wacana. Yogyakarta.

- Streeck, W. , 1992. *Social Institutions and Economic Performance: Studies of Industrial Relations in Advanced Capitalist Economies*. Sage Publications. London.
- Sukarna. 1975, *Prinsip - Prinsip Usaha Perusahaan*. Penerbit Alumni. Bandung.
- Sumargonugroho, T. 1984. *Sistem Intervensi Kesejahteraan Sosial*. PT Hamindito, Yogyakarta.
- Sutrisno. 1996. Analisis Lingkungan Kerja dan Sistem Imbalan serta Pengaruhnya Terhadap Prestasi Kerja.
- Syafaat, R. 2006. Makalah Rekonstruksi Hukum Pengupahan. *Disampaikan dalam Seminar Nasional "Rekonstruksi Sistem Pengupahan Nasional, Regional, dan Sektoral"*. Malang.
- Syafaat, *R.et.al.* 2006 Laporan Hasil Penelitian Program Hibah Kompetisi A2. FH-UB. "Dinamika Gerakan Buruh dalam Melakukan Advokasi Hak-Hak Dasar Buruh. Penerbitan FH Unibraw. Malang.
- Tim Penulis Modul FISIP-UI. 1988. *Materi Pokok Psikologi Industri*. PT Karunika. Jakarta.
- Triyuwono, I. 2002. Strategi Pendidikan Etika Bisnis dan Profesi pada Pendidikan Akuntansi. *Jurnal TEMA*. Vol 2 No 2: 85-90.
- Triyuwono, I. 2006. *Perspektif, Metodologi, dan Teori akuntansi Syari'ah*. PT Rajagrafindo Persada. Jakarta.
- Undang-Undang Dasar Tahun 1945. Undang-Undang No 13 Tahun 2003 Tentang Ketenagakerjaan. Undang-Undang No 6 Tahun 1974 tentang Ketentuan Pokok Kesejahteraan Sosial.
- Velasques, M.G. 2005. *Etika Bisnis, Konsep, dan Kasus* Edisi 5. Penerbit ANDI. Yogyakarta.
- Wagman, J. dan Young, C. 2007. New Reality in Employee Benefits Accounting Standards. *Global Vision Local Wisdom*.
- Warren, *et.al.* 2006. *Pengantar Akuntansi*, Edisi 21. Penerbit

- Salemba Empat. Jakarta.
- White, L.P. and Lam, L. 2000. A Proposed Infrastructural Model for Establishment of Organizational Ethical System. *Journal of Business Ethics*. Netherlands.
- Widianingsih, P.L. 2007. Refleksi Kesadaran Tanggung Jawab Hukum Akuntan Publik pada Sebuah Akuntan Publik dalam Perspektif Gender, *tesis*, Program Pasca Sarjana Universitas Brawijaya (tidak dipublikasikan).
- Yayasan Lembaga Bantuan Hukum Indonesia (YLBHI). 1998. *Pokok-Pokok Piki ran tentang Reformasi Politik Perburuhan Nasional*. YLBHI. Jakarta.
- Yin, R.K. 2002. Studi Kasus, Desain dan Metode. Edisi Revisi, terjemahan. PT Raja Grafindo Persada. Jakarta.
- Yuhertiana, I. 2004. Kapasitas Individu dalam Dimensi Budaya, Keberadaan Tekanan Sosial dan Keterkaitannya dengan Budgetary Slack. *SNA Denpasar*.
- Yuswadi, H. 2000. *Pengumpulan Data di Daerah Perlawanan Petani, Sebuah Pengalaman Lapangan dari Jember*. PT Raja Grafindo Persada, Jakarta.

Adanya literasi dalam masyarakat akan membawa dampak keadilan dan pemerataan. Oleh karena itu, literasi perlu menjadi perhatian pemerintah karena literasi adalah acuan untuk mengukur literasi masyarakat yang menggambarkan masyarakat yang maju dan dituntut untuk dapat membaca, memahami, dan menggunakan informasi.

Peran pemerintah dalam literasi akan sangat berpengaruh pada masyarakat yang literasi. Oleh karena itu, literasi akan sangat berpengaruh terhadap masyarakat yang literasi. Oleh karena itu, literasi akan sangat berpengaruh terhadap masyarakat yang literasi. Oleh karena itu, literasi akan sangat berpengaruh terhadap masyarakat yang literasi.

Berikut adalah beberapa contoh literasi yang dapat digunakan sebagai referensi untuk meningkatkan literasi masyarakat. Adapun literasi yang dapat digunakan sebagai referensi untuk meningkatkan literasi masyarakat.



Penerbit Liris

Anggota IKAPI Jawa Timur
No. 933/1764

ISBN 978-979-31-1

