

# PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, PROFITABILITAS, DAN UMUR PERUSAHAAN TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA

Linda Santioso

Adeline Alverianti

Andreas Bambang Daryatno

Fakultas Ekonomi Universitas Tarumanagara

[linda.santioso@gmail.com](mailto:linda.santioso@gmail.com)

## ABSTRACT

*The purpose of this research was to obtain empirical evidence about the mean difference of Human Resource Accounting (HRA) disclosure in financial and nonfinancial sector, and the effect of firm's size, profitability, and firm's age to HRA disclosure in financial and nonfinancial sector that listed on the Indonesia Stock Exchange in 2013-2014. This research used a sample of 283 companies which had been selected using purposive sampling method. The data that were used were secondary data in financial statement and annual report of each company. The statistical method which was used to test the hypothesis was independent samples t-test and multiple linear regression model. The result showed that there is the mean difference of Human Resource Accounting (HRA) disclosure in financial and nonfinancial sector, and that the firm's size had significant effect on HRA disclosure, while profitability and firm's age had no significant effect on HRA disclosure.*

**Keywords:** *firm's size, profitability, firm's age, human resource accounting disclosure*

## ABSTRAK

Tujuan penelitian adalah untuk membuktikan secara empiris perbedaan rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia (ASDM) pada perusahaan *financial* dan *nonfinancial*, dan pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, dan umur perusahaan terhadap pengungkapan ASDM pada perusahaan *financial* dan *nonfinancial* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2014. Penelitian ini menggunakan sampel 283 perusahaan yang telah diseleksi dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang digunakan adalah data sekunder yaitu berupa laporan keuangan dan laporan tahunan yang telah diaudit. Metode statistik yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian adalah model regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan ASDM, sedangkan profitabilitas dan umur perusahaan tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan ASDM.

**Kata Kunci:** ukuran perusahaan, profitabilitas, umur perusahaan, pengungkapan akuntansi sumber daya manusia

## PENDAHULUAN

Saat ini era globalisasi terus berkembang dengan pesat, yang ditandai dengan maraknya perdagangan bebas, semakin ketatnya persaingan pasar, dan perkembangan teknologi. Ini menandakan bahwa jika suatu perusahaan ingin tetap bertahan hidup, maka ia harus beradaptasi dengan kondisi globalisasi tersebut. Iklim globalisasi saat ini juga mengarahkan transisi ekonomi ke *knowledge-based economy* dan *service-based intensive economy*. Pernyataan ini diperkuat oleh Lee dan Siddiq (2012) yang mengatakan, “*This change has gradually transformed the traditional production or industrial-driven economy to a knowledge-based and service-based intensive economy.*”

*Traditional production* atau *industrial-driven economy* pastinya lebih mengutamakan aset fisik, yaitu persediaan bahan baku, mesin, peralatan pabrik, dan sebagainya. Sebaliknya, *knowledge-based* dan *service-based intensive economy* lebih mengutamakan aset nonfisik, yang berhubungan dengan pengetahuan, keahlian, dan kinerja karyawan. Perusahaan yang menerapkan *knowledge-based* dan *service-based intensive economy* ini adalah perusahaan yang menjadikan karyawan atau sumber daya manusia sebagai inti bisnis dan nilai tambah perusahaannya.

Oleh karena itu, muncullah *Human Resource Accounting* (HRA) yang merupakan proses untuk mengidentifikasi dan mengukur data yang berkaitan dengan sumber daya manusia suatu perusahaan dan melaporkannya kepada pihak yang berkepentingan. Menurut Lee dan Siddiq (2012), perkembangan konsep pencatatan *human value* dalam laporan tahunan sangat bergantung pada penerimaan konsep di antara semua pemangku kepentingan perusahaan, yang membutuhkan kesadaran di antara pengguna dan penyedia terkait dengan manfaat dan signifikansi konsep pengungkapan sumber daya manusia. Semakin tinggi tingkat kesadaran dalam menerima konsep *human value* di antara para pemangku kepentingan dalam perusahaan, maka semakin tinggi kemungkinan perusahaan mengungkapkan sumber daya manusia yang dimilikinya pada laporan tahunan.

Di negara maju ditemukan banyak perusahaan yang telah melaporkan aspek HRA dalam laporan tahunannya. Namun di negara berkembang, pelaporan aspek HRA adalah konsep yang sangat baru (Mamun, 2009). Pernyataan ini

juga didukung oleh pendapat Widodo (2014) yang menyatakan bahwa bagi negara berkembang seperti Indonesia, aspek pelaporan akuntansi sumber daya manusia adalah konsep yang sangat baru.

Beberapa penelitian sebelumnya telah menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dan membuktikan hasil penelitian yang berbeda. Beberapa faktor yang dianggap dapat berpengaruh pada pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dan akan dibahas dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan, profitabilitas, dan umur perusahaan. Mengacu pada penelitian Widodo (2014), ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya perusahaan yang diteliti berdasarkan pada total aset. Profitabilitas merupakan tingkat laba bersih yang dimiliki perusahaan dari penjualan bersihnya. Mengacu pada penelitian Mamun (2009), umur perusahaan merupakan berapa lama perusahaan telah terdaftar sebagai perusahaan publik. Penelitian-penelitian sebelumnya telah menguji pengaruh ketiga faktor tersebut terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Namun terdapat perbedaan hasil penelitian terdahulu terhadap ketiga variabel ini, ada penelitian yang mendukung dan menentang faktor-faktor tersebut untuk dapat berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

Dengan latar belakang masih sedikitnya penelitian tentang pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di Indonesia serta adanya perbedaan dalam beberapa penelitian sebelumnya, maka menarik perhatian peneliti untuk meneliti kembali apakah: (1) Terdapat perbedaan rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan *financial* dan *nonfinancial* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2014; (2) Terdapat pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas dan umur perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan *financial* dan *nonfinancial* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013-2014.

## TINJAUAN PUSTAKA

### *Public Interest Theory*

Regulator melakukan yang terbaik dalam meregulasi sedemikian rupa untuk memaksimalkan kesejahteraan masyarakat. Konsekuensinya regulasi dipandang sebagai *trade off* di antara

biaya regulasi dan manfaat sosialnya dalam bentuk peningkatan beroperasinya pasar, yang mencerminkan terjadinya permasalahan dalam implementasi regulasi yang ideal. Dikarenakan oleh sifat kompleks dari regulasi dan sulitnya legislator untuk memantau apakah regulator melaksanakan pekerjaannya dengan baik, maka akan membuka kemungkinan bahwa agen regulator bekerja atau beroperasi sesuai dengan kepentingannya dan tidak bertindak atas nama kepentingan umum.

Teori ini berkaitan dengan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, dalam hal ini pengungkapan akuntansi sumber daya manusia belum diatur pada regulasi pelaporan wajib. Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia termasuk dalam pengungkapan sukarela, sehingga tidak semua organisasi melakukan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *Stakeholder* yang ingin mendapatkan informasi mengenai sumber daya manusia akan membutuhkan regulasi yang mengatur pengungkapan tersebut (Widodo, 2014).

### **Resource Based Theory**

*Resource Based Theory* (RBT) adalah suatu pemikiran yang berkembang dalam teori manajemen strategis dan keunggulan kompetitif perusahaan yang meyakini bahwa perusahaan akan mencapai keunggulan apabila memiliki sumber daya yang unggul (Solikhah, Rohman, dan Meiranto, 2010). Bidang penelitian yang terkait dengan RBT, termasuk semua model dan kontribusi penelitian manajemen strategis, menjelaskan dan menyimpulkan bahwa keberhasilan kompetitif suatu perusahaan dikarenakan oleh adanya *unique firm-specific resources* (Nothnagel, 2007: 20).

Suatu sumber daya yang potensial seharusnya menarik, berharga, langka, unik, tidak dapat ditiru, tidak dapat diperdagangkan, tidak dapat dipindahkan, dan tidak dapat digantikan (Nothnagel, 2007: 27). Contoh aset yang paling spesifik dan tidak dapat diduplikasi yaitu karyawan perusahaan, yang mana pengetahuan yang dimiliki merupakan kelebihan mereka. Ini dapat menjelaskan mengapa beberapa perusahaan lebih produktif dibandingkan yang lain. Berdasarkan pendekatan *resource based theory* dapat disimpulkan bahwa perusahaan harus memanfaatkan sumber daya yang dimiliki, hal ini akan mendorong perusahaan untuk melaporkannya.

### **Stakeholders Theory**

Teori *stakeholder* mempertimbangkan posisi para *stakeholder* yang dianggap *powerfull*. Kelompok *stakeholder* inilah yang menjadi pertimbangan utama bagi perusahaan dalam mengungkapkan dan / atau tidak mengungkapkan suatu informasi dalam laporan keuangan (Ulum, Gozhali, dan Chariri, 2008). Dalam konteks ini, para *stakeholder* memiliki kewenangan untuk mempengaruhi manajemen dalam proses pemanfaatan seluruh potensi yang dimiliki oleh organisasi. Oleh karena itu, hanya dengan pengelolaan yang baik dan maksimal atas seluruh potensi inilah organisasi akan dapat menciptakan *value added* untuk kemudian mendorong kinerja keuangan dan nilai perusahaan yang merupakan orientasi para *stakeholder* dalam mengintervensi manajemen.

Okpala dan Chidi (2010) menguji relevansi *human capital accounting* dalam mengambil keputusan untuk investasi saham di Nigeria dan berpendapat bahwa keberhasilan perusahaan terletak pada kemampuan dan pengetahuan dari orang-orang dalam perusahaan yang dapat dengan mudah beradaptasi dengan perubahan teknologi dan mengelola organisasi untuk mencapai tujuan organisasi tersebut. Mereka menjelaskan bahwa fungsi *human capital accounting* adalah untuk menyediakan informasi yang memberikan kesempatan bagi investor untuk mengevaluasi dan memahami perusahaan secara keseluruhan.

### **Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia**

Definisi *Human Resource Accounting* (HRA) adalah pengukuran dan pelaporan dari biaya yang terjadi untuk merekrut, menyewa, melatih dan mengembangkan karyawan dan nilai ekonomisnya ke dalam organisasi. Hal ini yang mempengaruhi penilaian biaya dan *value of the people* sebagai sumber daya organisasi (Aquinas, 2006: 153). Menurut Ripoll dan Labatut dalam Mamun (2009), terdapat dua alasan untuk memasukkan sumber daya manusia dalam akuntansi. Pertama, orang merupakan sumber daya yang berharga bagi perusahaan selama mereka menyediakan jasa yang dapat dikuantifikasi. Kedua, *the value of a person* sebagai sumber daya tergantung pada bagaimana dia dipekerjakan, sehingga *management style* juga akan mempengaruhi nilai sumber daya manusia.

Barney dalam Widodo (2014) mengatakan bahwa akuntansi sumber daya manusia telah membantu dalam memecahkan sebagian besar masalah yang terkait dengan pegawai dalam

perusahaan. Pegawai perusahaan memegang peranan penting dalam menjalankan kegiatan operasi perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa keberlangsungan hidup perusahaan tergantung pada pegawai atau sumber daya manusia yang ada di perusahaan tersebut. Oleh karena itu, Enyi dan Akindehinde (2014) menyimpulkan bahwa ada kebutuhan untuk menghargai aset manusia dan mencerminkan nilai tersebut dalam laporan keuangan seperti aktiva tak berwujud lainnya.

### **Perspektif business resources**

Menurut Michael (2013), ada beberapa teori terdapat dalam ilmu manajemen yang menekankan relevansi sumber daya manusia. Satu dari beberapa teori tersebut adalah 4S, yang terdiri dari *skills, surroundings, suppliers, dan system*. Juga terdapat 6M yaitu *men, money, market, methods, machines, dan materials*. Terdapat pula 8P, yang menyatakan sumber daya bisnis terdiri dari *people, process, policies, procedures, price, promotions, place/plants, dan products*. Tiga perspektif dalam business resources (4S, 6M dan 8P) semuanya dimulai dari faktor umum (*skills, men dan people*) yang adalah sumber daya manusia. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa konsep ini menunjukkan pentingnya sumber daya manusia dalam perusahaan.

### **Tipe Industri**

Tipe industri dalam Bursa Efek Indonesia terdiri dari 3 sektor, yaitu sektor utama (industri penghasil bahan baku) yang terbagi menjadi sektor pertanian dan sektor pertambangan, sektor kedua (industri manufaktur) yang terbagi menjadi sektor industri dasar dan kimia, sektor aneka industri, dan sektor industri barang konsumsi, dan sektor ketiga (industri jasa) yang terbagi menjadi sektor properti dan *real estate*, sektor infrastruktur, utilitas dan transportasi, sektor keuangan, dan sektor perdagangan, jasa, dan investasi. Berdasarkan penelitian Mamun (2009), tipe industri terbagi menjadi *financial sector* dan *nonfinancial sector*. Penelitian tersebut membuktikan bahwa terdapat perbedaan yang signifikan antara rata-rata *financial sector* dan *nonfinancial sector* terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Menurut Bhuiyan dan Biswas (2007), bahwa perusahaan *financial sector* membuat pengungkapan tata kelola perusahaan yang lebih intensif dibandingkan dengan *nonfinancial sector*.

### **Ukuran Perusahaan**

Menurut Amran, et al. (2009), ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Ukuran yang biasa digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan adalah total penjualan, total aset, dan kapitalisasi pasar. Semakin besar total aset maka semakin banyak modal yang ditanam, semakin banyak penjualan maka semakin banyak perputaran uang dan semakin besar kapitalisasi pasar, maka semakin besar pula perusahaan dikenal dalam masyarakat. Hal ini menyebabkan kecenderungan organisasi besar memerlukan dana yang lebih besar dibandingkan perusahaan yang lebih kecil (Widodo, 2014).

Ketersediaan dana dan sumber daya yang besar membuat perusahaan merasa perlu untuk melakukan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Perusahaan berukuran besar mendapatkan permintaan yang besar dari publik akan informasi yang lebih lengkap. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Mamun (2009), terdapat hubungan positif antara ukuran perusahaan dengan jumlah pengungkapan.

### **Profitabilitas**

Profitabilitas merupakan hasil bersih dari sejumlah kebijakan dan keputusan yang dipilih oleh manajemen suatu organisasi. Rasio profitabilitas mengindikasikan seberapa efektif keseluruhan perusahaan dikelola (Pearce dan Robinson, 2008: 240). Tingkat profitabilitas dalam penelitian ini didasarkan pada alasan bahwa ditemukan hubungan signifikan antara tingkat profitabilitas dengan luas pengungkapan informasi *forward looking* dalam laporan tahunan perusahaan di United Arab Emirates yang dilakukan oleh Aljifri dan Hussainey (2007). Sebuah perusahaan dengan profitabilitas yang lebih baik akan melakukan pengungkapan operasi untuk menjaga image perusahaannya.

### **Umur Perusahaan**

Perusahaan yang terdaftar di pasar modal lebih lama memiliki banyak pengalaman untuk pengungkapan informasi dengan mempertimbangkan reaksi pasar terhadap pengungkapan yang sesuai. Menurut Healy dan Palepu dalam Widodo (2014), perusahaan cenderung untuk memberikan pengungkapan sukarela ketika mereka berencana untuk menerbitkan utang publik atau ekuitas atau

mengakuisisi perusahaan lain dalam rangka memberikan informasi eksplisit investor dan mempengaruhi persepsi mereka. Semakin lama perusahaan terdaftar, perusahaan akan lebih berpengalaman untuk melakukan pengungkapan. Mengacu pada penelitian Mamun (2009), umur perusahaan diukur dari tahun perusahaan terdaftar sebagai perusahaan publik.

**Perumusan Hipotesis**

Adapun hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

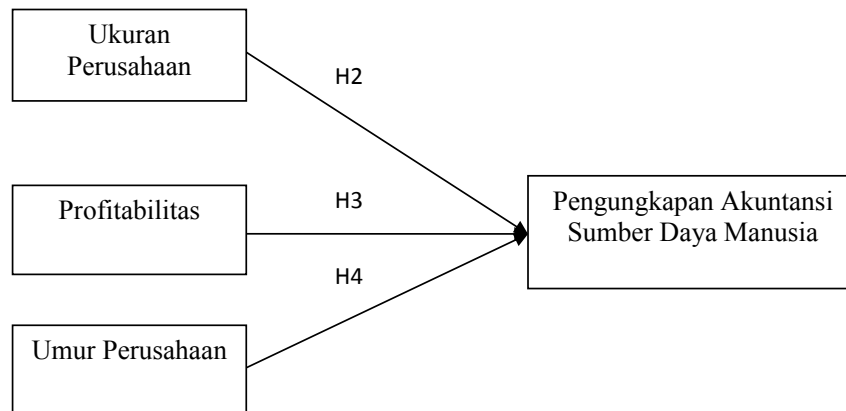
H1: Terdapat perbedaan signifikan antara rata-rata *financial sector* dan *nonfinancial sector* terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2014.

H2: Terdapat pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2014.

H3: Terdapat pengaruh profitabilitas terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2014.

H4: Terdapat pengaruh umur perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2013-2014.

**Kerangka Pemikiran**



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

**METODE PENELITIAN**

**Populasi dan Obyek Penelitian**

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2013-2014 yang berjumlah 465 perusahaan. Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan *financial* dan *nonfinancial* yang dibagi sesuai dengan penelitian Mamun (2009) berdasarkan sektor industri dalam Bursa Efek Indonesia pada periode 2013-2014. Obyek penelitian adalah ukuran perusahaan, profitabilitas, umur perusahaan dan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

**Metode Penarikan Sampel**

Pemilihan sampel menggunakan metode purposive sampling, yang merupakan teknik penentuan sampel dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu berdasarkan tujuan penelitian. Adapun kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah: a) Perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2013-2014; b) Perusahaan yang menggunakan mata uang Rupiah; c) Perusahaan mencantumkan laporan keuangan dan laporan tahunan selama periode penelitian; d) Perusahaan yang laporan tahunannya mengungkapkan item sumber daya manusia; e) Perusahaan yang menghasilkan laba selama periode penelitian; f) Perusahaan yang laporan keuangannya berakhir pada tanggal 31 Desember.

## Teknik Analisis

Penelitian ini menggunakan analisis *independent samples t-test* untuk melihat apakah ada perbedaan yang signifikan rata-rata dalam dua kelompok variabel. Selain itu juga digunakan analisis regresi berganda karena dalam penelitian ini menggunakan satu variabel dependen dan tiga variabel independen. Pengolahan data dalam penelitian ini menggunakan program *software Statistical Product and Service Solution (SPSS) for windows version 21*.

$$Y = \beta_0 + \beta_1 \text{SIZE} + \beta_2 \text{PT} + \beta_3 \text{AGE} + \varepsilon$$

Keterangan:

Y	=	Pengungkapan Akuntansi SDM
$\beta_0$	=	Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3$	=	Koefisien Regresi
SIZE	=	Ukuran Perusahaan
PT	=	Profitabilitas Perusahaan
AGE	=	Umur Perusahaan
$\varepsilon$	=	<i>error term</i>

## Operasionalisasi Variabel

### a. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Pengukuran pengungkapan akuntansi sumber daya manusia mengacu pada penelitian pengukuran item yang dikembangkan oleh Mamun (2009). Dalam studi tersebut indeks variabel pengungkapan akuntansi sumber daya manusia terdiri dari 16 item pelaporan. Pemeriksaan setiap item akuntansi sumber daya manusia ini dilakukan dengan menggunakan prosedur dikotomis, jika perusahaan telah mengungkapkan variabel pelaporan yang bersangkutan diberikan skor '1', dan diberikan skor '0' jika perusahaan tidak mengungkapkannya. Total skor setiap perusahaan kemudian dijumlah untuk menemukan nilai skor bersih. Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dihitung dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{ASDM} = \frac{\text{Total Score of Individual Company} \times 100}{\text{Maximum Possible Score Obtainable}}$$

**Tabel 1. Pengukuran Akuntansi Sumber Daya Manusia**

No.	Disclosure Items
1	<i>Separate HRA statement</i>
2	<i>Total value of human resource</i>
3	<i>Number of employees</i>
4	<i>Human resource policy</i>
5	<i>Training and development</i>
6	<i>Management succession plan</i>
7	<i>Employment report</i>
8	<i>Employees' value addition</i>
9	<i>Human resource development fund</i>
10	<i>Employees/workers fund</i>
11	<i>Employee categories</i>
12	<i>Managerial remuneration</i>
13	<i>Retirement benefits</i>
14	<i>Performance Recognition</i>
15	<i>Superannuation fund</i>
16	<i>Other employees benefits</i>

## b. Variabel Independen

### Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. Ukuran yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu total penjualan, total aset, dan kapitalisasi pasar. Mengacu pada penelitian Micah dan Tonye (2014), maka ukuran perusahaan diukur dengan menggunakan log dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan.

### Profitabilitas

Tingkat profitabilitas menunjukkan seberapa besar kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dengan memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya. Banyak ukuran yang dapat digunakan sebagai proksi dari tingkat profitabilitas, diantaranya yaitu *Return on Asset (ROA)*, *Return on Equity (ROE)*, dan *net profit margin*. Tingkat profitabilitas dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Widodo (2014), yaitu dengan menggunakan *net profit margin* yang dihitung dengan rumus:

$$NPM = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Penjualan Bersih}}$$

### Umur Perusahaan

Mengacu pada penelitian Mamun (2009), umur perusahaan dihitung dari tahun perusahaan terdaftar sebagai perusahaan publik. Tahun pertama perusahaan terdaftar dimulai dengan angka 1 dan ditambah dengan satu untuk tahun-tahun berikutnya sampai dengan periode yang diteliti.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang diukur dari nilai rata-rata, standar deviasi, varian, maksimum, minimum, sum, range, kurtosis dan skewness (Ghozali, 2012: 19). Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi data dari variabel dependen berupa pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, dan variabel independen berupa ukuran perusahaan, profitabilitas, dan umur perusahaan.

Berikut ini merupakan tabel hasil analisis statistik deskriptif atas variabel dalam penelitian:

**Tabel 2. Hasil Pengujian Statistik Deskriptif**

	Descriptive Statistics				
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	470	12.50	62.50	41.4495	9.76691
SIZE	470	10.0474586973 04940	14.9319862660 32661	12.511114938 486580	.8420426266099 20
PT	470	.000154040723 6119	243.105098505 1349500	1.5461050166 45260	16.40253455581 0597
AGE	470	2	64	15.35	8.152
Valid N (listwise)	470				

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

## Pengujian Asumsi Klasik

### a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah

dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2012: 160).

**Tabel 3. Hasil Pengujian Normalitas  
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		470
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	8.10727837
Most Extreme Differences	Absolute	.050
	Positive	.032
	Negative	-.050
Kolmogorov-Smirnov Z		1.086
Asymp. Sig. (2-tailed)		.189

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Berdasarkan tabel 3 dapat dilihat hasil uji normalitas dengan menggunakan *One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test*. menunjukkan bahwa nilai *asymptotic significance* dari *unstandardized residual* sebesar 0.189. Nilai Asymp. Sig. (2-tailed) yang didapat lebih besar dari tingkat kepercayaannya yaitu sebesar 0.05, hal ini berarti data residual telah terdistribusi normal.

### b. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2012: 105).

**Tabel 4. Hasil Pengujian Multikolinieritas**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
1 SIZE	1.000	1.000
PT	.999	1.001
AGE	1.000	1.000

Berdasarkan tabel 4 terlihat nilai VIF (*variance inflation factor*) untuk masing-masing variabel dibawah sama dengan 10 dan nilai Tolerance untuk masing-masing variabel diatas sama dengan 0,1 maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi, yang berarti tidak ada korelasi antar variabel independen.

### c. Uji Autokorelasi

Menurut (Ghozali, 2012: 110) pengujian autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya).

**Tabel 5. Hasil Pengujian Autokorelasi**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.558 <sup>a</sup>	.311	.307	8.13333	2.085

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0



Dari tabel 5 di atas, nilai Durbin-Watson yang didapatkan sebesar 2.085 terletak di antara dU dan 4-dU ( $1.85711 < 2.085 < 2.14289$ ). Berdasarkan hasil pengujian ini dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

#### d. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. (Ghozali, 2012: 139).

**Tabel 6. Hasil Pengujian Heteroskedastisitas**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	9.730	3.202		3.039	.003
1 SIZE	-.300	.253	-.055	-1.184	.237
PT	-.006	.013	-.023	-.491	.624
AGE	.044	.026	.078	1.699	.090

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Berdasarkan tabel 6, dengan uji glejser menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut residual. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

dilakukan untuk melihat apakah ada perbedaan yang signifikan rata-rata dalam dua kelompok variabel. Nominal variable dibagi menjadi dua subkelompok yang diuji untuk melihat apakah ada perbedaan signifikan rata-rata antara dua kelompok dalam variabel dependen, yang diukur dengan skala interval atau rasio (Sekaran dan Bougie, 2013: 313).

#### Pengujian Hipotesis

- a. Uji *independent samples t-test* (Uji Beda)  
 Pengujian *independent samples t-test*

Berikut ini merupakan tabel hasil pengujian *independent samples t-test*:

**Tabel 7. Hasil Pengujian *independent samples t-test***

Group Statistics					
	FIN	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Y	0	369	40.2100	9.82083	.51125
	1	101	45.9777	8.12905	.80887

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Tabel 7 adalah output bagian pertama hasil uji *independent samples t-test* yang menunjukkan bahwa rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia untuk *nonfinancial sector* (FIN = 0) adalah 40.2100 sedangkan rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia

untuk *financial sector* (FIN = 1) adalah sebesar 45.9777. Hal ini menyatakan secara jelas bahwa rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia berbeda antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector*.

**Tabel 8. Hasil Pengujian *independent samples t-test***

Independent Samples Test									
Levene's Test for Equality of Variances					t-test for Equality of Means				
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper
Equal variances assumed	8.101	.005	-5.415	468	.000	-5.76770	1.06512	-7.86071	-3.67468
Y									
Equal variances not assumed			-6.028	187.718	.000	-5.76770	.95690	-7.65535	-3.88004

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Pada *output* bagian kedua, ada dua tahapan analisis yang harus dilakukan, yaitu pertama menguji dahulu apakah *variance* populasi kedua sampel tersebut sama (*equal variance assumed*) ataukah berbeda (*equal variances not assumed*) dengan melihat nilai *levene test*. Langkah kedua yaitu melihat nilai *t-test* untuk menentukan apakah terdapat perbedaan nilai rata-rata secara signifikan. Untuk mengetahui apakah varians populasi identik atau tidak dengan hipotesis sebagai berikut:

H0 : *Variance* populasi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector* adalah sama.

HA : *Variance* populasi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector* adalah berbeda.

Syarat pengambilan keputusannya adalah jika probabilitas > 0.05, maka H0 tidak dapat ditolak jadi *variance* sama. Jika probabilitas < 0.05 maka H0 ditolak jadi *variance* berbeda (Ghozali, 2012: 66).

Pada tabel 8, terlihat bahwa F hitung *levene test* sebesar 8.101 dengan probabilitas 0.005 karena probabilitas < 0.05 maka dapat disimpulkan bahwa H0 ditolak, yang berarti memiliki *variance* yang berbeda, maka analisis uji beda *t-test* menggunakan asumsi *equal variances not assumed*. Pada hasil *output* SPSS tersebut terlihat bahwa nilai t pada *equal variances not assumed* adalah -6.028 dengan probabilitas signifikansi 0.000 (*two tailed*), maka dapat disimpulkan bahwa rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia berbeda secara signifikan antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector*. Hasil ini menguji hipotesis yang pertama (H1) yang menyatakan bahwa terdapat perbedaan signifikan antara rata-rata *financial sector* dan *nonfinancial sector* terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, yang sesuai dengan penelitian Mamun (2009) dan Enofe, et al. (2013). Hasil penelitian ini bertentangan dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Michael (2013) yang menyimpulkan bahwa tidak terdapat perbedaan signifikan terhadap HRADP (*Human Resource Accounting Disclosure Practice*) antara industri keuangan dan manufaktur.

**b. Uji Hipotesis Simultan (Uji F)**

**Tabel 9. Hasil Pengujian Signifikansi Simultan (Uji F)**

ANOVA <sup>a</sup>					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	13912.698	3	4637.566	70.106	.000 <sup>b</sup>
1 Residual	30826.414	466	66.151		
Total	44739.112	469			

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Pada tabel 9 dapat dilihat nilai signifikansi sebesar 0.000. yang lebih kecil dari 0.05, maka dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas (*profitability*), dan umur perusahaan (*age*) secara simultan berpengaruh terhadap variabel pengungkapan

akuntansi sumber daya manusia. Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa model regresi dalam penelitian ini layak untuk digunakan.

**c. Uji Korelasi (Uji R)**

**Tabel 10. Hasil Pengujian Koefisien Korelasi (R)**

Model Summary <sup>b</sup>					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	
1	.558 <sup>a</sup>	.311	.307	8.13333	

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

Pada tabel 10, nilai R yang didapatkan sebesar 0.558, sehingga dapat disimpulkan bahwa hubungan antara ketiga variabel independen, yaitu ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas (*profitability*), dan umur perusahaan (*age*) dengan variabel dependen yaitu pengungkapan akuntansi sumber daya manusia bersifat kuat dan positif, karena nilai korelasi (R) mendekati angka 1.

variabel independen, yaitu ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas (*profitability*), dan umur perusahaan (*age*) dapat menjelaskan variasi variabel pengungkapan akuntansi sumber daya manusia sebesar 30.7%, sedangkan sisanya sebesar 69.3% dijelaskan oleh variabel lain di luar penelitian atau di luar model persamaan regresi.

**d. Uji Koefisien Determinasi (Uji R<sup>2</sup>)**

Tabel 10 menunjukkan nilai *adjusted* R<sup>2</sup> sebesar 0.307, yang berarti variasi

**e. Uji Hipotesis Parsial (Uji t)**

**Tabel 11. Hasil Pengujian Parsial (Uji t)**

Coefficients <sup>a</sup>					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-36.805	5.640		-6.525	.000
1 SIZE	6.354	.446	.548	14.245	.000
PT	-.042	.023	-.071	-1.841	.066
AGE	-.077	.046	-.064	-1.668	.096

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS 21.0

### Interpretasi Model Regresi

Berdasarkan tabel 11 model persamaan regresi linier berganda adalah sebagai berikut:

$$Y = -36.805 + 6.354 \text{ SIZE} - 0.042 \text{ PT} - 0.077 \text{ AGE}$$

Koefisien regresi menunjukkan arah perubahan variabel dependen terhadap variabel independen. Dari persamaan regresi linier di atas, dapat dijelaskan bahwa apabila ukuran perusahaan (*size*), profitabilitas (*profitability*), dan umur perusahaan (*age*) masing-masing bernilai nol atau diabaikan, maka Y (pengungkapan akuntansi sumber daya manusia) akan bernilai sebesar -36.805.

Koefisien regresi SIZE sebesar 6.354 menunjukkan bahwa kenaikan satu satuan SIZE akan menaikkan Y sebesar 6.354 dengan asumsi variabel bebas lainnya dianggap konstan atau tidak berubah. Hal ini menunjukkan bahwa semakin besar nilai variabel SIZE, maka semakin besar pula nilai variabel Y (pengungkapan akuntansi sumber daya manusia).

Variabel ukuran perusahaan (*size*) memiliki nilai signifikansi sebesar 0.000. Nilai sig 0,000<0.05, ini berarti Ha2 untuk variabel ukuran perusahaan (*size*) diterima pada tingkat  $\alpha = 0.05$ . Dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa semakin besar ukuran suatu perusahaan, perusahaan akan semakin peduli akan kesejahteraan karyawannya dan akan mengungkapkan setiap kebijakan yang terkait dengan sumber daya manusianya dalam laporan tahunan perusahaan. Hal ini dikarenakan sumber daya manusia merupakan aset yang berharga bagi perusahaan, yang mendukung setiap kegiatan operasional perusahaan tersebut. Enofe, et al. (2013) berpendapat bahwa perusahaan secara umum akan mengungkapkan informasi mengenai sumber daya manusia untuk menjaga reputasi, ekspektasi sosial, dan *employment brand*. Perusahaan akan membanggakan dirinya sebagai *choice employer*, maka wajar bagi perusahaan untuk berusaha mengkomunikasikan sumber daya manusia yang dimilikinya dan membuatnya menjadi lingkungan kerja yang diinginkan dan ini dicapai melalui pengungkapan, pelaporan dan akuntansi sumber daya manusia. Semakin besar

ukuran suatu perusahaan, semakin perusahaan akan mengungkapkan sumber daya manusianya untuk meningkatkan *employer brand*. Mamun (2009) juga menambahkan bahwa perusahaan yang berukuran besar akan termotivasi untuk mengungkapkan lebih banyak informasi tentang sumber daya manusianya di laporan tahunan untuk meningkatkan nilai pasar. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Mamun (2009), Widodo (2014), Michael (2013), dan Lee dan Siddiq (2012), tetapi tidak mendukung hasil penelitian Micah dan Tonye (2014).

Variabel profitabilitas memiliki nilai signifikansi sebesar 0.066. Nilai sig 0,066>0.05, ini berarti Ha3 untuk variabel profitabilitas ditolak pada tingkat  $\alpha = 0.05$ . Dapat disimpulkan bahwa variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang mempunyai profitabilitas yang tinggi belum tentu mengungkapkan berbagai informasi terkait dengan sumber daya manusia yang dimilikinya, karena perusahaan lebih berorientasi pada laba semata sehingga penelitian ini menunjukkan bahwa profitabilitas bukan merupakan faktor penentu pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada laporan tahunan perusahaan. Pengungkapan mengenai informasi tentang sumber daya manusia akan secara sukarela dilaporkan oleh perusahaan jika perusahaan mempunyai kesadaran dan kepedulian akan pentingnya sumber daya manusia sebagai penunjang tercapainya tujuan perusahaan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Widodo (2014), tetapi tidak mendukung hasil penelitian Mamun (2009), Enofe, et al. (2013), dan Lee dan Siddiq (2012).

Variabel umur perusahaan (*age*) memiliki nilai signifikansi sebesar 0.096. Nilai sig 0,096>0.05, ini berarti Ha4 untuk variabel umur perusahaan (*age*) ditolak pada tingkat  $\alpha = 0.05$ . Dapat disimpulkan bahwa variabel umur perusahaan (*age*) tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa perusahaan yang berusia muda atau belum lama terdaftar di bursa mengungkapkan sumber daya manusia pada laporan tahunannya dengan jumlah pengungkapan yang relatif sama besarnya dengan perusahaan yang berusia tua atau telah lama terdaftar di bursa. Mamun (2009)

berpendapat bahwa lamanya suatu perusahaan terdaftar di dalam bursa bukan merupakan faktor penentu bahwa perusahaan akan mengungkapkan informasi terkait sumber daya manusianya sehingga berapapun umur suatu perusahaan tidak menentukan bahwa perusahaan tersebut akan mengungkapkan sumber daya manusia yang dimilikinya di dalam laporan tahunan perusahaan. Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di laporan tahunan perusahaan bergantung pada konsep penerimaan di antara para stakeholders-nya, yang membutuhkan kesadaran di antara users dan providers terkait dengan manfaat dan pengaruh dari konsep pengungkapan sumber daya manusia (Lee dan Siddiq, 2012). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Mamun (2009), tetapi tidak mendukung hasil penelitian Widodo (2014) dan Micah dan Tonye (2014).

## KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian *independent samples t-test*, rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia untuk *nonfinancial sector* adalah 40.2100, sedangkan rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia untuk *financial sector* adalah 45.9777, yang menyatakan bahwa rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia berbeda antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector*. Nilai *t* pada *equal variances not assumed* adalah -6.028 dengan signifikansi 0.000, yang menyimpulkan bahwa rata-rata pengungkapan akuntansi sumber daya manusia berbeda secara signifikan antara *nonfinancial sector* dengan *financial sector*. Selanjutnya dapat disimpulkan bahwa variabel yang mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia adalah ukuran perusahaan (*size*). Sedangkan variabel profitabilitas dan umur perusahaan (*age*) tidak mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

Penelitian ini memiliki keterbatasan antara lain : 1) Penelitian ini hanya menggunakan tiga variabel independen, yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, dan umur perusahaan, di mana berdasarkan koefisien determinasi (*adjusted R<sup>2</sup>*), variabel independen tersebut hanya dapat menjelaskan variabel dependen sebesar 30.7%; 2) Periode penelitian yang terbatas selama dua

tahun meliputi tahun 2013 sampai dengan tahun 2014.

Berdasarkan hasil penelitian dan keterbatasan dalam penelitian yang telah disebutkan sebelumnya, maka saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah: 1) Berdasarkan koefisien determinasi ganda (*adjusted R<sup>2</sup>*), terdapat variabel-variabel lain yang mempengaruhi variabel dependen, sehingga penelitian ini perlu dikembangkan dengan menambahkan variabel-variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini, seperti diversifikasi produk, tipe industri, listing status, dan *volume of annual reports*; 2) Menambahkan periode pengamatan menjadi lebih dari dua tahun agar data yang digunakan semakin banyak sehingga hasil penelitian menjadi lebih akurat.

## DAFTAR PUSTAKA

- Aljifri, K. dan Hussainey, K. (2007). The Determinant of Forward Looking Information in Annual Reports of UAE. *International Business Review*. (16). hal. 1-26
- Amran, A., Abdul M. R. B., dan Bin C. H. M. H. (2009). Risk Reporting: An Explanatory Study on Risk Management Disclosure in Malaysian Annual Reports. *Managerial Auditing Journal*. (24). hal. 39-57
- Aquinas, P. G. (2006). *Human Resource Management Principles and Practice*. Delhi: Vikas Publishing
- Bhuiyan, Md Hamid Ullah, dan Biswas, P.K. (2007). Corporate Governance and Reporting: An Empirical Study of The Listed Companies in Bangladesh. *Journal of Business Studies*. (28). hal. 1-32
- Enofe, A.O., et al. (2013). Human Resources Accounting Disclosures in Nigeria Quoted Firms. *Journal of Finance and Accounting*. (4). hal. 7-12
- Enyi, E. P. dan Akindehinde, A. O. (2014). Human Resource Accounting and Decision Making in Post-Industrial Economy. *American International Journal of Contemporary Research*. (4). hal. 110-118

- <https://hatta2stat.wordpress.com/category/uji-t/>
- <https://milamashuri.wordpress.com/seminar-akuntansi/akuntansi-sumber-daya-manusia/>
- <http://www.sahamok.com/emiten/sektor-bei/>
- <http://www.statistikian.com/2013/03/durbin-watson-tabel.html>
- Ghozali, Imam. (2012). Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 2.0. Edisi 6. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Lee, Miin Huui dan Siddiq, MSB. (2012). Human Resource Disclosure: The Current Practice and its Association with Corporate Characteristics in Malaysia. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*. (4). hal. 68-93
- Mamun, Syed Abdulla Al. (2009). Human Resource Accounting (HRA) Disclosure of Bangladeshi Companies and its Association with Corporate Characteristics. *BRAC University Journal*. (6). hal. 35-43
- Micah, Leyira Christian dan Tonye, Ogriki. (2014). Effects of Firm Size and Listing Age on Human Resource Accounting Disclosure in Nigeria. *RIJBF Special Edition*. (7).
- Michael, Oyewobabajide. (2013). Comparative Analysis of Human Resource Accounting Disclosure Practices in Nigerian Financial Service and Manufacturing Companies. *IOSR Journal of Humanities and Social Science*. (16). hal. 20-26
- Nothnagel, Katja. (2007). *Empirical Research within Resource Based Theory*. German: Gabler
- Okpala, P. O. dan Chidi, O. C. (2010). Human Capital Accounting and its Relevance to Stock Investment Decisions in Nigeria, *European Journal of Economics, Finance, and Administrative Sciences*. (22). hal. 65-76
- Pearce, John A. dan Robinson, Richard B. (2008). *Manajemen Strategis*. Edisi 10. Jakarta: Salemba Empat
- Sekaran, Uma dan Bougie, Roger. (2013). *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. 6th ed. Wiley
- Solikhah, B., A. Rohman dan W. Meiranto. (2010). Implikasi Intellectual Capital Terhadap Financial Performance, Growth, dan Market Value: Studi Empiris Dengan Pendekatan Simplistic Specification. *Simposium Nasional Akuntansi XIII*. Purwokerto: 13-14 Oktober
- Sugiyono. (2007). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta
- Ulum, I., I. Gozhali dan A. Chariri. (2008). Intellectual Capital dan Kinerja Keuangan Perusahaan: Suatu Analisis dengan Pendekatan Partial Least Squares. *Simposium Nasional Akuntansi XI*. Pontianak: 23-24 Juli
- Widodo, Nova Maulud. (2014). Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *Simposium Nasional Akuntansi XVII*. Mataram: 24-27 September