
PENGARUH *PROFITABILITAS*, UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN, DAN UKURAN DEWAN KOMISARIS TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA

Nelly Anggraini¹, Christina Fransiska²

¹²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Palangka Raya

Article Info

Article history:

Received April 25th, 2021

Revised May 10th, 2021

Accepted May 25th, 2021

Keywords:

Profitability, Company Size, Company Age, Board of Commissioners Size, Human Resources Accounting Disclosure

ABSTRACT

The objectives of this study are: (1) Analyzing profitability variables has a significant positive effect on the disclosure of Human Resource Accounting to Manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange; (2) Analyzing the Company Size variables has a significant positive effect on the disclosure of Human Resource Accounting to Manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange; (3) Analyzing the Company's Age variables has a significant negative effect on the disclosure of Human Resource Accounting to Manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange; (4) Analyzing the Variable Size of the Board of Commissioners has a significant positive effect on the disclosure of Human Resource Accounting to Manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange. This research uses quantitative. The results of this study are: (1) Variable profitability has a positive effect and does not affect the disclosure of Human Resource Accounting. (2) The company size variable and Variable size of the commissistic board has a positive and significant effect on the disclosure of Human Resource Accounting; (3) The company's age variable has a negative and insignificant effect on the disclosure of Human Resource Accounting.

© 2021

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Palangka Raya

Corresponding Author:

Christina Fransiska

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Palangka Raya

Kampus UPR Jalan H. Timang Palangka Raya

Kalimantan Tengah

E-mail: christina.fransiska@feb.upr.ac.id

1. PENDAHULUAN

Perusahaan merupakan suatu tempat untuk melakukan kegiatan proses produksi barang atau jasa. Hal ini disebabkan karena kebutuhan manusia tidak bisa digunakan secara langsung dan harus melewati sebuah proses di suatu tempat, sehingga inti dari perusahaan ialah tempat melakukan proses sampai bisa langsung digunakan oleh manusia. Perusahaan merupakan kesatuan teknis yang bertujuan menghasilkan barang atau jasa. Perusahaan juga disebut tempat berlangsungnya proses produksi yang menggabungkan faktor-faktor produksi untuk menghasilkan barang dan jasa. Perusahaan merupakan alat dari badan usaha untuk mencapai tujuan yaitu mencari keuntungan. Orang atau lembaga yang melakukan usaha pada perusahaan disebut pengusaha, para pengusaha berusaha dibidang usaha yang beragam (Jurnal Entrepreneur, 2020).

Tujuan perusahaan didirikan salah satunya ialah untuk memperoleh keuntungan. Perusahaan yang memiliki orientasi untuk memperoleh keuntungan, umumnya akan memfokuskan kegiatannya untuk meningkatkan nilai perusahaan hingga mencapai maksimum (Rahmawati, *et al.* 2015). Sehubungan dengan hal tersebut, dapat dikatakan nilai perusahaan merupakan harga jual perusahaan

yang dianggap layak sehingga investor bersedia membayarnya apabila perusahaan dilikuidasi. Oleh karena itu, agar kondisi tersebut dapat tercapai, maka perlu dipertimbangkan variabel-variabel yang berpengaruh pada nilai perusahaan yaitu profitabilitas, ukuran perusahaan, umur perusahaan, dan ukuran dewan komisaris.

Profitabilitas merupakan rasio yang mengukur efektivitas perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan memanfaatkan sumber-sumber yang dimilikinya seperti asset dan ekuitas. Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya suatu perusahaan. Ukuran perusahaan umumnya berpengaruh pada penilaian investor dalam membuat keputusan investasi. Umur perusahaan yaitu seberapa lama suatu perusahaan mampu untuk bertahan, bersaing, dan mengambil kesempatan bisnis yang ada dalam perekonomian (Syari'i, 2013). Dewan Komisaris adalah dewan yang bertugas melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada dewan direksi.

Perusahaan *traditional production* atau *industrial driven economy* pastinya lebih mengutamakan aset fisik dengan menggunakan teknologi, yaitu seperti 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 akuntansi untuk manusia sebagai suatu organisasi. Hal ini menyangkut biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk merekrut, memilih, memperkerjakan, melatih dan mengembangkan aset Sumber Daya Manusia, serta berhubungan dengan pengukuran nilai ekonomis dari pekerja atau pegawai suatu organisasi atau perusahaan (Naukoko, 2014).

Banyak perusahaan yang ada pada dasarnya berpendapat bahwa Sumber Daya Manusia merupakan bagian dari aset perusahaan, karena Sumber Daya Manusia yang dimilikinya telah terbukti mampu meningkatkan kinerja perusahaan tersebut. Sumber Daya Manusia yang berkualitas sangat berperan dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan, dengan menggunakan sumber daya-sumber daya lain dalam perusahaan, dan menjalankan strategi bisnis secara optimal (Warno, 2011). Selama ini telah banyak perusahaan besar menyadari sepenuhnya peranan dominan Sumber Daya Manusia sebagai salah satu factor utama penunjang keberhasilan organisasi.

Menurut Wirawan (2015) adalah orang yang disebut manajer, pegawai, karyawan, buruh atau tenaga kerja yang bekerja untuk organisasi. Peranan sumber daya manusia (SDM) dalam perkembangan dunia usaha yang saat ini semakin pesat dirasa sangat penting bagi setiap perusahaan. Sumber Daya Manusia yang berkualitas akan membawa organisasi pada keunggulan baik secara komparatif maupun secara kompetitif dan sangat berperan dalam menjalankan kegiatan operasional perusahaan serta menjalankan strategi bisnis secara optimal. Dari daya pikir dan fisik yang dimiliki sumber daya manusia, maka mereka dapat menentukan kesuksesan maupun kegagalan perusahaan.

Biaya yang dikeluarkan terhadap karyawan Sumber Daya Manusia dinyatakan pada laporan laba rugi, akan tetapi nilai tambah yang diberikan oleh Sumber Daya Manusia yang bersangkutan tidak muncul sebagai aset maupun kewajiban perusahaan. Dampak dari Akuntansi Sumber Daya Manusia yang berbeda-beda tergantung pada karakteristik perusahaan. Tipe industri mendeskripsikan perusahaan berdasarkan lingkup operasi, risiko perusahaan serta kemampuan dalam menghadapi tantangan bisnis. Tipe industri diukur dengan membedakan industri *high-profile* dan *low-profile*. Menurut Novita Indrawati (2009), perusahaan-perusahaan *high profile* pada umumnya merupakan perusahaan yang memperoleh sorotan dari masyarakat karena aktivitas operasinya memiliki potensi untuk bersinggungan dengan kepentingan luas. Sebaliknya, perusahaan *low-profile* adalah perusahaan yang tidak terlalu memperoleh sorotan luas dari masyarakat apabila operasi yang mereka

lakukan mengalami kegagalan atau kesalahan pada aspek tertentu dalam proses atau hasil produksinya.

Gagasan mengenai Akuntansi Sumber Daya Manusia sebenarnya telah muncul sekitar tahun 1960-an, yang dikemukakan oleh Rensis Linkert, direktur Institut for Social Research of the University of Michigan (Bambang Riyanto 1990). Gagasan mengenai Akuntansi Sumber Daya Manusia (*Human Resource Accounting*) berawal dari pandangan mengenai peran Sumber Daya Manusia yang mendukung kelangsungan hidup perusahaan dan pentingnya modal manusia terhadap perekonomian. Oleh karenanya, pengungkapan Sumber Daya Manusia yang dibuat oleh perusahaan-perusahaan tidak terstruktur, tidak konsisten, dan tidak memiliki daya banding. Oleh karena itu, perlu kiranya untuk mempelajari sejauh mana pengungkapan Sumber Daya Manusia yang dibuat oleh perusahaan Manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

Fenomena Sekarang ini, dunia usaha tidak lagi hanya memperhatikan catatan keuangan perusahaan semata (*single bottom line*), melainkan sudah meliputi aspek keuangan, sosial, dan lingkungan yang biasa disebut sinergi tiga elemen (*Triple bottom line*) yang merupakan kunci dari konsep pembangunan berkelanjutan. Informasi yang menyajikan nilai dari Sumber Daya Manusia yang dimiliki perusahaan masih belum bisa dilihat dalam laporan keuangan akuntansi konvensional. Walaupun ada dalam laporan keuangan hanyalah menunjukkan besarnya biaya gaji atau biaya pelatihan dan pendidikan (Naukoko, 2014). Semua biaya yang dikeluarkan untuk Sumber Daya Manusia diasumsikan sebagai biaya operasional saja (*revenue expenditure, expense approach*) bukan sebagai pengeluaran modal (*capital expenditure*).

Fenomena Profitabilitas terjadi pada PT Indofood tahun 2015, bahwa ekonomi memburuk laba perusahaan makanan menurun 37.2 % dari tahun 2014. Presiden direktur PT Indofood Anthoni Salim mengatakan karena pergerakan ekonomi yang sangat lambat dan dampak dari melemahnya nilai tukar dolar Amerika Serikat mempengaruhi kinerja perusahaan, PT Indofood hanya sanggup meraup laba 5 sebesar Rp 870,08 miliar. Jumlah itu lebih rendah 37,2 persen di periode yang sama, yaitu sebesar Rp1,38 triliun. Dari laporan keuangan yang telah diumumkan laba per saham pun turun menjadi Rp 20 dari sebelumnya Rp 25 (www.tempo.co.id). Dengan alasan adanya penurunan keuntungan yang diperoleh perusahaan maka perusahaan akan melakukan PHK sepihak terhadap karyawan yang sudah tidak dianggap kompeten. Kebanyakan kasus yang dialami karyawan di pecat sepihak tidak akan diberikan uang pesangon.

Kasus pelanggaran lain terhadap buruh sering terjadi di Indonesia, Wijayanti (2011) dalam Jurnal Hukum Equality menjelaskan bahwa telah terjadi pelanggaran hak buruh oleh oknum manajemen perusahaan. Tindakan pelanggaran diantaranya adalah menunda dan mengurangi pembayaran upah serta melakukan pemutusan hubungan kerja (PHK) secara sepihak yang mengakibatkan terjadinya demo karyawan hingga aktivitas mogok bekerja. Dengan semakin berkembangnya tuntutan kualitas informasi yang dihasilkan, terutama bagi perusahaan yang sangat mengandalkan intellectual capital, muncullah perkembangan baru dari Akuntansi yaitu Akuntansi Sumber Daya Manusia (*Human Resources Accounting*). Pengembangan akuntansi sumber daya manusia diperlukan untuk menyediakan laporan perusahaan yang akurat sebagai acuan atau pengambilan suatu keputusan (Brummet *et al.* dalam Widodo, 2014).

2. KAJIAN PUSTAKA

The Committee on Human Resources Accounting mendefinisikan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai suatu proses mengidentifikasi dan mengukur data tentang Sumber Daya Manusia dan menyampaikan informasi ini kepada mereka yang berkepentingan (Naukoko, 2014). Profitabilitas adalah kemampuan suatu perusahaan dalam menghasilkan keuntungan (profit) pada tingkat penjualan, aset, maupun modal sendiri (Sartono, 2012). Rasio profitabilitas merupakan rasio

untuk menilai kemampuan perusahaan dalam mencari keuntungan. Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar kecilnya sebuah perusahaan yang ditunjukkan atau dinilai oleh total aset, total penjualan, jumlah laba, maupun beban pajak (Brigham dan Houston, 2010). Umur perusahaan merupakan hal yang dipertimbangkan investor dalam menanamkan modalnya, umur perusahaan mencerminkan perusahaan tetap *survive* dan menjadi bukti bahwa perusahaan mampu bersaing dan dapat mengambil kesempatan bisnis yang ada dalam perekonomian (Bestivano, 2013). Dewan Komisaris yang terdiri dari *inside* dan *outside director* akan memiliki akses informasi khusus berharga yang dapat membantu dewan komisaris dan menjadikannya sebagai alat efektif dalam keputusan dalam.

Pengaruh Profitabilitas Terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Rasio profitabilitas mengukur kemampuan para eksekutif perusahaan dalam menciptakan tingkat keuntungan baik dalam bentuk laba perusahaan maupun nilai ekonomis atas penjualan, aset bersih perusahaan maupun modal sendiri (*shareholders equity*) (Hendra S. Raharjaputra, 2009: 205). Dalam penelitian ini profitabilitas diukur dengan menggunakan ROA. Tingkat profitabilitas merupakan indikator keberhasilan perusahaan terutama kemampuannya dalam menghasilkan laba dengan memanfaatkan sumber-sumber yang dimilikinya seperti aset dan ekuitas. Informasi laba tersebut bagi investor sudah cukup menjadi informasi yang informatif. Perusahaan-perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi akan menarik stakeholder, dalam hal ini secara khusus investor yang akan menanamkan modalnya di perusahaan. Selain itu tingkat profitabilitas yang tinggi dari suatu perusahaan menandakan adanya kinerja sumber daya manusia yang produktif dalam kegiatan aktifitas produksi perusahaan.

Penelitian menurut hasil Ulfa (2016) dan Purnomo (2018) menunjukkan bahwa profitabilitas negatif terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Hal tersebut bertolak belakang dengan Nurcahyo (2016), Aquillina (2016) dan Sari (2017) yang berpendapat bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia.

H1 : Profitabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan skala yang digunakan dalam menentukan besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan yang skalanya besar biasanya cenderung lebih banyak mengungkapkan tanggung jawab sosial dari pada perusahaan yang mempunyai skala kecil.

Santioso (2017), Ulfa (2016), Purnomo (2018) dan Nucahyo (2016) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Sedangkan, Rahayu (2019) dan Setiawan (2016) berpendapat bahwa ukuran perusahaan negatif berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Pengaruh Umur Perusahaan terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

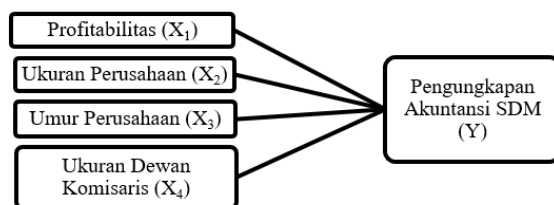
Umur perusahaan sebagai awal perusahaan melakukan aktivitas operasional hingga dapat mempertahankan going concern perusahaan tersebut atau mempertahankan eksistensi dalam dunia bisnis (Nugroho, 2012Sari (2017) dan Setiawan (2016) menemukan bahwa umur perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Bertolak belakang dengan itu, Santioso (2017), Purnomo (2018) dan Nurcahyo (2016) menemukan bahwa umur perusahaan negatif terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

H3 : Umur Perusahaan negatif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dewan Komisaris yang terdiri dari *inside* dan *outside director* akan memiliki akses informasi khusus berharga yang dapat membantu dewan komisaris dan menjadikannya sebagai alat efektif dalam keputusan pengendalian (Beasley, 2001). Semakin banyak dewan komisaris di perusahaan akan semakin banyak kontribusi dan saran untuk mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen. Dalam penelitian Ulfa (2016), Sari (2017) dan Rahayu (2019) yaitu ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.

H4 : Ukuran Dewan Komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.



Gambar 1. Kerangka Penelitian

3. METODE PENELITIAN

Populasi dan Pemilihan Sampel

Menurut Sugiyono (2018), populasi adalah wilayah generalisasi terdiri atas obyek/subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah semua perusahaan Manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2017 sampai dengan 2018 yang berjumlah 169.

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *sampling purposive* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau karakteristik-karakteristik tertentu. Berikut ini kriteria yang digunakan untuk menentukan sampel pada penelitian ini adalah :

- 1) Perusahaan Manufaktur yang terdaftar sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia selama dua tahun berturut-turut (2017-2018). Jumlah perusahaan manufaktur 169.
- 2) Perusahaan Manufaktur yang tidak mempublikasikan laporan keuangan dan laporan tahunan (*annual report*) untuk periode 31 Desember 2017 sampai dengan tahun 2018.
- 3) Perusahaan Manufaktur yang tidak menyajikan laporan keuangan dan laporan tahunan (*annual report*) dengan menggunakan mata uang rupiah (Rp).
- 4) Perusahaan Manufaktur yang mengungkapkan data mengenai Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, dan Ukuran Dewan Komisaris.

Jumlah sampel yang memenuhi kriteria-kriteria di atas berjumlah perusahaan manufaktur yaitu sebagai berikut :

Tabel 1 Prosedur penarikan sampel

No	Kriteria	Akumulasi 2017-2018
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar sebagai perusahaan publik di Bursa Efek Indonesia selama dua tahun berturut-turut (2017-2018).	169
2	Perusahaan keuangan yang tidak mempublikasikan laporan keuangan dan laporan tahunan (<i>annual report</i>) untuk periode 31 Desember 2017 sampai dengan tahun 2018.	(33)
3	Perusahaan Manufaktur yang tidak menyajikan laporan keuangan dan laporan tahunan (<i>annual report</i>) dengan menggunakan mata uang rupiah (Rp).	(21)
	Jumlah perusahaan yang menjadi sampel	230
	Jumlah observasi 115 x 2	230

Sumber : hasil olahan peneliti

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan teknik regresi linier berganda dengan bantuan program SPSS 25. Dikarenakan penelitian ini akan menganalisis pengaruh variabel Profitabilitas, variabel Ukuran Perusahaan, variabel Umur Perusahaan, dan variabel Ukuran Dewan Komisaris terhadap pengungkapan sumber daya manusia.

Uji Regresi Linier Berganda

Analisis ini berguna dalam menguji faktor-faktor apa sajakah yang berpengaruh terhadap pengungkapan Sumber Daya Manusia tingkat signifikansi 5 persen. Regresi dalam penelitian ini dapat dibuat persamaan sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1PT + \beta_2SIZE + \beta_3AGE + \beta_4COMM + \varepsilon$$

Keterangan	:	
Y	:	Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia
α	:	Konstanta
$\beta_1, \beta_2, \beta_3, \beta_4$:	Koefisien Regresi
PT	:	Profitabilitas Perusahaan
SIZE	:	Ukuran Perusahaan
AGE	:	Umur Perusahaan
COMM	:	Ukuran dewan komisaris
ε	:	error term

Uji Hipotesis

Uji Statistik t

Uji t yaitu untuk menguji bagaimana pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara sendiri-sendiri. Kriteria pengambilan keputusan:

- Apabila t hitung > t tabel atau nilai Sig. < 0,05 artinya variabel bebas berpengaruh terhadap variabel terikat.
- Apabila t hitung < t tabel atau nilai Sig. > 0,05, artinya variabel bebas terhadap variabel terikat.

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi berguna untuk memprediksi seberapa besar kontribusi pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat. Nilai R^2 antara 0-1. Semakin kecil nilai R^2 , maka ini artinya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen semakin lemah. Sedangkan, apabila nilai R^2 semakin mendekati 1, maka semakin kuat pengaruhnya. Selain itu apabila R^2 nilainya negatif, artinya tidak terdapat pengaruh x terhadap y.

Tabel 2 Definisi Operasional Variabel

Variabel	Indikator/APLI	Skala
Profitabilitas (X_1)	$ROA = \frac{\text{Laba Setelah Pajak}}{\text{Total Aset}}$	Rasio
Ukuran Perusahaan (X_2)	$Size = Ln(\text{Total Aset})$	Rasio
Usia perusahaan (X_3)	UP=Log(Umur)	Rasio
Ukuran Dewan Komisaris (X_4)	Jumlah Anggota Dewan Komisaris	Nominal
Pengungkapan Akuntansi SDM (Y)	$ASDM = \frac{\text{Total score of individual company} \times 100}{\text{Maximum possible score obtained}}$	Rasio

Sumber: Al Mamun, 2009

4. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Uji Hipotesis

Dari hasil pengujian terhadap asumsi klasik, diperoleh model regresi tersebut telah memenuhi asumsi multikolinieritas, heteroskedastisitas, normalitas dan autokorelasi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 3 Hasil Analisis Regresi

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-,123	,191		-,645	,520
X1	,013	,032	,025	,390	,697
1 X2	,021	,007	,238	2,952	,003
X3	-,058	,040	-,092	-1,442	,151
X4	,014	,006	,173	2,170	,031

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 3 hasil analisis regresi menghasilkan persamaan regresi linear berganda yang dapat dilihat pada kolom B, pada baris pertama menunjukkan konstanta dan baris kedua dan seterusnya menunjukkan koefisien variabel independen. Oleh karena itu tabel 4.5 menghasilkan model regresi yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$Y = -0,123 + 0,013PT + 0,021SIZE - 0,058AGE + 0,014COMM + \varepsilon$$

Interpretasi dari masing-masing koefisien variabel adalah sebagai berikut:

- Nilai konstanta sebesar -0,123 menunjukkan bahwa jika variabel independen yaitu profitabilitas, ukuran perusahaan, umur perusahaan dan ukuran dewan komisaris diasumsikan konstan maka pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia akan menurun.
- Koefisien regresi pada variabel profitabilitas bernilai positif yaitu 0,013 menunjukkan bahwa semakin meningkat profitabilitas maka pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia akan memeningkat.
- Koefisien regresi pada variabel ukuran perusahaan yaitu 0,021 menunjukkan bahwa semakin meningkat ukuran perusahaan maka pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia akan meningkat.
- Koefisien regresi pada variabel umur perusahaan yaitu -0,058 menunjukkan menunjukkan bahwa semakin meningkat umur perusahaan maka pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia akan menurun.
- Koefisien regresi pada variabel ukuran dewan komisaris yaitu 0,014 menunjukkan menunjukkan bahwa semakin meningkat ukuran dewan komisaris pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia akan meningkat.

Uji Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Tabel 4. Hasil Koefisien Determinasi

Model Summary ^b						
Model	R	R Square	Adjusted Square	R	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,364 ^a	,132	,117		,13170866	1,827

a. Predictors: (Constant), X4, X1, X3, X2

b. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 4 diatas menunjukkan besarnya nilai *adjusted R²* 0,117 yang berarti sebesar 11,7% variabel pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dapat dijelaskan oleh variabel profitabilitas, ukuran perusahaan, umur perusahaan dan ukuran dewan komisaris, sedangkan sisanya 88,3% dijelaskan oleh variabel lainnya di luar model regresi. Rendahnya nilai *adjusted R²* diduga karena adanya sampel dengan berbagai sektor yang berada dalam kondisi, karakteristik serta regulasi

yang berbeda sehingga belum dapat digeneralisasikan. Besarnya pengaruh variabel lain sehingga mengakibatkan rendahnya nilai nilai *adjusted R²* yang hanya didapatkan sebesar 11,7% dan sisanya 88,3% disebut juga sebagai error (e) untuk menghitung nilai error tersebut dapat dihitung dengan menggunakan $e = 1 - R^2$. Besarnya nilai koefisien determinasi atau R square ini umumnya berkisar 0 – 1. Dalam penelitian ini didapatkan koefisien determinasi yang sangat kecil yaitu 11,7%, maka ini artinya pengaruh variabel bebas (X) terhadap variabel (Y) semakin lemah dengan kata lain bahwa variabel bebas yang digunakan tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap variabel terikat dan kemungkinan ada variabel bebas lain yang lebih berpengaruh terhadap variabel terikat, namun tidak aplikasikan dalam penelitian ini. Oleh karena itu, penggunaan koefisien determinasi dalam korelasi tidak harus diinterpretasikan sebagai besarnya pengaruh variabel X terhadap Y mengingat bahwa korelasi tidak sama dengan kausalitas. Secara bebas dikatakan dua variabel mempunyai hubungan belum tentu variabel satu mempengaruhi variabel lainnya.

Uji signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Tabel 5 Hasil Uji t

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-,123	,191		-,645	,520
X1	,013	,032	,025	,390	,697
1 X2	,021	,007	,238	2,952	,003
X3	-,058	,040	-,092	-1,442	,151
X4	,014	,006	,173	2,170	,031

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan tabel 5 hasil uji t dapat disimpulkan sebagai berikut:

- Hipotesis 1 menyebutkan bahwa profitabilitas positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dari hasil uji variabel profitabilitas memiliki nilai sig. sebesar $0,697 < 0,05$ dengan nilai $t_{hitung} 0,390 < t_{tabel} 1,651654$, hal ini menunjukkan H1 ditolak karena profitabilitas berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan sumber daya manusia.
- Hipotesis 2 menyebutkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dari hasil uji variabel ukuran perusahaan memiliki nilai sig. sebesar $0,003 < 0,05$ dengan nilai $t_{hitung} 2,952 > t_{tabel} 1,651654$, hal ini menunjukkan H2 diterima.
- Hipotesis 3 menyebutkan bahwa umur perusahaan negatif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dari hasil uji variabel umur perusahaan memiliki nilai sig. sebesar $0,151 < 0,05$ dengan nilai $t_{hitung} -1,442 < t_{tabel} 1,651654$, hal ini menunjukkan H3 ditolak karena umur perusahaan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.
- Hipotesis 4 menyebutkan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dari hasil uji variabel umur perusahaan memiliki nilai sig. sebesar $0,031 < 0,05$ dengan nilai $t_{hitung} 2,170 < t_{tabel} 1,651654$, hal ini menunjukkan H4 diterima.

Pembahasan

Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda dengan bantuan program SPSS 25. Hasil pengujian kelayakan model yang telah dilakukan menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian layak dan dapat dilanjutkan ke analisis berikutnya.

Pengaruh Profitabilitas terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Rasio profitabilitas mengukur kemampuan para eksekutif perusahaan dalam menciptakan tingkat keuntungan baik dalam bentuk laba perusahaan maupun nilai ekonomis atas penjualan, aset bersih perusahaan maupun modal sendiri (*shareholders equity*) (Hendra S. Raharjaputra, 2009: 205). Dalam penelitian ini profitabilitas diukur dengan menggunakan ROA. Tingkat profitabilitas merupakan indikator keberhasilan perusahaan terutama kemampuannya dalam menghasilkan laba dengan memanfaatkan sumber-sumber yang dimilikinya seperti aset dan ekuitas.

Hasil pada penelitian ini sejalan dengan Nurcahyo (2016) dan Sari (2017) menunjukkan bahwa profitabilitas positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Hal ini diduga perusahaan dengan profit yang besar tidak pasti mengungkapkan Akuntansi Sumber Daya Manusia mereka pada laporan perusahaan. Informasi laba tersebut bagi investor sudah cukup menjadi informasi yang informatif. Selain itu, perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi enggan mengungkapkan informasi secara luas guna menghindari persaingan mengetahui lebih jauh strategi yang digunakan perusahaan. Perusahaan lebih bafokus pada laba jangka pendek bukan bagaimana perusahaan mendapatkan laba di masa depan.

Sejalan dengan teori *resourcebased theory* bahwa perusahaan beranggapan bahwa perusahaan-perusahaan bersaing berdasarkan sumber daya dan kemampuan. Sumber daya dan kemampuan perusahaan akan mendapatkan sebuah keuntungan kompetitif bagi perusahaan guna meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan. Sehingga perusahaan yang memiliki profit yang tinggi enggan mengungkapkan akuntansi sumber daya manusianya.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Ukuran perusahaan (*size*) merupakan skala yang digunakan dalam menentukan besar kecilnya suatu perusahaan. Perusahaan yang skalanya besar biasanya cenderung lebih banyak mengungkapkan tanggung jawab sosial dari pada perusahaan yang mempunyai skala kecil. Pengungkapan informasi yang lebih besar dimaksudkan agar *stakeholder* mengetahui gambaran mengenai kondisi dan aktivitas operasional pada perusahaan tersebut (Kuntari, 2017). Sembiring (2006) mengemukakan secara teoritis perusahaan besar tidak akan lepas dari tekanan, dan perusahaan yang lebih besar dengan aktivitas operasi dan pengaruh yang lebih besar terhadap masyarakat mungkin akan memiliki pemegang saham yang memperhatikan program sosial yang dibuat perusahaan sehingga pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan akan semakin luas.

Hasil pada penelitian ini sejalan dengan Santioso (2017), Ulfa (2016), Purnomo (2018) dan Nucahyo (2016) menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Dari sisi tenaga kerja, dengan semakin banyaknya jumlah tenaga kerja dalam suatu perusahaan, maka tekanan pada pihak manajemen untuk memperhatikan dalam mengelola dan kemampuan perusahaan dalam menciptakan nilai kepentingan tenaga kerja akan semakin besar. Maka, berkaitan dengan hal tersebut perusahaan perlu mengungkapkan informasi terkait Sumber Daya Manusia dalam laporan perusahaannya.

Sejalan dengan teori *stakeholders*, bahwa semakin besar perusahaan maka manajemen memerhatikan hak stakeholder untuk memperoleh informasi mengenai aktivitas perusahaan yang mempengaruhi mereka. Sehingga manajemen perusahaan menunjukkan dalam memaksimalkan nilai dari dampak aktivitas-aktivitas mereka, dan meminimalkan kerugian-kerugian bagi *stakeholders*. Sejalan dengan Resource based theory yang dicirikan dengan keunggulan pengetahuan atau perekonomian yang mengandalkan aset-aset tak berwujud. Teori ini mengandalkan keunggulan sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan sehingga mampu bersaing dengan perusahaan kompetitorinya, perbedaan antara sumber daya yang dimiliki dengan perusahaan akan memberikan keunggulan kompetitif bagi perusahaan. Keunggulan kompetitif adalah sesuatu yang legket di perusahaan dan sulit untuk ditiru oleh perusahaan lain. Keunggulan kompetitif didapatkan dengan

memanfaatkan dan mengelola sumber daya yang dimilikinya dengan baik. Lalu akan menghasilkan suatu keuntungan bagi perusahaan untuk meningkatkan nilai perusahaannya. *Resources Based Theory* juga sangat tepat untuk menjelaskan penelitian tentang *Intellectual Capital*, terutama dalam konteks yang berhubungan terhadap kinerja *Intellectual Capital* dan nilai perusahaan. *Resource based theory* merupakan suatu pemikiran yang berkembang dalam teori manajemen strategik dan keunggulan kompetitif perusahaan yang meyakini bahwa perusahaan akan mencapai keunggulan apabila memiliki sumber daya yang unggul.

Pengaruh Umur Perusahaan terhadap Akuntansi Sumber Daya Manusia

Umur perusahaan sebagai awal perusahaan melakukan aktivitas operasional hingga dapat mempertahankan *going concern* perusahaan tersebut atau mempertahankan eksistensi dalam dunia bisnis (Nugroho, 2012). Semakin lama umur perusahaan menunjukkan bahwa perusahaan tetap eksis (*survive*) di tengah persaingan bisnis dan situasi persaingan yang mengglobal dan berpengalaman dalam melakukan pengungkapan dari tahun ke tahun. Selain telah berpengalaman perusahaan yang lebih tua secara umum lebih banyak memiliki *stakeholder* yang harus dipenuhi kebutuhannya.

Hasil penelitian ini sejalan dengan Santioso (2017), Purnomo (2018) dan Nurcahyo (2016) menemukan bahwa umur perusahaan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Perusahaan yang muda atau baru berdiri melaporkan nilai sumber daya manusia sama dengan perusahaan yang sudah lama berdiri. Karena perusahaan yang berusia muda atau sudah lama berdiri sama-sama akan berusaha berkompetitif dalam mengungkapkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak yang berkepentingan. Lama berdirinya suatu perusahaan tidak menentukan akan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Pelaporan nilai Sumber Daya Manusia pada laporan tahunan tergantung pada kesadaran dan kepedulian diantara pengguna dan pembuat laporan tahunan akan manfaat dari pelaporan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Perusahaan cenderung memberikan pengungkapan yang lebih ketika mereka berencana untuk menerbitkan utang publik atau ekuitas atau mengakuisisi perusahaan lain dalam rangka memberikan informasi eksplisit investor dan mampu mempengaruhi persepsi mereka (Widodo, 2014)

Sejalan dengan teori *stakeholders*, bahwa semakin lama perusahaan berdiri *stakeholder* yang menjadi pertimbangan utama bagi perusahaan dalam mengungkapkan dan atau tidak mengungkapkan suatu informasi di dalam laporan keuangan manajemen perusahaan akan memasukkan nilai-nilai moralitas dalam setiap perencanaan dan pengambilan keputusan yang berkaitan dengan aktivitas usahanya.

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

Dewan Komisaris yang terdiri dari *inside* dan *outside director* akan memiliki akses informasi khusus berharga yang dapat membantu dewan komisaris dan menjadikannya sebagai alat efektif dalam keputusan pengendalian (Beasley, 2001). Komposisi individu yang bekerja sebagai anggota dewan komisaris merupakan hal penting dalam memonitor aktivitas manajemen secara efektif. Semakin besar jumlah anggota dewan komisaris, maka akan semakin mudah untuk mengendalikan manajemen.

Hasil pada penelitian ini sejalan dengan Ulfa (2016), Sari (2017) dan Rahayu (2019) yaitu ukuran dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Semakin banyak dewan komisaris di perusahaan akan semakin banyak kontribusi dan saran untuk mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dan meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen sehingga dapat menekan perilaku penyimpangan manajemen.

Sejalan dengan teori *resource based theory*, semakin banyak dewan komisaris mampu menekan manajemen perusahaan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas operasi perusahaan dan mampu menciptakan keunggulan kompetitif perusahaan, sehingga dapat menciptakan kinerja yang baik di dalam perusahaan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Variabel profitabilitas berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Sebab perusahaan yang memiliki profitabilitas yang tinggi enggan mengungkapkan informasi secara luas guna menghindari pesaing mengetahui lebih jauh strategi yang digunakan perusahaan. Perusahaan lebih bafokus pada laba jangka pendek bukan bagaimana perusahaan mendapatkan laba di masa depan. hal ini menunjukkan **H1** ditolak.
2. Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Sebab dari sisi tenaga kerja, dengan semakin banyaknya jumlah tenaga kerja dalam suatu perusahaan, maka tekanan pada pihak manajemen untuk memperhatikan dalam mengelola dan kemampuan perusahaan dalam menciptakan nilai kepentingan tenaga kerja akan semakin besar. hal ini menunjukkan **H2** diterima.
3. Variabel umur perusahaan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Karena perusahaan yang berusia muda atau sudah lama berdiri sama-sama akan berusaha berkompetitif dalam mengungkapkan informasi yang dibutuhkan oleh pihak yang berkepentingan. Lama berdirinya suatu perusahaan tidak menentukan akan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hal ini menunjukkan **H3** ditolak.
4. Variabel ukuran dewan komisaris berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. Sebab semakin banyak dewan komisaris di perusahaan akan semakin banyak kontribusi dan saran untuk mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dan meningkatkan pengawasan terhadap kinerja manajemen sehingga dapat menekan perilaku penyimpangan manajemen. Hal ini menunjukkan **H4** diterima.

Implikasi

Implikasi dari penelitian ini yaitu bagi perusahaan diharapkan lebih mempertimbangkan faktor-faktor yang mempengaruhi perusahaan terhadap pengungkapan sumber daya manusia. Bagi perusahaan manufaktur, hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan sumber daya manusia dan dapat menjadi rujukan dalam pengambilan keputusan di masa yang akan datang. Melalui penelitian ini, perusahaan diharapkan meningkatkan potensi sumber daya manusia sehingga dapat menarik investor untuk berinvestasi pada perusahaan mereka, dan perusahaan manufaktur hendaknya juga mampu meningkatkan sumber daya manusia sehingga kinerja keuangan menjadi baik dimata investor dan perusahaan. Seperti pada hasil penelitian ini, apabila perusahaan ingin meningkatkan sumber daya manusia maka perusahaan dapat melakukan peningkatan pengungkapan sumber daya manusia di perusahaan yang terdaftar di bursa efek Indonesia.

Keterbatasan Penelitian

Berdasarkan pada pengalaman langsung peneliti dalam proses penelitian ini, ada beberapa keterbatasan yang dialami dan dapat menjadi beberapa faktor yang agar dapat untuk lebih diperhatikan bagi peneliti-peneliti yang akan datang dalam lebih menyempurnakan penelitiannya karna penelitian ini sendiri tentu memiliki kekurangan yang perlu terus diperbaiki dalam penelitian-penelitian kedepannya. Keterbatasan dalam penelitian tersebut, antara lain: Objek penelitian hanya

di fokuskan pada web dan Dalam proses pengambilan data, informasi yang dihanya didapatkan melalui web.

REFERENCES

- Beasley, Mark S. (2001). *Relationships Between Board Characteristics and Voluntary Improvement in Audit Committee Composition and Experience*. Contemporary Accounting Resbeach, Winter, 18(4), 545-570,
- Bestivano, Wildham. (2013). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Profitabilitas, dan Leverage terhadap Perataan Laba pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI*. Sumatera Barat: Universitas Negeri Padang.
- Brigham, Eugene F. Dan J.F. Houston. (2010). *Dasar-Dasar Manajemen Keuangan*. Edisi 11. Jakarta: Salemba Empat.
- Ghozali, Imam. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariete Dengan Program IBM SPSS 23 (Edisi 8). Cetakan ke VIII*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hardikasari, Eka. (2011). —*Pengaruh Penerapan Corporate Governance Terhadap Kinerja Keuangan Pada Industri Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (BEI) Tahun 2006-2008*. Skripsi. Semarang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Diponegoro.
- Hendra S. Raharjaputra. (2009). *Manajemen Keuangan dan Akuntansi untuk Eksekutif Perusahaan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Jurnal Entrepreneur. (2020). *Faktor dan Proses Produksi yang Harus Anda Ketahui*. April 25, 2020. <https://www.jurnal.id/id/blog/pengertian-faktor-dan-proses-produksi/>.
- Kuntari, Hurin. (2017). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dan Leverage Terhadap Pengungkapan Modal Intelektual (Studi pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Dasar dan Kimia yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2015)*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis. UMP.
- Mamun, S. A. Al. (2009). *Human Resource Accounting Disclosure of Bangladeshi Companies and Its Association with Corporate Characteristics*. BRAC University Journal, 1(1), 35-43,
- Naukoko, P. A. (2014). *Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Akuntansi Sumber Daya Manusia , ejournal.unsrat.ac.id.
- Novita Indrawati. (2009). *Pengungkapan Corporate Social Responsibility (CSR) dalam Annual Report serta Pengaruh Political Visibility dan Economic Performance*. Pekbis Jurnal, 1(1), 1-11,
- Nugroho, M. I. (2012). *Analisis Prediksi Financial Distressdengan menggunakan Model Altman Z Score Modifikasi 1995*. Skripsi Universitas Diponegoro.
- Nurchahyo. (2016). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Studi pada Perusahaan Perbankan di Bursa Efek Indonesia 2013-2015)*. Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta,
- Nurhasanah, S. (2016). *Praktikum statistik 2 untuk ekonomi dan bisnis*. Jakarta: Salemba Empat.
- Rahmawati, A. D., Topowijono, & Sulasmiyati, S. (2015). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Struktur Modal, Dan Keputusan Investasi Terhadap Nilai Perusahaan (Studi pada Perusahaan Sektor Properti, Real Estate, Building Construction yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2010-2013)*. Jurnal Administrasi Bisnis (JAB). Vol. 23 No.
- Santioso, L. Alverianti, A. & Daryatno, B. M. (2017). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan Umur Perusahaan terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia*. Jurnal Akuntansi 17(2), 111-124,
- Sartono. (2012). *Manajemen Keuangan Teori dan Aplikasi*. Edisi4. BPFE. Yogyakarta.
- Sembiring, Eddy Rismanda. (2005). *Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung jawab Sosial: Study Empiris pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta*. SNAVIII Solo, 15-16,
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Syari'I, Imam. (2013). *Karakteristik Perusahaan Dan Struktur Modal Pada Perusahaan Sektor Makanan-Minuman*. Media Mahardika, 11(3), h:1-30.
- Warno. *Pencatatan dan Pengakuan Sumber Daya Manusia dalam akuntansi*. Jurnal STIE Wirawan. (2015). *Manajemen Sumber Daya Manusia Indonesia*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.

- Widodo. (2014). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia*. *Jurnal Ekonomi*, 2(2), 1-18.
- Wijayanti, A., (2011). *Kejahatan Korporasi dalam Melaksanakan Hak Berserikat Buruh*. *Jurnal Hukum Equality*. Fspmiptbi.org