

***Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan
Akuntansi Sumber Daya Manusia
(Studi Empiris pada Perusahaan Sektor Keuangan, IT, dan Farmasi Terdaftar di
Bursa Efek Indonesia Tahun 2013 Dan 2014)***
*The Influence of Corporate Characteristics Toward Human Resource Accounting
Disclosure (Empirical Study in Financial Sector Companies, IT, and Pharmacy Listed
on BEI Period 2013 and 2014)*

Maria Ulfa

Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Jember (UNEJ)

Jln. Kalimantan 37, Jember 68121

E-mail: maria.ulfa1708@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia (SDM) dalam pelaporan keuangan. Indikator-indikator karakteristik perusahaan yang digunakan meliputi ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari laporan keuangan dan laporan tahunan perusahaan yang termasuk dalam sektor keuangan, IT, dan farmasi terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013 dan 2014. Sampel penelitian ditentukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*, sehingga sampel yang didapat sekitar 45 perusahaan. Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis regresi berganda. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan hanya ukuran perusahaan dan ukuran dewan komisaris yang berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Sementara variabel profitabilitas dan konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM perusahaan.

Kata Kunci: Pengungkapan akuntansi SDM, ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan.

Abstract

This study aims to examine and analyze the influence of corporate characteristics toward human resource accounting disclosure in financial reporting. Indicators used include the company characteristics that company size, profitability, size of board commissioner, and ownership concentration. This study uses secondary data from the financial statements and annual reports of companies included in financial sector, IT, and pharmacy listed in Indonesian Stock Exchange period 2013 and 2014. The research sample was determined by using purposive sampling method, so that samples obtained there were about 45 companies. Analysis method that use is multiple regression analysis. Results of hypothesis testing showed only the size company and size of board commissioner that affect the human resource accounting disclosure. While profitability and ownership concentration does not affect the company's human resource accounting disclosure.

Keywords: Human resource accounting disclosure, company size, profitability, size of board commissioner, and ownership concentration.

Pendahuluan

Sumber daya manusia sebagai salah satu bentuk aset tak berwujud merupakan faktor terpenting disamping modal yang digunakan untuk menjalankan strategi perusahaan dalam rangka mengelola teknologi ataupun aset fisik yang dimiliki perusahaan. Keberadaan SDM yang berbeda dalam mengelola aset perusahaan yang sama dapat menghasilkan nilai tambah yang berbeda dan nilai bagi perusahaan itu sendiri (Sari, 2014). Perusahaan akan mengeluarkan biaya yang cukup besar demi mendapatkan sumber daya atau karyawan yang terampil dan berkualitas. Terhadap biaya-biaya yang telah dikeluarkan perusahaan tersebut,

selayaknya dilakukan pencatatan yang memadai agar nantinya tersedia data-data yang lengkap dan teliti tentang sumber daya manusia tersebut (Suwanto, 2006 dalam Pramuna dan Raharja, 2013). Akan tetapi, asumsi unit moneter akuntansi tidak memungkinkan untuk melaporkan nilai karyawan perusahaan dalam laporan keuangan karena nilai SDM sulit untuk diukur dalam satuan moneter (Widodo, 2014).

Pengungkapan akuntansi SDM juga sulit disampaikan kepada para *stakeholders* karena belum adanya standar yang mengatur tentang pengungkapan tersebut. Padahal SDM merupakan salah satu aset yang bernilai dalam perusahaan

yang sudah seharusnya disajikan dalam laporan keuangan agar dapat menjadi acuan dalam pengambilan keputusan bagi para *stakeholders*. Selain itu, pengungkapan ini diharapkan dapat mengurangi asimetri informasi antara pemegang saham selaku *principal* dan manajemen selaku *agent*, dimana manajemen sebagai pengelola perusahaan memiliki informasi yang lebih terkait perusahaan dibanding pemilik (pemegang saham) karena manajemen berinteraksi langsung dengan kegiatan operasional perusahaan. Pengungkapan akuntansi SDM dalam laporan keuangan saat ini masih bersifat sukarela (*voluntary disclosure*). Hal tersebut menyebabkan jenis dan tingkat pengungkapan setiap perusahaan bervariasi. Selain itu, pengungkapan yang bervariasi tersebut juga dipengaruhi oleh karakteristik dari masing-masing perusahaan. Indikator karakteristik perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini meliputi ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan.

Keempat indikator yang digunakan dalam penelitian ini berdasarkan *resource based theory*, *stakeholders theory*, *signalling theory*, dan *agency theory* dapat mempengaruhi perusahaan dalam pengungkapan akuntansi SDM. Penelitian terkait pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM telah banyak dilakukan di beberapa negara di dunia, namun di Indonesia sendiri penelitian tersebut dapat dikatakan masih baru. Beberapa penelitian terdahulu mengenai pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM masih ditemukan hasil penelitian yang tidak konsisten. Penelitian Al Mamun (2009) menemukan beberapa variabel yang berpengaruh yaitu ukuran perusahaan, kategori perusahaan (keuangan dan non-keuangan), dan profitabilitas. Namun umur perusahaan tidak berpengaruh. Athanasios, *et al.* (2013) menemukan bahwa hanya variabel *listing status* dan *GRI reporting* yang berpengaruh, sedangkan ukuran perusahaan, tipe industri, dan profitabilitas terbukti tidak berpengaruh. Kemudian dalam penelitian Widodo (2014) variabel yang berpengaruh adalah *size*, umur, dan diversifikasi produk. Sedangkan untuk variabel profitabilitas tidak berpengaruh. Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Widodo (2014) dimana sampel dalam penelitian tersebut adalah perusahaan perbankan terdaftar di BEI tahun 2012 dan 2013. Sedangkan dalam penelitian sampel yang digunakan adalah perusahaan yang termasuk dalam sektor keuangan, IT, dan farmasi terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2013 dan 2014. Ketiga perusahaan tersebut dipilih karena ditengarai akan melakukan pengungkapan akuntansi SDM yang tinggi akibat *knowledge intensive* yang dimiliki.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka pokok permasalahan yang dirumuskan dalam penelitian ini yaitu: (1) Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM? (2) Apakah profitabilitas perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM? (3) Apakah ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM? (4) Apakah konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM?. Kemudian tujuan dari penelitian ini adalah untuk membuktikan secara empiris

mengenai: (1) Pengaruh ukuran perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. (2) Pengaruh profitabilitas terhadap pengungkapan akuntansi SDM. (3) Pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap pengungkapan akuntansi SDM. (4) Pengaruh konsentrasi kepemilikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Berdasarkan penjelasan di atas dan penelitian terdahulu maka dapat diambil hipotesis sebagai berikut. H1: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap pengungkapan akuntansi sdm. H2 : Profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan akuntansi SDM. H3 : Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap pengungkapan akuntansi. SDM. H4 : Konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Metode Penelitian

Desain Penelitian

Penelitian ini termasuk studi lapangan (*field study*), yaitu tipe penelitian ini menguji hubungan korelasional antar variabel dengan kondisi lingkungan penelitian yang natural dan tingkat keterlibatan peneliti yang minimal (Indriantoro dan Supomo, 2014). Unit analisis penelitian ini berupa unit organisasional yaitu perusahaan keuangan, farmasi, dan IT terdaftar di BEI. *Time horizon* menerapkan *cross-sectional* yaitu bentuk penelitian yang hanya melakukan kegiatan penelitian dengan sekali waktu saja dengan periode tertentu.

Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder diperoleh dari *annual report* perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk tahun 2013-2014. Data sekunder tersebut dapat diperoleh melalui situs IDX (*Indonesia Stock Exchanges*) yaitu www.idx.co.id atau *website* resmi masing-masing perusahaan

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang termasuk dalam sektor keuangan, IT, dan farmasi terdaftar di BEI tahun 2013 dan 2014. Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yaitu pemilihan sampel menggunakan kriteria tertentu berdasarkan tujuan penelitian. Adapun kriteria sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut : (1) Perusahaan sektor keuangan, IT, dan farmasi yang terdaftar di BEI tahun 2013 dan 2014. (2) Perusahaan menerbitkan laporan tahunan secara berturut-turut di situs resmi BEI untuk tahun 2013 dan 2014. (3) Perusahaan memiliki laba yang positif. (4) Perusahaan memiliki pemegang saham terbesar minimal sebesar 50%. (5) Perusahaan tidak mengalami *delisting* dari Bursa Efek Indonesia.

Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini meliputi statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda, dan uji hipotesis.

Penelitian statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskriptif suatu data yang dapat dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varians, dan range statistik

(Ghozali, 2011 dalam Wijayanti, 2013). Uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji normalitas data, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Uji normalitas yang digunakan untuk menguji apakah model regresi variabel residual memiliki distribusi normal adalah *One Sample Kolmogorov Smirnov test*. Sedangkan pendekteksian multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF (*Variance Inflation Factor*). Jenis pengujian heteroskedastisitas yang digunakan pada penelitian ini adalah dengan menggunakan uji glejser. Kemudian dalam uji autokorelasi yang bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode sebelumnya ($t - 1$) digunakan uji Durbin-Watson.

Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan model regresi berganda melalui uji determinasi, uji statistik F, dan uji statistik T. Pengujian tersebut bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Model persamaan regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{SIZE} + \beta_2 \text{ROA} + \beta_3 \text{COMM} + \beta_4 \text{OWN} + \epsilon$$

Dimana :

Y = Pengungkapan akuntansi SDM (HRAD)

α = Konstanta (tetapan)

$\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien variabel independen, apabila nilai β positif maka akan terjadi kenaikan pada variabel dependen dan sebaliknya

SIZE = Ukuran Perusahaan

ROA = Profitabilitas

COMM = Ukuran Dewan Komisaris

OWN = Konsentrasi Kepemilikan

ϵ = Kesalahan baku/error

Hasil Penelitian

Analisis Statistik Deskriptif

Pada penelitian ini, uji statistik deskriptif digunakan untuk menunjukkan besar nilai minimum, maksimum, rata-rata, dan standar deviasi dari masing-masing variabel yaitu pengungkapan akuntansi SDM (HRAD), ukuran perusahaan, (SIZE), profitabilitas (PROF), ukuran dewan komisaris (COMM), dan konsentrasi kepemilikan (OWN).

Tabel 1. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
SIZE	90	11	91364	8155,00	16796,684
PROF	90	,00	0,61	,0730	,10140
COMM	90	2	9	4,50	1,763
OWN	90	51,49	96,92	70,3119	13,86073
HRAD	90	26,92	92,31	57,0944	18,62826
Valid N (listwise)	90				

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Berdasarkan Tabel 1 diatas, pengungkapan akuntansi SDM (HRAD) terendah sebesar 26,92 yang dilakukan oleh PT Bank Mega Tbk (MEGA), PT Lippo Securities Tbk (LPPS), dan PT Jasuindo Tiga Perkasa Tbk (JTPE) masing-masing ditahun 2013 dan 2014. Hal ini berarti perusahaan ketiga perusahaan tersebut hanya mengungkapkan sebanyak 26,92% dari total item pengungkapan atau sekitar 7 pengungkapan akuntansi SDM. Sementara itu, perusahaan tertinggi yang mengungkapkan akuntansi SDM adalah PT Bank Danamon Indonesia Tbk (BDMN) yaitu sebesar 92,31. Besarnya nilai rata-rata yang sebesar 57,09 adalah lebih besar daripada nilai minimumnya yang berarti bahwa perusahaan sampel sudah mengungkapkan akuntansi SDM semaksimal mungkin sebagai informasi penting bagi para *stakeholders*. Selain itu, nilai rata-rata yang lebih tinggi daripada standar deviasinya yang sebesar 18,63 mengindikasikan bahwa tidak terjadi banyak variasi dalam pengungkapan akuntansi SDM perusahaan.

Nilai maksimum variabel ukuran perusahaan (SIZE) sebesar 91.364 yang dimiliki oleh PT Bank Rakyat Indonesia (Persero)Tbk (BBRI). Nilai maksimum tersebut menjadikan PT Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk sebagai perusahaan dengan *size* perusahaan terbesar dalam penelitian. Sedangkan rata-rata variabel ukuran perusahaan memiliki nilai sebesar 8.155 lebih rendah dari standar deviasinya yang sebesar 16.796,68. Hal ini mengindikasikan bahwa terdapat banyak variasi *size* perusahaan pada penelitian.

Variabel profitabilitas (PROF) perusahaan diukur dengan menggunakan *Return On Asset* (ROA). Perusahaan berprofitabilitas tinggi dalam penelitian dimiliki oleh PT First Media Tbk (KBLV) sebesar 0,61 pada tahun 2014. Hal ini berarti PT First Media Tbk (KBLV) mampu menghasilkan 61% laba dari total aset yang dimiliki perusahaan. Sementara itu, nilai minimum profitabilitas menunjukkan angka 0,00 yang diperoleh oleh PT Bank Kesawan Tbk (BKSW) dan PT First Media Tbk (KBLV) pada tahun 2013, PT Yulie Sekurindo Tbk (YULE) tahun 2014, serta PT Bhakti Capital Indonesia Tbk (BCAP) pada tahun 2013 dan 2014. Kemudian nilai rata-rata profitabilitas dalam penelitian sebesar 0,07 dengan standar deviasinya sebesar 0,10. Nilai rata-rata perusahaan yang lebih besar dari nilai minimum menunjukkan bahwa pada periode penelitian nilai profitabilitas perusahaan cukup besar karena dapat menghasilkan laba yang cukup baik. Akan tetapi, nilai standar deviasi yang lebih besar dari nilai rata-rata menunjukkan terdapat banyak variasi ROA pada perusahaan sampel yang menunjukkan kualitas data profitabilitas kurang baik.

Variabel jumlah dewan komisaris (COMM) paling sedikit 2 orang dimiliki oleh PT Mandala Multifinance Tbk (MFIN) dan Kresna Graha Sekurindo Tbk (KREN) tahun 2013 dan 2014, PT Asuransi Dayin Mitra Tbk (ASDM) dan PT Asuransi Jaya Tania Tbk (ASJT) tahun 2013, serta PT Jasuindo Tiga Perkasa Tbk (JTPE) pada tahun 2014. Sedangkan nilai maksimum jumlah dewan komisaris dimiliki PT First Media Tbk (KBLV) sebanyak 9 orang. Nilai rata-rata variabel ukuran dewan komisaris sebesar 4,50 lebih besar dari standar deviasinya sebesar 1,76 yang berarti

bahwa tidak terdapat banyak variasi ukuran dewan komisaris pada perusahaan sampel.

Variabel konsentrasi kepemilikan (OWN) diukur menggunakan persentase kepemilikan saham terbesar dalam perusahaan. Variabel tersebut memiliki nilai minimum sebesar 51,49 yang dimiliki oleh PT Clipan Finance Indonesia Tbk (CFIN) pada tahun 2014. Hal ini berarti kepemilikan saham terbesar dalam perusahaan tersebut sebesar 51,49% yang dimiliki oleh PT Bank Pan Indonesia Tbk dengan jumlah saham sebesar 2.051.431.264 lembar. Sedangkan nilai maksimumnya sebesar 96,92 dimiliki oleh PT Bank CIMB Niaga Tbk (BNGA) yang berarti kepemilikan saham terbesar dalam perusahaan tersebut sebesar 96,92% yang dipegang oleh CIMB Group Sdn Bhd. Tingkat kepemilikan saham yang tinggi tersebut mengindikasikan bahwa kepemilikan saham PT Bank CIMB Niaga Tbk (BNGA) sangat terkonsentrasi. Kemudian rata-rata variabel konsentrasi kepemilikan memiliki nilai sebesar 70,31 dengan standar deviasinya sebesar 13,86. Nilai rata-rata yang lebih tinggi dari standar deviasi tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat banyak variasi konsentrasi kepemilikan perusahaan dalam penelitian. Lebih lanjut lagi nilai rata-rata perusahaan yang lebih besar dari nilai minimumnya menunjukkan bahwa pada periode penelitian kepemilikan saham cukup terkonsentrasi karena jumlah kepemilikan yang cukup besar.

Uji Normalitas Data

Berdasarkan tabel 2 dibawah ini nilai *Asymp.Sig. (2-tailed)* > 0,05 yaitu sebesar 0,200 yang berarti bahwa data terdistribusi normal.

Tabel 2. One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

	Unstandardized Residual
Test Statistic	,092
Asymp. Sig. (2-tailed)	,058c

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Analisis Uji Multikolinieritas

Berdasarkan tabel 3 di bawah ini, dapat diketahui bahwa semua variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih dari 0,10 (10%) dan nilai VIF kurang dari 10 yang berarti bahwa dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian bebas dari masalah multikolinieritas sehingga tidak ada kolerasi antar variabel independen.

Tabel 3. Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Ukuran Perusahaan	0,8	1,254	Tidak terjadi multikolinieritas
Profitabilitas	0,972	1,028	Tidak terjadi multikolinieritas
Ukuran Dewan Komisaris	0,825	1,212	Tidak terjadi multikolinieritas
Konsentrasi Kepemilikan	0,957	1,045	Tidak terjadi multikolinieritas

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Analisis Uji Heteroskedastisitas

Dalam menguji heteroskedastisitas ini peneliti menggunakan uji gletser. Berdasarkan tabel 4 dapat dilihat bahwa nilai signifikansi menunjukkan nilai lebih dari nilai kepercayaan 5% atau nilai sig (α) > 0,05. Hal ini berarti bahwa model regresi dalam penelitian tidak terjadi ketidaksamaan varian dari residual masing-masing variabel atau dengan kata lain tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 4. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Variabel	Signifikansi	Keterangan
Ukuran Perusahaan	0,731	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Profitabilitas	0,115	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Ukuran Dewan Komisaris	0,235	Tidak terjadi heteroskedastisitas
Konsentrasi Kepemilikan	0,915	Tidak terjadi heteroskedastisitas

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Analisis Uji Autokorelasi

Dalam penelitian ini digunakan uji Durbin Watson untuk mengetahui ada tidaknya masalah autokorelasi. Berikut ini adalah hasil uji autokorelasi dengan menggunakan Durbin Watson.

Tabel 5. Hasil Uji Autokorelasi

	DW-test	dU	4-dU	Keterangan
Durbin-Watson	2,023	1,7508	2,2492	Tidak Terjadi Autokorelasi

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Berdasarkan tabel 5 diatas *Durbin Watson* yang dihasilkan adalah 2,023. Dari tabel *Durbin Watson* untuk $\alpha = 5\%$, sampel ($n = 90$), dan $k = 4$ diperoleh nilai dL sebesar 1,5656 dan nilai dU sebesar 1,7508. Nilai DW-test yang berada pada daerah $dU < DW\text{-test} < 4\text{-dU}$, artinya tidak terjadi adanya autokorelasi.

Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependennya. Berikut disajikan hasil dari data yang sudah diolah dengan analisis regresi berganda.

Tabel 6. Hasil Analisis Regresi Berganda

Variabel	Koefisien Regresi	t-Hitung	Sig.	Keterangan
Konstanta	39,534	4,121	0,000	
Ukuran Perusahaan	0,000	3,917	0,000	Signifikan
Profitabilitas	-11,505	-0,680	0,499	Tidak signifikan
Ukuran Dewan Komisaris	2,476	2,342	0,022	Signifikan
Konsentrasi	0,052	0,416	0,678	Tidak

Kepemilikan	signifikan
R = 0,298	F hitung = 9,034
R Square = 0,265	Sig = 0,000
N = 90	

Sumber : Lampiran 10

Berdasarkan hasil analisis regresi diatas, diperoleh persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 39,534 + 0,000 \text{ Ukuran Perusahaan} - 11,505 \text{ Profitabilitas} + 2,476 \text{ Ukuran Dewan Komisaris} + 0,052 \text{ Konsentrasi Kepemilikan} + \epsilon$$

Variabel independen yang berpengaruh signifikan positif terhadap pengungkapan akuntansi SDM adalah ukuran perusahaan dan ukuran dewan komisaris. Dimana variabel tersebut memiliki nilai signifikansi di atas taraf signifikansinya 0,05 yaitu masing-masing sebesar 0,000 dan 0,022 dengan nilai koefisien regresi positif yakni masing-masing sebesar 0,000 dan 2,476. Akan tetapi, untuk variabel profitabilitas dan konsentrasi kepemilikan masing-masing memiliki nilai signifikansi sebesar 0,499 dan 0,678 yang lebih besar dari taraf signifikannya. Sehingga variabel profitabilitas dan konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Analisis Uji Determinasi (R²)

Berdasarkan tabel 7 dibawah ini, nilai *Adjusted R Square* menunjukkan nilai sebesar 0,265 atau 26,5%. Hal ini berarti variabel ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan secara simultan berpengaruh sebesar 26,5% terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Sedangkan sisanya sebesar 73,5% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dijelaskan dalam model atau selain keempat variabel tersebut.

Tabel 7. Hasil Uji Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,546	0,298	0,265	15,96734

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Analisis Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Tabel 8. Hasil Uji F

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	9212,808	4	2303,202	9,034	0,000
Residual	21671,266	95	254,956		
Total	30884,074	99			

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai *F-test* sebesar 9,034 dengan signifikan sebesar *p-value (sig.)* sebesar $0,000 < \alpha (0,05)$ yang berarti terdapat pengaruh yang signifikan variabel-variabel ukuran perusahaan, profitabilitas, ukuran dewan komisaris, dan konsentrasi kepemilikan secara bersama-sama terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Sehingga model regresi pada penelitian ini layak untuk digunakan.

Analisis Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Statistik t)

Tabel 9. Hasil Uji t

Variabel	t-Hitung	Sig.	Kesimpulan
Ukuran Perusahaan	3,917	0,000	Signifikan
Profitabilitas	-0,680	0,499	Tidak signifikan
Ukuran Dewan Komisaris	2,342	0,022	Signifikan
Konsentrasi Kepemilikan	0,416	0,678	Tidak signifikan

Sumber : Data Sekunder Diolah, 2016

Variabel independen ukuran perusahaan dan ukuran dewan komisaris masing-masing memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000 dan 0,022 yang lebih kecil dari tingkat signifikansi yang telah ditetapkan yaitu sebesar 0,05. Nilai t-hitung variabel ukuran perusahaan sebesar 3,917 dan variabel ukuran dewan komisaris nilai t-hitungnya 2,342. Karena nilai signifikansi kedua variabel tersebut lebih kecil dari tingkat signifikansinya sebesar 0,05, maka kedua variabel tersebut secara parsial memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Akan tetapi, untuk variabel profitabilitas dan konsentrasi kepemilikan nilai signifikansinya berada diatas tingkat signifikansi yang telah ditetapkan dimana masing-masing sebesar 0,499 dan 0,678 dengan nilai t-hitung sebesar -0,680 dan 0,416. Sehingga dapat disimpulkan bahwa kedua variabel tersebut secara parsial tidak mempunyai pengaruh signifikan.

Pembahasan

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

Hasil uji statistik t menghasilkan nilai t-hitung sebesar 3,917 dan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari tingkat signifikansinya (α) 0,05. Hasil tersebut membuktikan bahwa secara parsial ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Sehingga hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh beberapa peneliti yaitu Al Mamun (2009), Alam dan Deb (2010), Wardini dan Muktiyantio (2010), dan Widodo (2014) yang menyimpulkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Semakin besar ukuran perusahaan maka perusahaan akan melakukan pengungkapan akuntansi SDM yang semakin besar pula. Hal tersebut dikarenakan perusahaan besar memiliki sumber daya yang lebih besar. Sehingga perusahaan perlu mengelola dan memanfaatkan sumber daya tersebut dan sekaligus mengungkapkannya dalam laporan tahunan berupa pengungkapan akuntansi SDM. Hal ini berkaitan dengan *resource based theory* yang membahas tentang sumber daya yang dimiliki perusahaan dan bagaimana perusahaan tersebut mengolah dan memanfaatkan sumber daya yang dimilikinya.

Perusahaan berukuran besar juga memiliki jumlah *stakeholder* yang lebih besar dari perusahaan kecil. Hal ini menyebabkan perusahaan lebih sering diawasi oleh *stakeholder* yang berkepentingan dengan bagaimana manajemen mengelola sumber daya potensial yang dimiliki. Oleh karena itu, kewajiban perusahaan dalam mengungkapkan informasi termasuk didalamnya pengungkapan akuntansi SDM akan menjadi lebih besar untuk memenuhi tuntutan *stakeholder*. Hal ini sejalan dengan *stakeholder theory* yang menyatakan bahwa manajemen perusahaan diharapkan dapat melakukan aktivitas sesuai yang diharapkan *stakeholder* dan melaporkannya kepada *stakeholder*.

Perusahaan besar akan melakukan lebih banyak pengungkapan SDM dalam rangka memberikan sinyal kualitas yang lebih tinggi kepada pasar atas adanya aset SDM yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan lain. Hal ini konsisten dengan *signalling theory* yang menyatakan bahwa perusahaan mempunyai dorongan memberikan informasi kepada pihak eksternal untuk memberikan sinyal kepada pasar.

Lebih lanjut lagi berdasarkan teori agensi, dalam rangka menekan adanya *agency problem* yang timbul antara *principal* dan *agen* karena adanya asimetri informasi maka dibutuhkan *agency cost*. Perusahaan yang berukuran besar memiliki *agency cost* yang lebih tinggi daripada perusahaan kecil, sehingga perusahaan besar mengungkapkan informasi yang lebih banyak termasuk informasi akuntansi SDM untuk meminimalisir *agency cost* tadi.

Pengaruh Profitabilitas terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

Berdasarkan pengujian yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, dihasilkan nilai *t*-hitung sebesar -0,680 dan nilai signifikansi sebesar 0,499. Nilai signifikansi yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan. Hal tersebut membuktikan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan akuntansi SDM ditolak. Hasil penelitian ini mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan Dominguez (2012) dan Widodo (2014) yang secara sama menyimpulkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Profitabilitas perusahaan yang tinggi tidak mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan akuntansi SDM karena informasi laba bagi investor sudah cukup menjadi informasi yang informatif. Lebih lanjut lagi berkaitan dengan *signalling theory* dalam pengungkapan informasi, perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi enggan mengungkapkan informasi dalam laporan tahunan secara luas seperti pengungkapan akuntansi SDM sebagai sinyal adanya kualitas lebih tinggi yang bukan merupakan pengungkapan wajib. Hal ini dilakukan untuk menghindari perusahaan pesaing mengetahui lebih mudah strategi perusahaan sehingga dapat melemahkan posisi perusahaan dalam persaingan (Retnoningsih, 2013).

Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

Hasil uji statistik yang telah dilakukan, menghasilkan nilai koefisien variabel ukuran dewan komisaris sebesar 2,476 dan nilai signifikansi sebesar 0,022. Nilai koefisien yang positif dan signifikansi yang lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 mengindikasikan bahwa terdapat pengaruh positif yang signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Hasil tersebut membuktikan bahwa hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima.

Berdasarkan *agency theory* manajer memiliki dorongan untuk mementingkan kepuasan mereka berupa kompensasi keuangan. Oleh karena itu dibutuhkan dewan komisaris yang merupakan wakil *shareholder* dalam entitas bisnis yang bertindak sebagai pengawas, pengendali, dan pengevaluasi tindakan manajer. Jumlah dewan komisaris yang lebih besar dapat menekan perilaku manajer untuk melakukan pengungkapan informasi secara rinci termasuk pengungkapan akuntansi SDM karena adanya peningkatan keefektifan pengawasan terhadap kinerja manajemen.

Pengaruh Konsentrasi Kepemilikan terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

Berdasarkan pengujian yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, dihasilkan nilai koefisien regresi sebesar 0,052 dan nilai signifikansi sebesar 0,678. Nilai signifikansi yang lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05 menunjukkan bahwa variabel konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh signifikan. Hal ini berarti hipotesis keempat yang menyatakan bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh negatif terhadap pengungkapan akuntansi SDM ditolak. Hasil penelitian ini bertentangan dengan Alam dan Deb (2010) dan Dominguez (2012) yang menyimpulkan bahwa konsentrasi kepemilikan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Kepemilikan saham yang besar tidak mampu mempengaruhi manajemen untuk melakukan pengungkapan akuntansi SDM. Hal ini disebabkan karena berdasarkan teori *stakeholder*, para *stakeholders* memiliki hak untuk mengetahui semua informasi tentang kegiatan perusahaan. Sehingga perusahaan seharusnya tidak mempertimbangkan proporsi kepemilikan saham dalam pengungkapan apakah kepemilikannya terkonsentrasi atau menyebar. Dalam *agency theory*, dimana dikatakan bahwa manajer mempunyai hasrat untuk mementingkan kepuasan mereka berupa kompensasi keuangan membuat pengaruh dan kebijakan yang ditetapkan oleh pemegang saham mayoritas menjadi tidak berarti bagi manajemen. Sehingga seringkali kebijakan dari pemegang saham mayoritas tidak dihiraukan dalam pengelolaan perusahaan termasuk dalam pengungkapan akuntansi SDM.

Kesimpulan dan Keterbatasan

Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian yang telah dijelaskan pada bagian sebelumnya, maka diperoleh kesimpulan sebagai berikut: (1) Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM, yang berarti semakin besar ukuran perusahaan maka pengungkapan akuntansi SDM yang dilakukan oleh perusahaan akan semakin besar pula. (2) Profitabilitas tidak mempengaruhi pengungkapan akuntansi SDM, karena informasi laba bagi investor sudah cukup menjadi informasi yang informatif. Selain itu, perusahaan yang memiliki tingkat profitabilitas yang tinggi enggan mengungkapkan informasi secara luas untuk menghindari perusahaan pesaing mengetahui lebih jauh strategi perusahaan. (3) Ukuran dewan komisari berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Hal ini berarti jumlah dewan komisaris yang lebih besar akan mendorong perusahaan melakukan pengungkapan akuntansi SDM, karena meningkatnya pengawasan terhadap kinerja manajemen sehingga dapat menekan perilaku manajer. (4) Konsentrasi kepemilikan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Hal ini berarti bahwa kepemilikan saham atas suatu perusahaan yang besar tidak mampu mempengaruhi manajemen untuk melakukan pengungkapan akuntansi SDM.

Keterbatasan

Dalam penelitian ini tidak terlepas dari beberapa keterbatasan, diantaranya adalah sebagai berikut: (1) Peneliti hanya menguji pengaruh karakteristik perusahaan pada perusahaan yang termasuk dalam sektor keuangan, IT, dan farmasi saja, sehingga tidak dapat digeneralisasi untuk semua jenis perusahaan di Indonesia. (2) Terdapat unsur subjektivitas dalam mengukur indeks pengungkapan akuntansi SDM laporan tahunan. Selain itu, tidak adanya bobot penilaian yang berbeda terhadap kerincian informasi yang diungkapkan menyebabkan indeks pengungkapan menjadi kasar. Lebih lanjut lagi item-item yang menjadi indikator empiris pengungkapan akuntansi SDM dalam penelitian ini memiliki definisi yang hampir serupa, sehingga ada kemungkinan terjadi kerancuan dalam mengukur tingkat pengungkapan akuntansi SDM. (3) Rendahnya nilai *Adjusted R²* yang hanya sebesar 0,265 dalam penelitian ini menunjukkan masih terdapat variabel lain yang juga mempengaruhi tingkat pengungkapan akuntansi SDM. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya diharapkan dapat: (1) Memperluas objek penelitian tidak hanya terbatas pada perusahaan yang termasuk dalam sektor keuangan, IT, dan farmasi saja. Sehingga dapat diketahui pengungkapan akuntansi SDM dalam perusahaan yang lebih luas. (2) Mempertimbangkan perbaikan dalam penilaian pengungkapan akuntansi SDM dengan memberikan bobot pada tingkat kerincian suatu item informasi yang diungkapkan oleh perusahaan sehingga indeks ungkapan menjadi lebih teliti. Selain itu, perlu dikembangkan item-item pengungkapan akuntansi SDM sesuai perkembangan yang ada. (3) Menggali variabel-variabel karakteristik perusahaan yang lain seperti *listing status* yang juga dapat mempengaruhi pengungkapan akuntansi SDM.

Daftar Pustaka

- Alam, I. dan Deb, S.K. 2010. Human Resource Accounting Disclosure (HRAD) In Bangladesh: Multifactor Regression Analysis – A Decisive Tool of Quality Assessment. *Jurnal The Cost and Management*.
- Al Mamun, S. A. 2009. Human Resource Accounting Disclosure of Bangladeshi Companies and its Association with Corporate Characteristics. *BRAC University Journal* 1 (1): 35-43.
- Athanasios, V., Antonios, S., dan Despina, G. 2013. Company Characteristics and Human Resource Disclosure in Greece. *Procedia Technology* 8, 112 – 121.
- Dominguez, M.A.A. 2012. Company Characteristics and Human Resource Disclosure in Spain. *Social Responsibility Journal*, Vol. 8 No. 1 pp. 4-20.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Edisi 7 Cetakan 7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. 2014. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Manajemen dan Akuntansi*. Yogyakarta: BPFE.
- Mondal, A. dan Ghosh, S. K. 2014. Determinants of Intellectual Capital Disclosure Practices of Indian Companies. *Journal of Commerce & Accounting Research* Vol. 3.
- Pramuna, R. dan Raharja, S. 2013. Dampak Pengungkapan Sumber Daya Manusia terhadap Reputasi Perusahaan. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol. 2, No. 3, Hal. 1-12.
- Retnoningsih. 2013. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Luas Pengungkapan Laporan Tahunan*. Skripsi. FE Universitas Negeri Yogyakarta
- Sari, A. M. 2014. *Pengaruh Ukuran dan Profitabilitas Perusahaan terhadap Luas Pengungkapan Sukarela Human Capital (Studi Empiris pada Perusahaan Non Keuangan yang terdaftar di BEI Tahun 2012)*. Skripsi. Jember: FE Universitas jember.
- Wardini, A. K. dan Muktiyanto, A. 2010. *Pengungkapan Biaya-biaya Tenaga Kerja dalam Laporan Keuangan Perusahaan Go Publik di Bursa Efek Indonesia*. Lembaga Penelitian dan Pengabdian Masyarakat Universitas Terbuka.
- Widodo, N. M. 2014. Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *SNA XVII Mataram*.
- Wijayanti, W. 2013. *Analisis Pengaruh Corporate Governance dan Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan Sukarela (Voluntary Disclosure) dalam Laporan Tahunan*. Skripsi. Jakarta: Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Woodcock, J., & Whiting, H. 2009. Intellectual Capital Disclosure by Australian Companies. *Paper Accepted for presentation at the AFAANZ Conference*.