

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN,  
DIVERSIFIKASI PRODUK DAN *RETURN ON ASSETS* TERHADAP  
PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
(Studi Pada Perusahaan Perbandan dan Asuransi yang Terdaftar  
di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014)**



**PUBLIKASI ILMIAH**

Disusun Untuk Memenuhi Tugas dan Syarat-Syarat Guna Memperoleh Gelar Sarjana  
Ekonomi Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas  
Muhammadiyah Surakarta

Oleh :

**HENDRIK SETIAWAN**

**B 200 120 147**

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA**

**2016**

**PERSETUJUAN**

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN,  
DIVERSIFIKASI PRODUK DAN *RETURN ON ASSETS* TERHADAP  
PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
(Studi pada Perusahaan Perbankan dan Asuransi yang Terdaftar di Bursa  
Efek Indonesia Periode 2011-2014)**

**SKRIPSI**

Oleh:

**HENDRIK SETIAWAN**  
**B 200120147**

Telah diperiksa dan disetujui oleh:

Dosen Pembimbing



**(Drs. Wahyono, AK, MA)**

## PENGESAHAN

### PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN, DIVERSIFIKASI PRODUK DAN *RETURN ON ASSETS* TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA

(Studi pada Perusahaan Perbankan dan Asuransi yang Terdaftar di Bursa

Efek Indonesia Periode 2011-2014)

UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SURAKARTA

Yang ditulis oleh:

**HENDRIK SETIAWAN**

**B 200 120 147**

Telah dipertahankan di depan Dewan Penguji Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Muhammadiyah Surakarta

Pada Tanggal April 2016

Dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Dewan Penguji

1. Drs. Wahyono, MA, Ak  
(Ketua Dewan Penguji)
2. Dra. Mujiyati, M.Si  
(Anggota I Dewan Penguji)
3. Dra. Rina Trisnawati, M.Si, Akt, Ph.D  
(Anggota II Dewan Penguji)

(  )  
(  )  
(  )

Mengetahui

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Muhammadiyah Surakarta



(Drs. Wahyono, S.E, M.Si)

## **PERNYATAAN**

Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan orang lain, kecuali secara tertulis diacu dalam naskah dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Apabila kelak terbukti ada ketidakbenaran dalam pernyataan saya di atas, maka akan saya pertanggungjawabkan sepenuhnya.

**Surakarta, April 2016**

Penulis



**HENDRIK SETIAWAN**

**B200120147**

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, UMUR PERUSAHAAN,  
DIVERSIFIKASI PRODUK DAN *RETURN ON ASSETS* TERHADAP  
PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA  
(Studi Pada Perusahaan Perbankan dan Asuransi yang Terdaftar  
di Bursa Efek Indonesia Periode 2011-2014)**

**HENDRIK SETIAWAN**

**B 200 120 147**

***ABSTRACT***

*The objective is to determine the effect of the company size, company age, diversification of products and return on assets on the human resources accounting disclosure in the banking and insurance companies listed on the Stock Exchange. This research uses a quantitative approach. The data used in this study is the annual financial report banking and insurance companies listed on the Stock Exchange in 2011-2014. The sample used in this study are 132 companies. This study uses secondary data obtained through ICMD quantitative and summary financial statements listed on the Stock Exchange.. Data analysis tool used in this research is multiple linear regression. The results showed that company size does not effect on the accounting disclosure of human resources. Age effect on the company's human resource accounting, disclosure product diversification has no effect on the disclosure of accounting human resources. Return on assets affect the accounting disclosure of human resources.*

**Keywords:** *company size, company age, diversification of products, Return on Assets, Human Resource Accounting Disclosure.*

**ABSTRAK**

Penelitian ini berjudul “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Deversifikasi, dan *Return on Assets* Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Studi Empiris Perusahaan Perbankan dan Asuransi Yang Terdaftar di BEI tahun 2011-2014 ”. Adapun tujuannya yaitu untuk mengetahui pengaruh ukura perusahaan, umur perusahaan, diversifikasi produk dan *return on assets* terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di perusahaan perbankan dan asuransi yang terdaftar di BEI. Jenis penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan perusahaan perbankan dan asuransi yang terdaftar di BEI tahun 2011-2014. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 132 perusahaan. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari ICMD dan laporan tahunan perusahaan. Alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akubntansi sumber daya manusia. Umur perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Diversifikasi produk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *Return on assets* berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

**Kata kunci:** *Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Deversifikasi Produk, Return on Assets , Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia..*

## PENDAHULUAN

Sumber daya manusia merupakan aset kritis dalam menentukan keberhasilan kegiatan perusahaan. Sumber daya manusia adalah energi, keterampilan dan pengetahuan orang untuk memproduksi barang atau memberikan jasa yang bermanfaat. Sumber daya manusia (SDM) tidak hanya diikutsertakan dalam filosofi perusahaan melainkan pada perencanaan strategis (Ellitan, 2002). Pengembangan akuntansi SDM diperlukan untuk menyediakan laporan keuangan perusahaan yang akurat sebagai acuan keputusan (Brummet et al., 1968). Pelaporan keuangan akuntansi SDM eksternal dapat memberikan peran penting untuk memfasilitasi pemanfaatan yang tepat SDM organisasi (Mamun, 2009). Asumsi unit moneter akuntansi tidak memungkinkan untuk melaporkan nilai karyawan perusahaan dalam laporan keuangan perusahaan karena nilai SDM sulit untuk diukur dalam satuan moneter. Oleh karena itu, para pemangku kepentingan tidak mendapatkan informasi penting tentang sumber daya manusia organisasi mereka (Hossain, Khan & Yasmin, 2004).

Kasus pelanggaran terhadap buruh sering terjadi di Indonesia. Wijayanti (2011) menjelaskan bahwa telah terjadi pelanggaran hak buruh oleh oknum manajemen perusahaan. Tindakan pelanggaran oleh manajemen di antaranya mengurangi pembayaran upah dan melakukan pemutusan hubungan kerja. Peristiwa semacam ini dapat mengakibatkan demo karyawan hingga aktivitas mogok kerja. Pengungkapan akuntansi SDM di dalamnya termasuk dana karyawan dan manfaat pengunduran diri (pesangon). Hasil penelitian Djati dan Khusaini (2003) menunjukkan bahwa kepuasan karyawan pada kompensasi material dan kompensasi sosial mempunyai pengaruh signifikan terhadap kesetiaan karyawan pada organisasi, kemauan bekerja keras dan kebanggaan karyawan pada organisasi.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Leyira Christian Micah et.al (2012) menguji hubungan firma Financial performance (ROA dan ROE) dan Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Sampel penelitian yaitu perusahaan yang terdaftar di NSE tahun 2005 sampai tahun 2009 di Nigeria. Penelitian ini menunjukkan bahwa ada hubungan terbalik antara ROA dengan tingkat pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Nova menguji karakteristik perusahaan dengan proksi size, profitabilitas, umur dan diversifikasi produk terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Dengan mengambil sampel dari perusahaan perbankan yang sudah terdaftar di BEI pada tahun 2012 dan 2013. Sedangkan pada penelitian ini menambahkan variabel Return on assets sebagai proksi karakteristik perusahaan. Karena penelitian ini ingin meneliti adakah hubungan ROA dengan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di perusahaan yang berada di Indonesia. Dengan mengambil sampel dari perusahaan perbankan dan asuransi yang terdaftar di BEI pada tahun 2011 sampai 2014.

Berdasarkan hal tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui praktek pengungkapan akuntansi SDM pada perusahaan di Indonesia. Pada penelitian ini peneliti menguji hubungan antara karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Berdasarkan uraian diatas peneliti tertarik melakukan penelitian dengan judul “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, diversifikasi Produk dan *Return On Assets* Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Studi Pada Perusahaan Perbankan dan asuransi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pada Tahun 2011-2014)”

## TINJAUAN PUSTAKA

### A. *Public Interest Theory*

*Public interest theory* berhubungan dengan informasi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, yang di butuhkan oleh para pengguna informasi tersebut. Teori ini berisi regulasi tentang kesejahteraan masyarakat pada umumnya dan kesejahteraan para karyawan pada khususnya.

### B. *Resource Based Theory*

*Resource based theory* ini berisi tentang keunggulan yang di miliki oleh perusahaan guna dapat bersaing dengan perusahaan lain. Teori ini juga menerangkan bahwa perusahaan harus memiliki keunggulan kualitas sumber daya manusia, supaya dapat bersaing dengan perusahaan lain. Semakin tinggi kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh perusahaan maka semakin besar pula peluang untuk bersaing dengan perusahaan lain.

### C. *Stakeholders Theory*

Teori *stakeholders* ini menunjukkan bahwa kepuasan para stakeholder sangat penting. Informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan kepada para *stakeholder* akan mempengaruhi keputusan manajemen dalam menjalankan aktivitas perusahaan. *Stakeholder* akan membuat keputusan mutlak atas informasi yang disajikan oleh para manajemen.

### D. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Akuntansi SDM

#### 1. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan perbandingan besar kecilnya perusahaan dengan perusahaan lain dengan skala yang telah ditentukan sebelumnya. Ukuran perusahaan ini juga menunjukkan besar kecilnya aset yang di miliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan ini dapat dibagi menjadi perusahaan besar, perusahaan menengah dan perusahaan kecil.

#### 2. Umur Perusahaan

Umur perusahaan dapat diartikan berapa lama perusahaan beroperasi, mulai awal berdirinya sampai saat sekarang ini. Umur perusahaan menunjukkan kemampuan perusahaan dapat bertahan hidup dan banyaknya informasi yang bisa diserap oleh publik. Semakin lama umur perusahaan maka semakin banyak informasi yang diperoleh perusahaan tersebut sehingga dapat memperkecil ketidakpastian dimasa yang akan datang (Sembiring, 2005).

#### 3. Diversifikasi Produk

Diversifikasi produk ini menunjukkan keanekaragaman produk yang diproduksi oleh perusahaan. Semakin besar diversifikasi maka semakin besar banyak pengungkapan yang akan terjadi khususnya pengungkapan sumber daya manusia.

#### 4. *Return On Assets*

*ROA* menunjukkan hubungan perusahaan dalam mengungkapkan keuntungan yang di miliki oleh perusahaan. Perusahaan akan memiliki harta yang banyak bila *ROA* naik. *ROA* juga akan mempengaruhi banyaknya pengungkapan yang di lakukan oleh perusahaan.

### E. Penelitian Terdahulu

Hasil penelitian Mamun (2009) menunjukkan perusahaan di Bangladesh rata-rata mengungkapkan 25% item pelaporan yang tersedia pada model pengungkapan akuntansi SDM. Penelitian Enofe *et al.* (2013) memberikan hasil bahwa perusahaan di Nigeria mengungkapkan akuntansi SDM sekitar 20%-40% dari model Mamun. Enyi dan Akindehinde (2014) menyimpulkan bahwa ada kebutuhan untuk menghargai aset manusia dan mencerminkan nilai ini dalam laporan keuangan seperti aktiva tak berwujud lainnya. Selain itu Sharma dan Kumar (2014) memberikan bukti bahwa bank sektor publik lebih mengungkapkan informasi yang berkaitan dengan praktik sumber daya manusia dibandingkan dengan bank swasta. Berdasarkan hasil penelitian diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan dinegara berkembang masih sedikit mengungkapkan akuntansi SDM.

### F. Hipotesis

1. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM. Ketersediaan dana dan sumber daya yang besar membuat perusahaan merasa perlu untuk melakukan pengungkapan akuntansi SDMnya. Perusahaan berukuran besar mendapatkan permintaan yang besar dari publik akan informasi yang lebih lengkap. Studi yang berkaitan dengan pengungkapan keuangan mengungkapkan bahwa ada hubungan positif antara ukuran perusahaan dan jumlah pengungkapan (Amran, 2009; dan Taures 2011). Pengungkapan akuntansi SDM perusahaan Bangladesh dipengaruhi oleh ukuran perusahaan (Mamun, 2009). Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis dalam penelitian.

H<sub>1</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

2. Pengaruh Umur Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM. Semakin lama perusahaan terdaftar asumsinya perusahaan akan lebih berpengalaman untuk melakukan pengungkapan. Hasil penelitian Mamun (2009) tidak terdapat hubungan antara umur perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis untuk menemukan hubungan umur perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

H<sub>2</sub>: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

3. Pengaruh Diversifikasi Produk Terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM. Strategi diversifikasi yang dilakukan perusahaan umumnya mendorong pengungkapan informasi tambahan dalam laporan tahunan. Hal ini dikarenakan informasi diversifikasi penting untuk memperoleh dukungan dari *stakeholder* mengenai rencana diversifikasi yang akan dilakukan perusahaan (Amran *et al.*, 2009). Berdasarkan uraian tersebut maka hipotesis untuk menemukan hubungan diversifikasi produk terhadap pengungkapan akuntansi SDM

H<sub>3</sub>: Diversifikasi Produk berpengaruh terhadap Pengungkapan  
Akuntansi SDM

4. Pengaruh *Return On Assets* Terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM  
*ROA* adalah rasio yang digunakan untuk mengukur keuntungan bersih yang diperoleh dari penggunaan aktiva (Rinarti, 2008). Menurut penelitian Leyira Christian Micah *et. al* (2012) bahwa *retur on asset* berpengaruh negatif terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di perusahaan keuangan.

H<sub>4</sub>: *Return on assets* berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi SDM

## METODE PENELITIAN

### A. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan dan asuransi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2011-2014. Pada penelitian ini teknik pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling* yaitu sampel atas dasar kesesuaian karakteristik sampel dengan kriteria pemilihan sampel yang ditentukan.

### B. Definisi Operasional Penelitian dan Pengukurannya

#### 1. Variabel Dependen

Dalam penelitian ini variabel dependen yang digunakan adalah variabel pengungkapan akuntansi SDM. Pengukuran pengungkapan akuntansi sumber daya manusia mengacu pada penelitian pengukuran item yang dikembangkan Mamun (2009). Dalam studi tersebut indeks variabel pengungkapan akuntansi SDM terdiri dari 16 item pelaporan dibangun dengan meninjau literatur yang relevan. Dalam memeriksa setiap item akuntansi SDM ini, prosedur dikotomis diikuti di mana masing-masing perusahaan diberikan skor '1' jika perusahaan telah mengungkapkan variabel pelaporan yang bersangkutan dan '0' untuk sebaliknya. Rata-rata perusahaan kemudian dijumlah untuk menemukan nilai bersih setiap perusahaan. Pemilihan item pengukuran Mamun tersebut mengacu pada penelitian Enofe *et al.* (2013); Sharma dan Kumar (2014). Pengungkapan Akuntansi SDM dihitung dengan menggunakan rumus berikut:

$$ASDM = \frac{\text{Total Score}}{\text{Maximum Possible}} \times 100\%$$

#### 2. Variabel Independen

##### a. Ukuran Perusahaan

Ukuran Perusahaan = Total Aset

##### b. Umur Perusahaan

Umur Perusahaan = Tahun Perusahaan Terdaftar

Sebagai Perusahaan Publik

- c. Diversifikasi Produk

$$\text{Diversifikasi Produk} = \frac{\text{Jumlah Produk Yang Dihasilkan}}{\text{Perusahaan}}$$

- d. *Return On Assets*

$$\text{Return On Assets} = \frac{\text{Laba Bersih}}{\text{Total Aset}}$$

### C. Metode Analisis Data

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Regresi linier berganda adalah regresi yang digunakan untuk mengetahui tingkat pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Adapun model regresi linier berganda dalam penelitian ini adalah:

$$\text{ASDM} = \alpha + \beta_1 \text{Size} + \beta_2 \text{Umur} + \beta_3 \text{Dev\_Prod} + \beta_4 \text{ROA} + \epsilon$$

Dimana:

- ASDM = Akuntansi sumber daya manusia
- Size = Ukuran Perusahaan
- Umur = Umur perusahaan
- Dev\_prod = diversifikasi Produk
- ROA = *Return on assets*
- $\beta$  = Koefisien Regresi
- $\alpha$  = Konstanta
- $\epsilon$  = Error

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Adapun proses seleksi sampel berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan tampak dalam Tabel 1 sebagai berikut:

### Proses Pengambilan Sampel

Kriteria	Jumlah
Perusahaan perbankan dan asuransi yang terdaftar di BEI selama 2011-2014	54
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Perusahaan yang tidak mempublikasikan laporan tahunan secara berturut-turut selama 2011-2014</li> </ul>	(20)
Jumlah sampel yang sesuai kriteria	34
Jumlah sampel keseluruhan selama tahun 2011-2014	132

Sumber: ICMD dan annual report 2011-2014

1. Pengaruh ukuran KAP terhadap *auditor switching*

Berdasarkan Uji t, ukuran perusahaan yang diprosikan dengan *total assets* memiliki koefisien regresi sebesar 5,619 dengan  $t_{hitung} = 0,785$  serta  $p = 0,434 > 0,05$ ; maka  $H_1$  ditolak. Hal ini mengandung arti bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil mengidentifikasi ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian tidak konsisten dengan penelitian Nova (2014), penelitiannya memberikan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Ketidak konsisten hasil penelitian ini dimungkinkan karena perusahaan yang semakin besar maka perusahaan akan semakin selektif dalam terhadap pengungkapan yang akan dilakukan di dalam laporan keuangannya, maka setiap perusahaan mempunyai regulator

tersendiri dalam pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Ketidak konsisten hasil penelitian ini juga dimungkinkan karena perbedaan sampel. Sampel penelitian ini adalah perusahaan perbankan dan asuransi yang memiliki pengungkapan akuntansi sumber daya manusia rata-rata 69,79 %. Hasil pengungkapan ini lebih tinggi dari penelitian Nova (2014). Disimpulkan bahwa kemungkinan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dilakukan bukan karena faktor ukuran perusahaan, namun faktor lain selain hipotesis pertama.

2. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *auditor switching*

Berdasarkan Uji t, umur perusahaan yang diproksikan dengan tahun perusahaan terdaftar sebagai perusahaan produk, memiliki koefisien regresi sebesar 0,019 dengan  $t_{hitung} = 17,403$  serta  $p = 0,000 < 0,05$ ; maka  $H_1$  diterima. Hal ini mengandung arti bahwa umur perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Perusahaan cenderung untuk memberikan pengungkapan sukarela ketika mereka berencana menerbitkan utang publik atau ekuitas atau mengakuisi perusahaan lain dalam rangka memberikan informasi eksplisit investor dan mempengaruhi persepsi mereka (Healy & Palepu, 1993). Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Nova (2014), penelitiannya memberikan hasil bahwa umur perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin tua umur perusahaan, maka perusahaan akan melakukan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

3. Pengaruh profitabilitas perusahaan terhadap *auditor switching*

Berdasarkan Uji t, diversifikasi produk yang diproksikan dengan jumlah produk atau jasa perusahaan, memiliki koefisien regresi sebesar 2,894 dengan  $t_{hitung} = 0,103$  serta  $p = 0,918 > 0,05$ ; maka  $H_1$  ditolak. Hal ini mengandung arti bahwa diversifikasi produk berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian tidak konsisten dengan penelitian Nova (2014), penelitiannya memberikan hasil bahwa diversifikasi produk berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Semakin banyak diversifikasi produk belum tentu akan membuat perusahaan akan mengungkapkan akuntansi sumber daya manusia karena perusahaan mempunyai regulasi yang berbeda setiap perusahaan dalam mengungkapkan pengungkapan sukarela. Ketidak konsistenan hasil penelitian ini dimungkinkan karena perbedaan sampel. Sampel pada penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang memiliki pengungkapan akuntansi sumber daya manusia 69,79%. Hasil pengungkapan ini lebih tinggi dari penelitian Nova (2014). Selain itu rata-rata sampel memiliki diversifikasi produk 44,42 dengan standar deviation 45,675. Disimpulkan bahwa kemungkinan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dilakukan bukan karena jumlah diversifikasi produk perusahaan, namun faktor selain hipotesis ketiga

4. Pengaruh *return on assets* terhadap pengungkapan akuntansi SDM.

Berdasarkan Uji t, *return on assets* yang diproksikan dengan pendapatan bersih terhadap total aset, memiliki koefisien regresi sebesar -1,378 dengan  $t_{hitung} = -4,097$  serta  $p = 0,000 < 0,05$ ; maka  $H_1$  diterima. Hal ini mengandung arti bahwa *return on assets* berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Semakin besar *return on assets* maka perusahaan cenderung mengungkapkan akuntansi sumber daya manusia perusahaannya. Hal ini dikarenakan perusahaan ingin memberikan informasi eksplisit investor dan mempengaruhi persepsi mereka Healy & Palepu (1993).

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, antara lain:

1. Periode penelitian hanya terbatas pada tahun 2011 sampai 2014 sehingga kurang memberikan variasi data yang maksimal pada penelitian.
2. Penelitian ini belum menggunakan faktor eksternal yang mungkin memiliki pengaruh signifikan namun tidak terdeteksi.

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian yang telah dijabarkan, maka dapat diberikan saran sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan periode yang lebih panjang agar tren setiap tahunnya dapat tercakup dalam penelitian.
2. Penelitian selanjutnya disarankan dapat menguji beberapa faktor eksternal lain yang diduga memiliki pengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia seperti serikat pekerja dan situasi sosial politik.

## DAFTAR PUSTAKA

- 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(1): 39-57.
- Brummet, L., E.G. Flamholtz, dan W. C. Pyle .1968. Human Resource Measurement: a challenge for accountants. *The Accounting Review* 43 (2): 217-224.
- Djati, S. P., dan M. Khusaini. 2003. Kajian terhadap Kepuasan kompensasi, Komitmen Organisasi, dan Prestasi Kerja. *Jurnal manajemen dan Kewirausahaan* 5 (1): 25- 41.
- Ellitan, L., 2002. Praktik-praktik Pengelolaan Sumber daya Manusia dan keunggulan Kompetitif Berkelanjutan. *Jurnal manajemen dan Kewirausahaan* 4 (2): 65-76.
- Enofe, A.O., C. Mgbame, S. Otuya, dan C. Ovie. 2013. Human Resources Accounting Disclosures in Nigeria Quoted Firms. *Journal of Finance and Accounting* 4 (13).
- Enyi, E. P. dan A. O. Akindehinde. 2014. Human Resource Accounting and Decision Making in Post-Industrial Economy. *American International Journal of Contemporary Research* 4 (2): 110-118.
- Healy, P. M., dan K. G. Palepu. 1993. The Effect of Firms' Financial Disclosure Strategies on Stock Prices. *Accounting Horizons* 7 (1): 1-11.
- Hossain, D. M., A. R. Khan dan I. Yasmin. 2004. The Nature of Voluntary Disclosures on Human Resource in the Annual Reports of Bangladeshi Companies. *Dhaka University Journal of Business Studies* 25(1): 221-231.
- Mamun, S. A. A., 2009. Human Resource Accounting Disclosure of Bangladeshi Companies and its Association with Corporate Characteristics. *BRAC University Journal* 1 (1): 35-43.
- Micah, L. C et.al, 2012. Firm Financial Performance And Human Resourch Accounting Disclousere in Nigeria. Nigeria: Canandian Center of Science and Education.
- Nova. 2014. "Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia". *Symposium Nasional Akuntansi 17*, Mataram.
- Sembiring, Eddy Rismanda. 2005. Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial: Study Empiris Pada Perusahaan Yang Tercatat Di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Ilmiah. SNA VIII Solo*, 15 – 16 September 2005. Universitas Katolik St. Thomas Sumatera Utara.
- Sharma, N. dan M. Kumar. 2014. A Comparative Study Of Human Resource Disclosure And Reporting Practices Of Selected Public And Private Sector Banks In India. *National Monthly Refereed Journal of Research In Commerce & Management* 3: 78-86.
- Wijayanti, A., 2011. Kejahatan Korporasi dalam Melaksanakan Hak Berserikat Buruh. *Jurnal Hukum Equality*. Fspmiptbi.org