



## Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada Perusahaan Perbankan

Bernadetha Regina Ayu Pramesti<sup>1)</sup>, Siti Sundari<sup>\*2)</sup>  
Universitas Pembangunan Nasional “Veteran” Jawa Timur  
Email : [sitisundari.ak@upnjatim.ac.id](mailto:sitisundari.ak@upnjatim.ac.id)\*

### ABSTRACT

*Human Resources Accounting Disclosure (ASDM) is a disclosure regarding HR as a vital asset for the company. In practice, human resource accounting (ASDM) disclosure in Indonesia is still voluntary so it is unstructured and not comparable. The aim of this research is to examine and analyze the factors that influence human resource accounting disclosure, namely company size, profitability and leverage in banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2023. The population of this research is 47 banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2023. Purposive sampling was used to select a sample of 21 companies. Data analysis was carried out using multiple linear regression with SPSS 27. Research findings show that in banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2019-2023, human resource accounting disclosures are influenced by company size but not by profitability and leverage. This study highlights how company characteristics can encourage transparent disclosure and improve decision making.*

**Keywords:** *Human Resource Accounting Disclosure; Firm Size; Profitability; Leverage*

### ABSTRAK

Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (ASDM) merupakan pengungkapan mengenai SDM sebagai aset vital bagi perusahaan. Pada praktiknya, pengungkapan akuntansi sumber daya manusia (ASDM) di Indonesia masih bersifat sukarela sehingga tidak terstruktur dan tidak sebanding. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji dan menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, dan *leverage* pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2019-2023. Populasi penelitian ini adalah 47 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2019-2023. *Purposive sampling* digunakan untuk memilih sampel sebanyak 21 perusahaan. Analisis data dilakukan menggunakan regresi linear berganda dengan SPSS 27. Temuan penelitian menunjukkan bahwa pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2019-2023, pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dipengaruhi oleh ukuran perusahaan tetapi tidak oleh profitabilitas dan *leverage*. Studi ini menyoroti bagaimana karakteristik perusahaan dapat mendorong pengungkapan transparan dan meningkatkan pengambilan keputusan.

**Kata Kunci:** Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia; Ukuran Perusahaan; Profitabilitas; *Leverage*.

## PENDAHULUAN

Maraknya perdagangan bebas, persaingan pasar yang ketat, dan kemajuan teknologi merupakan tanda dari era globalisasi yang masih berkembang pesat. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan harus beradaptasi agar dapat bertahan dalam menghadapi globalisasi. Dalam rangka mencapai kesuksesan perusahaan, perusahaan harus menunjukkan bahwa sumber daya manusianya merupakan aset berharga yang harus dijaga dan ditingkatkan (Yunita & Mauliza, 2020). Sumber daya lain tidak dapat berfungsi dengan baik tanpa adanya SDM.

Proses mengidentifikasi, mengukur, dan memberikan informasi kepada pihak yang berwenang tentang sumber daya manusia dikenal dengan istilah akuntansi SDM (Mulyati & Nafiza, 2020). Tujuan pengembangan ASDM menurut Yenni et al., (2020), adalah memberikan pelaporan keuangan yang dapat dipercaya kepada pengambil keputusan perusahaan. Jika digunakan dengan benar, pelaporan keuangan dalam akuntansi sumber daya manusia sangat penting bagi kelangsungan hidup perusahaan (Aulia et al., 2021).

Manajemen perusahaan menginformasikan kepada pihak berwenang mengenai kondisi perusahaan saat ini melalui pengungkapan (*disclosure*). Pengungkapan merupakan tindakan mengungkapkan segala informasi tentang perusahaan, baik yang baru maupun rahasia, yang mempengaruhi pengambilan keputusan (Chandra, 2021). Manajemen perusahaan dapat mengevaluasi dan meningkatkan sumber daya manusianya dengan mengungkapkan informasi tentang SDM. Membantu pemangku kepentingan memahami keunggulan kompetitif perusahaan dan membantu calon investor dalam mengevaluasi masa depan perusahaan adalah tujuan dari pengungkapan SDM.

Berdasarkan pandangan RBT (*Resource Based Theory*), modal intelektual memenuhi kriteria sebagai sumber daya yang mampu menciptakan keunggulan kompetitif perusahaan sehingga dapat menciptakan nilai bagi perusahaan. Nilai yang dimaksud yakni kinerja yang lebih baik di dalam perusahaan (Hariono et al., 2023)

Banyak perusahaan di negara maju saat ini memasukkan informasi terkait akuntansi sumber daya manusia dalam laporan tahunannya. Pelaporan komponen akuntansi SDM merupakan gagasan yang relatif baru dan belum terbukti di negara-negara berkembang. Menurut penelitian Islam et al., (2023), perusahaan perbankan yang terdaftar di Bangladesh termasuk dalam kategori menengah (67,85%). Selain itu, perusahaan dapat menentukan informasi mana yang harus diberikan guna membantu pemangku kepentingan dalam mengambil keputusan. Selain itu, pengungkapan SDM bersifat sukarela (*voluntary*) dan tidak diwajibkan oleh peraturan di negara berkembang seperti Indonesia (Pontoh et al., 2021). Akibatnya, pengungkapan SDM yang dilakukan oleh perusahaan kurang terstruktur, konsisten, dan sebanding.

Perusahaan perbankan dipilih sebagai objek penelitian karena dibandingkan dengan perusahaan non-keuangan, sektor ini cenderung mengungkapkan lebih banyak informasi tentang SDM (Setiabudhi & Pamitkasih, 2023). Karena publik menuntut informasi yang lebih lengkap dan dapat diberikan kepada pihak eksternal,

maka perusahaan sektor keuangan khususnya perbankan biasanya menyiapkan laporan tahunan lebih cepat.

Laporan tahunan Bank Negara Indonesia Tbk. (BBNI) memiliki 15 item pengungkapan, yang mewakili peningkatan sebesar 94% pengungkapan akuntansi SDM pada tahun 2019. Pada tahun 2020-2023, pengungkapan akuntansi sumber daya manusia meningkat sebesar 100% dengan 16 item pengungkapan. Pada tahun 2019 laporan tahunan Bank Rakyat Indonesia Tbk. (BBRI), persentase pengungkapan ASDM mencapai 81% dengan 13 item.

Pengungkapan ASDM tidak konsisten, salah satu contohnya terjadi di Bank MNC Internasional Tbk. (BABP), persentase pengungkapannya sebesar 69% pada tahun 2019 dari 11 item dalam laporan tahunan. Terjadi penurunan sebesar 56% dengan 9 item pada tahun 2020. Terjadi peningkatan menjadi 63% pada tahun 2021 dan turun sebesar 56% dengan 9 item pada tahun 2022. Terjadi peningkatan sebesar 75% pada tahun 2023 sebesar 75% 12 item yang tersedia dalam laporan tahunan. Dapat disimpulkan bahwa terdapat inkonsistensi dalam mengungkapkan banyak item setiap tahunnya dalam pengungkapan akuntansi sumber daya manusia Bank MNC Internasional Tbk. (BABP). Oleh karena itu, pengungkapan ini tidak memiliki daya banding dan tidak terstruktur.

Fenomena tersebut menunjukkan bahwa pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dari perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI masih belum terinformasi secara konsisten ke publik. Hal ini memberikan tantangan bagi akuntan dan manajemen dalam mengukur dan menyajikan data SDM kepada pihak yang berkepentingan. Terdapat faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas, dan *leverage*.

Irianti, (2021) menyatakan bahwa ukuran perusahaan merupakan besar kecilnya suatu perusahaan ditentukan dengan melihat total aktiva, total penjualan, dan kapitalisasi pasar. Semakin banyak total aset, modal yang ditanam, penjualan, dan kapitalisasi pasar yang dimiliki suatu perusahaan, semakin terkenal perusahaan tersebut di kalangan publik. Semakin besar perusahaan maka semakin banyak informasi ASDM yang diungkapkan (Santioso et al., 2017).

Profitabilitas diartikan sebagai kemampuan suatu perusahaan untuk menghasilkan laba dengan menggunakan seluruh asetnya setelah dikurangi dengan biaya untuk mendanai aset tersebut (Irianti, 2021). Tingkat profitabilitas yang tinggi akan diterima dengan baik oleh investor karena menandakan bahwa perusahaan tersebut memiliki prospek yang menjanjikan di masa depan. Jika pasar bereaksi positif, suatu perusahaan akan mengungkapkan informasi tentang sumber daya manusianya (Eksandy & Sari, 2020).

Pengungkapan ASDM suatu perusahaan juga dapat dipengaruhi oleh *leverage*, selain ukuran perusahaan dan profitabilitas. Menurut Saputra, (2020), *leverage* merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan dalam menggunakan aset atau modal yang memiliki biaya tetap (seperti hutang atau saham). *Leverage* dapat menjadi faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan SDM. Perusahaan

mengungkapkan informasi kepada berbagai pihak, termasuk kreditur (Firdausi & Prihandana, 2022).

Menurut penelitian Sinaga, (2018), ukuran perusahaan berpengaruh terhadap pengungkapan ASDM; namun penelitian Sibarani, (2023) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan tersebut. Penelitian Istiawan & Kartika, (2022) menunjukkan bahwa profitabilitas memiliki pengaruh pada pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, sementara penelitian Yunita & Mauliza, (2020) menunjukkan profitabilitas tidak berpengaruh. Penelitian Waloya, (2019) menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia, sedangkan penelitian Kusumastuti, (2021) menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan tersebut.

Menurut teori keagenan yang diterapkan pada penelitian ini, pihak agen memiliki kewajiban untuk memenuhi semua perjanjian yang dibuat dengan prinsipal dan pihak prinsipal mempunyai wewenang untuk mengambil keputusan (Nugraheni et al., 2021). Agar prinsipal lebih memahami keadaan perusahaan serta seluruh potensi dan sumber dayanya, maka pihak agen perlu memberikan informasi lebih detail dalam laporan tahunan perusahaan (Sibarani & Shanti, 2023). Teori *signalling* yang menyatakan bahwa untuk mengurangi asimetri informasi, pihak manajemen perusahaan harus memberikan sinyal atau instruksi mengenai keberhasilan dan kegagalan kepada investor (Eksandy & Sari, 2020). Manajemen perusahaan harus mengungkapkan informasi yang dapat meningkatkan kredibilitas dan kesuksesan perusahaan guna mengurangi asimetri informasi. Investor mendapat sinyal positif dari perusahaan ketika mengungkapkan informasi perusahaan seluas-luasnya (Aldama et al., 2021). Berdasarkan teori pengungkapan sukarela, perusahaan mengungkapkan lebih banyak informasi secara sukarela dalam situasi tertentu karena manfaat yang diharapkan melebihi biaya yang dikeluarkan (Ebert et al., 2022). Dalam hal ini, perusahaan melakukan pengungkapan sukarela dalam bentuk informasi ASDM di laporan tahunan yang bertujuan untuk menyajikan informasi yang diperlukan guna mencapai tujuan pelaporan keuangan dan memenuhi kebutuhan berbagai pihak.

Menurut Nugraheni et al., (2021), perusahaan besar dituntut lebih transparan dalam memberikan informasi dan memiliki tuntutan informasi yang lebih tinggi. Perusahaan kecil lebih rentan dibandingkan perusahaan besar atas kehilangan keunggulan kompetitif akibat pengungkapan (Pham et al., 2022). Perusahaan yang lebih besar cenderung menggunakan saluran komunikasi formal dan memiliki lebih banyak pemegang saham yang tertarik pada pengungkapan sukarela (Aggarwal & Verma, 2020). Hal ini disebabkan oleh perusahaan perlu memberikan pengungkapan secara lengkap mengenai akuntansi sumber daya manusia karena adanya ketersediaan keuangan dan sumber daya yang besar. Penelitian sebelumnya oleh Istiawan & Kartika, (2022) dan Sudiari et al., (2020) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

**H1: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.**

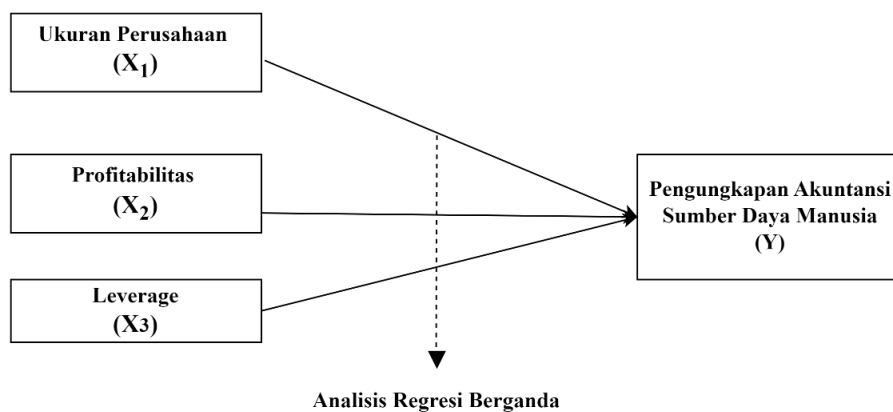
Perusahaan dengan profitabilitas tinggi akan mengungkapkan informasi mengenai sumber daya manusianya karena ini penting untuk pengambilan keputusan. Selain itu, profitabilitas yang tinggi menunjukkan bahwa perusahaan mempunyai sumber daya untuk memberikan informasi penting kepada pihak lain yang dapat meningkatkan reputasi perusahaan (Eksandy & Sari, 2020). Penelitian sebelumnya oleh Anggaraini & Fransiska, (2021) dan Asamu et al.,(2020) menunjukkan bahwa profitabilitas berpengaruh terhadap pengungkapan ASDM.

**H2: Profitabilitas berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.**

Perusahaan dengan *leverage* tinggi berupaya menurunkan biaya pemantauan mereka dengan mengungkapkan lebih banyak informasi. Oleh karena itu, perusahaan besar termotivasi untuk mengungkapkan lebih banyak informasi, termasuk pengungkapan sukarela seperti yang berkaitan dengan SDM. Hal ini menghasilkan standar yang lebih tinggi untuk kualitas dan kejelasan informasi yang diberikan kepada pemangku kepentingan (Saputra, 2020). Penelitian sebelumnya oleh Kusumastuti, (2021) dan Ullah et al., (2020) menunjukkan bahwa *leverage* mempunyai pengaruh terhadap pengungkapan ASDM.

**H3: *Leverage* berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia.**

**Gambar 1.** Kerangka Berpikir



Sumber : Data diolah Peneliti (2024)

**METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan beberapa variabel independen yaitu Ukuran Perusahaan (X1), Profitabilitas (X2), dan *Leverage* (X3). Selain itu, variabel dependennya adalah Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Y). Penelitian ini berfokus pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2019 hingga 2023. Populasi penelitian ini terdiri dari 47 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Purposive sampling* digunakan sebagai teknik pengambilan sampel pada penelitian ini, sehingga terpilihnya

Ukuran perusahaan dalam penelitian ini dihitung dengan rumus logaritma natural yang berasal dari total aset. Berikut rumus ukuran perusahaan yang digunakan dalam penelitian ini (Purnomo & Hariyati, 2019):

$$Size = Ln (Total Aset)$$

Profitabilitas diukur dengan *Return on Asset* (ROA). Laba bersih setelah pajak dan total aset dibandingkan menggunakan rasio ini. Rumus ROA yang digunakan dalam penelitian ini dikembangkan sebagai berikut (Purnomo & Hariyati, 2019):

$$ROA = \frac{Laba\ bersih\ setelah\ pajak}{Total\ Aset} \times 100\%$$

*Debt to Assets Ratio* (DAR) berfungsi sebagai acuan *leverage* dalam penelitian ini. Rasio ini digunakan untuk perbandingan antara pengelolaan dan pendanaan terhadap hutang dengan total aset perusahaan. Rumus DAR yang digunakan dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut (Saputri et al., 2024):

$$DAR = \frac{Total\ Hutang}{Total\ Aset}$$

Indeks pengungkapan ASDM yang membagi total item yang diungkapkan perusahaan dengan maksimal 16 item pengungkapan digunakan dalam pengungkapan ASDM (Mamun, 2009). Dengan menggunakan prosedur dikotomis, indeks variabel pengungkapan ASDM diterapkan. Jika perusahaan mengungkapkan item yang dipublikasikan, perusahaan tersebut menerima skor '1'; jika tidak, ia menerima skor '0'. Menurut Trisnawati & Abdullah, (2021), indeks HRAD yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$HRAD = \frac{Total\ item\ yang\ diungkapkan\ perusahaan}{Maksimal\ item\ pengungkapan} \times 100\%$$

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Uji Normalitas

Berdasarkan temuan uji normalitas menggunakan *kolmogorov smirnov* di atas diperoleh nilai signifikansi lebih dari 0,05, dengan nilai *Kolmogorov Smirnov* sebesar 0,052 pada tingkat signifikansi 0,200. Hal ini menunjukkan bahwa distribusi data penelitian normal.

### Uji Asumsi Klasik

#### 1. Uji Multikolonieritas

Terlihat dari hasil pengujian, nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF kurang dari 10. Oleh karena itu, dapat dikatakan gejala multikolonieritas tidak terlihat pada penelitian ini.

#### 2. Uji Hederoskedastisitas

Hasil pengujian menunjukkan nilai masing-masing variabel lebih besar dari

0,05 hal ini menunjukkan bahwa model regresi pada penelitian ini tidak menunjukkan heteroskedastisitas dan variabel independen tidak menunjukkan gejala heteroskedastisitas.

### 3. Uji Autokorelasi

Hasil uji Durbin-Watson menunjukkan 1,763. Nilai ini dibandingkan dengan dL dan dU dengan nilai n= 105, K= 3 dengan nilai dL = 1,623 dan dU= 1,741. Nilai *Durbin-Watson* berada diantara dL dan 4-dU atau  $1,741 < 1,763 < 2,096$  sehingga nilainya sebesar 1,763. Dapat disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini tidak terjadi autokorelasi.

## Regresi Linear Berganda

**Tabel 1.** Hasil Uji Regresi Linear Berganda

		Coefficients <sup>a</sup>				
		Unstandardized		Standardize		
		Coefficients		d		
Model		B	Std. Error	Coefficients	t	
				Beta	Sig.	
1	(Constant)	-.187	.100		-1.884	.062
	Size	.065	.005	.863	13.443	.000
	Profitabilita s	.916	.925	.61	.990	.325
	Leverage	-.244	.106	-.114	-2.307	.023

Sumber: Data diolah dengan SPSS 27 (2024)

Berdasarkan tabel 1 hasil uji regresi linear berganda diperoleh sebagai berikut:

$$Y = -0,187 + 0,065 \text{ Size} + 0,916 \text{ ROA} + -0,244 \text{ DAR} + e$$

Berdasarkan persamaan diatas nilai konstanta sebesar -0,187 artinya jika nilai dari ketiga variabel adalah nol. Koefisien Size adalah 0,065 menunjukkan bahwa pengungkapan ASDM dipengaruhi secara positif oleh ukuran perusahaan; semakin besar ukuran perusahaan maka semakin besar peningkatan pengungkapan ASDM sebesar 0,065. Koefisien profitabilitas sebesar 0,916 artinya profitabilitas berpengaruh positif terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia; ketika profitabilitas meningkat, pengungkapan akuntansi sumber daya manusia juga meningkat sebesar 0,916. Koefisien *Leverage* adalah -0,244 artinya *leverage* berpengaruh negatif terhadap pengungkapan ASDM; apabila *leverage* meningkat, maka pengungkapan ASDM berkurang sebesar -0,244.

### Uji Koefisien Determinasi

**Tabel 2.** Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary <sup>b</sup>				
Mod el	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.882 <sup>a</sup>	.779	.772	.060995

Nilai *Adjusted R Square* model ini sebesar 0,772 yang menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas, dan *leverage* memberikan kontribusi sebesar 77,2% terhadap penjelasan pengungkapan ASDM. Sedangkan sisanya sebesar 22,8% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak dibahas dalam penelitian ini.

## Uji Hipotesis

### 1. Uji Statistik F

Tabel 3. Hasil Uji F

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1.321	3	.440	118.370	.000 <sup>b</sup>
	Residual	.376	101	.004		
	Total	1.697	104			

Sumber: Data diolah dengan SPSS 27 (2024)

Hipotesis diterima terlihat pada Tabel 3 dimana nilai signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05. Artinya variabel independen seperti ukuran perusahaan, profitabilitas, dan *leverage* dapat mempengaruhi variabel dependen pengungkapan ASDM.

### 2. Uji Parsial (Uji Statistik t)

Nilai t statistik sebesar 13,443 dan nilai signifikansi ukuran perusahaan sebesar  $0,000 < 0,05$  sesuai hasil uji t pada Tabel 1. Hal ini menunjukkan bahwa pengungkapan ASDM perusahaan dipengaruhi secara signifikan oleh ukuran perusahaan. Nilai signifikansi profitabilitas adalah  $0,325 > 0,05$  dan nilai t statistik 0,990. Hal ini menunjukkan bahwa profitabilitas tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ASDM. Nilai signifikansi *leverage* sebesar  $0,023 < 0,05$ , dan nilai t statistik sebesar -2,307. Hal ini menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ASDM.

## PEMBAHASAN

### UKURAN PERUSAHAAN TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA

Pengungkapan ASDM meningkat seiring dengan besarnya ukuran perusahaan. Namun, pengungkapan ASDM menurun seiring dengan menurunnya ukuran perusahaan. Santioso et al., (2017) menegaskan bahwa kepedulian perusahaan terhadap kesejahteraan karyawannya meningkat seiring dengan besarnya perusahaan. Perusahaan juga akan mengungkapkan kebijakan dan perkembangan sumber daya manusianya dalam bentuk laporan tahunan. Berbeda dengan

*Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia... hlm. 1131 – 1144*  
perusahaan berskala kecil yang rentan kehilangan keunggulan kompetitifnya akibat pengungkapan (Pham et al., 2022).

Penelitian tersebut sejalan dengan teori *signalling* yang menyatakan bahwa perusahaan besar harus menunjukkan pertumbuhan pada sumber daya manusianya agar mampu melakukan pengungkapan, memberikan informasi yang komprehensif, dan mengirimkan sinyal positif kepada publik dan pemegang saham. Temuan ini sejalan dengan penelitian Anggaraini & Fransiska, (2021), Eksandy & Sari, (2020), dan Pham et al., (2021) yang menunjukkan ukuran perusahaan memiliki kontribusi terhadap pengungkapan ASDM.

### **PROFITABILITAS TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA**

Profitabilitas yang tinggi menghalangi suatu perusahaan untuk mengungkapkan sejumlah informasi tentang sumber daya manusianya. Ketika perusahaan merasa prihatin dan sadar akan nilai SDM sebagai aset perusahaan untuk menjalankan berbagai aktivitas operasional, maka perusahaan melaporkan pengungkapan sukarela tersebut. Hal ini disebabkan oleh fokus perusahaan pada laba jangka pendek dibandingkan laba di jangka panjang (Purnomo & Hariyati, 2019).

Penelitian ini tidak sejalan dengan teori *signalling* yaitu tingginya profitabilitas suatu perusahaan tidak memiliki pengaruh terhadap informasi yang lebih meyakinkan *stakeholder*. Selain itu, perusahaan tidak berperan dalam memberikan sinyal yang baik kepada pihak penerima (investor). Temuan ini sejalan dengan penelitian Ali et al., (2020), Pham et al., (2022), dan Sundari et al., (2024) yang menunjukkan profitabilitas tidak memiliki kontribusi terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

### **LEVERAGE TERHADAP PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA**

Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia di Indonesia saat ini bersifat sukarela dan tidak diatur oleh regulasi wajib. Oleh karena itu, tinggi atau rendahnya tingkat *leverage* suatu perusahaan tidak mempengaruhi luasnya perusahaan dalam mengungkapkan informasi SDM perusahaan. Perusahaan dengan tingkat *leverage* yang tinggi cenderung lebih sedikit atau tidak dapat menyajikan informasi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia secara maksimal karena lebih fokus pada pengungkapan yang lebih relevan dengan kewajiban keuangan (Sibarani, 2023).

Hasil penelitian tidak sejalan dengan teori agen yaitu ketika memperoleh hutang, biaya agen itu muncul dan menciptakan konflik keagenan antara pemegang hutang dan pemegang saham (Aggarwal & Verma, 2020). Semakin tinggi tingkat hutang, semakin tinggi pula tingkat konflik kepentingan antar pemangku kepentingan (kreditur, pemegang saham, dan manajer). Untuk mengurangi konflik keagenan, manajer lebih memprioritaskan pengungkapan keuangan dibandingkan pengungkapan akuntansi sumber daya manusia (Pham et al., 2021). Temuan ini sejalan dengan penelitian Eksandy & Sari, (2020), Sibarani & Shanti (2023), dan Sürdü et al.,

*Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia...* hlm. 1131 – 1144  
(2020) yang menunjukkan *leverage* tidak memiliki kontribusi terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

### KESIMPULAN

Menguji dan menganalisis pengaruh ukuran perusahaan, profitabilitas, dan *leverage* terhadap pengungkapan akuntansi SDM pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI 2019-2023 merupakan tujuan dari penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pada tahun 2019-2023, ukuran perusahaan berkontribusi terhadap pengungkapan ASDM, namun profitabilitas dan *leverage* tidak berkontribusi terhadap pengungkapan ASDM.

Penelitian ini memiliki keterbatasan. Pertama, hasil penelitian ini mungkin tidak berlaku bagi jenis perusahaan lain dalam jangka waktu tersebut karena hanya memasukkan perusahaan perbankan sebagai sampel dan dalam jangka waktu tertentu. Lebih lanjut, penelitian ini hanya melihat tiga variabel yang berkaitan dengan Pengungkapan ASDM, sehingga masih banyak variabel yang perlu diteliti. Peneliti selanjutnya harus dapat memperluas jumlah sampel dan jangka waktu penelitian serta memasukkan variabel lain, termasuk diversifikasi produk dan umur perusahaan, yang mempunyai korelasi dengan variabel diteliti. Untuk mendapatkan hasil yang lebih komprehensif, variabel yang tidak menunjukkan kontribusi dapat diteliti lebih lanjut.

### DAFTAR PUSTAKA

- Aggarwal, K., & Verma, A. (2020). Effect of Company Characteristics on Human Resource Disclosure Index: Empirical Evidences from Indian Corporates. *Management and Labour Studies*, 45(1), 85–117. <https://doi.org/10.1177/0258042X19890246>
- Aldama, R. A., Herwiyanti, E., & Srirejeki, K. (2021). Peran Mediasi Reputasi Pada Hubungan Pengungkapan Csr Terhadap Profitabilitas Bank Di Asean Dari Perspektif Green Banking. *Jurnal Bisnis Dan Akuntansi*, 23(1), 49–64.
- Ali, M., Hossain, M. S., & Anik, R. H. (2020). Determinants of Human Resource Accounting Disclosure : An Analysis on Dhaka Stock Exchange ( DSE ) Listed Financial Institutions Determinants of Human Resource Accounting Disclosure : An Analysis on Dhaka Stock Exchange ( DSE ) Listed Financial Institutio. *Jahangirnagar J Business Stud*, 9(1), 181–196.
- Anggaraini, N., & Fransiska, C. (2021). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *Balance: Media Informasi Akuntansi Dan Keuangan*, 13(2), 59–71.
- Asamu, J.-O. K., Olawale, B. M., & Oluyemi, A. A. (2020). Human Resource Accounting and Disclosure: An Evolving Indicator of Performance in Selected Nigerian Stock Exchange Listed Manufacturing Companies. *African Journal of Accounting and*

Aulia, T., Yulinartati, & Yuliarti, N. C. (2021). Perlakuan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Pusat Penelitian Kopi dan Kakao Indonesia. *Budgeting: Journal Of Business, Management And Accounting*, 2(2), 470–483. <https://journal.ipm2kpe.or.id/index.php/BUDGETING/article/download/1756/1257>

Chandra, H. (2021). Pengungkapan Modal Intelektual. *Jurnal Akuntansi*, 13(1), 1–11. <https://doi.org/10.28932/jam.v13i1.3118>

Ebert, M., Schäfer, U., & Schneider, G. T. (2022). Information Leaks and Voluntary Disclosure. *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.4168084>

Eksandy, A., & Sari, R. U. (2020). Human Resource Accounting Disclosure Perusahaan Manufaktur di Indonesia yang Dipengaruhi oleh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Leverage dan Umur Perusahaan. *Jurnal Akuntansi Maranatha*, 12(1), 159–177. <https://doi.org/10.28932/jam.v12i1.2160>

Firdausi, S., & Prihandana, W. A. (2022). Pengaruh Profitabilitas, Likuiditas, dan Leverage Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Indeks SRI KEHATI Tahun 2014-2018). *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, 10(02), 12–23.

Hariono, J., Orbaningsih, D., & Lisa, O. (2023). Determinants of Human Resources Accounting Disclosure and their Impact on Financial Performance as Intervening Variables. *Journal of Economics, Finance and Management Studies*, 06(02), 1022–1025. <https://doi.org/10.47191/jefms/v6-i2-46>

Irianti, T. E. (2021). Pengaruh Efisiensi Modal Kerja, Likuiditas, Dan Solvabilitas Terhadap Profitabilitas Pada Perusahaan Food And Beverage yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (Periode 2012-2018). *BISECER (Business Economic Entrepreneurship)*, 4(2), 1–7.

Islam, M. A., Islam, M. M., & Islam, H. (2023). Human Resource Accounting Disclosure (HRAD) Practices: Evidence From Banking Industry in Bangladesh. *Journal of Ekonomi*, 5(2), 52–59. <https://doi.org/10.58251/ekonomi.1307975>

Istiawan, A., & Kartika, A. (2022). Pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 5(3), 1632–1639. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v5i3.2421>

Kusumastuti, S. (2021). Company Characteristics, Performance, and Disclosure of Human Resource Accounting: Empirical Study of Banking Companies in Indonesia. *Business, and Accounting Research (IJEBAR) Peer Reviewed-International Journal*, 5(1), 306–317. <https://jurnal.stie-aas.ac.id/index.php/IJEBAR>

Bernadetha Regina Ayu Pramesti, Siti Sundari.

- Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia...* hlm. 1131 – 1144
- Mamun, S. A. . (2009). Human Resource Accounting Disclosure of Bangladeshi Companies and its Association with Corporate Characteristics. *BRAC University Journal*, 1(1), 35–43.
- Mulyati, S., & Nafiza, H. (2020). Pengaruh Biaya Sumber Daya Manusia Dan Pengukuran Nilai Sumber Daya Manusia Terhadap Pelaporan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada Pt Bank Aceh Syariah Kantor Pusat. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 8(2), 97. <https://doi.org/10.29103/jak.v8i2.2562>
- Nugraheni, G. K., Widyastuti, S., & Fahria, R. (2021). Pengaruh Tata Kelola Perusahaan , Ukuran Perusahaan , dan Keterbukaan Massa Terhadap Pengungkapan Informasi Lingkungan. *InFestasi*, 17(1), 45–54.
- Nuridah, S., Supraptiningsih, J. D., Sopian, & Indah, M. (2023). Pengaruh Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Struktur Modal Pada Perusahaan Ritel. *Jurnal Mutiara Akuntansi*, 1(1), 155–169.
- Pham, D. H., Chu, T. H., Hoang, T. B. N. H., & Lai, T. T. T. L. (2022). Human resource accounting disclosure among listed companies in Vietnam : An empirical study. *Cogent Business & Management*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2067025>
- Pham, D. H., Chu, T. H., Nguyen, T. M. G., Nguyen, T. H. L., & Nguyen, T. N. (2021). Determinants of Human Resource Accounting Disclosures : Empirical Evidence from Vietnamese Listed Companies. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(7), 129–137. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no7.0129>
- Pontoh, G. T., Arifuddin, Mangngalla', M., & Buleng, A. A. D. L. (2021). Pengaruh Karakteristik Perusahaan, Efektivitas Komite Audit, Dan Kualitas Audit Terhadap Pengungkapan Sukarela. *Accounting Profession Journal*, 3(1), 36–53. <https://doi.org/10.35593/apaji.v3i1.24>
- Purnomo, M. A., & Hariyati. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Umur Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia Pada Perusahaan Perbankan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei). *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, 7(1), 1–22.
- Santioso, L., Alverianti, A., & Daryatno, A. B. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan Umur Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *Jurnal Akuntansi*, 17(2), 111–124. <https://core.ac.uk/download/pdf/326446407.pdf>
- Saputra, W. S. (2020). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan Dan Leverage Terhadap Intellectual Capital. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 13(1), 57–65. <https://doi.org/10.30813/jab.v13i1.1967>
- Saputri, R. D., Diana, N., & Hidayati, I. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan,

Bernadetha Regina Ayu Pramesti, Siti Sundari.

*Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia...* hlm. 1131 – 1144

Profitabilitas, Leverage, Umur Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *Jurnal Ilmiah Riset Akuntansi*, 13(01), 243–251.

Setiabudhi, H., & Pamitkasih, M. (2023). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Perbankan di Indonesia. *Monex: Journal of Accounting Research*, 12(01), 52–62.

Sibarani, G. P., & Shanti, S. (2023). Pengaruh Diversifikasi Produk, Leverage, Profitabilitas, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Pengungkapan Sumber Daya Manusia. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 12(1), 63–75. <https://doi.org/10.33508/jima.v12i1.4834>

Sinaga, R. F. (2018). *Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Umur Perusahaan Dan Diversifikasi Produk Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Studi empiris pada Perusahaan Manufaktur Sektor Industri Barang Konsumsi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia)*. Universitas Pasundan Bandung.

Sudiari, D., Nyoman, D., Werastuti, S., & Kurniawan, P. S. (2020). DETERMINAN PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA ( *Studi pada Perusahaan Manufaktur di Bursa Efek Indonesia* ). 385–396.

Sundari, S., Hidayat, W., Isnalita, Nuswantara, D. A., & Run, P. (2024). Do Human Resources Accounting Disclosure Deter Investors' Decisions In The Banking Sector? *Jurnal Ekonomi Pendidikan Dan Kewirausahaan*, 12(2), 273–296. <https://doi.org/10.26740/jepk.v12n2.p273-296>

Sürdü, F. B., Çalışkan, A. Ö., & Esen, E. (2020). Human Resource Disclosures in Corporate Annual Reports of Insurance Companies : A Case of Developing Country. *Sustainability*, 12(8), 1–20.

Trisnawati, R., & Abdullah, N. H. (2021). Practices of Human Resource Accounting Disclosure : A Comparative Study across ASEAN Countries. *Universal Journal of Accounting and Finance*, 9(3), 306–315. <https://doi.org/10.13189/ujaf.2021.090304>

Ullah, A., Khan, N., & Alam, Y. (2020). Effect of Human Resource Accounting Disclosure on Financial Performance of the Firms: An Empirical Evidence of KSE 100. *Journal of Innovative Research in Management Sciences*, 1(2), 27–33. <https://doi.org/10.62270/jirms.vi.17>

Waloya, A. (2019). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Sumber Daya Manusia (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di ISSI Tahun 2017)*. Institut Agama Islam Negeri Surakarta.

Yenni, E., Irman, M., & Fadrul. (2020). Pengaruh pemahaman akuntansi dan penerapan sistem informasi keuangan daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan kompetensi sumber daya manusia sebagai variabel moderasi (studi empiris pada Pemerintah Kota Pekanbaru). *Research In*

*Bernadetha Regina Ayu Pramesti, Siti Sundari.*

*Determinan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia...*

*hlm. 1131 – 1144*

*Accounting Journal, 1(1), 64–88.*

Yunita, N. A., & Mauliza, Y. (2020). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Perusahaan Perbankan di Indonesia Periode 2016-2018. *INOBIIS: Jurnal Inovasi Bisnis Dan Manajemen Indonesia, 3(4)*, 496–508. <https://doi.org/10.31842/jurnalinobis.v3i4.154>