

**PENGARUH PROFITABILITAS DAN ASSET UTILIZATION TERHADAP
PENGUNGKAPAN AKUNTANSI SUMBER DAYA MANUSIA DENGAN UKURAN
PERUSAHAAN SEBAGAI VARIABEL MODERASI
(Studi Empiris Pada Perusahaan Perbankan Yang Listing Di Bursa Efek Indonesia
Tahun 2017-2021)**

Nada Naura Nafiah¹, Anggita Langgeng Wijaya², Moh. Ubaidillah³

¹Universitas PGRI Madiun

nadanafiah62@gmail.com

²Universitas PGRI Madiun

langgeng@unipma.ac.id

³Universitas PGRI Madiun

mohubaidillah03@gmail.com

Abstract

This study aims to determine the Effect of Profitability and Asset Utilization on Disclosure of Human Resource Accounting with Firm Size as a Moderating Variable. The population in this study are banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange for the 2017-2021 period. The number of samples obtained was 220 observational data selected using the Purposive Sampling Technique. This study uses a quantitative method taken from banking company data on the Indonesia Stock Exchange for 2017-2021 while the analysis tool uses SPSS 25. Based on the results of the study it can be concluded that Profitability (X1) and Asset Utilization (X2) have an effect on Human Resource Accounting Disclosures (Y). Firm size (Z) is able to moderate Profitability (X1) and asset utilization (X2) on Human Resource Accounting Disclosures (Y)

Keywords: *Profitability, Asset Utilization, Human Resource Accounting Disclosures, Firm size*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Profitabilitas dan Asset Utilization terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia dengan Ukuran Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan Perbankan yang terdaftar Di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2021. Jumlah sampel yang diperoleh sebanyak 220 data pengamatan yang dipilih menggunakan Teknik Purposive Sampling. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif yang diambil dari data perusahaan perbankan pada Bursa Efek Indonesia tahun 2017-2021 sedangkan alat analisis menggunakan SPSS 25. Berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa Profitabilitas (X1) dan *Asset Utilization* (X2) berpengaruh terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Y). Ukuran perusahaan (Z) mampu memoderasi Profitabilitas (X1) dan asset utilization (X2) terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia(Y).

Kata Kunci: Profitabilitas, Asset Utilization, Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia, Ukuran Perusahaan.

PENDAHULUAN

Akuntansi sumber daya manusia memiliki definisi dan istilah yang bermacam. Human Resource Accounting (HRA) adalah pengukuran dan pelaporan dari biaya yang terjadi untuk merekrut, melatih, menyewa dan mengembangkan karyawan serta nilai ekonomisnya kedalam perusahaan (Santoso, 2017). Menurut (Monday, 2017) ada berbagai manfaat perusahaan dalam menerapkan akuntansi sumber daya manusia. Pertama, akuntansi sumber daya manusia membantu perusahaan dalam pemanfaatan sumber daya manusia. Kedua,

akuntansi ini dapat mempermudah dalam membuat keputusan untuk promosi, pelatihan dan pengurangan sumber daya manusia. Ketiga mampu mengevaluasi pengeluaran yang terjadi untuk pendidikan dan pelatihan bagi karyawan yang nantinya akan berdampak positif bagi organisasi. Keempat, bisa mengidentifikasi penyebab turn over karyawan sehingga mampu mencegah kejadian tersebut.

Akuntansi Sumber Daya Manusia harus dikembangkan penyebabnya ialah akuntansi keuangan memerlukan pengeluaran sumber daya manusia sebagai beban atau biaya, meskipun menurut sifatnya pengeluaran tersebut merupakan pembentuk modal manusia. Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia belum diatur dalam peraturan Bapepam-LK (Widodo, 2014). Sehingga menyebabkan jenis dan tingkat pengungkapan setiap perusahaan jelas berbeda. Perbedaan yang ada tersebut bergantung pada perusahaan itu sendiri (Purnomo & Hariyati, 2019).

Akuntansi Sumber Daya Manusia merupakan konsep yang masih baru karena itu mengakibatkan belum terdapat aturan yang jelas mengenai kewajiban pengungkapan akuntansi sumber daya manusia oleh badan regulator. Perkembangan akuntansi yang semakin kompleks dan sangat beragam maka sangat diperlukan sebuah standar karena diperlukan untuk keseragaman laporan tahunan dan mempermudah penyusunan laporan keuangan. Penelitian terkait supaya mendukung Bapepam dan Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) guna memiliki standar pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Mamun (2009) yang meneliti tentang praktik pengungkapan akuntansi sumber daya manusia serta pengaruh karakteristik perusahaan terhadap praktik pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dengan mengambil sampel perusahaan keuangan dan non keuangan.

Tingkat Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia di perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada penelitian yang akan dilakukan adalah dengan mengukur berdasarkan faktor Profitabilitas, yaitu ROA (Return on Assets) dan mengukur *Assets Utilization* dengan Ukuran Perusahaan $Ln x (Total Assets)$ sebagai variabel moderasi.

Penelitian terdahulu terkait variabel profitabilitas yang berpengaruh terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia yang dilakukan oleh Alfian, Febrina dan Dian (2019) menghasilkan hasil bahwa profitabilitas berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan Santoso (2016) (Istiawan & Kartika, 2022), Mamun (2009), (Putri et al., 2019). Namun penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rani dan Sheftyka (2019) menyatakan hasil untuk profitabilitas sendiri berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Namun hasil penelitian terdahulu profitabilitas tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia Souza (2016). Selanjutnya mengenai penelitian terdahulu mengenai *Assets Utilization* terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia yang dilakukan oleh (Alfa Vivianita, 2020), Febrian dan Dian (2019) mengungkapkan hasil bahwa *asset utilization*

tidak dipengaruhi secara signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia hal ini juga di dukung oleh Pradana dan azizah (2018). Lalu penelitian terdahulu mengenai ukuran perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia yang dilakukan Nelly dan Christina (2021) berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Hasil pada penelitian tersebut juga sama dengan penelitian terdahulu yakni Santioso (2017), Ulfa (2016), Purnomo (2018) dan Nurcahyo (2016) mengungkapkan hal yang serupa bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESA

Resources Based Theory

Teori *Resources Based Theory* mengungkapkan bahwa perusahaan yang berdiri mempunyai sumber daya internal dan eksternal yang harus dijaga, supaya selalu memberikan manfaat bagi perusahaan. Strategi yang potensial untuk meningkatkan kinerja perusahaan yaitu menyatukan aset berwujud dan tidak berwujud. *Resources Based Theory* dapat disimpulkan bahwa perusahaan harus memanfaatkan sumber daya yang dimiliki, hal ini akan mendorong perusahaan untuk melaporkannya (Widodo,2014).Penelitian ini menggunakan *Resources Based Theory* dikarenakan perusahaan akan baik ketika sumber daya eksternal dan internalnya kuat, serta memiliki karakteristik yang berbeda dengan yang lainnya.Sumber daya dikatakan potensial,tidak dapat ditiru,dipindahkan dan langka serta tidak dapat diperdagangkan (Santioso,2017).

Stakeholder

Teori kedua yang melandasi penelitian ini yaitu teori *Stakeholder* yaitu di dalam perusahaan mencakup pemerintah, masyarakat, pemegang saham, kreditur dan pihak lainnya. Pentingnya pengaruh *Stakeholder* mendapatkan keunggulan kompetitif, perusahaan mengelola hubungan dengan *Stakeholder* dengan cara menyiapkan informasi yang lebih sukarela dalam laporan tahunan (Waloya,2019). Teori *stakeholder* menunjukkan bahwa semakin besar pengungkapan informasi akuntansi sumber daya manusia untuk pemangku kepentingan, maka itu semakin baik kualitas sumber daya manusia yang dimiliki oleh perusahaan.

Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

The committe on human resources accounting mengemukakan akuntansi sumber daya manusia merupakan suatu proses mengukur dan mengidentifikasi data tentang sumber daya manusia dan menyampaikan informasi ini kepada mereka yang berkepentingan (Naukoko, 2014) Pengungkapan akuntansi sumber daya manusia berguna meningkatkan pengakuan kepentingan pemanku utama sosial serta tanggung jawab terhadap lingkungan dari perilaku korporasi.

Profitabilitas

Profitabilitas ialah suatu kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba dalam upaya meningkatkan nilai pemegang saham. Profitabilitas juga merupakan rasio yang mengukur efektifitas perusahaan dalam menghasilkan keuntungan dengan memanfaatkan aset yang dimilikinya. Apabila tingkat profitabilitas perusahaan tinggi, maka yang terjadi ialah para investor akan tertarik berbondong-bondong menanamkan danaya, dan sebaliknya apabila tingkat profitabilitas rendah akan menyebabkan para investor menarik dananya (Nurcahyo.,2016).

Asset Utilization

Assets Utilization merupakan rasio yang digunakan untuk mengetahui sejauh mana kemampuan manajemen suatu bank dalam mengelola aset dalam menghasilkan operating income dan nonoperating income. Menurut Bukit,dkk (2018) *assets utilization* adalah total pendapatan dibagi dengan total aset yang dipunyai dalam suatu perusahaan. Pradana dan Azizah (2018) mengemukakan bahwa *assets utilization* adalah suatu cara manajemen agar efetif dalam menggunakan asetnya, termasuk dalam pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan adalah nilai yang menunjukkan besar kecilnya perusahaan. (Widiartini et al., 2020) Ukuran perusahaan juga merupakan suatu indikator yang mampu menggambarkan besar kecilnya perusahaan ,baik secara segi keuangan dan non keuangan.ukuran yang biasanya digunakan untuk mewakitli ukuran perusahaan diantaranya yakni total aset, total penjualan dan kapitalisasi pasar.perusahaan yang besar akan memiliki jumlah informasi yang melimpah.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Analisis kuantitatif ini bertujuan untuk membuktikan adanya pengaruh profitabilitas dan assets utilization terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dengan ukuran perusahaan sebagai variabel moderasi.. Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan perbankan yang telah terdaftar di Bursa Efek Indonesia Laporan keuangan yang digunakan mulai periode 2017 – 2021 yang diunduh melalui situs Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id Sampel pada penelitian ini diperoleh dengan menggunakan *purposive sampling*.

Variabel Penelitian ini menggunakan variabel, yang mencakup yaitu Dependen (Pengungkapan Akuntansi Sumbe Daya Manusia), Indepenen (Profitabilitas dan *Asset Utilization*), dan Variabel Moderasi (Ukuran Perusahaan). Variabel Dependen dalam penelitian ini yakni pengungkapan akuntansi sumber daya manusia yang diukur dengan menggunakan 16 item pengungkapan, dimana jika perusahaan telah mengungkapkan item pengungkapan diberi skor “1” dan skor “0” untuk perusahaan yang tidak melakukan pengungkapan sumber daya manusia. Jumlah score setiap perusahaan dipakai untuk memperoleh nilai skor bersih. Rumus perhitungan pengungkapan sumbe daya manusia (Mamun, 2009).

Tabel 1. Item Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia

No	Disclosure Item	Item Pengungkapan
1	Separate HRA statement	Pernyataan terpisah akuntansi SDM
2	Total value of human resource	Jumlah nilai sumber daya manusia
3	Number of employess	Jumlah karyawan
4	Human resource policy	Kebijakan sumber daya manusia
5	Training and development	Pelatihan dan pengembangan
6	Management succession plan	Rencana sukses manajemen
7	Employment report	Laporan pekerjaan
8	Employee value addition	Penambahan nilai karyawan
9	Human resource development fund	Dana pengembangan SDM
10	Employess/workers fund	Dana karyawan
11	Employes categories	Kategori karyawan
12	Managerial remuneration	Remunisasi manajer
13	Retirement benefits	Keuntungan pensiun
14	Performance recognition	Pengakuan kinerja
15	Superannuation fund	Dana pensiun
16	Other employees benefits	Imbalan kerja lainnya

(Sumber : Mamun., 2009)

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Data Penelitian

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan perusahaan perbankan tahun 2017-2021 dari laporan keuangan atau *annual report*, website resmi BEI (www.idx.co.id) Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling* dengan kriteria tertentu. Penentuan kriteria digunakan untuk menghindari kesalahan untuk penelitian selanjutnya. Sampel penelitian berdasarkan kriteria yang ditentukan sebagai berikut :

Tabel 2 Kriteria Pengambilan Sampel Penelitian

NO	Keterangan	Jumlah
1	Perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) 2017-2021	47
2	Perusahaan Perbankan yang tidak umum yang terdaftar secara berurut-turut dalam Bursa Efek Indonesia Periode 2017-2021	(3)
Jumlah Sampel		44

Sumber : Data Diolah

Berdasarkan tabel 1 diatas dapat disimpulkan bahwa Populasi dalam penelitian ini sebanyak 47 Perusahaan Perbankan . Sampel yang diambil berjumlah 44 perusahaan perbankan hal ini sesuai dengan kriteria pengambilan sampel. Berdasarkan kriteria tahun pengamatan 5 tahun maka diperoleh jumlah sampel sebesar 220 perusahaan perbankan selama periode 2017-2021.

Uji Asumsi Klasik

Pada uji asumsi klasik memiliki beberapa jenis uji meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heterkedastisitas

Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Data dinyatakan berdistribusi normal jika signifikansi lebih besar 0.05. Pengujian normalitas menggunakan SPSS dapat diperoleh dengan menggunakan uji *Kolmogorov-Smirnov Monte Carlo* sebagai berikut :

Tabel 3 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		220
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.20608022
Most Extreme Differences	Absolute	.085
	Positive	.044
	Negative	-.085
Kolmogorov-Smirnov Z		1.266
Asymp. Sig. (2-tailed)		.081

Berdasarkan tabel 2 dapat dilihat hasil uji normalitas menggunakan *Kolmogorov-Smirnov* dengan Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia sebagai variabel dependen menghasilkan nilai *Kolmogorov-Smirnov* sebesar 0,081 atau lebih besar dari 0,05 artinya data penelitian ini terdistribusi normal.

Uji Multikolinieritas

Untuk mendeteksinya apakah ada atau tidaknya mutikolinieritas didalam regresi dapat dilihat dari nilai tolerance dan lawannya, yakni Variance Inflation Faktor (VIF).

Tabel 4 Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
Profitabilitas	.223	4.475
Assets Utilization	.223	4.475

Dependen variabel : Pengungkapan ASDM

Dari tabel Uji Multikolinearitas diatas menunjukkan nilai tolerance profitabilitas dan assets utilization pengujian yakni $> 0,10$ dan untuk nilai VIF < 10 , Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi pada penelitian ini tidak mengalami multikolineritas.

Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas yakni digunakan untuk menguji apakah didalam model regresi mengandung perbedaan variansi dari kasus pengamatan satu ke kasus pengamatan lainnya. melalui uji Glejser Dasar analisisnya yakni: Jika apabila nilai Sig. $> 0,05$, artinya heterokedastisitas tidak terjadi Jika apabila nilai Sig. $< 0,05$, artinya heterokedastisitas terjadi.

Tabel 5 Uji Glejser

Coefficients ^a						
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.246	.126		1.949	.053
	Profitabilitas	-.009	2.322	-.003	-.004	.997
	Assets Utilization	.085	2.147	.026	.040	.968
	Profitabilitas*Ukuran Perusahaan	.017	.095	.141	.180	.857
	Assets Utilization*Ukuran Perusahaan	-.022	.083	-.199	-.269	.788
	Ukuran Perusahaan	-.005	.004	-.100	-1.294	.197

a. Dependent Variable: ABS_RES

Berdasarkan data uji glejser diatas dapat diartikan bahwa didalam analisis regresi tidak terjadi heteroskedastisitas, ini menunjukkan nilai Sig > 0,05. Profitabilitas sebesar 0,997, assets utilization sebesar 0,968 , profitabilitas dimoderasi ukuran perusahaan 0,857, asset utilization dimoderasi ukuran perusahaan 0,788 dan ukuran perusahaan 0,197. Ini artinya nilai Sig > 0,05 sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas.

Uji Autokorelasi

Auto kolerasi yaitu dapat diartikan adanya kesalahan pengganggu periode t dengan kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya).

Tabel 6 Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.149 ^a	.022	.004	.12899	1.966

Dari tabel diatas menggambarkan hasil uji autokorelasi dengan nilai *Durbin Watson* sebesar 1,966. Lalu nilai DW dibandingkan dengan nilai dU dan 4 – dU yang ada pada tabel *Durbin Watson*. Maka diperoleh dU sebesar 1,80686 dalam hal ini pengambilan keputusan dengan

ketentuan $dU < d < 4 - dU$ atau $1,80686 < 1,966 < 2,1931$ sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model regresi yang digunakan dalam penelitian ini.

Moderated Regression Analysis (MRA)

Tabel 7 Hasil Uji Moderated Regression Analysis

Coefficients ^a					
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	
		B	Std. Error	Beta	
1	(Constant)	-.780	.235		-3.314 .001
	Profitabilitas	-2.691	4.333	-.352	-.621 .535
	Assets Utilization	-6.577	4.010	-.935	-1.640 .102
	Profitabilitas*Ukura n Perusahaan	.210	.178	.816	1.181 .239
	Assets Utilization*Ukuran Perusahaan	.107	.155	.453	.692 .489
	Ukuran Perusahaan	.045	.008	.403	5.894 .000

a. Dependent Variable: Pengungkapan SDM

Dari tabel 4.8 diatas dapat dibuat suatu model persamaan regresi yaitu sebagai berikut :

$$ASDM = -0,780 + (-2,691)X_1 + (-6,577)X_2 + 0,045Z + 0,210X_1*Z + 0,107X_2*Z + e$$

Interprestasi dari persamaan diatas yaitu nilai (β_1) sebesar-2,691. Nilai koefisien (β_2) sebesar (-6,577), Nilai koefisien (β_3) sebesar(0,045),. Nilai koefesien (β_4) sebesar 0,210. Menunjukkan jika moderasi mempunyai efek yang diberikan yakni positif.. Nilai koefesien (β_5) sebesar 0,107 menunjukkan jika efek moderasi yang diberikan positif.

Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 8 Hasil Analisis Regresi linier berganda

c	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.626	.015		42.588	.000
Profitabilitas	4.798	1.734	.627	2.767	.006
Assets Utilization	-3.705	1.594	-.527	-2.325	.021

Dari hasil analisis regresi linear berganda diatas maka model persamaan regresi yang dikembangkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$ASDM = 0,626 + 4.798X1 + (-3,705)X2 + e$$

Dari hasil persamaan regresi pada tabel 4.8 diatas, maka kesimpulan yang dapat diambil adalah sebagai berikut: Konstanta = 0,626, Koefisien X1 = 4,798 Koefisien X2= -3,705.

Uji Parsial (Uji T)

Tabel 9 Hasil Uji Statistik t

Model	Unstandarized Coefficients		Standardized coefficients	Sig.
	B	Std.Error	Beta	
(Constant)	.626	.015		.000
profitabilitas	4.798	1.734	.627	.006
assets utilization	-3.705	1.594	.627	.021

a. Dependent Variable: Pengungkapan ASDM

Dari hasil penelitian maka diperoleh persamaan regresi berganda adalah sebagai berikut :

$$ASDM = 0,626 + 4.798 X1 + (-3,705)X2 + e$$

Berdasarkan persamaan regresi diatas dapat diinterpretasikan sebagai berikut :

Koefisien konstanta sebesar 0,626 dengan nilai positif, ini dapat diartikan bahwa pengungkapan akuntansi sumber daya manusia akan bernilai 0,626 apabila masing-masing variabel profitabilitas dan asset utilization bernilai 0. Variabel profitabilitas (X1) memiliki koefisien regresi sebesar 4,796. Maka koefisien regresi positif terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. Variabel *asset utilization* (X2) memiliki koefisien regresi sebesar -3,705. Nilai koefisien regresi negatif terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia

Uji Adjusted R²

mengetahui sampai seberapa besar persentase variabel terikat pada model dapat diterangkan oleh variabel bebas. Koefisien determinasi (R²) dinyatakan dalam persentase yang nilainya berkisar antara $0 < R^2 < 1$. Hasil uji *adjusted R²* dapat dilihat pada tabel 4.10 sebagai berikut :

Tabel 4.10 Hasil Uji Adjusted R²**Model Summary^b**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.198 ^a	.039	.030	.20703

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai adjusted R² adalah sebesar 0,030. Maka hal ini menyatakan bahwa sebesar 3,0% variabel dependen tu pengungkapan akuntansi sumber daya manusia dipengaruhi oleh variabel independen yaitu profitabilitas (ROA) dan *asset utilization*. Sedangkan sisannya yakni sebesar 97% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan berdasarkan hasil penelitian dapat disimpulkan bahwa Profitabilitas (X1) berpengaruh positif dan signifikan terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Y). *Asset Utilization* (X2) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Y). Ukuran perusahaan (Z) mampu memoderasi Profitabilitas (X1) dan *asset utilization* (X2) terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia (Y) pada perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2017-2021.

Saran berdasarkan hasil penelitian yang diperoleh dari penelitian ini, maka diajukan saran bagi peneliti selanjutnya jika ingin mengangkat topik serupa dengan penelitian ini dapat menambah dan menggunakan variabel lain yang dapat mempengaruhi pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. variabel tersebut seperti umur perusahaan, diversifikasi produk, ukuran dewan komisaris, gender, konsentrasi pemilik. Penelitian selanjutnya juga bisa menggunakan alat ukur lain seperti profitabilitas bisa menggunakan ROE, EPS dan NPM. Ukuran perusahaan bisa menggunakan kapitalisasi pasar. Dapat juga mengganti variabel moderasi lain. Untuk perusahaan riset ini diharap bisa menjadi satu diantara pertimbangan didalam mengambil suatu keputusan terhadap SDM dengan memahami berbagai variabel yang memiliki pengaruh atas Human Resources Accounting atau pengungkapan akuntansi

sumber daya manusia. Untuk pemilik modal ,riset ini juga dapat menjadi acuan pertimbangan dalam berinvestasi

DAFTAR PUSTAKA

- AlfaVivianita,Febrina Nafasati, D. I. (2020). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, Assets Utlizyation dan Ebitda Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia”. *Akuntansi Dan Bisnis*, 1 No.2(1).
- Anggraini, N., & Fransiska, C. (2023). Pengaruh Profitabilitas, Ukuran Perusahaan, Umur Perusahaan, Dan Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *N.Anggraini, C. Fransiska*, 13(2), 59–71. <https://doi.org/10.52300/blnc.v13i2.8484>
- Dendawijaya. (2009). *manajemen perbankan* (G. Indonesia (ed.)).
- Ghozali. (2018). *Aplikasi Analisis multivariate dengan program spss 25*. Universitas Diponegoro, Semarang.
- Istiawan, A., & Kartika, A. (2022). Pengaruh karakteristik perusahaan terhadap pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *Agus Istiawan, A Kartika*, 5(3), 1632–1639. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v5i3.2421>
- Mamun, S. A. Al. (2009). *Human Resource Accounting (Hra) Disclosure Of Bangladeshi Companies And Its Association With Corporate Characteristics*. V(1), 35–43.
- Naukoko, P. A. (2014). Akuntansi Sumber Daya Manusia. *P.Naukoko*, 9(3), 43–51. <https://doi.org/10.32400/gc.9.3.6123.2014>
- Nur Afni Yunita, Y. M. (2020). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia pada Perusahaan Perbankan di Indonesia Periode. 03(September)*.
- 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). *M.Purnomo, Hariyati*, 7(1), 1–22.
- Putri, A., Sri, C., & Pusposari, V. (2019). *Analisis pengungkapan akuntansi sumber daya manusia pada perusahaan perbankan di indonesia*. 445–461.
- Ridwan dan Sunarto. (2013). faktor- faktor pengaruh pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *Akuntansi*.
- Saifi, M. (2017). ? Valuasi Implementasi Akuntansi Sumber Daya Manusia Te Rhadap Perbandingan Kinerja Keuangan (Studi Pada Pt . Bank Pe Mbangunan Daerah Jawa Timur Tbk (Bank Jatim)). *M.Saifi*, 48(1), 132–139.
- Santioso, L., Alverianti, A., & Daryatno, A. B. (2017). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan Umur Perusahaan Terhadap Pengungkapan Akuntansi Sumber Daya Manusia. *L.Santioso, A.Alverianti,A.Daryanto*, 17(2), 111–124.
- Saw, N. (2017). Pengaruh Profit Margin , Assets Utilization , Dan Equity Multiplier Terhadap Tingkat Efisiensi Pada Perbankan Syariah Di Indonesia Periode 2012-2015 Effect of Margin Profits , Assets Utilization , and Equity Multiplier To Efficiency Level in Sharia Bankin. *A Fadlil, Rr.Indah, Idx*, 1–12.
- Widiartini, K., Purnamawati, G., & Wahyuni, M. (2020). Pengaruh diversifikasi produk, ukuran perusahaan, umur perusahaan dan struktur kepemilikan manajerial terhadap

pengungkapan akuntansi sumber daya manusia. *K.Widiartini, G.Purnamawati, M. Wahyuni*, 10(1), 12–22.