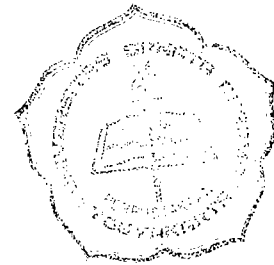


**STUDI EMPIRIS DAN TEORITIS
DI BIDANG AKUNTANSI SOSIAL DAN LINGKUNGAN
Suatu Penggolongan Berdasarkan Kepentingan Teknis,
Praktis dan Emansipatoris**

S K R I P S I

Diajukan untuk Memenuhi Salah Satu Syarat
Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
Program Studi Akuntansi



Oleh:

Fransiskus Budi Sanyoto

NIM : 942114020

NIRM: 940051121303120020

PROGRAM STUDI AKUNTANSI
JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SANATA DHARMA
YOGYAKARTA
2000

Skripsi

**STUDI EMPIRIS DAN TEORITIS
DI BIDANG AKUNTANSI SOSIAL DAN LINGKUNGAN
Suatu Penggolongan Berdasarkan Kepentingan Teknis, Praktis dan
Emansipatoris**

Oleh:

Fransiskus Budi sanyoto

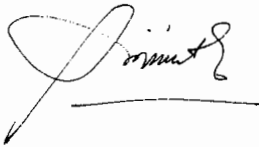
NIM : 942114020

NIRM: 940051121303120020

Telah disetujui oleh:

Pembimbing I

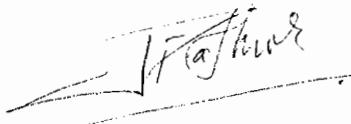
Tanggal 14 September 2000



Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc.

Pembimbing II

Tanggal 15 September 2000



Drs. FA. Joko Siswanto, MM., Akt.

Skripsi

STUDI EMPIRIS DAN TEORITIS
DI BIDANG AKUNTANSI SOSIAL DAN LINGKUNGAN
Suatu Penggolongan Berdasarkan Kepentingan Teknis, Praktis dan
Emansipatoris

dipersiapkan dan ditulis oleh:

Fransiskus Budi Sanyoto

NIM : 942114020

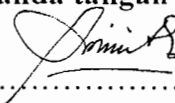
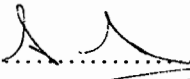
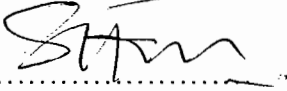
NIRM: 940051121303120020

telah dipertahankan di depan Panitia Penguji

pada tanggal 30 September 2000

dan dinyatakan memenuhi syarat

Susunan Panitia Penguji

	Nama lengkap	Tanda tangan
Ketua	Dra. Fr. Ninik Yudianti, M. Acc.	
Sekretaris	Drs. E. Sumardjono, M.B.A.	
Anggota	Dra. Fr. Ninik Yudianti, M. Acc.	
Anggota	DRS. FA. Joko Siswanto, MM., Akt.	
Anggota	Drs. H. Suseno TW, M.S.	

Yogyakarta, 30 september 2000

Fakultas Ekonomi

Universitas Sanata Dharma



Dekan


Drs. H. Suseno TW., M.S.

For
nothingness
suwung
or

PERNYATAAN KEASLIAN KARYA

Saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa yang saya tulis ini tidak memuat karya atau bagian karya orang lain, kecuali yang telah disebutkan dalam kutipan dan daftar pustaka, sebagaimana layaknya karya ilmiah.

Yogyakarta, 14 September 2000

Penulis

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'S' followed by a horizontal line and a small flourish.

Fransiskus Budi Sanyoto

ABSTRAK

Penelitian ini memaparkan dan mengevaluasi studi-studi empiris dan teoritis di bidang akuntansi sosial dan lingkungan. Karya ini merupakan penelitian eksplanatoris daripada eksploratoris dan kualitatif daripada kuantitatif. Perspektif teoritis yang digunakan adalah teori legitimasi tentang suatu lembaga masyarakat.

Dengan mengikuti epistemologi Habermas tentang pertautan antara pengetahuan dan kepentingan, studi-studi empiris dan teoritis akuntansi sosial dan lingkungan diklasifikasikan berdasarkan kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris.

Dalam studi-studi empiris, kepentingan teknis membimbing usaha untuk mengetahui praktek kerja penyusunan *disclosure* sosial dan lingkungan. Hasilnya, bila dihubungkan dengan karakter organisasi dan negara, keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan dapat berbeda-beda, signifikan maupun tidak. Kepentingan praktis mendorong evaluasi terhadap praktek komunikasi antara organisasi dan masyarakat yang umumnya ditandai oleh pertentangan antara teori legitimasi dan inovator dan kebijakan *disclosure* mandatoris dan voluntaris. Kepentingan emansipatoris melandasi kritik yang menyatakan bahwa praktek akuntansi sosial oleh *MNCs* tidak memperhitungkan kebutuhan nyata masyarakat negara-negara terbelakang.

Dalam studi-studi teoritis, untuk kepentingan teknis dikembangkan model-model pengukuran dan pelaporan serta kerangka kerja konseptual tentang akuntansi sosial ideal dan cara terbentuknya standard. Untuk kepentingan praktis diajukan teori-teori yang dapat digunakan untuk memahami dan mengembangkan hubungan antara organisasi dan masyarakat. Meskipun demikian, pada umumnya akuntansi sosial dan lingkungan dianggap sebagai strategi perusahaan untuk mendapatkan legitimasi sosiologis dan legalitas tanpa legitimasi etis. Untuk kepentingan emansipatoris dilancarkan kritik epistemologis yang menyatakan bahwa akuntansi sosial dan lingkungan hanya merupakan strategi ideologis kelas, gender dan pakar yang berkuasa.

ABSTRACT

This research exposed and evaluated empirical and theoretical studies of social and environmental accounting. This work was explanatory instead of exploratory, and qualitative instead of quantitative research. The theoretical perspective used was theory of legitimacy of social institutions.

Employing Habermas' epistemology of knowledge-interest linkage, both the empirical and theoretical studies of social and environmental accounting were classified based on the technical, practical and emancipatory interests.

In empirical studies, technical interests lead to efforts to find out the practices of composing social and environmental disclosures. The result, related to organization's or country's character, is that the existence of social and environmental disclosures can be, significantly or not, different. Practical interests motivate the evaluation of the practices of communication between organization and society generally marked by legitimacy conflicting with inovator theory and mandatory as opposed to voluntary disclosure policies. Emancipatory interests serve as the basis for critics saying that social accounting practices of MNCs do not take the real needs of underdeveloped societies into account.

In theoretical studies, models of measuring and reporting and conceptual framework of ideal social accounting and the way to establish the standard are, as technical interests, developed. In order to fulfill practical interests, theories which can be used to understand and develop relation between organization and society are proposed. In general, however, social and environmental accounting is assumed as a corporation's strategy to get sociological and legal without ethical legitimacy. Finally, epistemological critics saying that social and environmental accounting is only the ideological strategy of the ruling class, gender and expert are launched to make emancipatory interests real.

KATA PENGANTAR

Meskipun skripsi ini bukan beban, atas selesainya penelitian dan laporannya seperti tercantum dalam tujuh bab berikut ini, saya tetap merasa beruntung. Saya tak perlu memanjatkan puji syukur kepada tuhan sebab, selain Tuhan seperti dikenalkan teologi Kristen tidak berpihak pada saya, ia mungkin saja sudah tak lagi intervensi dalam proses penciptaan di alam semesta ini.

Sekalipun demikian, rasa terima kasih perlu saya ungkapkan kepada pihak-pihak yang tanpa mereka skripsi ini tidak mungkin selesai, antara lain:

1. Ibu Dra. Fr. Ninik Yudianti, M.Acc. sebagai pembimbing I yang telah dengan sabar membimbing dari awal hingga akhir penulisan laporan penelitian.
2. Bapak Drs. FA. Joko Siswanto, MM.,Akt. sebagai pembimbing II yang telah dengan sabar membimbing.
3. Ibu Fr. Reni Retno A., S.E., Akt. dan Bapak Drs. P. Rubiyatno, MM. atas kritik dan saran mereka.
4. Kawan-kawan personel Gerakan Solidaritas Sosial Mahasiswa Yogyakarta (GSSMY) atas pengertian, dorongan, dan tuntutan selama enam tahun bersama-sama terlibat dalam praksis kemanusiaan sekaligus melaksanakan suatu proyek “mimpi bersama.”
5. Bapak, Simbok, Mas Narto & Mbak Nuk serta saudara-saudara lain terutama almarhum Bagong atas dukungan materialnya yang membuat saya merasa bersalah dan atas harapannya yang membuat saya merasa berharga sekaligus terbebani.

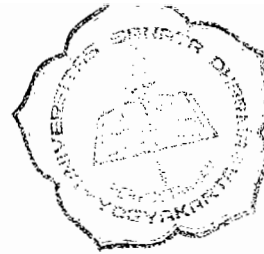
6. Aries Gemboel dan Andry Wedhus atas kemurahan hati dan kesabarannya selama saya mengetik dan mencetak skripsi ini.

Akhirnya, segala kekurangan skripsi ini adalah tanggung jawab saya pribadi yang telah mengambil inisiatif, melaksanakan dan menyelesaikan penelitian ini meskipun untuk sebagian skripsi ini adalah hasil kerja kolektif banyak pihak. Sebagai teks, skripsi ini memiliki otonomi semantik sehingga bebas ditafsirkan tetapi akan makin berdasar bila dikritik.

Fransiskus Budi Sanyoto

September 2000

DAFTAR ISI



HALAMAN JUDUL	.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING	.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN	.....	iii
HALAMAN PERSEMBAHAN	.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN KARYA	.....	v
ABSTRAK	.....	vi
<i>ABSTRACT</i>	.....	vii
KATA PENGANTAR	.....	viii
DAFTAR ISI	.....	x
DAFTAR TABEL	.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	.....	1
A. Latar Belakang	.....	1
B. Rumusan Masalah	.....	6
C. Tujuan Penelitian	.....	7
D. Manfaat Penelitian	.....	7
E. Sistematika Penulisan	.....	7
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA	.....	11
A. Legitimasi Bisnis	.....	11
B. Tanggung Jawab Sosial Perusahaan	.....	18
C. Komunikais Prestasi Sosial Perusahaan	.....	21
BAB III. METODOLOGI PENELITIAN	.....	24

A. Jenis Penelitian.....	24
B. Obyek Penelitian.....	24
C. Teknik Pengumpulan Data.....	24
D. Teknik Analisi Data.....	24
BAB IV KEBERADAAN <i>DISCLOSURE</i> SOSIAL DAN LINGKUNGAN:	
DOKUMENTASI, TANGGAPAN DAN KRITIK.....	26
A. Studi Empiris Menurut Kepentingannya.....	27
A.1. Kepentingan Teknis.....	28
A.2. Kepentingan Praktis.....	34
A.2.1. Tanggapan terhadap Keberadaan <i>Disclosure</i> Sosial dan Lingkungan.....	34
A.2.2. Tanggapan terhadap Teori dan Konsep Motivasi.....	36
A.3. Kepentingan Emansipatoris.....	45
B. Rangkuman dan Evaluasi terhadap Studi Empiris.....	49
BAB V MODEL TEORITIS, TEORI HUBUNGAN AKUNTABILITAS	
DAN KRITIK.....	52
A. Kepentingan Teknis.....	55
A.1. Pengukuran dan Pelaporan.....	56
A.2. Kerangka Kerja Konseptual.....	64
A.2.1. Prinsip-prinsip Kualitas.....	67
A.2.2. Menuju Standar.....	73
B. Kepentingan Praktis.....	81
B.1. Teori tentang Interaksi antara Organisasi dan Masyarakat.....	82
B.2. Teori tentang Praktek Pelaporan Sosial dan Lingkungan.....	88

B.3. Kerangka Kerja Akuntabilitas Prestasi Lingkungan Korporasi.....	95
C. Kepentingan Emansipatoris.....	100
D. Rangkuman.....	106
BAB VI RINGKASAN.....	107
BAB VII PENUTUP.....	114
DAFTAR PUSTAKA.....	120
APENDIKS.....	126

DAFTAR TABEL

Tabel 1 Tiga Sistem Produksi Menurut Kriteria Lingkungan	20
Tabel 2 Konteks <i>Disclosure</i>	44
Tabel 3 Studi Empiris menurut Kepentingan Teknis, Praktis dan Emansipatoris	49
Tabel 4 Alternatif Pengukuran Transaksi Sosial	57
Tabel 5 Pendekatan Pelaporan	60
Tabel 6 Klasifikasi Biaya dan Manfaat Sosial	61
Tabel 8 Keragaman Istilah Berdasarkan Perbedaan Penekanan	65
Tabel 9 Dua Bentuk Ekstrim Standar	67
Tabel 10 Tahap-tahap Perkembangan Bentuk Laporan	73
Tabel 11 Hubungan antara Ketidakpastian Informasi, Kritikalitas Modal Alam dan Respon Regulasi	99
Tabel 12 Studi Teoritis menurut Kepentingan Teknis, Praktis dan Emansipatoris...	106
Tabel 13 Ringkasan Klasifikasi Studi Empiris dan Teoritis Akuntansi Sosial dan Lingkungan	107

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Dari hari ke hari dunia bisnis semakin disibukkan oleh masalah-masalah sosial dan lingkungan fisik (selanjutnya disebut lingkungan) dalam masyarakat sebagai dampak dari aktivitas ekonominya. Legitimasi bisnis sebagai salah satu institusi dalam masyarakat diuji melalui tanggung jawab konkret mereka dalam pengatasan masalah distribusi kekayaan yang timpang dan degradasi ekologis yang kian langsung mengancam kelangsungan hidup manusia.

Dalam kenyataan, sejumlah gerakan dalam masyarakat melancarkan berbagai tekanan dari segala penjuru baik terhadap pemerintah maupun bisnis agar kedua institusi tersebut semakin responsif terhadap masalah-masalah sosial dan ekologis yang disebabkan oleh aktivitas ekonomi bisnis maupun peran negara dalam ekonomi. Beberapa di antara gerakan-gerakan tersebut dapat disebut di sini sebagai gerakan yang menghasilkan perubahan signifikan secara sosial. Pertama, gerakan masyarakat sipil yang terutama diwakili gerakan-gerakan buruh menuntut perbaikan upah kepada perusahaan-perusahaan melalui cara-cara pemogokan maupun menuntut perluasan hak berorganisasi kepada pemerintah melalui aksi-aksi demonstrasi massa. Kedua, gerakan feminis dalam upayanya mengintensifkan gerakan emansipasi menuntut penghapusan perlakuan diskriminatif berdasarkan ideologi gender

baik dalam rekrutmen, tingkat upah maupun masa kerja. Ketiga, gerakan lingkungan hidup semakin keras menuntut pemerintah agar menyusun, menegakkan dan memperbaharui atau merombak hukum lingkungan dan menggelar berbagai aksi protes kepada perusahaan agar dunia perusahaan khususnya dan bisnis umumnya aktif mengendalikan dan terus mengembangkan dan mengimplementasikan rencana pengurangan dampak negatif dari aktivitas mereka terhadap lingkungan terutama pencemaran. Aksi-aksi gerakan lingkungan bahkan semakin gencar mengkampanyekan *green product* hasil-hasil pabrikasi. Keempat, gerakan konsumen menjadi makin tegas dalam meminta kepada perusahaan agar produk-produk yang dijual di pasaran merupakan hasil-hasil pabrikasi yang tidak membahayakan kesehatan.

Kalau dalam kenyataan praktek bisnis menghadapi resistensi sengit dari berbagai gerakan sosial sehingga aturan dan kesepakatan baru ditetapkan melalui negosiasi, maka secara teoritis aktivitas ekonomi dan keuangan bisnis ditantang oleh kalangan akademisi yang sekian lama berusaha melakukan perubahan dalam ilmu ekonomi dan akuntansi. Dari sudut pandang teoritis akuntansi sosial dan lingkungan tampak sebagai gejala evolusioner dalam pertumbuhan ilmiah dunia akuntansi yang secara konvensional mendasarkan kekuatannya pada klaim sebagai “teknologi yang netral secara sosial” (Gray, 1999:2), pengetahuan yang obyektif dan bagian dari ilmu sosial positif-empiris yang bebas nilai. Ross L. Watts dan Jerold L. Zimmermen (1986) harus disebut di sini sebagai ahli yang menekuni keyakinan tersebut. Dalam salah satu buku mereka yang berjudul *Positive Accounting Theory* disebutkan

bahwa konsep teori positif diperkenalkan – yang kemudian diterima luas di kalangan akademisi – dalam literatur akuntansi sebagai upaya pembaharuan terhadap teori normatif yang sebelumnya mendominasi wacana akuntansi. Kalau dalam teori normatif pengetahuan bersifat preskriptif dengan mengabaikan tes empiris atas hipotesis, maka dalam teori positif terhadap hipotesis dilakukan tes secara empiris sehingga pengetahuan menjadi deskriptif. Teori normatif memberi perhatian lebih besar pada apa yang sebaiknya kita lakukan sedangkan teori positif menekankan pencarian apa yang dapat dilakukan.

Seperti disebutkan oleh Ross L. Watts *et al* (1986) sesungguhnya pembaharuan dalam akuntansi yang dilakukan teori positif atas teori normatif merupakan hasil perkembangan dalam analisis keuangan yang mewarisi konsep teori positif dari ilmu ekonomi. Karena *mainstream* dalam ilmu ekonomi diwakili oleh teori ekonomi neo-klasik, teori positif dalam akuntansi konvensional tak lebih dari aplikasi teori ekonomi neo-klasik dalam akuntansi (M. Friedman,____; Gray, 1999). Konsekuensinya adalah sebagian besar keterbatasan ekonomi neo-klasik diterapkan dengan kekuatan yang sama pada akuntansi konvensional. Oleh sebab itu kritik keras yang dilancarkan terhadap ilmu ekonomi neo-klasik sekaligus merupakan kritik pedas terhadap akuntansi konvensional.

Kritik Gray (1993:3) terhadap ekonomi ortodoks maupun akuntansi konvensional menyatakan bahwa:

“Baik ekonomi ortodoks maupun akuntansi konvensional hanya berkepentingan mempertukarkan hak milik pribadi untuk mendapatkan uang; didasari oleh konsep moralitas yang sempit dan terbatas dan termotivasi oleh suatu pandangan yang terlampau sempit tentang efisiensi; mengabaikan konsekuensi-konsekuensi berbagai tindakan terhadap masyarakat dan lingkungan sampai tingkat di mana lingkungan menjadi tak lagi berharga; dan keduanya sangat berkuasa dalam masyarakat modern”.

Pengecualian konsekuensi-konsekuensi sosial dan lingkungan dari model ekonomi neo-klasik dan perlakuan terhadapnya sebagai eksternalitas diterjemahkan dalam akuntansi menjadi “eksklusi terhadap semua aktivitas yang tidak bernilai uang dan bahkan memandangnya sebagai ajaran bida’ah bagi ortodoksi bisnis” (Gray, 1999:3). Pendirian teoritis yang masih luas diterima ini menjadi sebab paralelitas gerak antara pertumbuhan ekonomi dalam industrialisasi dan akumulasi keuntungan dalam bisnis di satu pihak dan peningkatan degradasi ekologis di pihak lain.

Karena menyadari adanya kecenderungan patologis secara sosial dan ekologis yang lengket pada ilmu ekonomi neo-klasik maupun akuntansi konvensional, kalangan akademisi berusaha memperbaiki peralatan dan teknik maupun teori dalam ekonomi dan akuntansi. Kalau dalam ekonomi A.C. Pigou dan para ekonom lainnya mencoba untuk memasukkan manfaat dan biaya sosial dalam model ekonomi mikro neo-klasik pada awal tahun 1900-an, di kalangan akademisi akuntansi baru terjadi penyambutan gemilang terhadap akuntansi sosial pada akhir tahun 1960-an sampai dengan pertengahan tahun 1970 (M. Friedman,___; Gray, 1999). Salah satu pernyataan

yang khas mengenai perlunya akuntansi sosial pada periode tersebut datang dari Robert Beyer (1972:14) seperti dikutip oleh M. R. Mathews (1997) berikut ini:

“Restrictions on the use of free air and water are also matters of social accounting. Society is now examining costs that have always existed. Costs in terms of life and death, damaged building and art works, fouled beaches, ruined foliage and all noxious effects of pollution. The only difference is that these costs are being transferred to the extent that is feasible from community at large to those who cause them and benefit from them”.

Setelah sempat lenyap dari wacana akuntansi sejak akhir 1970 sampai akhir 1980-an diskusi tentang akuntansi sosial muncul kembali sampai dengan awal tahun 1990-an dengan ditandai oleh gegap gempita dalam diskusi tentang akuntansi lingkungan yang kemudian disambut oleh perkembangan dalam praktek akuntansi sosial dan lingkungan sejak pertengahan tahun 1990-an (Gray, 1997).

Gray (1997) menandakan bahwa perkembangan praktek akuntansi sosial dan lingkungan yang menghasilkan berbagai macam perkiraan sosial dewasa ini menjadikan masalah-masalah teknis akuntansi sosial dan lingkungan sebagai urusan yang mendesak untuk ditangani. Secara lain dapat dikatakan bahwa praktek akuntansi sosial dan lingkungan perlu dan mendesak untuk dikembangkan dengan cara yang sistematis menurut model teoritis yang sah agar tidak mudah dikerdilkan oleh organisasi-organisasi yang sangat berkuasa dalam masyarakat. Pengembangan praktek secara sistematis hanya mungkin melalui evaluasi dalam penelitian empiris sedangkan kesahihan

model teoritis dicari lewat pembuktian validitas gagasan dalam penelitian teoritis.

Meskipun demikian, sama seperti akuntansi konvensional yang tidak bebas nilai, demikian pula akuntansi sosial dan lingkungan sarat dengan kepentingan. Dikatakan secara epistemologis, pertautan antara pengetahuan dan kepentingan merupakan sesuatu yang niscaya. Artinya, suatu jenis pengetahuan dihasilkan justru berkat dorongan kepentingan tertentu. Dengan kata lain setiap usaha untuk menutupi kepentingan-kepentingan tersebut merupakan suatu penipuan ideologis.

Oleh sebab itu dalam gelora kehendak menjadikan akuntansi sosial dan lingkungan sebagai *one of the leaders of changes* dan keputusan menolak tunduk sebagai *the servant of authority* penelitian ini diberi judul:

STUDI EMPIRIS DAN TEORITIS DI BIDANG AKUNTANSI SOSIAL DAN LINGKUNGAN: Suatu penggolongan berdasarkan kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris

B. Rumusan Masalah

1. Secara empiris bagaimana keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan didokumentasikan, dianalisis, ditanggapi dan dikritik demi kepentingan teknis, praktis, dan emansipatoris dalam studi-studi empiris?
2. Untuk kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris model, teori dan kritik apa saja yang digunakan dalam literatur akuntansi sosial dan lingkungan?

C. Batasan Masalah

1. Penelitian ini merupakan *general overview* dan tidak menyelidiki masalah-masalah akuntansi sosial dan lingkungan secara spesifik.
2. Sebagian besar dari studi empiris yang dilaporkan dan dibahas dalam penelitian ini tidak mempersoalkan keandalan data dan menggunakan sampel yang masih belum memadai untuk dipakai sebagai dasar generalisasi.

D. Tujuan Penelitian

Penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui isi kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris dalam literatur akuntansi sosial dan lingkungan baik yang merupakan studi empiris maupun teoritis.

E. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi:

1. Komunitas akademik Universitas Sanata Dharma umumnya dan Fakultas Ekonomi khususnya terutama mahasiswa yang berminat sama untuk mendalami bidang akuntansi sosial dan lingkungan secara lebih intensif dan spesifik.
2. Penulis agar dapat melanjutkan penelitian dalam arah konstruksi teoritis maupun orientasi penyelesaian masalah di tingkat praktek
3. Masyarakat akademis bidang akuntansi umumnya sebagai bahan pembanding dalam studi akuntansi demi pengembangan potensi kreatif akuntansi itu sendiri.

F. Sistematika Penulisan

Bab 1 Pendahuluan

Dalam bagian ini pertama-tama digambarkan ketidakpuasan elemen-elemen dalam masyarakat terhadap praktek bisnis dan peran negara dalam menangani masalah-masalah sosial dan lingkungan. Bagian kedua berisi uraian sekilas tentang kelemahan teoritis akuntansi sebagaimana dilihat oleh kalangan akademisi. Pada bagian akhir bab ini secara sekilas dipaparkan perkembangan akuntansi sosial dan lingkungan. Bagian ini selanjutnya berturut-turut meliputi rumusan masalah, tujuan, manfaat dan sistematika penulisan.

Bab II Tinjauan Pustaka

Bab ini dibagi menjadi dua bagian. Bagian pertama berusaha menilik referensi teoritis etika bisnis. Landasan teori yang digunakan adalah teori kontrak sosial. Bagian kedua berisi gagasan tentang definisi akuntansi sosial dan lingkungan yang diharapkan mampu memberi arah tanpa banyak kekangan pada penelitian ini.

Bab III Metodologi Penelitian

Bab ini terdiri dari empat bagian yakni jenis penelitian, obyek penelitian, teknik pengumpulan data dan teknik analisis data

Bab IV Keberadaan *Disclosure*: Dokumentasi, Tanggapan dan Kritik

Bab ini merupakan klasifikasi berbagai studi empiris dan evaluasi terhadap studi-studi tersebut. Dalam bagian pertama, pembahasan dimulai dengan laporan tentang sejumlah penelitian dengan kepentingan teknis, yaitu penelitian mengenai keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan. Unsur-unsur yang menentukan keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan meliputi volume, bentuk, jenis dan tingkat *disclosure*. Bagian kedua membahas studi empiris dengan kepentingan praktis. Dalam hal ini dilaporkan contoh-contoh penelitian empiris yang pada umumnya memusatkan perhatian pada dua hal. Pertama, penelitian tentang tanggapan terhadap keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan. Kedua, penelitian yang berisi tanggapan terhadap teori dan konsep motivasi di balik keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan. Bagian ketiga membahas penelitian empiris yang mengandung kepentingan emansipatoris, yakni penelitian yang bermaksud kritis terhadap praksis kekuasaan yang secara riil melandasi penerapan akuntansi sosial dan lingkungan. Bagian terakhir bab ini merupakan rangkuman dan evaluasi terhadap studi-studi empiris berupa kritik metodologis maupun kritik teoritis.

Bab V Model Teoritis, Teori Hubungan Akuntabilitas dan Kritik

Bab ini terdiri dari empat bagian. Bagian pertama, membahas tiga konsep penting dalam literatur akuntansi umumnya dan akuntansi sosial dan lingkungan khususnya, yaitu *accountability*, *corporate governance* dan *stakeholders*. Bagian kedua membahas studi teoritis dengan kepentingan teknis. Dalam bagian ini

diuraikan dengan serba ringkas tentang model pengukuran dan pelaporan akuntansi sosial dan lingkungan, prinsip-prinsip pengembangan akuntansi sosial menuju standard dan teoritisasi atas praktek akuntansi sosial dalam organisasi yang *values-centered*. Bagian ketiga merupakan pembahasan studi teoritis dengan kepentingan praktis khususnya tentang hubungan akuntabilitas antara organisasi (perusahaan) dan masyarakat. Bagian keempat bab ini terdiri dari tiga kritik fundamental terhadap akuntansi sosial dan lingkungan yang dilancarkan oleh aliran marxis, feminis radikal dan *deep ecology*. Bab ini diakhiri dengan ringkasan berupa tabel.

Bab VI Ringkasan

Bab ini merupakan ringkasan dari uraian dua bab sebelumnya.

Bab VII Penutup

Bab ini bukan merupakan kesimpulan tentang akuntansi sosial dan lingkungan melainkan lebih tepat bila disebut sebagai ringkasan dari beberapa penelitian akuntansi sosial dan lingkungan. Dalam bab ini disampaikan isi dari kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris baik dalam studi-studi empiris maupun teoritis. Bab ini diakhiri dengan sikap penulis terhadap relevansi akuntansi sosial dan lingkungan bagi praktek akuntansi di Indonesia.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Legitimasi Bisnis

Di tingkat masyarakat sebagai keseluruhan, bisnis merupakan salah satu lembaga yang keberadaannya bersifat ko-eksistensi dengan berbagai lembaga lainnya. Dengan kalimat lain dapat dinyatakan bahwa adanya bisnis adalah ada bersama-sama dengan lembaga lain dalam masyarakat. Dengan demikian apabila masyarakat hancur itu juga berarti kehancuran eksistensi bisnis. Oleh sebab itu sudah umum diterima bahwa praktek bisnis harus dijalankan atas landasan etis, sosiologis dan hukum yang berlaku dalam masyarakat jika ia tidak ingin kehilangan legitimasi untuk tetap beroperasi.

Dari satu sisi legitimasi diperlukan sebab pada hakekatnya operasi bisnis hanya mungkin dijalankan berkat kekuasaan yang ada padanya. Max Weber, seperti dikutip oleh F.M. Suseno (1987:53), menyatakan bahwa "Kekuasaan adalah kemampuan untuk, dalam suatu hubungan sosial, melaksanakan kemauan sendiri sekalipun mengalami perlawanan, dan apapun dasar kemampuan ini". Dalam pengertian itu bisnis, seperti halnya negara yang memiliki wewenang, mempunyai hak untuk menguasai. Sebagai contoh, perusahaan berhak memperoleh ketaatan dari para buruh atau karyawan pada umumnya. Di sisi lain legitimasi juga diperlukan sebab secara *de facto* bisnis merupakan praksis kekuasaan atas sejumlah besar sumber daya. Dengan singkat Sony Keraf (1991:95) merumuskan kekuasaan nyata bisnis

sebagai berikut "... bisnis mempunyai kekuasaan sosial yang sangat besar. Bisnis mempengaruhi lingkungan, konsumen, kondisi masyarakat dan masih banyak lagi bidang kehidupan umum lainnya".

Dengan mengikuti pemikiran Zippelius, F.M. Suseno menyatakan bahwa legitimasi dapat dinilai berdasarkan tiga kriteria, yaitu legitimasi sosiologis, legalitas dan etis. Dalam paham sosiologis tentang legitimasi diajukan pertanyaan tentang motivasi yang mendasari masyarakat untuk menerima dan menyetujui suatu kekuasaan entah itu kekuasaan seseorang, kelompok ataupun suatu institusi. Salah satu motivasi yang paling biasa dalam masyarakat modern adalah kepercayaan pada suatu tatanan hukum rasional yang melandasi suatu kekuasaan. Dengan kalimat lain pihak yang memegang kekuasaan berdasarkan hukum dan peraturan yang berlaku adalah penguasa yang sah.

Kalau paham sosiologis tentang legitimasi menekankan masyarakat yang percaya pada kekuasaan berdasarkan hukum dan peraturan yang berlaku, maka kriteria legalitas menyatakan bahwa keabsahan suatu tindakan tergantung pada kesesuaiannya dengan hukum dan peraturan yang berlaku. Yang ditekankan dalam kriteria legalitas adalah hukum dan peraturan dan bukan masyarakatnya. Sebagai konsekuensi, meskipun masyarakat tidak percaya pada hukum dan peraturan yang berlaku, suatu tindakan tetaplah dianggap sah sejauh sudah sesuai dengan hukum dan peraturan.

Kalau legitimasi sosiologis menitikberatkan pada pandangan yang berlaku dalam masyarakat dan kriteria legalitas mengandalkan konsistensi legalistik sebagai dasar legitimasi, maka kriteria ketiga mempersoalkan legitimasi suatu kekuasaan berdasarkan norma-norma moral. Berbeda dari legitimasi sosiologis yang bersifat empiris dan legitimasi legalitas yang bersifat logis-formalistik, kriteria ketiga tersebut bersifat etis. Oleh sebab itu terhadap suatu kekuasaan harus dapat dipersoalkan apakah kekuasaan tersebut diperoleh, dijalankan dan dipertahankan di atas dasar nilai-nilai etis.

Baik legitimasi sosiologis maupun legitimasi legalitas tidak sungguh-sungguh kokoh. Legitimasi sosiologis tidak selalu meyakinkan sebab pandangan-pandangan moral dalam masyarakat belum tentu benar. Apabila sifat etis hanya didasarkan pada referensi empiris, orang dapat terjebak dalam kesesatan naturalistik. Berkat kesadaran etis seseorang dapat berkata: “Masyarakat dapat keliru sama seperti saya bisa salah sehingga selalu dibutuhkan tanggapan kritis”. Dalam hal ini etika dapat membantu seseorang untuk bersikap kritis terhadap legitimasi suatu lembaga masyarakat. Legitimasi legalitas juga cukup rapuh sebab hukum selain dapat mencegah penggunaan kekuasaan secara sewenang-wenang sekaligus dapat dipelintir menjadi alat mengesahkan kekuasaan yang sewenang-wenang. Hukum yang berlaku dalam masyarakat belum tentu benar secara etis.

Dengan demikian legitimasi etis suatu kekuasaan tidak mutlak tergantung pada apa yang menurut masyarakat benar dan tidak dijamin sepenuhnya oleh legalitas belaka. Oleh sebab itu jika bisnis mempunyai kekuasaan untuk memanfaatkan sumber daya alam dan masyarakat, segala kegiatan bisnis harus dapat dibenarkan secara etis.

Kesimpulan normatif teori legitimasi atas eksistensi bisnis tersebut cukup bermanfaat untuk menilai kontroversi yang pernah ada dalam literatur akuntansi tentang sumber legitimasi suatu lembaga dalam masyarakat. Dua tokoh dalam kontroversi tersebut adalah Ramanathan yang membela teori kontrak sosial dan Typgos yang mempertahankan teori proses sosial. Kedua teori tersebut berusaha mengembalikan legitimasi suatu lembaga kepada asal-usul kehadirannya.

Dalam teori kontrak sosial, perjanjian antara masyarakat dan lembaga masyarakat dapat dilakukan berdasarkan asumsi bahwa masyarakat dan lembaga masyarakat termasuk bisnis berada pada kedudukan kekuasaan yang setara. Usmansyah (1989:32) menulis:

“Masyarakat dalam perjanjian sosial ini memiliki kewajiban untuk memberikan dukungan kepada lembaga masyarakat untuk berdiri atau beroperasi. Sebaliknya, lembaga masyarakat mempunyai kewajiban untuk menghasilkan sesuatu yang memberikan manfaat kepada kelompok-kelompok yang memberikan dukungan kepadanya untuk berdiri”.

Apabila lembaga masyarakat tidak melanggar kontrak sosial tersebut atau sejauh ia memenuhi kewajibannya berdasarkan kontrak sosial tersebut, bisa dipastikan ia tidak akan kehilangan legitimasi untuk tetap berdiri dan beroperasi.

Shocker dan Sethi, seperti dikutip oleh C. Deegan dan M. Rankin (1997:567)

menyatakan secara lebih tegas bahwa:

“Setiap lembaga sosial – bisnis tak terkecuali – beroperasi dalam masyarakat melalui suatu kontrak sosial yang dinyatakan secara eksplisit atau implisit di mana pertumbuhan dan survivalnya didasarkan pada:

1. pemenuhan tujuan-tujuan sosial kepada masyarakat pada umumnya, dan
2. distribusi berbagai manfaat ekonomi, sosial dan politik kepada kelompok-kelompok masyarakat yang menjadi sumber kekuasaannya. Dalam suatu masyarakat yang dinamis tak ada sumber-sumber kekuasaan institusional maupun kebutuhan-kebutuhan akan pelayanannya yang bersifat permanen. Oleh sebab itu suatu institusi harus secara tetap memenuhi ujian kembar legitimasi dan relevansi dengan mendemonstrasikan bahwa masyarakat sungguh-sungguh memerlukan jasa-jasanya dan bahwa kelompok-kelompok dalam masyarakat yang memperoleh manfaat dari imbalan-imbalannya mempunyai persetujuan masyarakat”.

Berbeda dari Ramanathan yang memandang bahwa kedudukan masyarakat dan lembaga masyarakat berada pada tingkat yang setara, Typgos menganggap masyarakat yang menciptakan suatu lembaga dan oleh karena itu masyarakat berada pada kedudukan yang lebih tinggi daripada lembaga yang diciptakannya. Daripada menganggap kontrak sosial sebagai dasar terciptanya lembaga masyarakat, Typgos seperti dikutip oleh Achmad Sonhadji (1989:8) menyatakan bahwa “...lembaga masyarakat tidak diciptakan melalui perjanjian sosial melainkan melalui proses sosial”. Kalau kontrak sosial bersifat legal, maka asumsi proses sosial menekankan sifat alamiah dari proses diciptakannya lembaga masyarakat.

Apabila suatu lembaga masyarakat tidak lagi dapat memenuhi kebutuhan masyarakat secara memadai, lembaga lain dapat menggantikannya. Secara tegas Usmansyah (1989:32) menyatakan:

“Dengan begitu, masyarakat dapat memerintahkan lembaga yang bersangkutan untuk berperan aktif membantu memecahkan berbagai masalah yang dihadapi masyarakat meskipun peran itu bukanlah tujuan yang ingin dicapai lembaga masyarakat tersebut”.

Dua pandangan teoritis tersebut menyiratkan dua kecenderungan yang berbeda dalam mendekati persoalan legitimasi eksistensi lembaga masyarakat menurut asal-usulnya. Karena menekankan segi legal, teori kontrak sosial menggunakan legitimasi legalitas terhadap lembaga masyarakat. Berbeda dari itu teori proses sosial memanfaatkan legitimasi sosiologis terhadap suatu lembaga masyarakat berdasarkan anggapan yang menekankan proses alamiah. Dengan cara lain dapat dikatakan bahwa kekuasaan suatu lembaga masyarakat harus dapat dipertanggungjawabkan secara legal karena kekuasaan tersebut berasal dari kontrak sosial. Apabila kekuasaan suatu lembaga masyarakat berasal dari proses sosial, ia juga harus dapat dipertanggungjawabkan secara sosiologis. Tanggung jawab secara legal berarti kesesuaian dengan perjanjian awal sedangkan bertanggung jawab secara sosiologis berarti kesesuaian dengan segala harapan dan kebutuhan masyarakat yang terus berubah.

Perbedaan tersebut masih dapat dipertegas apabila ditinjau dari sudut materi wewenang. F.M. Suseno (1987) menyatakan bahwa pokok persoalan tentang suatu wewenang adalah "Untuk tujuan apa wewenang dapat dipergunakan dengan sah?" Dalam kontrak sosial terdapat pandangan bahwa melalui perjanjian tersebut keduaan antara masyarakat dan lembaga masyarakat dapat diatasi. Secara meyakinkan anggapan bahwa antara masyarakat dan lembaga masyarakat terdapat identitas dibela dengan alasan bahwa melalui kontrak sosial masyarakat sudah memasukkan diri secara total ke dalam lembaga masyarakat. Artinya, masyarakat menjadi identik dengan lembaga masyarakat. Oleh sebab itu tidak ada alasan yang mengharuskan pertanggungjawaban lembaga terhadap masyarakat. Implikasi pandangan tersebut

pada dunia bisnis adalah bahwa berdasarkan kontrak, bisnis merupakan lembaga ekonomi semata. Oleh sebab itu ia tidak mempunyai urusan dengan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Walaupun bisnis sedikit melaksanakan tindakan-tindakan karitatif, tindakan tersebut dilakukan dengan sukarela. Tindakan karitatif bisnis dilakukan atas inisiatif dirinya sendiri dan bukan akibat paksaan dari masyarakat. Pada dasarnya teori kontrak sosial menggunakan pendekatan voluntaris dalam praktek melaksanakan tanggung jawab sosial dan lingkungan.

Voluntarisme dalam teori kontrak sosial tersebut berlawanan dengan sosiologisme dalam teori proses sosial. Dalam sosiologisme terdapat pandangan bahwa antara masyarakat dan lembaga masyarakat tidak ada kesatuan identitas. Kehadiran lembaga masyarakat dimaksudkan untuk melayani kebutuhan masyarakat sehingga segala kegiatan suatu lembaga harus sesuai dengan pandangan-pandangan yang berlaku dalam masyarakat. Oleh sebab itu wewenang suatu lembaga harus dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

Dalam bisnis berlaku kenyataan tentang proses evolusioner yang dialami suatu perusahaan. Pada suatu masa dan tempat tertentu masyarakat menghendaki bisnis untuk menyediakan barang dan jasa semata. Pada waktu berikutnya sudah berkembang tuntutan dari masyarakat agar bisnis ikut pula secara aktif mengatasi masalah-masalah sosial dan lingkungan. Setidaknya bisnis dituntut untuk tidak merugikan masyarakat dan merusak lingkungan. Walaupun kerugian masyarakat dan kerusakan lingkungan tidak dapat dihindari, kegiatan bisnis masih dapat ditolerir sejauh biaya sosial dan biaya lingkungan diperhitungkan dalam laporannya. Proses seperti itu sesuai dengan pendekatan sosiologisme.

Berdasarkan uraian tentang teori legitimasi di atas, terhadap voluntarisme dapat diajukan kritik bahwa bisnis memiliki kecenderungan totaliter karena konsekuensi dari hubungan identitas antara masyarakat dan lembaga masyarakat adalah tidak diperlukannya kontrol terhadap wewenang bisnis. Demikian pula sosiologisme lemah secara teoritis mengingat kecenderungan relativisme yang lengket pada asumsi proses sosial. Secara fundamental baik voluntarisme maupun sosiologisme sama-sama mengabaikan permasalahan etis sebagai masalah hakiki dalam bisnis.

B. Tanggung Jawab Sosial Perusahaan

Untuk menegaskan bahwa antara etika dan bisnis tidak terjadi pertentangan, Sony Keraf (1991:77) menyatakan bahwa “bisnis tetap mengenal etika”. Masih menurut Sony Keraf, prinsip-prinsip etika bisnis didasarkan pada satu paham filsafat, yaitu hormat kepada manusia sebagai persona. Berdasarkan paham tersebut tindakan merendahkan atau membiarkan pemerasan baik terhadap diri sendiri maupun terhadap orang lain dapat dinilai tidak etis. Dengan nada tegas Sony Keraf menyatakan:

“Dalam wujud yang lain, paham dasar hormat kepada manusia sebagai persona itu dapat disejajarkan dengan apa yang dikenal sebagai *golden rule* (aturan emas)... Di satu pihak saya tidak akan melakukan pada diri orang lain apa yang tidak saya inginkan untuk diperlakukan pada diri saya, dan di lain pihak saya akan selalu melakukan pada diri orang lain apa yang saya inginkan agar diperlakukan pada diriku”.

Dalam dunia bisnis dikenal hubungan primer dan sekunder berdasarkan isi atau materi hubungan tersebut. Hubungan primer terjadi antara suatu perusahaan dan

komunitas pasar (bebas) sedangkan hubungan sekunder terjadi antara suatu perusahaan dan komunitas non-pasar. Hubungan primer terdiri dari kegiatan menjual dan memproduksi sedangkan hubungan sekunder dipicu oleh kenyataan adanya dampak sosial perusahaan. Dalam komunitas pasar antara lain dapat ditemui beberapa aktor, yaitu pemegang saham, pekerja, kreditor, pemasok, grosir dan pedagang pengecer, konsumen dan perusahaan saingan. Dalam hubungan komunitas non-pasar terdapat komunitas lokal, pemerintah, negara asing, kelompok aktivis sosial, media massa, pendapat umum dan kelompok pendukung.

Dalam pola hubungan yang sedemikian konkret itulah apa yang secara teoritis sangat fundamental dalam manajemen yaitu konsep efisiensi dan efektivitas rupanya terus-menerus menjadi masalah yang hangat didiskusikan. Dalam rumusan yang cerdas Peter F. Drucker menyatakan kalau efisiensi berisi gagasan untuk melakukan sesuatu secara benar (*doing the things right*) maka efektivitas mengandung gagasan tentang melakukan hal yang benar (*doing the right things*). Kedua konsep itu dapat menjelaskan bahwa orientasi individual dalam voluntarisme dan orientasi organisasional dalam sosiologisme secara timpang hanya membenarkan tanggung jawab perusahaan kepada masyarakat berdasarkan efisiensi dan tidak mempertimbangkan aspek efektif dari pelaksanaan tanggung jawab sosial perusahaan. Voluntarisme memandang tanggung jawab sosial perusahaan sebagai pemborosan sedangkan menurut sosiologisme justru dengan menjalankan tanggung jawab sosial penghematan dapat dilakukan tanpa terlalu memikirkan bahwa tanggung jawab sosial perusahaan tersebut benar secara etis dan bermanfaat secara riil dalam hubungan resiprokal dengan masyarakat.

Agar lebih tegas dapat diambil contoh bagaimana secara empiris masing-masing pendirian tersebut dipraktekkan. Perbandingan yang sangat jelas kriterianya tentang responsivitas industri terhadap lingkungan disajikan oleh Roy Sembel (1999) dengan mengikuti rumusan dari Prof. William Mc. Donough dan Michael Mauugart, seperti pada tabel 1.

Tabel 1 Tiga Sistem Produksi Menurut Kriteria Lingkungan

Revolusi industri	Ekoefisiensi	<i>The Next Industrial Revolution (TNIR)</i>
☐ setiap tahun menghasilkan miliaran kilogram materi beracun bagi udara, air dan tanah ☐ mengukur kemakmuran melalui aktivitas dan bukan manfaatnya ☐ memerlukan ribuan regulasi pelik untuk menjaga agar manusia dan sistem ekonomi tidak diracuni terlalu cepat ☐ memproduksi bahan-bahan yang sangat berbahaya sehingga generasi berikutnya akan terkena getahnya ☐ menghasilkan sampah luar biasa banyaknya ☐ membuang barang-barang berharga dalam lubang-lubang di seluruh penjuru planet dan mereka tidak bisa diambil kembali ☐ mengurangi keberagaman spesies biologi dan kebudayaan manusia	☐ menghasilkan lebih sedikit zat beracun ☐ mengukur kemakmuran dengan berkurangnya aktivitas ☐ memenuhi ketentuan ribuan regulasi pencegah polusi yang terlalu cepat ☐ memproduksi lebih sedikit zat berbahaya bagi generasi berikutnya ☐ menghasilkan lebih sedikit limbah ☐ membuang lebih sedikit barang berharga ke dalam lubang di seluruh penjuru planet di mana mereka tidak bisa diambil untuk digunakan kembali ☐ standardisasi dan homogenisasi spesies biologi dan kebudayaan manusia	☐ tidak mengeluarkan zat berbahaya ke dalam lingkungan ☐ mengukur kemakmuran dengan jumlah modal natural yang dapat digunakan secara produktif ☐ mengukur produktivitas dengan jumlah orang yang dapat dipekerjakan secara berarti dan menguntungkan ☐ mengukur kemajuan dengan jumlah gedung tanpa cerobong asap dan saluran pembuangan zat berbahaya ☐ tidak menghasilkan sai yang membahayakan generasi berikutnya ☐ menjunjung tinggi melimpahnya keberagaman budaya dan biologis serta manfaat dari sang surya

Sumber: Roy Sembel (1999)

Secara sederhana perkembangan dari revolusi industri, ekoefisiensi sampai pada *TNIR* merupakan peralihan dari efisiensi finansial, efisiensi lingkungan sampai pada efektivitas lingkungan. Oleh sebab itu tidak berlebihan apabila Sony Keraf (1991:18) merumuskan isi tanggung jawab sosial perusahaan dalam dua bentuk.

Secara positif tanggung jawab sosial berarti melakukan kegiatan-kegiatan yang bukan didasarkan pada perhitungan untung rugi, melainkan didasarkan pada pertimbangan demi kesejahteraan sosial. Secara negatif tanggung jawab sosial berarti tidak melakukan kegiatan-kegiatan yang dari segi ekonomi menguntungkan tetapi dari segi sosial merugikan kepentingan dan kesejahteraan sosial. Tanggung jawab sosial secara positif berdasarkan prinsip berbuat baik sedangkan secara negatif didasarkan pada prinsip tidak berbuat jahat dengan peringatan bahwa karena alasan bukan sesuatu yang bersifat wajib, suatu perusahaan yang sebenarnya mampu melakukan tindakan positif dapat saja mengelak untuk melakukannya.

C. Komunikasi Prestasi Sosial dan Lingkungan

Teori legitimasi pada dasarnya menggariskan paham bahwa antara bisnis dan masyarakat atau perusahaan dan *stakeholders* berlaku hubungan saling tergantung dan bukan hubungan ketergantungan seperti dalam teori dependensi. Dalam kalimat yang ringkas Kofi A. Annan (1999) menyatakan dalam pidatonya pada *World Economic Forum* bahwa “Kekuasaan bisnis di seluruh negara di dunia membawa bersamanya sekaligus kesempatan (ekonomi) yang sangat luas dan tanggung jawab (sosial dan lingkungan) yang sangat besar pula”. Agar tanggung jawab tersebut terwujud, berkembanglah tuntutan yang menekankan, untuk mengutip Roger L. Burritt dan Stephen Welch (1997), “...pentingnya komunikasi yang terbuka dan transparan tentang berbagai tindakan organisasi terhadap dan dampaknya pada lingkungan” dan masyarakat. Di sinilah akuntansi mengambil peranan dalam kedudukannya sebagai bahasa bisnis. Belkaoui (1982:282) menyatakan bahwa

“.... akuntansi merupakan alat yang penting untuk mengkomunikasikan informasi tentang pokok perhatian bisnis”.

Menurut M. Tuanakotta (1984:19) dalam akuntansi dikenal dua pendekatan yang menunjukkan orientasi pokok perhatian bisnis tersebut, yaitu pendekatan kesejahteraan (*welfare approach*) dan pendekatan yang berorientasi kepada pemakai (*users oriented approach*). Pendekatan kesejahteraan memandang bahwa salah satu tujuan akuntansi adalah pelaporan dampak kegiatan perusahaan kepada semua anggota masyarakat yang terkena dampak tersebut tanpa mengindahkan apakah mereka merupakan pemakai laporan akuntansi atau bukan. Pendekatan tersebut berbeda dari pendekatan yang berorientasi pada pemakai yang meletakkan aspek publik administrasi perusahaan pada pihak-pihak eksternal yang menerima dampak langsung dari data akuntansi.

Dari pendekatan kesejahteraan tersebut akuntansi terdiferensiasi ke dalam akuntansi sosial dan lingkungan. Akuntansi sosial dan lingkungan didefinisikan oleh R. Mathews (1997:83) sebagai:

“Suatu proses mengkomunikasikan pengaruh sosial dan lingkungan yang ditimbulkan oleh tindakan-tindakan ekonomi organisasi kepada kelompok-kelompok kepentingan khusus di dalam masyarakat dan kepada masyarakat luas. Pengertian seperti itu melibatkan perluasan suatu akuntabilitas organisasi (khususnya perusahaan) lebih daripada peran tradisional menyediakan suatu perhitungan keuangan kepada para pemilik modal khususnya para pemegang saham. Perluasan tersebut didasarkan pada asumsi bahwa perusahaan besar sebenarnya mempunyai tanggung jawab yang lebih luas daripada secara sederhana menciptakan uang bagi para pemegang saham”.

Definisi tersebut tidak membedakan secara eksplisit apa saja yang termasuk akuntansi sosial dan apa saja yang termasuk dalam akuntansi lingkungan. Mathews dan Perera (1997:483) mendefinisikan akuntansi sosial sebagai berikut:

“Setidaknya akuntansi sosial mengandung sebuah perluasan pengungkapan ke dalam wilayah non-tradisional seperti penyediaan informasi tentang tenaga kerja, produk pelayanan komunitas dan pencegahan dan pengurangan polusi. Meskipun demikian, istilah akuntansi sosial juga digunakan untuk mendeskripsikan sebuah bentuk komprehensif akuntansi yang mempertimbangkan eksternalitas. Organisasi sektor publik dapat juga dievaluasi menurut cara ini meskipun sebagian terbesar penulis bidang akuntansi sosial tampak mencurahkan perhatian pada organisasi sektor swasta”.

Mathews dan Perera mendefinisikan akuntansi sosial dan lingkungan dalam pengertian yang luas sehingga tidak kelihatan adanya maksud membedakan secara tegas antara akuntansi sosial dan akuntansi lingkungan. Meskipun demikian, dengan mengacu pada P. Hawken tentang *eco-efficiency* dan *eco-justice* sebagai komponen kelestarian, Gray (1999) menyatakan bahwa akuntansi dan pelaporan lingkungan dapat menerapkan elemen *eco-efficiency* sedangkan akuntansi dan pelaporan sosial dapat menggarap isu-isu *eco-justice*. *Eco-efficiency* mengacu pada masalah hubungan antara lingkungan dan pemanfaatannya oleh manusia sedangkan *eco-justice* mengacu pada masalah kesamaan inter-generasi dan intra-generasi.

BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kepustakaan dengan sifat kualitatifnya. Ciri kualitatif penelitian ini bukanlah kajiannya yang bersifat eksploratif atau suatu penjajagan seolah-olah masalahnya belum pernah diungkap orang melainkan sifatnya yang deskriptif dan eksplanatoris serta sejauh mungkin kritis.

B. Obyek Penelitian

Literatur akuntansi sosial dan lingkungan yang hendak diteliti berupa berbagai publikasi yaitu majalah, surat kabar, hasil konferensi-konferensi, laporan penelitian, jurnal, buku maupun buku teks.

C. Teknik Pengumpulan Data

Literatur akuntansi sosial dan lingkungan dipilih secara acak dari sejumlah terbitan Indonesia maupun asing.

D. Teknik Analisa Data

Demi keperluan analisis, literatur akuntansi sosial dan lingkungan dikelompokkan berdasarkan dua tingkat persoalan, yaitu studi empiris dan studi teoritis. Studi empiris berisi penelitian yang berusaha menerapkan sebuah konsep, teori dan metode penelitian tertentu untuk menjelaskan praktek akuntansi dalam masyarakat atau sikap dan perilaku para aktornya sebagai gejala kebudayaan. Dalam studi teoritis obyek yang diteliti adalah konsep, teori dan metode itu sendiri. Untuk menyatakan secara lain, studi teoritis menyelidiki unsur-unsur konstitutif pembentukan teori atau metode akuntansi sosial dan lingkungan.

Dengan mengikuti epistemologi Habermas (1990) tentang pertautan antara pengetahuan dan kepentingan, literatur akuntansi sosial dan lingkungan dapat diklasifikasikan menurut kepentingan yang terkandung di dalamnya, yaitu kepentingan teknis, praktis dan emansipatoris. Bila epistemologi tersebut diterapkan dengan mengikuti tafsiran Ignas Kleden (1987:36), maka kepentingan teknis didorong oleh praktek kerja sehingga penelitian bersifat analitis yang dengan cara observasi menghasilkan pengetahuan berupa informasi dengan maksud penguasaan teknis. Kepentingan praktis didorong oleh praktek komunikasi sehingga penelitian bersifat historis-hermeneutis yang dengan cara memahami arti melalui bahasa menghasilkan pengetahuan berupa interpretasi dengan tujuan mengembangkan intersubektivitas. Akhirnya, kepentingan emansipatoris didorong oleh praktek kekuasaan sehingga penelitian bersifat kritis yang dengan cara refleksi diri menghasilkan pengetahuan berupa analisis dengan tujuan pembebasan kesadaran non-reflektif.

Melalui pembedaan terhadap berbagai studi yang dikerjakan para akademisi, penelitian ini membuat paparan dan bahasan ringkas tentang bagaimana secara empiris *disclosure* sosial dan lingkungan didokumentasikan dan dianalisis, ditanggapi dan dikritik. Selanjutnya terhadap studi-studi teoritis penelitian ini dengan serba ringkas berusaha memaparkan dan membahas model atau kerangka kerja, teori dan kritik yang berkaitan dengan akuntansi sosial dan lingkungan.



BAB IV

KEBERADAAN *DISCLOSURE* SOSIAL DAN LINGKUNGAN: DOKUMENTASI, TANGGAPAN DAN KRITIK

Selama tahun 1971-1985 sudah dipublikasikan ratusan laporan penelitian tentang akuntansi sosial dan lingkungan. Dari sejumlah terbitan tersebut terdapat sebagian kecil literatur yang bukan merupakan literatur akuntansi melainkan merupakan kontribusi dari para akademisi bidang manajemen, ekonomi dan filsafat. Sekalipun perkembangan literatur tentang akuntansi sosial dan lingkungan dari jumlahnya bisa dikatakan ajaib, untuk akuntansi sosial perkembangan tersebut tampak mencapai klimaks pada periode tahun 1980-1990 sedangkan periode 1991-1995 merupakan periode akuntansi lingkungan. Perhatian terhadap akuntansi lingkungan masih terus meningkat hingga dewasa ini. Rupanya, ada pergeseran minat para peneliti atau akademisi dari akuntansi sosial menuju akuntansi lingkungan. Ketika perhatian umum tercurah kepada masalah-masalah lingkungan, akuntansi sosial cenderung dikesampingkan oleh para peneliti dan akademisi. Sebab musabab pergeseran tersebut belum pernah dijelaskan secara sistematis.

Dalam bab ini hendak dibahas beberapa studi tentang akuntansi sosial dan lingkungan yang bersifat empiris. Untuk sebagian penelitian ini memanfaatkan hasil kajian M.R. Mathews (1996) terhadap 39 studi akuntansi sosial dan lingkungan yang terbit pada tahun 1971-1990, 34 laporan penelitian akuntansi sosial dan 5 laporan

penelitian akuntansi lingkungan yang terbit pada tahun 1981-1990 dan laporan penelitian akuntansi sosial dan penelitian akuntansi lingkungan yang terbit pada tahun 1991–1995 yang masing-masing berjumlah 18 laporan penelitian.

A. Studi Empiris menurut Kepentingannya

Dari hasil kajian pustaka oleh M.R.Mathews setidaknya dapat diidentifikasi beberapa masalah yang menjadi fokus studi empiris. Masalah-masalah yang dibahas dalam penelitian-penelitian tersebut menggambarkan kepentingan-kepentingan yang terkandung dalam penelitian-penelitian itu sendiri. Sebagian studi berusaha memecahkan masalah-masalah yang berkaitan dengan jenis informasi apa saja yang sebaiknya dicantumkan dan tidak dicantumkan dalam *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan. Dalam hal ini para peneliti menaruh perhatian yang sangat besar terhadap kerja penyusunan *disclosure* sosial dan lingkungan dan dengan demikian studi-studi empiris yang mereka kerjakan mengandung kepentingan teknis.

Sebagian penelitian lainnya memusatkan analisis untuk membuktikan validitas asumsi, teori atau konsep tentang motivasi pengungkapan informasi sosial dan lingkungan perusahaan. Dari penelitian-penelitian tersebut terlihat adanya usaha keras para peneliti untuk memahami mengapa perusahaan mengungkapkan informasi sosial dan lingkungan dan bagaimana tanggapan berbagai pihak terhadap *disclosure* tersebut. Ada anggapan bahwa *disclosure* sosial dan lingkungan dapat menjadi media komunikasi antara perusahaan, pemerintah dan kelompok-kelompok masyarakat sipil yang diterima secara umum

Oleh sebab itu secara positif penelitian-penelitian seperti itu digerakkan oleh kepentingan praktis untuk mengembangkan pemahaman antar subyek dengan harapan agar berkat pemahaman tersebut masing-masing pihak dapat dengan sadar mengambil tindakan perbaikan.

Selain bersifat teknis dan praktis ada juga penelitian yang mencoba untuk mengajukan sikap kritis terhadap kecenderungan ideologis dalam beberapa penelitian tentang akuntansi sosial dan lingkungan. Karena sifatnya yang kritis, studi-studi empiris dalam kelompok ketiga ini menunjukkan adanya kepentingan emansipatoris, yaitu membela atau mengemukakan hal-hal apa saja yang cenderung ditindas atau diabaikan dalam penelitian-penelitian akuntansi sosial dan lingkungan yang bersifat empiris.

A.1. Kepentingan Teknis

Penelitian yang tipikal dalam studi empiris merupakan penelitian yang dimaksudkan untuk mendokumentasikan dan menganalisis apa yang diungkapkan dalam *disclosure* akuntansi sosial dan lingkungan. Umumnya terhadap masalah-masalah tersebut diterapkan pertanyaan-pertanyaan ‘ya’ atau ‘tidak’ (*yes-no question*). Sebagian besar penelitian menggunakan teknik-teknik analisis statistik untuk menafsirkan data. Secara metodologis kebanyakan peneliti menggunakan analisis isi dengan mengacu pada Klaus Krippendorff (1991).

Jenis yang paling sederhana dari penelitian ini dimaksudkan untuk mengetahui seberapa besar tingkat, volume, bentuk, tipe dan tema *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan-perusahaan besar. Studi paling awal yang sesuai dengan tujuan tersebut dilakukan oleh Ernest & Ernest (1972-1978). Ernest & Ernest

menganalisis laporan tahunan perusahaan-perusahaan yang ada dalam daftar *Fortune* 500 antara tahun 1972-1978. Ditemukan olehnya bahwa tingkat *disclosure* informasi sosial adalah 90% dari seluruh laporan tahunan. Selanjutnya dengan mengukur jumlah halaman ditemukan bahwa volume *disclosure* informasi sosial dan lingkungan rata-rata 1,5 halaman.

Studi yang lebih akhir tentang masalah yang sama berusaha mencakup keseluruhan unsur keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan serta membandingkan keberadaan *disclosure* tersebut antara perusahaan-perusahaan di dua negara atau lebih. Salah satu riset tentang *disclosure* sosial dilaporkan oleh majalah Media Akuntansi No.7/th.I/Maret 2000. Penelitian dilakukan terhadap laporan keuangan di tiga negara, yaitu Australia, Inggris dan Amerika Serikat. Dalam penelitian tersebut dilakukan analisis deskriptif tentang tingkat, jenis, bentuk dan volume *disclosure* sosial perusahaan. Dilaporkan dalam majalah tersebut bahwa 56% perusahaan di Australia, 98% di Inggris dan 85% perusahaan di Amerika Serikat mengungkapkan informasi sosial. Perbedaan tingkat *disclosure* sosial juga disertai perbedaan dalam jenis *disclosure* sosial. Misalnya, 93% perusahaan di Australia, 98% perusahaan di Inggris dan 75% perusahaan di Amerika Serikat mengungkapkan informasi tentang sumber daya manusia. Perbedaan yang secara statistik signifikan seperti itu juga terjadi pada item-item lain dalam suatu *disclosure* sosial. Demikian pula terdapat petunjuk adanya perbedaan yang signifikan dalam bentuk *disclosure* sosial antar negara. Di Inggris dan Amerika Serikat bentuk *disclosure* sosial yang paling populer adalah campuran antara kuantitatif-moneter dan kuantitatif-non moneter sedangkan di Australia adalah bentuk non moneter.

Meskipun berdasarkan tingkat, jenis dan bentuknya *disclosure* sosial antara Australia, Inggris dan Amerika Serikat berbeda secara signifikan, laporan penelitian tersebut menyatakan bahwa volume *disclosure* sosial di antara Australia, Inggris dan Amerika Serikat berturut-turut adalah 0,7 halaman, 0,89 halaman dan 1,26 halaman. Bila *disclosure* sosial perusahaan di antara ketiga negara diuji berdasarkan volume, tidak tampak adanya perbedaan yang signifikan di antara ketiga negara tersebut.

Lebih jauh sejumlah studi empiris berusaha menemukan hubungan antara keberadaan *disclosure* dan karakteristik organisasi pembuat *disclosure*, seperti ukuran perusahaan, industri di mana perusahaan menjalankan bisnisnya, tingkat keuntungan bersih, penjualan, biaya *R & D (Research and Development)* dan lain-lain. Penelitian semacam ini terutama mencakup wilayah akuntansi lingkungan. Hubungan antara keberadaan *disclosure* lingkungan dengan karakter organisasi dapat bersifat positif, netral atau negatif.

Sejauh ini sebagian besar studi mengambil sampel *disclosure* lingkungan dari perusahaan besar yang tercatat di bursa saham. Perusahaan-perusahaan kecil dan menengah tampaknya luput dari perhatian. Barangkali studi yang dilakukan oleh George Harte (1996) untuk mengetahui bagaimana reksadana etis dan lingkungan terkait dengan konflik potensial antara prestasi lingkungan dan prestasi keuangan ketika mereka membuat keputusan-keputusan investasi dapat memberikan kontribusi cukup berarti dalam arus kecenderungan langkanya perhatian terhadap perusahaan-perusahaan kecil dan menengah. Penelitian tersebut merupakan studi kasus dalam tiga buah reksadana yang berbeda. Reksadana A menekankan dialog aktif dengan perusahaan-perusahaan tanpa terlalu banyak memusingkan diri dengan prestasi keuangan mereka.

Reksadana tersebut bersedia mengorbankan profit dan sangat memperhatikan niat baik dan langkah-langkah konkret yang ditempuh perusahaan untuk memperbaiki lingkungan. Portofolio reksadana A didominasi oleh perusahaan kecil.

Dalam hal tujuan, apa yang menjadi pokok perhatian reksadana A berlawanan dengan apa yang menjadi prioritas reksadana C. Reksadana C menghendaki investasi pada perusahaan-perusahaan dengan prestasi keuangan (pendapatan, kekuatan neraca, laba per saham dan sebagainya) tinggi sekaligus prestasi lingkungan yang juga tinggi. Ternyata portofolionya terutama tersebar pada perusahaan-perusahaan kecil di Inggris dan negara-negara Eropa lainnya. Reksadana ketiga (B) tepat berlawanan dengan kedua reksadana (A dan C). Reksadana B tidak mengkhususkan diri pada investasi lingkungan melainkan menetapkan prestasi keuangan moderat dan prestasi etis perusahaan secara negatif sebagai dasar seleksi aktual. Investasi reksadana terakhir ini adalah 100 perusahaan terbesar kedua di bursa Inggris dengan kapitalisasi pasar lebih dari 250.000.000 *poundsterling*. Dengan menggunakan tingkat keuntungan moderat sebagai dasar seleksi aktual reksadana B bersedia mengorbankan tingkat keuntungan.

Oleh sebab itu George Harte berpendapat bahwa:

“Di samping sejumlah contoh tentang perhatian perusahaan terhadap lingkungan, keseluruhan sikap bisnis terhadap lingkungan mungkin kurang positif dan terserak daripada yang kita inginkan. Kesimpulan ini diperkuat apabila bukti-bukti dalam usaha skala kecil dan menengah dipertimbangkan. Usaha-usaha kecil dan menengah tidak yakin terhadap penghematan biaya dan peluang pasar karena mengusahakan terwujudnya prestasi lingkungan. Dengan kata lain, usaha-usaha kecil dan menengah melihat isu lingkungan sebagai ancaman daripada peluang karena tekanan untuk mencapai keuntungan finansial jangka pendek yang maksimal”.

Kesimpulan sesuram itu layak diuji kembali secara empiris. Setidaknya pembuktian secara empiris harus dilakukan untuk menjawab pertanyaan apakah kesimpulan yang sama berlaku juga bagi perusahaan-perusahaan besar. Dengan mengutip pendapat Watts & Zimmerman (1986) bahwa “Ukuran merupakan sebuah pendekatan terhadap sensitivitas politis”, dapat juga dikatakan bahwa ukuran perusahaan menjadi variabel kontrol dalam penelitian untuk mengetahui hubungan antara keberadaan *disclosure* lingkungan dan prestasi keuangan. Ini tidak perlu mengesampingkan faktor-faktor lain yang dapat memberikan pengaruh pada hubungan antara *disclosure* lingkungan dan prestasi keuangan. Hai Yap Teoh *et al* (1998:4) mencantumkan tingkat toleransi resiko manajemen dan jenis industri sebagai variabel kontrol dalam penelitiannya tentang pertautan antara *disclosure* lingkungan dan prestasi keuangan. Dalam hal resiko manajemen, Belkaoui & Karpick (1989) seperti dikutip oleh Hai Yap Teoh *et al* (1998), mencatat bahwa “perusahaan dengan *leverage* yang rendah cenderung untuk mengungkapkan informasi lingkungan”. Berkaitan dengan jenis industri, dengan mengacu pada temuan Graves & Waddock (1994), Hai Yap Teoh *et al* (1998) menyatakan bahwa industri yang berbeda-beda menampilkan volume *disclosure* prestasi sosial yang berbeda-beda karena masalah-masalah yang dihadapi oleh industri yang berbeda-beda dalam suatu wilayah sosial tertentu juga dapat berbeda-beda secara signifikan.

Pada dasarnya Hai Yap Teoh *et al* (1998) mengajukan tiga pertanyaan dalam penelitiannya terhadap laporan tahunan 60 perusahaan publik Singapura yang bergerak dalam industri yang diidentifikasi mencemari atau potensial mencemari

lingkungan. Setengah dari jumlah perusahaan tersebut mengungkapkan informasi lingkungan dalam laporan tahunan dan lainnya tidak. Pertanyaan pertama, apakah terdapat perbedaan yang signifikan dalam prestasi keuangan antara perusahaan-perusahaan yang menyajikan *disclosure* lingkungan dan yang tidak. Kedua, apakah ada hubungan antara luasnya *disclosure* lingkungan perusahaan dan prestasi keuangan. Pertanyaan ketiga, apakah prestasi keuangan terdahulu mempunyai dampak yang signifikan pada *disclosure* lingkungan, dan sebaliknya.

Dengan nada konklusif penelitian tersebut menghasilkan beberapa kesimpulan signifikan. Pertama, perusahaan yang membuat *disclosure* lingkungan menunjukkan prestasi keuangan lebih baik daripada perusahaan yang tidak menyajikan *disclosure* lingkungan. Kedua, perusahaan yang mengungkapkan lebih banyak informasi lingkungan prestasinya lebih baik daripada perusahaan dengan *disclosure* lingkungan yang kurang ekstensif. Ketiga, perusahaan dengan prestasi keuangan periode terdahulu lebih baik, membuat *disclosure* lingkungan lebih banyak daripada periode selanjutnya. Keempat, perusahaan dengan lebih banyak *disclosure* lingkungan mempunyai dampak positif pada prestasi keuangan periode berikutnya.

Dengan demikian bila dilihat sebagai perampatan, pendapat yang dinyatakan oleh George Harte bisa saja dikatakan terbukti salah berdasarkan hasil penelitian Hai Yap Teoh *et al* (1998) tetapi tidak ada dasar untuk menolak pendapat bahwa secara aktual sikap bisnis terhadap lingkungan sangat beragam.

A.2. Kepentingan Praktis

A.2.1. Tanggapan terhadap Keberadaan *Disclosure* Sosial dan Lingkungan

Masalah lain yang umumnya menjadi perhatian berbagai studi empiris adalah bagaimana tanggapan pihak-pihak terhadap keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan. Pada masa kejayaan akuntansi sosial sebagai wacana ilmiah dalam perkembangan intelektual bidang akuntansi, studi yang dilakukan oleh Belkaoui (1980) mungkin dapat memberikan sedikit gambaran tentang masalah tersebut. Belkaoui meminta tanggapan dari para pemakai laporan tahunan terhadap keberadaan *disclosure* sosial perusahaan. Studi tersebut bermaksud mengetahui apakah para pemakai bereaksi secara berbeda ketika dihadapkan pada *disclosure* eksplisit informasi sosial.

Ternyata apabila dibandingkan dengan para akuntan, para bankir bereaksi lebih positif terhadap stimulus (*disclosure* sosial perusahaan) yang diberikan. Memang pada umumnya ada dukungan dari para akuntan terhadap *disclosure* tersebut tetapi tidak dapat disimpulkan bahwa dukungan tersebut sungguh-sungguh besar. Temuan seperti ini dapat diketahui dari studi Anderson (1980) tentang sikap para akuntan Australia terhadap *disclosure* voluntaris data tanggung jawab sosial perusahaan dalam laporan tahunan. Temuan serupa tentang sikap para akuntan yang dikemukakan oleh Bebbington (1994), seperti dikutip oleh Charl de Villiers (1993), menyebutkan bahwa para akuntan dari berbagai negara dan kelompok umur tidak terlibat dalam usaha menjalankan agenda lingkungan di perusahaan tempat mereka bekerja. Kesimpulan terakhir penelitian tersebut secara eksplisit membuat konfirmasi

bahwa para akuntan kurang mempunyai pengetahuan tentang kemungkinan (yang bisa dimainkan) akuntansi lingkungan. Setidaknya Sid R. Ever (1996) yang berusaha mengetahui tanggapan para auditor internal terhadap *the Clean Air Amendment (CAA)* 1990 dan *the Emission Allowance (EA)* Program menyebutkan bahwa pengetahuan para auditor internal tentang legislasi tersebut sama sekali tidak ekstensif. Akibatnya, mereka tidak proaktif membumikan atau menyesuaikan legislasi tersebut bahkan tanggapan yang diberikan cenderung berwatak konvensional dan reaktif.

Masih berkaitan dengan tanggapan terhadap *disclosure* sosial dan lingkungan, Goerge Harte (1996) berhasil mengungkapkan tanggapan para manajer dana. Pada umumnya para manajer dana menganggap *disclosure* lingkungan dan sosial dalam laporan tahunan tidak memadai untuk tujuan pengambilan keputusan (investasi) sehingga perlu dikombinasikan dengan informasi dari sumber-sumber lain. Ini tidak berarti lain kecuali menunjukkan adanya anggapan bahwa laporan tahunan merupakan sumber informasi yang penting tentang masalah-masalah sosial dan lingkungan.

Studi oleh C. Deegan dan M. Rankin (1997) memuat jawaban responden yang terdiri dari pemegang saham, pialang saham dan analis, akademisi akuntansi, direktur bank/lembaga keuangan, dan pemimpin lembaga-lembaga kajian. Kepada responden diajukan dua pertanyaan. Pertanyaan pertama, apakah mereka mencari *disclosure* informasi lingkungan dalam laporan tahunan. Pertanyaan kedua, apakah mereka mencari informasi lingkungan dari sumber-sumber di luar laporan tahunan.

Terhadap pertanyaan pertama, proporsi responden yang mencari *disclosure* informasi lingkungan dalam laporan tahunan adalah 67,8 % dengan 73,3% pemegang saham, 75% akademisi akuntansi dan 83% lembaga kajian memberikan jawaban yang sama. Proporsi total responden (76,8%) tersebut secara signifikan lebih besar daripada responden yang tidak mencari *disclosure* informasi lingkungan dalam laporan tahunan. Perbedaan yang signifikan juga terjadi dalam kelompok pemegang saham, akademisi akuntansi, dan lembaga kajian. Dari jawaban responden atas pertanyaan kedua, 44,7% total responden mengindikasikan bahwa mereka mencari informasi lingkungan dari sumber-sumber informasi selain laporan tahunan. Bila dibandingkan dengan proporsi yang mencari informasi lingkungan dalam laporan tahunan, jumlah 44,7% tersebut secara signifikan lebih kecil. Hasil tersebut merupakan petunjuk kuat bahwa laporan tahunan secara nyata menjadi sumber informasi lingkungan yang sangat penting.

A.2.2. Tanggapan terhadap Teori dan Konsep Motivasi

Beberapa studi empiris menghasilkan kesimpulan-kesimpulan yang mendukung atau menolak teori-teori tertentu. Dari studi empiris dapat juga dihasilkan teori-teori baru atau setidaknya penjelasan alternatif yang berbeda dari apa yang bisa dijelaskan oleh teori-teori yang sudah ada (Craig Deegan & Michaela Rankin, 1997; Roger L. Burrit, 1997).

Penelitian yang dilakukan oleh Craig Deegan dan Michaela Rankin tentang materialitas informasi lingkungan bagi para pemakai laporan tahunan merupakan salah satu contoh studi empiris yang dirancang untuk membuktikan validitas asumsi

yag melandasi tanggapan berbagai pihak atas keberadaan *disclosure* lingkungan dalam laporan tahunan. Tanggapan pertama berasal dari para investor, analis investasi dan kelompok-kelompok lobi. Kelompok *stakeholders* tersebut sungguh-sungguh menuntut *disclosure* sosial dan lingkungan.

Para pemegang saham individual (non-institusional) menuntut pelaporan aspek-aspek tertentu dari aktivitas sosial terutama informasi tentang keamanan produk, kualitas produk dan informasi yang berhubungan dengan aktivitas lingkungan. Para direktur lembaga dana bersama etis (*ethically mutual funds*) sangat memerlukan berbagai jenis informasi sosial dan mereka menjadikan laporan tahunan sebagai sumber informasi yang penting meskipun sumber-sumber lain juga digunakan. Demikian pula kelompok-kelompok lobi seperti gerakan lingkungan maupun partai politik merupakan pemakai *disclosure* sosial perusahaan. Sebagian besar kelompok lobi (82%) telah membaca beberapa versi *disclosure* sosial dan lebih dari setengahnya (52%) aktif mencari informasi sosial.

Berbeda dari tanggapan pertama yang cenderung mendukung keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan, tanggapan kedua merupakan kritik terhadap kebijakan *disclosure* semacam itu. Pada pokoknya kritik tersebut menyatakan bahwa *disclosure* prestasi lingkungan oleh entitas pelapor, misalnya perusahaan, yang dicantumkan dalam laporan tahunan rata-rata bias dan cenderung memuji diri sendiri (*self-laudatory*) disertai minimalnya *disclosure* informasi negatif tentang lingkungan.

Kritik semacam itu merupakan pernyataan yang khas diturunkan dari teori legitimasi. Berdasarkan teori ini *disclosure* dalam laporan tahunan merupakan usaha mengurangi tekanan sosial atau untuk melegitimasi operasi-operasi perusahaan.

Teori legitimasi berpandangan bahwa organisasi menggunakan strategi *disclosure* secara khusus untuk membentuk persepsi komunitas tertentu tentang operasi organisasi dengan tujuan mempertahankan atau mengukuhkan pandangan bahwa operasi organisasi sesuai dengan pengharapan komunitas dan dengan demikian sesuai dengan kontrak sosial.

Meskipun kedua tanggapan tersebut berlawanan satu sama lain tetapi justru adanya pertentangan tersebut menunjukkan asumsi bahwa para pendukung maupun pengkritik *disclosure* sosial dan lingkungan sungguh-sungguh menggunakan informasi yang dilaporkan dalam laporan tahunan.

Oleh sebab itu yang ditentukan melalui penelitian C. Deegan dan M. Rankin tersebut meliputi tiga hal. Pertama, materialitas masalah lingkungan bagi kelompok-kelompok tertentu dalam masyarakat yang menggunakan laporan tahunan untuk mendapatkan informasi. Kedua, apakah informasi lingkungan dicari dari laporan tahunan. Ketiga, derajat pentingnya informasi lingkungan pada proses pengambilan keputusan relatif terhadap informasi tanggung jawab sosial lainnya dan relatif terhadap prestasi dan posisi keuangan.

Penelitian menunjukkan temuan-temuan yang secara statistik signifikan. Pertama, pemegang saham dan lembaga-lembaga kajian memandang bahwa informasi lingkungan bersifat material pada keputusan-keputusan yang mereka buat sedangkan pialang saham dan para analis memandang bahwa informasi lingkungan tidak material bagi keputusan-keputusan mereka. Kedua, pemegang saham, akademisi akuntansi dan lembaga-lembaga kajian mencari informasi lingkungan dari

laporan tahunan untuk membantu pengambilan keputusan mereka. Bagi seluruh kelompok responden, laporan tahunan dilihat lebih penting daripada sumber-sumber informasi lainnya yang berkaitan dengan interaksi antara organisasi dan lingkungan. Ketiga, kecuali lembaga kajian, semua responden pemakai setuju bahwa derajat pentingnya indikator keuangan, seperti keuntungan, arus kas, pembayaran deviden dan aset bersih lebih tinggi daripada prestasi lingkungan. Namun terdapat indikasi kuat bahwa berbagai pemakai laporan tersebut, khususnya pemegang saham dan lembaga-lembaga kajian sungguh-sungguh memandang bahwa informasi lingkungan bersifat material pada keputusan-keputusan mereka meskipun pentingnya informasi lingkungan tersebut bisa saja bukan yang utama.

Dari hasil tersebut C. Deegan dan M. Rankin menyimpulkan bahwa asumsi yang menyatakan bahwa berbagai kelompok sungguh-sungguh menggunakan informasi lingkungan yang ada dalam laporan tahunan terbukti sahih. Asumsi tersebut menjadi sandaran berbagai penelitian yang memuat kesimpulan bahwa perubahan-perubahan dalam praktek *disclosure* lingkungan dibimbing oleh usaha organisasi melegitimasi operasinya sesuai dengan teori legitimasi.

Penelitian lain mengarah pada penolakan terhadap teori tertentu. Salah satu contohnya adalah penelitian yang dilakukan oleh Roger L. Burrit terhadap *disclosure* lingkungan dalam laporan tahunan (1994 -1996) perusahaan-perusahaan multinasional Australia yang bergerak dalam bidang pertambangan emas dan tembaga yang wilayah operasinya terletak di *Papua New Guinea* dan atau Indonesia. Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji kesahihan teori legitimasi dan teori

inovator dengan menganalisis *disclosure* lingkungan perusahaan dalam laporan tahunan.

Uraian sekilas tentang teori legitimasi sudah disinggung di atas. Apabila teori ini diterapkan pada perusahaan multinasional, uraian Burrit dan Welch (1997) bisa membantu. Perusahaan multi nasional dapat menggunakan kekuasannya untuk menjungkirbalikkan aspirasi bangsa-bangsa yang berdaulat untuk mengendalikan aktivitas-aktivitas korporasi di dalam wilayah politik mereka sendiri. Dengan demikian strategi untuk mempertahankan legitimasi perusahaan dengan cara tidak mengungkapkan informasi lingkungan yang negatif dapat juga dikompensasikan dalam aktivitas-aktivitas bisnis di luar negeri di mana hukum lingkungan kurang restriktif atau kurang ditegakkan.

Menurut teori inovator, sesungguhnya perusahaan berniat memiliki prestasi lingkungan yang unggul dan akan membuat *disclosure* lingkungan yang sesuai dengan persepsi mereka tentang keunggulan tersebut. Sang inovator akan berusaha mengungkapkan informasi yang merefleksikan keunggulan dalam manajemen dan prestasi lingkungan. Bagaimana keunggulan tersebut dapat dicapai ?

Perusahaan multi nasional dapat menjadi pelaku produksi yang lestari di negara-negara berkembang dengan empat cara. Pertama, penggunaan teknologi produksi yang lebih bersih. Kedua, pengenalan para teknisi yang terlatih untuk mengimplementasikan dan mengoperasikan teknologi tersebut. Ketiga, penerapan standar lingkungan yang jauh melebihi standar yang dituntut oleh pemerintah negara tuan rumah. Keempat, perluasan prosedur lingkungan yang kompleks dan alat-alat

dan program pelatihan yang berhubungan dengan kebutuhan akan keseragaman administrasi.

Dengan mengikuti teori inovator beberapa perusahaan akan mencoba melibatkan *stakeholdersnya* dengan menerbitkan informasi lingkungan agar mendapatkan umpan balik dari para *stakeholder*. Umpan balik tersebut dapat digunakan untuk menggiatkan perbaikan terus-menerus untuk mencapai tujuan (*goal*) lingkungan. Perusahaan tersebut hanya memiliki sedikit informasi lingkungan yang buruk tetapi mereka akan menunjukkannya dengan cara yang sistematis dan transparan, misalnya dengan menunjukkan apakah target-target yang terukur telah dicapai.

Penelitian yang dilakukan oleh Roger L. Burrit berusaha menganalisis keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan menurut jenisnya. Dengan melakukan pembedaan terhadap *disclosure* lingkungan analisis terhadap *disclosure* lingkungan akan menyajikan ilustrasi apakah *disclosure* negatif sungguh-sungguh ada dan apakah teori legitimasi dapat dipercaya untuk menjelaskan volume dan tipe *disclosure* lingkungan.

Dari penelitian tersebut ditemukan bahwa dari 53 laporan tahunan rata-rata jumlah tema yang diungkapkan meningkat sepanjang tiga periode (1994-1996), rata-rata jumlah kata dan kalimat menurun pada tahun 1995 dan meningkat secara substansial (67% untuk kata dan 103,6% untuk kalimat) pada tahun 1996. Dari segi tipe *disclosure* diperoleh data yang menunjukkan kurangnya sajian informasi negatif tentang dampak lingkungan. Sepanjang tiga periode rata-rata volume *disclosure* positif lingkungan secara konsisten jauh melampaui rata-rata volume *disclosure*

negatif. Sebagai contoh adalah selisih antara kedua tipe *disclosure* lingkungan dalam laporan tahunan perusahaan yang beroperasi baik di Indonesia maupun di *Papua New Guinea*. Berturut-turut selisihnya adalah 10,6 halaman, 10,7 halaman, dan 15 halaman. Selain itu berdasarkan tema *disclosure* atau isi informasi yang dicakup dalam *disclosure*, tak ada perusahaan yang secara spesifik menyatakan tema ‘pembangunan yang berkelanjutan secara ekologis’. Demikian pula rata-rata volume tema ‘target dan standar’ sangat kecil meskipun mengalami peningkatan.

Meskipun peningkatan volume *disclosure* lingkungan disertai dengan peningkatan selisih substansial antara *disclosure* negatif dan *disclosure* positif yang tercermin dari hasil penelitian tersebut, Roger L. Burrit menyatakan bahwa teori legitimasi menyesatkan. Komentar itu dinyatakan secara eksplisit karena ia mempertimbangkan ketaatan (perusahaan) pada Kode Industri tentang Manajemen Lingkungan. Dengan demikian tidak bisa disimpulkan bahwa volume *disclosure* prestasi lingkungan yang lebih besar daripada volume *disclosure* negatif mengindikasikan usaha perusahaan untuk melegitimasi operasi bisnisnya di Indonesia dan atau *Papua New Guinea*. Meskipun demikian, perusahaan-perusahaan tersebut juga masih harus menempuh jalan yang panjang sebelum dapat dikategorikan dalam kelompok unggulan (*the excellent*).

Apa yang menjadi fokus studi yang berkaitan dengan keberadaan *disclosure* lingkungan seperti yang dilakukan oleh Roger L. Burrit merupakan jawaban tidak langsung terhadap pertanyaan apa yang diharapkan oleh perusahaan dengan prestasi lingkungan yang unggul dan perusahaan dengan prestasi lingkungan yang buruk dalam mengungkapkan prestasi lingkungan dalam laporan tahunan. Sebaliknya,

penelitian C. Deegan dan M. Rankin tentang materialitas informasi lingkungan merupakan usaha menegaskan anggapan yang secara nyata berlaku umum dan melandasi persepsi *stakeholders* terhadap keberadaan *disclosure* informasi lingkungan. Penelitian Roger L. Burrit berangkat dari perspektif internal perusahaan sedangkan penelitian C. Deegan dan M. Rankin berangkat dari perspektif eksternal perusahaan. Keduanya mengevaluasi praktek komunikasi *disclosure* sosial dan lingkungan.

Perspektif internal bisnis dan perspektif eksternal *stakeholders* dapat bertentangan pada satu titik krusial. Salah satu masalah praktisnya adalah antara kebijakan *disclosure* mandatoris dan voluntaris, manakah yang lebih dapat menjamin kualitas komunikasi antara perusahaan dan *stakeholdersnya*. Dari perspektif eksternal, banyak kelompok dalam masyarakat mendukung kebijakan mandatoris atau intervensionis sedangkan dari perspektif internal, kalangan bisnis cenderung membela kebijakan voluntaris.

Dalam masalah tentang kualitas komunikasi antara perusahaan dan *stakeholdersnya*, Nola Buhr dan Marty Friedman (1997) memberikan sumbangan yang cukup berarti. Kedua peneliti membandingkan kualitas *disclosure* lingkungan yang ada di Kanada dan yang ada di Amerika Serikat. *Disclosure* masing-masing negara dipengaruhi oleh konteks negara masing-masing yang juga berbeda. Dalam tabel perbedaan konteks antara kedua negara adalah sebagai berikut:

Tabel 2 Konteks *Disclosure*

FAKTOR	KANADA	AMERIKA SERIKAT
Iklim bisnis: Hubungan antara bisnis dan regulator dan legislator	Bisnis lebih kooperatif dalam berhubungan dengan pemerintah dan pembuat undang-undang	Para pembuat undang-undang menghadapi kuatnya lobi bisnis yang anti lingkungan
Sistem Hukum: • pengadilan/kehakiman • <i>judicial review</i>	Cenderung non-intervensionis Hanya memperhatikan masalah hukumnya (aspek legal)	Cenderung intervensionis, dalam arti penciptaan dan penegakan hukum (lingkungan) agar perusahaan-perusahaan menghentikan pencemaran dan membersihkan sampah Mempertimbangkan baik segi legal maupun fakta
Masyarakat: • Karakter masyarakat • Cara paling ampuh untuk menegakkan peraturan	Kurang tertib hukum Media massa, kegiatan pendidikan atau lobi para politisi	Lebih tertib hukum gugatan <i>clash action</i>
Sikap perusahaan: Reaksi terhadap tuntutan hukum	Lebih tertutup pada pengadilan sipil	Lebih terbuka pada gugatan sipil

Sumber: diolah dari Nola Buhr & M. Freedman (1997)

Bagian kedua studi tersebut menunjukkan perbedaan *disclosure* di Kanada dan Amerika Serikat. Perusahaan-perusahaan Amerika Serikat menyajikan lebih banyak jenis *disclosure* wajib dari pada perusahaan-perusahaan Kanada. Sebaliknya perusahaan Kanada tampak lebih banyak menyajikan *disclosure* voluntaris daripada perusahaan-perusahaan Amerika Serikat. (Tentang contoh-contoh *disclosure* voluntaris dan mandatoris lihat **apendiks 1**) Perusahaan Kanada juga tampak lebih banyak menyajikan laporan lingkungan daripada perusahaan Amerika Serikat.

Menurut Nola Buhr dan Marty Friedman, kecenderungan perusahaan Kanada untuk membuat lebih banyak informasi voluntaris daripada perusahaan-perusahaan Amerika Serikat tidak berarti suatu pendekatan voluntaristik atau *laissez-faire* tentang *disclosure* lingkungan dapat diterapkan di Kanada sementara pendekatan mandatoris

ditetapkan di Amerika Serikat. Alasannya, baik di Kanada maupun di Amerika Serikat luasnya *disclosure* masih tidak mencukupi dan beberapa perusahaan berbasis sumber daya alam memilih untuk tidak mengungkapkan apa pun tentang efek aktivitas bisnisnya terhadap lingkungan.

Oleh sebab itu *stakeholders* sangat kekurangan informasi yang diperlukan untuk membuat penilaian atas prestasi lingkungan perusahaan. Akibatnya, masyarakat tak dapat mengambil tindakan baik secara politik, legal dan ekonomis untuk menghukum perusahaan-perusahaan yang prestasi lingkungannya buruk atau untuk mendorong perusahaan-perusahaan yang baik agar terus meningkatkan cakupan pengelolaan lingkungan. Menurut kedua peneliti tak ada pilihan lain bagi para pengambil kebijakan kecuali meningkatkan peraturan *disclosure* agar *disclosure* lingkungan dapat mencakup seluruh jenis informasi lingkungan. Dengan kata lain, karena tingkat dan volume *disclosure* wajib tidak memadai dan *disclosure* voluntaris tidak akan bekerja, legislasi dan regulasi tampak menjadi satu-satunya alternatif.

A.3. Kepentingan Emansipatoris

Dokumentasi literatur akuntansi sosial dan lingkungan telah meningkat pesat sejak periode 1991-1995. Publikasi hasil-hasil penelitian yang meningkat dan prakteknya yang semakin meluas oleh perusahaan-perusahaan yang berasal dari negara-negara maju menyulut reaksi kritis dari akademisi di negara-negara kurang berkembang atau negara-negara terbelakang (Arike Disu & Rob Gray, 1998; Vincent Kisenyi, 1997)

Dalam artikel yang pendek Arike Disu dan Rob Gray berusaha mengeksplorasi pelaporan sosial dari perusahaan multi nasional di Nigeria. Dalam pandangan mereka salah satu tema dalam akuntansi internasional adalah masalah peran sistem akuntansi dalam akuntabilitas dan kontrol terhadap perusahaan-perusahaan multi nasional yang beroperasi di negara-negara berkembang atau negara-negara terbelakang. Mereka percaya bahwa akuntansi barat secara fundamental tidak cocok bagi negara-negara berkembang atau negara-negara terbelakang. Alasannya, bagaimanapun juga akuntansi barat sangat kentara berada dalam kepentingan organisasi-organisasi barat baik perusahaan, agen pendanaan maupun perusahaan (jasa) akuntansi. Dengan kalimat lain, negara-negara kurang berkembang atau negara-negara terbelakang sebagai tuan rumah tidak mendapat manfaat sama sekali dari akuntansi barat.

Kedua peneliti menganalisis 22 laporan tahunan periode 1994 dan 1995 yang dapat diperoleh dari 30 perusahaan multi nasional besar yang tercatat di bursa saham Nigeria. Negara asal perusahaan-perusahaan tersebut adalah Inggris, Amerika Serikat, Perancis, India dan Italia. Periode tersebut ditandai oleh puncak protes internasional atas perlakuan terhadap orang-orang Ogoni. Tokoh gerakan protes, Ken Saro Wiwa, dan delapan koleganya dieksekusi pada akhir tahun 1995.

Disclosure wajib rata-rata terdiri dari 3,79 halaman pada tahun 1994 dan 3,67 pada tahun 1995 meliputi seluruh item, seperti donasi karitatif, data tenaga kerja, pensiun, konsultasi pekerja, pekerja yang cacat dan *corporate governance*. Di dalamnya juga dicantumkan *disclosure* tentang informasi kesehatan dan keamanan produk. *Disclosure* voluntaris sangat jarang. Volume rata-rata hanya mendekati 0,40

halaman selama dua tahun dengan didominasi *disclosure* tentang tenaga kerja. Volume *disclosure* mengalami penurunan. Meskipun ada isyarat yang menunjukkan tanggapan terhadap tekanan publik yang meningkat terhadap Nigeria maupun perusahaan-perusahaan yang ada di sana, menurut kedua peneliti tanggapan tersebut dapat dianggap remeh sebagaimana ditunjukkan oleh volume *disclosure* yang sangat kecil.

Selanjutnya studi difokuskan pada kasus *Shell Petroleum Development Company (SPDC)* Nigeria, sebuah perusahaan *joint ventures* yang memproduksi lebih dari setengah jumlah produksi minyak Nigeria atau mendekati 12% produksi minyak oleh *Shell* di seluruh dunia. Perusahaan inilah yang menjadi obyek tekanan internasional berkaitan dengan masalah penganiayaan orang-orang Ogani, penggunaan dan pencemaran tanah milik orang-orang Ogani dalam eksploitasi cadangan minyak dan perlakuan terhadap komunitas di wilayah sekitar lokasi ekstraksi.

Pada akhir tahun 1995 Shell menerbitkan berbagai publikasi yang secara langsung mencakup masalah-masalah yang dipersoalkan oleh kelompok-kelompok penekan internasional dan lokal. Kebijakan ini diikuti oleh laporan lingkungan pertama oleh Shell pada tahun 1997 (*Statement of General Business Principles*) dan publikasi *the Report to Society* pada tahun 1998.

Kiranya menjadi jelas bahwa di Nigeria tekanan langsung dapat mengubah perilaku perusahaan meskipun tentu tidak menghentikan aktivitas prinsipil dalam menambang minyak. Kasus Nigeria selain dapat membantu pemahaman tentang teori legitimasi dan perspektif ekonomi politik tentang praktek komunikasi *disclosure* sosial dan lingkungan, juga memiliki potensi untuk membantu memahami cara-cara

perusahaan multi nasional melaksanakan perubahan. Secara tidak langsung Arike Disu dan Rob Gray menunjukkan bahwa teori barat memang dapat lebih mudah dipahami dalam praktek bisnis perusahaan multi nasional di Nigeria tetapi teori-teori tersebut tidak membantu perusahaan multi nasional untuk turut melaksanakan perubahan yang lebih baik.

Peringatan yang lebih jelas tentang bahaya mengadopsi secara mutlak teori barat dinyatakan oleh Vincent Kisenyi setelah ia mendeskripsikan dan menganalisis sejumlah sampel perusahaan-perusahaan Uganda yang terkemuka. Dari empat perusahaan yang memberikan laporan tahunan untuk penelitian tersebut tidak satu pun menyajikan data tentang masalah lingkungan atau energi. Yang mereka miliki adalah data tentang tenaga kerja, informasi singkat tentang pelanggan, dan sedikit menyinggung keterlibatan komunitas. *Disclosure* tentang tenaga kerja didominasi oleh data kuantitatif dan salah satu perusahaan menyajikan *disclosure* tentang tenaga kerja dalam dua halaman.

Dengan mudah penelitian tersebut menyimpulkan bahwa *disclosure* sosial dan lingkungan di Uganda sangat langka, bertingkat rendah, dan tidak penting. Boleh jadi keadaan ini disebabkan oleh faktor kesukuan, informal dan pra-industrial yang masih mendominasi pengaruh keterlibatan eksternal dan Konstitusi Baru. Menurut Vincent Kisenyi Uganda tidak mempunyai komunitas investasi yang terorganisir sebab orang-orangnya mengekspresikan loyalitas dan tanggung jawab mereka melalui kesetiaan kesukuan mereka. Populasi Uganda terdiri dari 20.000.000 jiwa yang tersebar meliputi 40 kelompok etnis di mana loyalitas marga dan keluarga mendominasi.

Uganda dapat disebut sebagai keserbaragaman komunitas kolektif masyarakat kesukuan. Inilah sebab pokok langkanya *disclosure* sosial dan lingkungan di Uganda.

Sementara para akademisi sedang mempelajari lebih banyak akuntansi sosial dan lingkungan dan praktek *disclosure*nya di negara-negara Eropa, mereka masih terlalu sedikit mengetahui praktek-praktek di negara-negara kurang berkembang atau negara-negara bekas jajahan, negara-negara yang lebih kecil atau negara-negara yang baru saja muncul. Tanpa mempelajari negara-negara tersebut para peneliti barat di negara-negara maju dengan sangat mudah dapat menderita rabun karena keterpesonaan mereka terhadap kecenderungan parokial negara mereka sendiri. Vincent Kisenyi menekankan adanya bahaya dari prakonsepsi barat.

B. Rangkuman dan Evaluasi terhadap Studi Empiris

Dalam bentuk ringkas studi empiris pada bab ini dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3 Studi Empiris menurut Kepentingan Teknis, Praktis dan Emansipatoris

Jenis kepentingan	Materi kepentingan	Keterangan
Teknis	- Dokumentasi keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dengan mengukur tingkat, jenis, bentuk dan volume <i>disclosure</i> - Perbandingan keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan perusahaan di dua negara atau lebih - Analisis hubungan antara keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dengan karakter organisasi, terutama ukuran dan prestasi keuangan perusahaan.	Ernes & Ernest (1972-1978); George Harte (1996); Hai Yap Teoh (1998);
Praktis	- Pembuktian terhadap validitas asumsi materialitas informasi sosial dan lingkungan bagi berbagai kelompok <i>stakeholders</i> baik para pendukung maupun pengkritik kebijakan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan. - Pengujian terhadap kesahihan teori legitimasi dan teori inovator dengan menganalisis keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan - Perbandingan kualitas <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan perusahaan dari dua negara, yaitu Kanada dan Amerika Serikat	Belkaoui (1980); Charl de Villiers (1993); Sid R Ever (1996); C. Deegan & M. Rankin (1997); Roger L. Burrit (1997); Nola Buhr & Marty Friedman (1997)
Emansi patoris	Dokumentasi dan analisis terhadap keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan perusahaan di negara-negara "terbelakang", yaitu Nigeria dan Uganda, untuk menunjukkan ketidakefektifan <i>disclosure</i> tersebut bagi kepentingan kedua negara	Arike Disu & Rob Gray 1998); Vincent Kisenyi (1997)

Dalam kajiannya terhadap berbagai studi empiris yang sebagian di antaranya telah disajikan pada bagian terdahulu, M.R.Mathews juga melaporkan kritik dan penilaian para akademisi terhadap studi-studi empiris. Sebagian dari kritik yang diajukan terutama merupakan kritik metodologis. Isi kritik lainnya berkaitan dengan terbatasnya landasan teori yang digunakan.

Kritik paling tegas terhadap metode analisis isi yang paling umum digunakan dalam penelitian empiris datang dari Burke (1984) dan Wiseman (1982). Karena tujuan analisis isi adalah meningkatkan replikabilitas, karya-karya penelitian yang memanfaatkan metode tersebut hanya menjelaskan apa yang ada dewasa ini atau apa yang telah ada tanpa referensi pada apa yang seharusnya ada. Akibatnya, penelitian justru memberikan dukungan secara tidak langsung pada *disclosure* yang terutama hanya untuk memperbaiki citra organisasi. Apalagi para peneliti jarang mencantumkan secara eksplisit keuntungan dan kerugian atau kelebihan dan keterbatasan dari penggunaan metode tersebut dalam penelitian empiris.

Kritik lain menyatakan bahwa beberapa studi empiris tidak menggunakan dasar teori yang cukup kokoh (Burke, 1984). Kalaupun dasar teori yang digunakan telah umum dipakai atau diakui di kalangan akademisi, biasanya teori-teori yang dipakai tidak diuraikan dengan ketat sehingga terkesan dimanfaatkan secara sambil lalu atau sekedar tempelan. Sekurang-kurangnya studi yang bermaksud mengungkap motivasi di balik suatu tingkat *disclosure* oleh Guthrie & Parker (1989) membatasi penjelasan hanya dalam perspektif legitimasi organisasional tanpa perbandingan teoritis. Demikian pula kesimpulan Roger L. Burritt (1997) yang menyatakan bahwa penggunaan teori legitimasi dapat menyesatkan tidak didukung oleh data-data

empiris melainkan hanya didasarkan pada alasan bahwa perusahaan-perusahaan multi nasional Australia adalah perusahaan-perusahaan yang taat pada peraturan yang tercantum dalam Kode Industri tentang Manajemen Lingkungan.

Sudah barang tentu usaha-usaha untuk memperbaiki teknik-teknik guna mengurangi subyektivitas juga telah banyak dilakukan. Menurut M.R. Mathews, kalau pada periode 1971–1980 penelitian akuntansi sosial dan lingkungan lebih banyak bersifat analitis dengan sedikit data, penelitian pada periode berikutnya menyajikan deskripsi yang lebih luas daripada sebelumnya. Demikian pula apresiasi terhadap perlunya pendasaran teoritis dapat dikatakan meningkat.

BAB V

MODEL TEORITIS, TEORI HUBUNGAN AKUNTABILITAS, DAN KRITIK

Dalam esai ringkasnya Bondan Winarno (2000) menyarankan agar konsep dan prinsip *governance*, *accountability* dan *stakeholder* segera dimasyarakatkan. Terhadap ketiga istilah tersebut baru kata *accountability* yang dicantumkan sebagai salah satu entri dalam kamus Inggris-Indonesia dengan makna yang tumpang tindih dengan makna istilah *responsibility*. Dewasa ini ketiga istilah tersebut banyak digunakan dalam literatur manajemen maupun akuntansi terutama kata *accountability* dan *stakeholder*. Sementara itu kata *responsibility* memudar diiringi kemunculan kata *governance* dan istilah *corporate governance* dalam beberapa literatur manajemen dan akuntansi. Pembiakan ketiga istilah tersebut juga terjadi dalam berbagai literatur akuntansi sosial dan lingkungan.

Pada periode awal perkembangan akuntansi sosial dan lingkungan (1971-1980), kata *responsibility* sering dirangkai dengan kata *social* menjadi *social responsibility* dan diterjemahkan ke dalam bahasa Indonesia sebagai pertanggungjawaban sosial. Dalam beberapa studi tentang teori kontrak sosial istilah ini banyak disebut sebagai konsep sentral dalam akuntansi pertanggungjawaban sosial yang berniat menginternalisasi biaya dan manfaat sosial. Studi-studi teoritis yang berkaitan dengan akuntansi sosial dan lingkungan pada periode paling akhir (1995-1998) lebih memusatkan perhatian pada konsep *accountability* dan *stakeholders* dalam usaha untuk mengkonstruksi model, menawarkan kerangka kerja konseptual dan melontarkan kritik tentang dan terhadap akuntansi sosial dan lingkungan.

Baik *accountability* maupun *responsibility* keduanya memiliki kaitan erat dengan tanggung jawab. Meskipun demikian keduanya berbeda bila dilihat berdasarkan tingkat ekspektasi kejadiannya. Sejauh menyangkut suatu entitas *accountability* biasanya dianggap sebagai keharusan profesional sedangkan *responsibility* dipahami sebagai tanggapan sukarela. Sebagai suatu keharusan profesional, terhadap suatu tindakan dapat diterapkan prosedur verifikasi untuk mengetahui apakah tindakan tersebut *accountable* atau tidak. Sebaliknya sebagai tanggapan sukarela, tentang suatu tindakan hanya dapat dilakukan pertimbangan nilai untuk mengetahui sejauh mana tindakan tersebut dapat dikatakan *responsible* secara moral.

Dengan demikian Gallhofer dan Haslam (1993) menyatakan bahwa *accountability* merupakan istilah yang biasa digunakan untuk mengacu pada gagasan tentang beberapa individu yang mempunyai kewajiban untuk membuat suatu perkiraan atas tindakan mereka. Perkiraan seperti itu normalnya menjadi sasaran beberapa bentuk prosedur validasi independen. Dengan nada lebih keras Joel G. Siegel dan Jae K. Shim (1987) menyebutkan bahwa *accountability* dapat diperintahkan atau ditekan oleh hukum, peraturan atau perjanjian.

Konsep *accountability* ini menjadi makin penting ketika konsep *stakeholders* mulai diperkenalkan dan mendapat sambutan luas. *Stakeholders* terdiri berbagai pihak yang dapat dipengaruhi atau mempengaruhi aktivitas suatu entitas termasuk perusahaan. *Stakeholders* memerlukan informasi tentang *accountability* sehingga dari suatu perusahaan dituntut transparansi. *Accountability* dan *stakeholder* ini merupakan dua elemen kunci dalam

governance baik di dalam perusahaan (penyelenggaraan perusahaan) maupun di wilayah pemerintah (penyelenggaraan pemerintahan). Seperti dikutip oleh Bondan Winarno (2000) penyelenggaraan perusahaan (*corporate governance*), menurut *Finance Committee on Corporate Governance of Malaysia*, adalah:

“Proses dan stuktur yang digunakan untuk mengarahkan dan mengelola bisnis dan urusan perusahaan ke arah peningkatan pertumbuhan bisnis dan akuntabilitas korporat dengan tujuan akhir menaikkan nilai saham dalam jangka panjang sembari memperhitungkan kepentingan pemegang saham lain”.

Jadi, sasaran *governance* adalah kepentingan *stakeholders* termasuk *shareholder* (pemegang saham).

Uraian sekilas tentang akuntabilitas, *stakeholders* dan penyelenggaraan perusahaan tersebut kiranya sedikit membantu memahami beberapa kajian terhadap studi-studi teoritis yang berkaitan dengan akuntansi sosial dan lingkungan pada bagian ini. Studi-studi teoritis tersebut memang tidak banyak tetapi cukup beragam fokusnya. Sebagian berusaha menggariskan pernyataan-pernyataan normatif baik berupa gagasan tentang model akuntansi sosial maupun kerangka kerja konseptual yang diharapkan dapat digunakan sebagai pedoman praktek ke arah terbentuknya standar akuntansi sosial, dan dengan demikian mengandung kepentingan teknis. Sebagian lagi memusatkan kajian teoritis untuk mengembangkan pemahaman tentang hubungan akuntabilitas antara perusahaan dan dunia luar. Kajian seperti ini memuat kepentingan praktis bagaimana menciptakan hubungan antara perusahaan dan masyarakat yang lebih baik. Dari beberapa studi teoritis tersebut juga ada yang mempunyai maksud kritis, yaitu menghadapkan tantangan pada teori *mainstream* dalam akuntansi sosial dan lingkungan.

A. Kepentingan Teknis

Dari perkembangan literatur teoritis dapat diperoleh gambaran tentang proses perkembangan akuntansi sosial. Semula gagasan tentang tanggung jawab sosial perusahaan disambut dengan segera mewujudkannya dalam teknik identifikasi pengukuran dan pelaporan seperti jamak dalam siklus akuntansi. Terdapat anggapan bahwa masalah teknis akuntansi sosial amat mendesak untuk dipecahkan. Dari sedemikian banyak pengalaman praktek memang orang dapat belajar dari praktek akuntansi sosial yang baik tetapi rupanya lebih banyak diterima kritik yang pada intinya menegaskan bahwa praktek yang dianggap paling baik sekalipun akan menghasilkan pengetahuan yang kurang obyektif dalam arti “parsial, *ad hoc*, imanen (kaku) dan melegitimasi (*status quo*)” (Gray, 1997:326).

Oleh karena itu sebagian akademisi mulai membayangkan suatu tipe ideal akuntansi sosial. Sebagai tipe ideal, ia tidak menunjuk pada akuntansi sosial yang nyata-nyata ada tetapi lebih merupakan konstruksi teoritis. Boleh jadi ini dilakukan dengan bertolak dari anggapan bahwa pengetahuan yang kurang obyektif disebabkan oleh “sikap praktis dalam melakukan kerja teoritis” (Ignas Kleden, 1987:25). Sudah barang tentu pandangan ini melahirkan ketidakpuasan para praktisi yang sejauh ini masih bekerja tanpa arah. Bayangan tentang tipe ideal akuntansi memang diperlukan tetapi ia dikritik karena hampir mustahil untuk diterapkan. Selanjutnya pemisahan antara yang teoritis dan yang praktis itu juga dikritik sebagai cermin ketidakpedulian para akademisi pada “keterlibatan secara aktif dalam praktek emansipatoris” (Gray, 1997:326).

Pada umumnya, demikian Gray (1997:326) menulis,

“Para akademisi akuntansi sosial menyadari diri mereka sendiri berada dalam wilayah yang sulit dan relatif tidak populer, yaitu berkubang diantara melimpahnya kritik yang rumit tentang praktek yang sedang dijalankan, usaha untuk membayangkan sistem akuntansi (sosial) yang baru (dan ideal) dan keterlibatan aktif dalam praktek (yang diharapkan emansipatoris)”.

Para praktisi tidak dapat memahami dan tidak dapat melihat dapat diterapkannya sebagian besar penelitian akuntansi. Para pengambil kebijakan meratapi absennya pedoman yang bermanfaat dari apa yang ditawarkan komunitas peneliti. Terakhir, para peneliti radikal menyerang akademisi karena kegagalannya untuk menantang praktek dan untuk melaksanakan tugas etis dan politis untuk mengubah praktek (kapitalisme korporat).

A.1. Pengukuran dan Pelaporan

Menurut M.R. Mathews pada tahun 1970-an telah banyak dikembangkan berbagai model yang membahas pengukuran dan *disclosure* eksternalitas. Karena pengukuran dan *disclosure* eksternalitas berisi informasi tentang perlakuan dan pelaporan dampak aktivitas organisasi (perusahaan) terhadap lingkungan, maka usaha-usaha pengembangan model tersebut mencakup perlindungan terhadap lingkungan. Mengapa masalah pengukuran muncul? Dalam akuntansi, unit moneter sudah diterima sebagai denominator umum padahal dalam realitas banyak hal yang tidak dapat diukur dengan menggunakan satuan uang. Terhadap hal-hal seperti itu lalu diterapkan kuantifikasi non keuangan. Ternyata cara ini juga tidak memadai mengingat terdapat juga sejumlah besar hal yang hampir mustahil untuk disimbolisasikan ke dalam angka-angka abstrak. Dengan kalimat lain, kalau sesuatu hal tidak dapat diukur lalu bagaimana ia harus dilaporkan? Masalah pengukuran pada akhirnya menimbulkan masalah pelaporan. Sejauh menyangkut pengukuran, M.R. Mathews menemukan bahwa terdapat dua pendekatan utama yaitu pendekatan kuantitatif keuangan dan pendekatan kuantitatif non-keuangan. Menurut Usmansyah (1989) paling tidak dapat dikembangkan lima metode pengukuran secara finansial atas suatu transaksi sosial seperti diperlihatkan dalam tabel 4.

Tabel 4 Alternatif Pengukuran Transaksi Sosial

Metode	Teknik	Batasan	Kekurangan
Harga Pertukaran	Suatu pengorbanan atau manfaat dinilai sebesar biaya yang dikeluarkan untuk suatu tujuan tertentu. Contoh, suatu peralatan untuk mencegah atau mengendalikan pencemaran, bagi perusahaan, adalah pengorbanan yang nilainya sebesar harga perolehannya.	Penggunaannya terbatas pada sesuatu yang harganya telah tersedia di pasaran.	Tidak dapat digunakan untuk menilai kerugian akibat pencemaran.
Harga barang pengganti	Untuk sesuatu yang nilainya tidak dapat ditentukan secara langsung, sesuatu yang lain yang dianggap mempunyai kegunaan yang sama digunakan sebagai dasar penaksiran penentuan harga. Contoh, kesehatan sulit ditentukan nilainya dipasaran maka biaya pengeluaran untuk berobat dapat digunakan sebagai harga taksiran kesehatan.	Penggunaannya terbatas pada sesuatu yang mempunyai harga pengganti di pasaran.	Kesulitan utamanya adalah menentukan barang pengganti yang kegunaannya sama.
Penelitian	Harga sesuatu ditentukan menurut hasil penelitian, misalnya survei yang dilakukan terhadap pihak-pihak yang terkait. Dari hasil penelitian dapat diketahui aspek apa saja yang harus diukur dan berapa nilainya berdasarkan kemauan pihak-pihak (<i>stakeholders</i>) untuk membayar terhadap sesuatu yang sedang diteliti.	Penggunaannya relevan terhadap harga bayangan	
Penelitian Independent	Nilai sesuatu ditentukan oleh peneliti independen (pakar). Teknik pengukurannya diserahkan pada pakar tersebut.		
Keputusan/ketentuan	Nilai sesuatu ditentukan berdasarkan peraturan atau ketentuan pemerintah. Contoh: penetapan ganti kerugian atas suatu dampak negatif		

Sumber: Usmansyah (1989:39-40)

Apa yang disajikan dalam kolom tersebut menunjukkan model akuntansi sosial yang disusun sebagai pelanggaran akuntansi keuangan historis dalam usaha mencakup wilayah yang lebih luas (transaksi sosial), dan oleh karena itu dinilai tidak realistis oleh M.R. Mathews.

Sebagian dari metode seperti telah ditunjukkan dalam tabel 3 juga dapat diterapkan dalam akuntansi lingkungan. Dengan mengacu pada ekonomi lingkungan, Jason Balmer (1998:9) membedakan 5 metode atribusi nilai keuangan pada biaya lingkungan tanpa disertai dengan penjelasan rinci sebagai berikut:

1. Penilaian Kontingen.

Metode ini didasarkan pada konsumen yang dijadikan sampel untuk mengetahui kemauan mereka untuk membayar dan atau menerima kompensasi atas suatu perubahan dalam jasa lingkungan.

2. Penetapan harga hedonis

Metode ini didasarkan pada kesimpulan dari penyelidikan tentang seberapa besar orang hendak/bersedia membayar atas suatu perbaikan dalam kualitas lingkungan.

3. Penetapan biaya

Metode ini menggunakan biaya pemakaian aset lingkungan sebagai pendekatan terhadap harga. Misalnya, biaya perjalanan.

4. Pendekatan fungsi produksi.

Metode ini didasarkan pada seberapa besar orang siap membayar untuk menghindari penderitan dari kerusakan lingkungan.

5. Pendekatan dosis-respon

Metode ini tidak mengukur preferensi orang terhadap barang-barang lingkungan dan nilai secara langsung, tetapi berusaha mengetahui bagaimana kerusakan lingkungan terkait dengan sebabnya dan kemudian suatu nilai diestimasi untuk kerusakan yang diderita. Misalnya, suatu penyakit berhubungan dengan polusi air, efek suatu tingkat polutan dalam air pada kesehatan diselidiki dan kemudian suatu nilai ekonomi diterapkan pada hilangnya kehidupan atau rasa sakit yang diderita.

Masalah berikutnya adalah masalah pelaporan, yakni bagaimana prestasi sosial dan lingkungan suatu organisasi diukur dalam laporan. Masalah ikutannya adalah bentuk pelaporan apa yang dapat digunakan untuk menunjukkan prestasi sosial dan lingkungan.

Kembali mengacu pada Usmansyah (1989) setidaknya ada tiga pendekatan yang dapat digunakan untuk mengukur prestasi sosial perusahaan dalam pelaporan akuntansi sosial seperti ditunjukkan pada Tabel 5.

Tabel 5 Pendekatan Pelaporan

pendekatan	Teknik	Keunggulan	Kelemahan
Deskriptif	Uraian non-keuangan semua kegiatan sosial perusahaan	Hampir semua kegiatan sosial perusahaan dapat dicakup.	Tidak dapat menentukan dampak keuangan
Biaya yang dikeluarkan	Kuantifikasi keuangan uraian kegiatan sosial	Menggambarkan daya banding(<i>comparability</i>) dalam hal komitmen keuangan bagi kegiatan sosial dari tahun ke tahun.	Tidak dapat menyajikan manfaat yang bertaut dengan biaya yang telah dikeluarkan.
Biaya-manfaat	Kuantifikasi keuangan yang mengungkapkan biaya maupun manfaat yang berhubungan dengan kegiatan sosial.	Menggambarkan manfaat dari suatu kegiatan sosial.	Manfaat kegiatan sosial sulit diukur sehingga cenderung dipaksakan.

Sumber: Usmansyah (1989: 36-37)

Dalam pendekatan biaya manfaat dikenal apa yang disebut akuntansi sosio ekonomi (Belkaoui, 1984:390). Untuk tujuan pelaporan prestasi sosial perusahaan dikembangkan konsep biaya sosial dan manfaat sosial. Keduanya timbul dari pertukaran antara suatu perusahaan dan masyarakat yang terutama berupa penggunaan sumber-sumber daya sosial. "Jika aktivitas suatu perusahaan mengakibatkan suatu penurunan dalam sumber daya sosial, hasilnya adalah suatu biaya sosial; jika aktivitas itu mengakibatkan suatu peningkatan dalam sumber daya sosial, hasilnya adalah suatu manfaat sosial." (Belkaoui,1984:392).

Sekedar sebagai gambaran, beberapa ekonom mengklasifikasikan beberapa biaya sosial dan manfaat sosial pokok seperti terlihat pada tabel 6:

Tabel 6 Klasifikasi Biaya dan Manfaat Sosial

Biaya sosial	Manfaat sosial
☐ Polusi udara ☐ Polusi air ☐ Penurunan dan kerusakan sumber-sumber binatang ☐ Penurunan sumber energi ☐ Perubahan teknologis ☐ Erosi tanah, penurunan tanah, penggundulan hutan ☐ Sumber-sumber yang menganggur dan pengangguran	☐ Keterlibatan komunitas -filantropi perusahaan -pembiayaan dan konstruksi perumahan -pelayanan kesehatan -kegiatan voluntaris para pekerja -program pangan -perencanaan dan perbaikan komunikasi ☐ Sumber daya -pogram pelatihan dan <i>job enrichment</i> -kondisi tempat kerja -kebijakan promosi -fasilitas pekerja ☐ Kontribusi lingkungan dan sumber daya fisik -Perhatian terhadap kualitas air dan udara -kontrol kebisingan suara -konservasi lingkungan -pengurangan sampah padat ☐ Kontribusi jasa dan produk -kualitas produk -pengepakan -periklanan -penyediaan jaminan (garansi) -keamanan produk

Sumber: Belkaoui (1984:393)

Menurut M.R. Mathews, beberapa model pelaporan telah diperkenalkan dari yang paling sederhana sampai dengan yang sangat rumit. Tiga contoh bentuk laporan yang dapat dikatakan komprehensif secara keuangan disusun oleh Linowes (1972), Ralph W. Este (1976a) dan Belkaoui (1984). Model Linowes disebut Laporan Operasi Sosio-Ekonomi (Belkaoui, 1984:205-206) yang dimaksudkan untuk mengkuantifikasi, secara keuangan, interaksi organisasi dengan masyarakat (orang), produk dan lingkungan. Model Este disebut Laporan Sosial Perusahaan (Usmansyah, 1989:37), yang merupakan hasil sistematisasi perhitungan dampak lingkungan sekaligus terdiri dari *disclosure* dampak sosial yang diklasifikasikan ke dalam biaya sosial dan manfaat sosial. Dengan cara demikian laporan rugi laba dalam akuntansi sosial diterjemahkan ke dalam penentuan surplus dan defisit. Model Belkaoui (1984) merupakan bentuk laporan yang paling lengkap sebab ia menerjemahkan baik bentuk laporan rugi laba maupun neraca menjadi *Social Financial Income Statement* dan *Social Financial Balance Sheet* (lihat apendiks 2).

Kalau ketiga model pelaporan tersebut dipandang dengan acuan pada pertanyaan tentang siapa yang menyiapkan dan siapa yang menerima laporan, ketiganya hanyalah salah satu jenis laporan yang dikompilasi oleh pihak internal dan dikonsumsi oleh pihak eksternal. Menurut Gray (1997) praktek akuntansi sosial dewasa ini terdiri dari beragam pendekatan yang didasarkan pada tiga elemen penting, yaitu: kesatuan akuntansi, perkiraan dan penerima perkiraan tersebut. Tabel 7 menyajikan perincian berbagai pendekatan terhadap model pelaporan akuntansi sosial tersebut.

Tabel 7 Contoh-contoh Bentuk Pelaporan Akuntansi Sosial

Report for consumption of...	Report compiled by....	
	Internal participants	External participants
Internal participants	☐ Social accounts ☐ Programme evaluation ☐ Attitudes audit ☐ Performance indicators ☐ Compliance audit ☐ Environmental audit & accounting	☐ Quango reports e.g. health & safety, equal opportunities, EPA ☐ Environmental consultants ☐ Waste & energy audits
External participants	☐ Social accounts ☐ Social reports: Narrative. Quantitative, qualitative, financial ☐ Compliance audit ☐ Mission statement ☐ Environmental report ☐ Employee report	☐ Social Audit Ltd. ☐ Counter Information Services ☐ New Consumer ☐ Friends of Earth ☐ Greenpeace ☐ Journalists ☐ Ethical investments/EIRIS ☐ External/social audits

Sumber: R.H.Gray *et al* (1997:331)

Dalam proses pengukuran dan pelaporan akuntansi sosial tersebut terjadi perkembangan yang makin kompleks. Bagaimanapun juga masalah pengukuran merupakan masalah evaluasi sosial dan dengan demikian tergantung pada *magnitude* persepsi kesadaran tentang masalah tersebut dalam suatu masyarakat tertentu. Apabila masalah tersebut ditambah dengan kenyataan adanya keragaman bentuk pelaporan, tampaklah betapa kesulitan teoritis masih begitu besar menghalangi terwujudnya standar akuntansi sosial.

A.2. Kerangka Kerja Konseptual

Salah satu gejala yang masih banyak diabaikan adalah keragaman dan tumpang tindihnya istilah yang mengacu pada aspek sosial dan lingkungan dari akuntansi. Menurut M.R.Mathews, istilah yang paling populer adalah audit sosial, akuntansi pertanggungjawaban sosial dan pelaporan sosial perusahaan. Selain itu Gray (1997) menyebutkan beberapa istilah yang digunakan oleh berbagai pihak seperti laporan etis (*ethical statements*), laporan nilai (*values report*), laporan sosial (*social statements*), dan audit etis (*ethical audits*). Di Amerika Utara dan Eropa memang terdapat beragam istilah seperti disebutkan oleh Simon Zadek (1998), seperti perkiraan sosial (*social accounts*), perkiraan etis (*ethical accounts*), anggaran etis (*ethical budgets*), kajian sosial (*social review*), neraca sosial (*social balance*), laporan prestasi sosial (*social performance report*), modal intelektual (*intellectual capital*) dan akuntansi manusiawi (*human accounting*). Belkaoui (1984) memberi istilah akuntansi sosio-ekonomi. Gray (1997) menggunakan istilah akuntansi sosial dan Simon Zadek (1998) memperkenalkan istilah yang panjang, yaitu *Social and Ethical Accounting, Auditing and Reporting (SEAAR)*.

Keragaman istilah seperti itu sebenarnya lebih menggambarkan perbedaan penekanan dan kurang menunjuk ada tidaknya komitmen sosial dan lingkungan seperti ditunjukkan pada tabel 8.

Tabel 8 Keragaman Istilah Berdasarkan Perbedaan Penekanan

Penekanan	Pembedaan		
Skala atau cakupan	Mikro: Mengukur dan melaporkan pengaruh kegiatan perusahaan terhadap lingkungannya. Contoh: akuntansi sosio-ekonomi, audit sosial	Makro: Mengukur efisiensi suatu sistem ekonomi dan memberikan data periodik menyangkut indikasi posisi suatu negara berkaitan dengan eksternalitas. Contoh: akuntansi pendapatan nasional, akuntansi sosio-ekonomi makro, evaluasi program sosial, perkembangan indikator sosial dan sebagainya.	
Cara mengembangkan kualitas praktek	Evolusi: ☐ Menekankan nilai-nilai bersama sebagai proses yang terus berkembang sehingga meletakkan perhatian pada dialog dengan <i>stakeholders</i> ☐ Tidak menekankan verifikasi pihak ketiga Contoh: perkiraan etis, perkiraan sosial, anggaran etis dan sebagainya.	Normatif: ☐ Berniat memenuhi tantangan akuntabilitas publik sehingga menekankan perbandingan dengan perusahaan-perusahaan lain atau mengacu pada <i>benchmark</i> sosial ☐ Memusatkan perhatian pada verifikasi eksternal karena tekanan publik Contoh: audit sosial, audit etis dan sebagainya	
Kepentingan terhadap dokumen	Kepentingan internal ☐ Lebih memilih fokus pada proses akuntansi dan laporan untuk kepentingan internal ☐ Tidak memiliki atau memiliki sedikit dokumen yang diterbitkan Contoh: tabel 7 kuadran 1	Kepentingan <i>stakeholders</i>: ☐ Secara prinsip memperhatikan akuntabilitas publik ☐ Fokus pada produksi laporan untuk publikasi eksternal Contoh: tabel 7 kuadran 4	
<i>desireability</i>	Perusahaan: ☐ Melaporkan data voluntaris perusahaan ☐ Melaporkan data-data untuk kepentingan <i>public relations</i> dan iklan atau pendidikan ☐ <i>Silent reporting</i>, meliputi <i>disclosure</i> data voluntaris dan mandatoris	<i>Stakeholders</i>: ☐ Pelaporan siapa saja yang termasuk <i>stakeholder</i> ☐ Menggambarkan karakteristik hubungan-hubungan <i>stakeholders</i> ☐ Pelaporan akuntabilitas ☐ Pelaporan suara-suara <i>stakeholders</i> ☐ Perkiraan sosial perusahaan sistematis	Pihak ketiga: ☐ Pelaporan masalah tunggal ☐ Audit sosial sistematis ☐ <i>One-off reporting</i> ☐ Jurnalisme investigatif
Faktor yang membedakan dari akuntansi konvensional	Memperhitungkan eksternalitas: Proses mengatur, mengukur, dan mengungkapkan dampak pertukaran antara perusahaan dan lingkungan sosial dan lingkungan. Contoh: akuntansi sosio-ekonomi		Mencakup seluruh akuntansi yang mungkin: Akuntansi konvensional yang prinsip-prinsip pembatasnya dilonggarkan, bersifat formal dan bertujuan emansipatoris dan hermeneutis. Contoh: akuntansi sosial (akuntansi lingkungan adalah bagian dari akuntansi sosial).

Diolah dari R.H.Gray *et al* (1997); Simon Zadek (1998)

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak ada pendekatan tunggal yang benar untuk seluruh situasi. Bagaimanapun juga untuk kebutuhan yang beragam, akan diterapkan aksentuasi yang juga bermacam-macam. Meskipun demikian, gambaran yang begitu beragam dalam akuntansi sosial tidak berarti akan lebih baik bila dibiarkan tanpa arah. Setidaknya situasi demikian menuntut adanya kerangka kerja konseptual ke arah pengembangan standar akuntansi sosial dan lingkungan.

Untuk mendukung pendirian itu Simon Zadek (1998) mengajukan tiga alasan pokok. Pertama, dalam tahap awal dari siklus suatu inovasi beragam istilah dan metode bisa menjadi indikator berkembang luasnya kreativitas. Meskipun demikian agar inovasi tersebut mencapai kematangan justru diperlukan istilah dan metode yang dapat dipertimbangkan untuk digunakan secara lebih efektif. Kedua, umumnya pilihan untuk melaksanakan suatu jenis akuntansi sosial didasarkan pada apakah praktek akuntansi sosial tertentu memungkinkan perusahaan mengajukan klaim keterbukaan dan praktek sosial yang sungguh-sungguh nyata. Klaim seperti itu hanya dapat dibuat apabila dasar praktek akuntansi sosial tersebut dianggap *legitimate* oleh audiens yang luas. Oleh sebab itu diperlukan metode yang dapat memberikan keuntungan pasar bagi organisasi yang mengadopsinya. Ketiga, tujuan fundamental perusahaan adalah perbaikan secara terus-menerus untuk mencapai tujuan-tujuan sosial dan etis yang sudah disepakati. Dengan kata lain, metode akuntansi sosial diperlukan untuk menjamin kualitas dalam proses akuntansi, audit dan pelaporan untuk mendukung tanggung jawab sosial perusahaan dengan lebih baik.

Setidaknya ada dua kerangka kerja konseptual pengembangan akuntansi sosial. Yang pertama fokus pada kualitas akuntansi dan berusaha menggambarkan rute ke arah standar yang harus ditempuh (S. Zadek, 1998) dan yang kedua berambisi menyajikan kerangka kerja konseptual tentang model akuntansi sosial ideal.

A.2.1. Prinsip-prinsip Kualitas

Simon Zadek (1998) mengklasifikasikan berbagai jenis standar menurut kemungkinan dipatuhi-tidaknya ketentuan-ketentuan yang tercakup dalam standar tersebut. Secara berturutan beberapa bentuk standar tersebut berkembang dari *leadership benchmarking*, *voluntary code*, *private external screening*, *non-mandatory legislation* dan *mandatory legislation*. Dua bentuk standar yang ekstrim adalah *leadership benchmarking* dan *mandatory legislation* seperti terlihat dalam tabel 9.

Tabel 9 Dua Bentuk Ekstrim Standar

	<i>Leadership benchmarking</i>	<i>Mandatory legislation</i>
Kelebihan	Kepemimpinan kualitas ditetapkan sehingga memungkinkan perusahaan-perusahaan lain mengikuti praktek yang paling baik (<i>the best practice</i>)	Standar tidak mudah diabaikan karena sudah merupakan kesepakatan legal
Keklemahan	Dalam situasi menjamurnya pendekatan yang beragam, kualitas <i>leadership benchmarking</i> dapat runtuh karena praktek-praktek menyimpang yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan yang tidak ingin mengikuti contoh praktek sang pemimpin. Dengan kata lain, <i>leadership benchmarking</i> mudah diabaikan.	☐ Sebagian proses untuk mencapai kesepakatan legislasi merupakan waktu yang tidak produktif sebab dipakai tanpa tujuan jelas, birokratis dan debat dengan biaya mahal ☐ Dalam proses perundingan ada bahaya sangat kuatnya pengaruh <i>vested interest</i> (kelompok tertentu) sehingga menghasilkan legislasi yang lebih lemah dibandingkan visi semula.

Sumber: Simon Zadek (1998)

Semakin mengarah ke *mandatory legislation*, arah spektrum legislasi menunjukkan semakin rendahnya fleksibilitas dalam praktek akuntansi sosial dan semakin besar kemungkinan pengaruh *vested interest* organisasi-organisasi yang berkuasa dalam masyarakat, dan sebaliknya. Oleh sebab itu yang diperlukan bukanlah kleim eksklusif atas salah satu pilihan melainkan pendekatan yang lebih bersifat komplementer agar praktek akuntansi sosial bersifat produktif. Bila dikatakan dengan cara lain, dewasa ini justru terdapat konsensus gradual tentang prinsip-prinsip kunci untuk mewujudkan praktek yang baik.

Simon Zadek merumuskan isi konsensus tersebut sebagai kerangka kerja eksplorasi kualitas inisiatif dalam akuntansi, audit dan pelaporan sosial dan etis. Kerangka kerja tersebut terdiri dari tiga bagian, yaitu kriteria prinsip-prinsip kualitas, rincian prinsip-prinsip kualitas yang disebut *The Eight Principles*, dan tahap-tahap kemajuan dalam laporan.

Terhadap suatu prinsip kualitas harus dapat diterapkan beberapa kriteria. Pertama, menjamin tingkat dan bentuk dialog di antara *stakeholders* secara memadai sehingga informasi kualitas pun terjamin. Pendekatan inklusif, dan bukan eksklusif, dalam dialog didasarkan pada diskusi tentang metode dan bukan diwarnai oleh pertentangan kepentingan yang sedemikian keras di antara organisasi-organisasi yang terlibat. Kedua, menjamin kepentingan *stakeholders* untuk membandingkan prestasi organisasi dengan organisasi lain atau prestasi suatu organisasi dari waktu ke waktu. Ketiga, mengakomodasikan kebutuhan

pragmatis untuk menetapkan metode yang secara teknis dan keuangan *visible*. Keempat, menjamin bahwa metode yang ditetapkan dapat membantu organisasi dan *stakeholders* untuk belajar dan berubah ke arah yang lebih baik dan bukan justru membatasi inovasi kreatif. Kelima, menjamin legitimasi keseluruhan proses sehingga ketentuan-ketentuan dapat diterima pasar.

Berdasarkan lima kriteria tersebut prinsip-prinsip kualitas akuntansi sosial ditetapkan sebagai berikut:

The Eight Principles

Inclusivity

Comparability

Completeness

Regularity & Evolutionary

Embeddedness

Communication

Externally Verified

Continuous Improvement

Dalam prinsip *inclusivity* terkandung pengertian bahwa akuntansi dan audit sosial dan etis harus mencerminkan pandangan-pandangan dan perkiraan-perkiraan *stakeholders*. Dengan kalimat lain, kelompok *stakeholders* tertentu yang secara historis telah mempunyai pengaruh terbesar atas misi formal organisasi tidak lagi ditempatkan pada kedudukan yang istimewa. Dengan demikian pengujian dalam audit tidak akan didasarkan pada nilai tunggal atau tujuan tunggal melainkan harus mengakomodasi keragaman nilai dari seluruh *stakeholders*. Mengakomodasi tidak hanya berarti konsultasi atau survei melainkan suatu proses dialog untuk mempertemukan pandangan-pandangan dan kepentingan-kepentingan semua pihak. Dialog juga tidak hanya sekedar melibatkan orang melainkan juga komunikasi bebas distorsi tentang keprihatinan setiap pihak, termasuk perlakuan terhadap binatang.

Prinsip *comparability* berarti bahwa akuntansi, pemeriksaan dan pelaporan sosial dan etis harus memungkinkan perbandingan prestasi organisasi. Prestasi organisasi dapat dibandingkan dengan prestasi organisasi lainnya yang telah ditetapkan sebagai *benchmark* eksternal berkat pengalaman atau sejarah reputasinya, undang-undang atau norma-norma non undang-undang. Kalau menggunakan *benchmark* eksternal sebagai pembanding, *benchmark* tersebut harus diyakini akurasinya, relevansinya dan legitimasinya. Misalnya, dalam usaha membandingkan tingkat upah suatu organisasi dengan tingkat upah organisasi lain yang hendak dijadikan *benchmark*, organisasi pembanding tersebut haruslah merupakan organisasi yang sesuai (misalnya, dari industri yang sama) agar relevan dan dikonfrontasikan dengan sumber-sumber yang dianggap *legitimate* (misalnya, statistik pemerintah atau lembaga-lembaga kajian independen yang terpercaya).

Seperti ditunjukkan oleh makna denotatifnya, prinsip *completeness* mencerminkan pengertian bahwa pengujian secara sistematis dan ketat harus mencakup seluruh wilayah aktivitas bisnis perusahaan. Dengan demikian ada jaminan bahwa perusahaan tidak hanya memilih aktivitas-aktivitas yang bila diinspeksi pasti menunjukkan prestasi sosial dan etis yang positif.

Meskipun demikian diakui juga bahwa pengujian terhadap seluruh aktivitas perusahaan yang mempengaruhi *stakeholders* tidak mungkin dicapai sekaligus dalam satu siklus akuntansi. Komposisi dan ekspektasi kelompok-kelompok *stakeholders* kunci juga dapat berubah-ubah sepanjang waktu. Oleh sebab itu baik akuntansi, pemeriksaan maupun pelaporan sosial dan etis harus dapat dilaksanakan secara berulang (*regularity*) sekaligus harus merupakan pola yang memungkinkan proses belajar secara terus-menerus (*evolutioner*).

Prinsip kelima (*embeddedness*) menetapkan bahwa komitmen, kebijakan dan operasionalisasi kebijakan sosial dan etis harus jelas dan terkait erat sehingga dapat diuji melalui audit.

Seperti ditunjukkan oleh teori legitimasi, pada umumnya orang memandang proses akuntansi, pemeriksaan dan pelaporan sosial dan etis sebagai alat memperkuat akuntabilitas perusahaan di mata publik dengan mengutamakan sifat formal tanpa perlu menunjukkan hal-hal yang esensial atau aktual. Oleh sebab itu prinsip *communication* menegaskan perlunya kesadaran bahwa suatu publikasi dokumen sosial dan etis dari suatu perusahaan bukanlah faktor konstitutif dari *the best practice* kalau dokumen tersebut mahal, sulit diperoleh dan tidak dapat dipahami dengan mudah oleh *stakeholders* yang

beragam. *Disclosure* sosial dan etis secara esensial harus merupakan alat komunikasi yang efektif dan bukan alat manipulasi.

Sama seperti dalam akuntansi yang telah lazim, menurut prinsip *externally verified*, verifikasi eksternal diperlukan demi memperkuat akuntabilitas dan legitimasi perusahaan. Oleh sebab itu proses verifikasi eksternal harus terjamin kualitas profesional dan independensinya sehingga proses verifikasi tersebut mempunyai efek validasi seperti yang diharapkan. Secara profesional, tingkat kompetensi dapat mengacu pada kompetensi profesional auditor (akuntan publik). Secara moral, tingkat independensi dapat mengacu pada independensi organisasi non komersial yang mandat kepentingan publiknya telah diakui dalam masyarakat.

Dalam prinsip *continuous improvement* sistem akuntansi, pemeriksaan dan pelaporan sosial dan etis harus dapat mengidentifikasi apakah prestasi organisasi telah meningkat sepanjang waktu. Dalam hal ini, yang dimaksud prestasi adalah nilai-nilai, misi dan target yang telah ditetapkan oleh organisasi, *stakeholders* dan norma-norma sosial yang lebih luas.

Seperti umumnya dalam akuntansi, kualitas akuntansi dapat dinilai dari kualitas informasi yang diungkapkan atau diterbitkan. Isi laporan akan menentukan sampai tingkat mana kualitas akuntansi sosial yang diterapkan. Tahap-tahap kemajuan akuntansi sosial tercermin dalam bentuk-bentuk laporannya. Bentuk-bentuk laporan itu meliputi *commentary*, *review*, *report*, *statement* dan *sustainability development* seperti terlihat pada tabel 10.

Tabel 10 Tahap-tahap Perkembangan Bentuk Laporan

Commentary :	Review:	Report:	Statement:	Sustainability Development:
Report of social mission/aims & ad hoc descriptive elements	Occasional descriptive report covering different stakeholders including specific policies	Regular report with stakeholders consultation, indicators and financial data, explicit policies, internal systems	Regular externally verified report with two-way stakeholders dialogue, indicators, targets and commitment to comprehensive coverage over time	Regular externally verified Sustainability Statement with linkages to environmental, animal and financial data
<i>Stage one</i>	<i>Stage two</i>	<i>Stage three</i>	<i>Stage four</i>	<i>Stage five</i>

Sumber: Simon Zadek (1998:1439)

Kerangka kerja konseptual eksploratif kualitas inisiatif dalam akuntansi, audit dan pelaporan sosial dan etis tersebut merupakan kerangka kerja untuk mengembangkan praktek akuntansi sosial dan bukan rumusan konseptual tentang model akuntansi sosial komprehensif. Bisa juga dikatakan bahwa kerangka kerja tersebut merupakan kerangka kerja tentang cara mengembangkan akuntansi sosial.

A.2.2. Menuju Standar

Berbeda dengan Simon Zadek yang berupaya mensistematisasi praktek pengembangan akuntansi sosial, Gray (1997) berusaha untuk menggariskan suatu kerangka kerja konseptual tentang praksis akuntansi sosial yang juga mencakup akuntansi lingkungan. Berbekal pengalaman dalam praktek akuntansi sosial yang dijalankan dua organisasi, yaitu *the Traidcraft Exchange* dan *the Traidcraft plc*, dia melakukan teoritisasi tentang akuntansi sosial.

Kerangka kerja tersebut diringkas sebagai berikut.

Prasayarat konseptual tentang suatu akuntansi:

- kesatuan akuntansi
- perkiraan/akuntansi

Definisi:

- akuntansi sosial
- pengakuan dan batasan kesatuan akuntansi – melalui analisis *stakeholders*
- hakekat perkiraan dan kelengkapannya

Asumsi:

- konteks neo-pluralis
- konsepsi hubungan *stakeholders* dari suatu organisasi merefleksikan asumsi neo-pluralis
- komitmen pada demokrasi
- akuntabilitas sebagai mekanisme demokratis
- self-reporting* (berlawanan dengan audit sosial)
- informasi harus mempunyai karakteristik kelengkapan, dapat dipercaya, dapat diverifikasi, konsistensi, daya banding, dapat dipahami
- perkiraan secara sosial merekonstruksi organisasi yang sudah ada sebelum perkiraan itu ada
- rekonstruksi tersebut seharusnya berupa serangkaian pandangan seluruh *stakeholders* yang reflektif dan kompleks

Deduksi:

- kelompok-kelompok dan individu-individu mempunyai hak atas informasi
- mereka dipecah secara informal ke dalam situasi non-kompleks yang lebih kecil
- perkiraan formal diperlukan demi akuntabilitas dalam situasi kompleks
- organisasi perlu memproduksi perkiraan akuntabilitas
- hak atas informasi ditentukan oleh organisasi, masyarakat dan *stakeholders*
- tiga lapis informasi – ditambah gambaran hubungan akuntabilitas harus berupa perkiraan lengkap tentang informasi yang disediakan untuk menguji tingkat ketidaklengkapan
- penilaian independen – terutama tanpa pengalaman dalam akuntansi sosial yang sama – bersifat esensial untuk mengetahui kelengkapan dan keandalan

Pernyataan:

- akuntansi sosial adalah proses yang berkembang dan dinamis: tak ada batasan untuk pengembangan dan eksperimen lebih jauh
- akuntansi sosial merupakan proses berkesinambungan melalui negosiasi

Beberapa penjelasan yang bisa disajikan berkaitan dengan beberapa elemen dari kerangka kerja tersebut merupakan fokus dari bagian berikut ini.

Prasyarat konseptual tentang suatu akuntansi

Seperti umumnya dalam akuntansi, proses suatu akuntansi terjadi melalui tiga elemen, yaitu kesatuan akuntansi, perkiraan dan penerima perkiraan. Tanpa memperhatikan nama yang dikenakan, akuntansi selalu berkaitan dengan penyajian informasi tentang kegiatan organisasional dalam bentuk perkiraan. Adanya bentuk-bentuk perkiraan tersebut mempersyaratkan adanya kesatuan akuntansi dan dipresentasikan kepada pihak tertentu (*stakeholders*) bahkan kepada organisasi itu sendiri.

Perkiraan dalam akuntansi sosial berbentuk formal dalam arti setiap bentuk perkiraan informal (verbal maupun non-verbal) baik dari individu maupun dari kelompok tidak dipergunakan. Perkiraan formal dibutuhkan dalam situasi yang kompleks di mana komunikasi personal, kepercayaan dan keintiman telah hilang atau terancam hilang.

Definisi

Menurut cakupannya akuntansi sosial dipahami sebagai semesta dari seluruh akuntansi yang mungkin. Dengan meminjam perspektif akuntansi konvensional, dapat ditentukan bahwa akuntansi sosial merupakan akuntansi konvensional yang prinsip-prinsip pembatasnya (kejadian ekonomi, kesatuan akuntansi, asumsi tentang pemakaian keuangan dan sebagainya) dilonggarkan. Menurut sifatnya, akuntansi sosial dipahami sebagai sesuatu yang bersifat hermeneutis dan emansipatoris. Hermeneutis berarti akuntansi sosial



merupakan proses dialektis yang berusaha mencari cara-cara baru yang memungkinkan pencapaian ke arah pemahaman timbal balik antara organisasi dan para *stakeholdernya*. Oleh sebab itu praktek akuntansi sosial bersifat terus-menerus dan berevolusi. Momen emansipatoris terletak di luar akuntabilitas tetapi lebih mendasari dan memberi motivasi kepada akuntansi sosial. Dengan demikian akuntansi sosial berusaha memperluas citra demokratis dari transparansi dan akuntabilitas. Asumsinya adalah bahwa rakyat yang *melek* informasi diberdayakan dalam pengambilan keputusan dan tindakan mereka untuk mewujudkan aktivitas organisasi yang lebih ramah atau tidak membahayakan secara sosial dan lingkungan.

Organisasi dalam pengertian di atas dimengerti sebagai kesatuan akuntansi. Batas-batas organisasional merupakan membran yang tipis sehingga dapat mengakomodasi semua pihak. Dengan kata lain, hubungan-hubungan dekat (*closed relationship*) antara organisasi dinegosiasikan sedemikian rupa sehingga kelompok-kelompok tertentu menjadi bagian dari organisasi tertentu. Oleh sebab itu batas-batas organisasional didefinisikan melalui negosiasi tentang kedekatan hubungan antara organisasi, masyarakat dan *stakeholders*. Konsepsi tentang entitas harus didiskusikan dengan *stakeholders* untuk menjamin agar konsep tersebut mempunyai validitas semiotik.

Hakikat semiotik yang tercermin dalam konsep tentang entitas tersebut merupakan ciri khas akuntansi sosial terutama yang diproduksi oleh organisasi yang berorientasi pada nilai-nilai (*values-centered*). Artinya, keseluruhan proses akuntansi sosial didesain untuk

mendapatkan makna dan ekspresi bersama tentang suatu entitas. Meskipun di antara pihak-pihak terdapat asimetri kekuasaan, tiap pihak diberi satu suara. Dengan cara ini, suatu perkiraan bersama tentang organisasi mulai muncul. Yang diharapkan adalah bahwa ekspresi bersama tentang perkiraan tersebut secara esensial merupakan ekspresi tentang akuntabilitas komunitarian.

Asumsi

Konteks neo-pluralis berarti eksistensi individu maupun kelompok atau siapapun dalam masyarakat terletak dalam relasi timbal balik di antara mereka sendiri. Secara politis kekuasaan hadir dalam setiap relasi timbal balik tersebut dan dengan demikian semua pihak berkepentingan terhadap relasi tersebut. Dengan cara demikian setiap pihak adalah pihak yang aktif dalam praktek komunikasi dan praksis kekuasaan. Mereka bukanlah individu atau kelompok yang hanya mengejar kepentingannya sendiri-sendiri dan mereka tidak menganggap bahwa bila semua mengejar kepentingan pribadi, maka kesejahteraan otomatis akan dinikmati oleh keseluruhan. Mereka tidak menganggap bahwa bila kesejahteraan tidak terwujud, pemerintah-lah yang menanggung tugas mewujudkannya. Fungsi politis mereka bukanlah untuk berkelahi di antara mereka sendiri agar tak ada yang abadi atau tetap dominan. Implikasinya adalah semangat bisnis bukanlah semata-mata menciptakan uang dan dia tidak hanya berhubungan erat dengan buruh, pemasok dan seterusnya.

Dalam konteks neo-pluralis *stakeholders* adalah mereka dengan hak atas perkiraan dan kepada mereka-lah perkiraan disiapkan. Apakah *stakeholders* memanfaatkan perkiraan tersebut atau tidak, untuk apa perkiraan tersebut digunakan dan apakah pihak-pihak lain juga mempergunakan perkiraan tersebut, ketiganya merupakan masalah yang tidak relevan dalam asumsi neo-pluralis.

Yang penting adalah pengakuan tentang keragaman *stakeholders* tersebut mencerminkan komitmen untuk terwujudnya masyarakat demokratis-partisipatoris dan melawan pendekatan elitis dalam demokrasi politik, ekonomi, sosial dan budaya.

Komitmen seluruh itu mempunyai dua implikasi. Pertama, harus ditentukan adanya suatu ruang masalah di mana semua pihak dapat berdebat. Artinya, dalam ruang masalah tersebut legitimasi praktek organisasional tidak ditolak tetapi kepadanya juga dihadapkan kritik baik dari penganut demokrasi liberal murni, *marxisme*, *deep green* dan feminisme. Dengan demikian meskipun akuntansi sosial berada dalam masyarakat yang banyak dikritik, di dalamnya tetap tertinggal keterlibatan hermeneutis yang esensial dan berharga. Kedua, masyarakat partisipatoris dapat saja memiliki hak atas informasi dalam tingkat yang memadai tetapi begitu menerima informasi mereka mungkin memilih untuk tidak bertindak berdasarkan informasi tersebut. Dengan kata lain, asumsi tentang keputusan dan tindakan terutama terletak pada perhatian masyarakat terhadap akuntabilitas itu sendiri.

Meskipun ada pengakuan terhadap masyarakat partisipatoris, masalah siapa yang menyiapkan laporan tidak diserahkan pada masyarakat sepenuhnya. Organisasi tetap harus bertanggung jawab terhadap isi laporan dan oleh sebab itu organisasi-lah yang menyiapkan

laporan sekaligus dialah pemilik (*ownership*) laporan tersebut. Adalah tugas organisasi untuk menjadi *accountable*. Secara pragmatis, *self-reporting* tersebut dilaksanakan karena secara ekonomis lebih mudah dipraktekkan.

Dalam sudut pandang yang ekstrim ada anggapan bahwa sebenarnya tidak ada organisasi sebagai kenyataan obyektif. Organisasi hanyalah konstruksi dari perkiraan sosial. Pandangan ekstrim lainnya menyatakan bahwa organisasi nyata-nyata ada dan organisasi tersebut mengkonstruksi perkiraan sosial. Memang benar bahwa organisasi ada secara obyektif dan keberadaan organisasi tersebut direkonstruksi secara sosial oleh perkiraan.

Konstruksi ulang oleh perkiraan tersebut menghasilkan konsekuensi bahwa perkiraan dibuat oleh organisasi untuk melaporkan dua hal. Pertama, bahwa *stakeholders* telah diberi satu suara. Kedua, apa yang dikatakan oleh suara-suara tersebut adalah tentang syarat-syarat akuntabilitas organisasi. Ini tidak berarti bahwa organisasi melaporkan detail lengkap suara-suara tersebut. Temuan-temuan detail dilaporkan setelah konsultasi dengan *stakeholders*.

Deduksi

Meskipun organisasi memproduksi perkiraan akuntabilitas tetapi informasi apa saja yang harus diungkapkan merupakan hasil negoisasi antara organisasi, masyarakat dan *stakeholders*. Informasi tidak diungkapkan sebagai kebijakan yang leluasa dari organisasi.

Selanjutnya informasi tersebut terdiri dari tiga lapisan. Pertama, informasi berupa deskripsi hubungan *stakeholders*. Kedua, tentang hak-hak legal (dalam undang-undang dan peraturan) dan hak-hak moral (dinyatakan dalam pernyataan misi) diidentifikasi untuk kemudian ditentukan informasi apa saja yang dapat menunjukkan akuntabilitas. Ketiga, melalui pihak ketiga, beberapa kesepakatan ditetapkan untuk menemukan dan menampung suara-suara *stakeholders*.

Kurang lebih demikianlah uraian tentang kerangka kerja konseptual berkaitan dengan standar akuntansi sosial yang menjadi cita-cita kalangan akademisi akuntansi sosial dan lingkungan. Apa yang dimaksudkan Gray tentang tipe ideal akuntansi sosial bagaimanapun juga bisa dibayangkan tetapi masih sangat sedikit terlihat kemungkinannya untuk diterapkan. Sebabnya terletak bukan pada substansi kerangka kerja tersebut tetapi lebih pada cara Gray membahasakan pengalaman praksisnya dalam dua keterlibatannya dalam praktek akuntansi sosial (termasuk akuntansi lingkungan). Bahasa yang digunakan dalam refleksi atas praksis akuntansi sosial terlalu rumit bahkan berbelit-belit meskipun tampak adanya usaha keras untuk secara jelas membuat berbagai pembedaan. Apabila praksis merupakan pertautan antara teori dan tindakan dalam kata sehingga bahasa menjadi transformatif dan tidak sekedar representasi yang dipaksakan atas kenyataan yang kompleks, refleksi yang berbelit-belit sulit membimbing usaha-usaha transformatif. Keadaan demikian semakin runyam dihadapan pembaca yang belum pernah terlibat aktif selama beberapa waktu dalam akuntansi sosial dan lingkungan. Sebab kedua adalah belum berkembangnya diskusi tentang pendekatan multidisipliner dalam akuntansi sedangkan kerangka kerja yang diusulkan Gray justru merupakan usaha *genuine* untuk membuka

batas-batas ilmiah yang selama ini diterapkan pada akuntansi. Ketiga, Gray berusaha melakukan teoritisasi berdasarkan praktek akuntansi sosial organisasi *non-profit oriented* bahkan organisasi dengan *values-centered* padahal segala keruwetan akuntansi organisasi seperti itu masih jarang menjadi perhatian akuntansi selama ini.

B. Kepentingan Praktis

Berdasarkan asumsi bahwa segala kegiatan bisnis berada di wilayah publik, proses identifikasi, pengukuran dan pelaporan dalam akuntansi sosial dan lingkungan dilakukan untuk menunjukkan akuntabilitas publik suatu korporasi. Oleh sebab itu model teoritis dan kerangka kerja konseptual untuk kepentingan teknis akuntansi sosial dan lingkungan sangat ditentukan oleh pemahaman teoritis tentang hubungan antara organisasi dan masyarakat serta lingkungannya. Dari literatur akuntansi sosial dan lingkungan setidaknya dapat dibedakan tiga hal yang menjadi pusat perhatian para akademisi. Pertama, upaya teoritisasi tentang hakekat hubungan antara organisasi dengan masyarakat (Gray, 1997). Kedua, penjelasan-penjelasan teoritis tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan oleh suatu perusahaan. Ketiga, perhatian khusus terhadap masalah bagaimana prestasi akuntabilitas lingkungan suatu perusahaan sebaiknya dipahami untuk keperluan dialog di antara pihak-pihak. Secara ringkas, para peneliti menaruh perhatian bukan saja pada aspek teknis dari akuntansi sosial dan lingkungan tetapi juga berusaha memahami dan menjelaskan aspek praktisnya, yaitu komunikasi antara organisasi dan masyarakat tentang pengaruh sosial dan lingkungan yang ditimbulkan oleh kegiatan-kegiatan suatu organisasi.

B.1. Teori tentang Interaksi antara Organisasi dan Masyarakat

Menurut Rob Gray *et al* (1997) hubungan antara organisasi dan masyarakat dapat dilihat berdasarkan tiga perspektif teoritis, yaitu *stakeholders perspectives*, *accountability perspectives* dan *polyvocal citizenship perspective (PCP)*. Konsepsi hubungan yang paling fungsional adalah *perspective stakeholders* yang berpusat pada organisasi sedangkan perspektif akuntabilitas bersifat lebih longgar dan PCP yang berpusat pada *stakeholders* dapat dikatakan paling longgar.

Dalam perspektif *stakeholders* proses esensial dari hubungan akuntabilitas antara organisasi dan masyarakat adalah penentuan kelompok-kelompok atau pihak-pihak yang dipengaruhi oleh dan atau yang mempengaruhi organisasi. Kelompok-kelompok yang menjadi prioritas dalam hubungan tersebut ditentukan oleh organisasi dengan tingkat obyektivitas yang dianggap cukup *fair*. Organisasi juga menentukan informasi apa saja yang hendak diungkapkan kepada masing-masing pihak. Tentu saja tingkat obyektivitas yang sudah dianggap *fair* tersebut tetap mengandung bias kepentingan organisasi itu sendiri. Oleh sebab itu agar dapat dipandang *accountable*, teori *stakeholders* ini berusaha untuk menegakkan legitimasi organisasi dengan cara mengelola para *stakeholdernya*. Mengelola *stakeholders* berarti mengungkapkan informasi kepada *stakeholders* sedemikian rupa sehingga informasi tersebut merupakan bagian dari legitimasi organisasi atau merupakan proses konstruksi sosial atau proses pembentukan citra positif organisasi.

Karena hanya memusatkan usaha pada pembentukan citra positif seperti itu, teori *stakeholders* sebenarnya relatif tidak memberi perhatian pada bagaimana suatu organisasi sungguh-sungguh memonitor dan menanggapi kebutuhan-kebutuhan *stakeholders*.

Kalaupun organisasi sungguh-sungguh melakukan usaha-usaha untuk memenuhi kebutuhan *stakeholders*, itu semua dilakukan sejauh masih berada dalam kepentingan tradisional organisasi, misalnya memburu laba.

Oleh sebab itu perkiraan sosial yang disusun berdasarkan perspektif *stakeholders* akan mempunyai nilai sosial hanya jika ia dipandang sebagai kemurahan hati organisasi. Artinya, kebutuhan-kebutuhan *stakeholders* dianggap dapat dimasukkan sebagai kebutuhan-kebutuhan organisasi. Karena itulah, akuntansi sosial akan terbentuk sesuai dengan kepentingan pokok organisasi dan hasilnya adalah serangkaian *disclosure* sosial dan lingkungan yang bersifat voluntaris. Karena sifat voluntaris tersebut, *stakeholders* harus memainkan peran aktif untuk memaksakan kepentingan-kepentingan mereka agar dipenuhi oleh organisasi. Akibatnya, hubungan antara organisasi dan *stakeholdernya* ditentukan oleh kedua belah pihak sebagai pencerminan kekuasaan relatif mereka dalam hubungan tersebut. Dengan begitu informasi yang mengalir dalam hubungan tersebut sangat ditentukan oleh kekuatan *stakeholders* dalam mengajukan tuntutan dan kemauan atau kerelaan organisasi untuk menyediakan informasi tersebut.

Dengan demikian bila organisasi mendasarkan diri pada teori *stakeholders*, ia memiliki kecenderungan untuk memanipulasi informasi dalam *disclosure* sosial dan lingkungan yang disajikan kepada para *stakeholdernya*. Meskipun demikian, teori ini sangat bermanfaat dalam menentukan kelompok-kelompok yang dipengaruhi oleh dan atau yang mempengaruhi organisasi sekaligus menentukan dalam hal apa akuntabilitas organisasi hendak diakui dan dibongkar. Jadi, dalam perspektif *stakeholders*, akuntabilitas ditentukan oleh organisasi melalui analisis *stakeholders*.

Kalau dalam perspektif *stakeholders* akuntabilitas ditentukan menurut pandangan organisasi yang seringkali bertabrakan dengan kepentingan-kepentingan *stakeholders*, dalam perspektif akuntabilitas yang ditekankan adalah pandangan masyarakat sebagai keseluruhan tentang hubungan antara organisasi dan masyarakat. Menurut perspektif ini, hubungan antara berbagai pihak sebaiknya tidak seluruhnya diserahkan kepada organisasi dan *stakeholders* saja. Demikian pula hak-hak atas informasi yang melekat dalam hubungan tersebut harus juga ditentukan oleh masyarakat sebagai keseluruhan. Dalam hal ini pandangan masyarakat sebagai keseluruhan direpresentasikan ke dalam hukum baik berupa undang-undang (*statue law*) seperti *company acts*, *equal opportunities legislation*, standard-standard yang ditetapkan oleh badan-badan resmi pemerintah seperti *EPA* (*Environmental Protection Agency*) dan Inspektorat Kesehatan dan Keselamatan Kerja, maupun *quasi-law* seperti *voluntary codes of practice*. Baik *extant law* (undang-undang, standard dan lain-lain) maupun *quasi law* merupakan elemen utama yang menentukan pandangan masyarakat tentang akuntabilitas organisasi.

Sudah barang tentu seringkali terjadi kesenjangan antara pandangan masyarakat yang terus berkembang dan undang-undang yang ada, bahkan meskipun sudah ditambah dengan *quasi law*. Menghadapi kasus seperti itu maka harus diambil jalan lain sebagai pendekatan untuk mengakomodasi berbagai ekspresi tentang nilai-nilai sosial yang tidak tercakup dalam undang-undang, standard-standard maupun *quasi-law*. Salah satu pendekatan seperti itu dikemukakan oleh R.Gray *et al* yang mengacu pada Malachowsci (1990). Malachowsci berpendapat bahwa pengakuan terhadap perhatian media (massa) dapat digunakan sebagai pendekatan untuk mengetahui isu-isu baru yang berkaitan dengan

keprihatinan masyarakat. Sebagai ilustrasi, berkat media massa keprihatinan terhadap masalah-masalah kesehatan dan keselamatan kerja muncul sebagai isu utama dalam konsepsi hubungan antara organisasi dan masyarakat di Inggris pada tahun 1980. Demikian pula isu-isu lingkungan mendapat tempat yang jelas dalam konsepsi hubungan organisasi dan masyarakat pada tahun 1990-an. Dan dewasa ini, media massa juga mendorong isu-isu yang belum dicakup dalam *extant law*, seperti perdagangan yang fair dan dampaknya bagi negara-negara sedang berkembang, agar masuk ke dalam suatu proses negosiasi internasional.

Karena menurut perspektif akuntabilitas yang diacu sebagai elemen pokok dalam hubungan antara organisasi dan masyarakat adalah hukum yang bersifat *extant* maupun *quasi*, *disclosure* sosial dan lingkungan cenderung bersifat mandatoris. Dengan kata lain, keleluasaan kebijakan organisasi dapat ditekan sampai relatif minimal dan organisasi harus tunduk pada hukum. Demikian pula *stakeholders* tidak perlu terlalu dipusingkan oleh keharusan menggunakan berbagai tekanan kepada organisasi agar kebutuhan-kebutuhan mereka dipenuhi oleh organisasi. *Stakeholders* cukup mendasarkan tuntutan mereka pada hukum yang ada. Ketegangan antara organisasi dan para *stakeholdernya* maksimal terletak pada pertentangan mengenai penafsiran atas hukum yang berlaku dan perselisihan tersebut dapat diselesaikan melalui pengadilan.

Seperti sudah disebutkan di atas, bila hubungan antara organisasi dan masyarakat dipandang berdasarkan perspektif akuntabilitas, hak atas informasi di antara *stakeholders* ditentukan oleh hukum yang berlaku. Secara positif ini dapat mengurangi bias kepentingan

organisasi tetapi mengandung bahaya bahwa organisasi hanya bersedia membuat *discloure* sosial dan lingkungan sejauh telah diatur oleh hukum. Akibatnya, organisasi akan terlalu lamban dalam merespon kebutuhan-kebutuhan *stakeholders* yang terus berubah sama seperti teori *stakeholders* di mana organisasi begitu lambat dalam menanggapi tuntutan *stakeholders*. Kelemahan ini hendak diperbaiki oleh PCP.

Dalam dua konsepsi tentang hubungan antara organisasi dan masyarakat yang telah dibahas secara singkat di atas tampak bahwa konflik antara organisasi dan *stakeholders* diberi tempat yang cukup penting dalam menentukan akuntabilitas publik suatu organisasi. Berbeda dari perspektif *sakeholders* maupun perspektif akuntabilitas, pendekatan PCP dibangun berdasarkan dialog di antara *stakeholders* dan dengan demikian bersifat hermeneutis tanpa meninggalkan sikap kritis. Esensi pendekatan ini adalah menyediakan satu suara di dalam organisasi kepada masing-masing *stakeholder*. Untuk keperluan dialog *stakeholders* dibagi menjadi kelompok pusat yang ditentukan berdasarkan persetujuan masing-masing kelompok *stakeholder* dan kelompok kedua yang terdiri dari unsur-unsur kelompok *stakeholders* yang lebih luas. Dari kelompok pusat dapat diidentifikasi apa saja yang merupakan isu-isu utama sedangkan kepada unsur-unsur kelompok *stakeholders* lainnya dapat dikumpulkan berbagai pendapat tentang beberapa masalah lainnya atau tentang masalah-masalah yang serupa dengan yang diajukan oleh *stakeholders* pusat.

Dengan mekanisme dialog seperti itu diharapkan perkiraan sosial yang disusun organisasi terutama berisi suara-suara atau aspirasi *stakeholders* daripada kepentingan organisasi maupun tuntutan hukum yang berlaku. Oleh sebab itu syarat-syarat hubungan

antara organisasi dan masyarakat ditetapkan bukan oleh organisasi juga bukan oleh masyarakat melainkan oleh *stakeholders* itu sendiri. Secara ekstrem dapat juga dikatakan bahwa perkiraan sosial dalam PCP diciptakan oleh *stakeholders* sedangkan menurut perspektif *stakeholders* perkiraan sosial diciptakan organisasi dan menurut perspektif akuntabilitas perkiraan sosial diciptakan oleh masyarakat melalui hukum yang berlaku. Bisa juga dikatakan bahwa perspektif *stakeholders* memiliki pandangan tradisional, perspektif akuntabilitas merepresentasikan gagasan-gagasan modern sedangkan PCP adalah kaki tangan posmodern. Kalau dalam pandangan tradisional perkiraan sosial dihasilkan dari hubungan organisasi dan masyarakat yang tetap tak berubah karena harus sesuai dengan kepentingan organisasi dan dalam pandangan modern perkiraan sosial dihasilkan dari hubungan organisasi dan masyarakat yang dapat berubah secara deterministik melalui perubahan hukum atau gerakan-gerakan revolusioner. maka menurut PCP perkiraan sosial merupakan hasil dari proses dialog di antara *stakeholders* yang bersifat hermeneutis dan dinamis.

Dengan menekankan dialog di antara *stakeholders* dalam upaya menyajikan perkiraan sosial, pendekatan PCP memberikan sumbangan yang sangat penting terutama berupa sangat diperhitungkannya suara-suara tersembunyi atau suara-suara lemah dari beberapa *stakeholders*. Meskipun demikian, proses dialog tersebut juga memakan waktu yang tidak sebentar.

B.2. Teori-teori tentang Praktek Pelaporan Sosial dan Lingkungan

Sebelum beberapa teori tentang masalah praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan ini diuraikan, lebih dahulu perlu dikatakan bahwa belum ada penelitian teoritis yang berkaitan dengan masalah tersebut. Yang ada hanyalah uraian-uraian ringkas tentang beberapa teori yang digunakan para peneliti dalam berbagai penelitian empiris. Setidaknya terdapat dua pendekatan untuk menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan, yaitu perspektif ekonomi dan perspektif ekonomi politik. Dalam perspektif ekonomi dikenal teori agensi (*agency*) dan teori kemanfaatan keputusan sedangkan dari perspektif ekonomi politik dapat diturunkan teori legitimasi.

Teori agensi dikembangkan dengan baik oleh Watts & Zimmerman (1984) dalam buku *The Positive Accounting Theory*. Menurut Puput Tri Kumalasari (1999) hubungan agensi muncul ketika satu pihak (prinsipal) membayar pihak lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa dan mendelegasikan otoritas atau wewenang pengambilan keputusan kepada agen. Dengan mengasumsikan bahwa semua individu bertindak sesuai dengan kepentingannya masing-masing teori agensi mengakui adanya perbedaan preferensi antara prinsipal dan agen. Prinsipal berkepentingan agar agen dapat bertindak produktif tetapi agen mempunyai peluang yang luas untuk berlaku oportunistik. Dengan mengacu pada Jensen & Meckling (1976) Puput Tri Kumalasari menambahkan bahwa jika kedua pihak (prinsipal dan agen) tersebut adalah orang-orang yang berupaya memaksimalkan utilitasnya, terdapat alasan yang kuat untuk meyakini bahwa agen tidak akan selalu bertindak yang terbaik untuk kepentingan prinsipal. Dalam situasi seperti itu prinsipal bisa menerapkan

mekanisme insentif dan *monitoring* terhadap perilaku agen tetapi bagaimanapun juga mekanisme seperti itu tidak akan sanggup mengatasi secara tuntas adanya “asimetri informasional antara prinsipal dan agen” (Andrew Chew & Susan Greer, 1997) di mana agen memiliki informasi tentang perusahaan yang tidak diketahui oleh prinsipal.

Dalam hubungan antara organisasi dan *stakeholders* organisasi dapat dipandang sebagai agen sedangkan *stakeholders* adalah prinsipal. Sejauh menyangkut masalah-masalah sosial dan lingkungan, *stakeholders* berkepentingan agar organisasi mempertimbangkan aspek-aspek sosial dan lingkungan dalam setiap pengambilan keputusannya atau dalam setiap aktivitas operasi organisasi. Di lain pihak agen memandang bahwa “desakan regulasi (yang dilakukan oleh *stakeholders*) merupakan biaya politik bagi perusahaan sehingga perusahaan berusaha menghindarinya melalui *disclosure* (sosial dan lingkungan)” (Carol Tilt & Christopher Sykes, 1993:3). Dengan kata lain, *disclosure* sosial dan lingkungan disusun dan dilaporkan hanya untuk mencegah jangan sampai perusahaan dikenai sanksi hukum bahkan *disclosure* tersebut dibuat agar *stakeholders* tidak membuat aturan-aturan yang dapat memaksa perusahaan.

Teori kedua dalam perspektif ekonomi adalah teori kemanfaatan keputusan (*decision usefulness theory*). Dalam teori ini informasi merupakan aspek terpenting dalam pengambilan keputusan berbagai pihak. Pendapat seperti itu dikatakan oleh George Harte (1996) yang mengemukakan bahwa secara teoritis informasi seperti tercantum dalam laporan tahunan dapat menjadi hal yang penting untuk memudahkan pengambilan keputusan (dengan cara) menentukan pilihan berdasarkan informasi yang diberikan kepada

para pemakai (laporan tahunan) tentang berbagai kemungkinan. George Harte berusaha memperkuat pendapat tersebut dengan mengacu pada Cooper & Hopper (1998) yang menyatakan bahwa “informasi dapat menjadi sentral dalam debat yang terstruktur dan dapat membantu memutuskan masalah termasuk masalah-masalah yang berhubungan dengan lingkungan”. Pendeknya, dalam pengertian ini informasi memiliki peran politis yang signifikan.

Oleh sebab itu, berdasarkan teori ini, organisasi akan mengungkapkan informasi yang dianggap oleh para pemakainya bermanfaat untuk berbagai tujuan. Sebagai contoh, untuk tujuan investasi, para investor akan menghubungkan prestasi pasar perusahaan dengan tingkat *disclosure* sosial dan lingkungan agar keputusan investasi yang diambil sesuai dengan misi atau komitmen sosial dan lingkungan para investor.

Dari uraian sekilas tentang teori agensi dan teori kemanfaatan keputusan tersebut tampak bahwa kedua teori memberikan penjelasan yang berbeda tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan meskipun keduanya menggunakan perspektif yang sama, yaitu perspektif ekonomi. Menurut teori agensi organisasi mengungkapkan informasi sosial dan lingkungan untuk menghindari biaya politik suatu regulasi sedangkan berdasarkan teori kemanfaatan keputusan organisasi membuat *disclosure* sosial dan lingkungan untuk meningkatkan manfaat yang dapat dinikmati oleh para pemakainya.

Terhadap teori agensi umumnya diajukan kritik yang menyatakan bahwa teori ini terlalu dikuasai oleh pertimbangan atau asumsi keuangan sebagai dasar hubungan antara organisasi dan *stakeholders*, antara agen dan prinsipal. Asumsi tersebut terlalu sempit bila

dibandingkan dengan kompleksnya permasalahan sosial dan lingkungan dalam hubungan antara organisasi dan *stakeholdernya*. Begitu pula teori kemanfaatan keputusan dikritik karena pada kenyatannya pelaporan perusahaan seringkali digunakan hanya untuk melebih-lebihkan pencapaian organisasi. Dalam teori kemanfaatan keputusan seolah-olah organisasi percaya bahwa para pemakai laporan tahunan akan sungguh-sungguh memanfaatkan informasi yang diungkapkan. Dalam kenyataan “perusahaan seringkali justru khawatir bahwa ketersediaan informasi tertentu akan disalahpahami atau (sengaja) dikonstruksi dengan tidak benar” (George Harte, 1996). Oleh sebab itu umumnya kedua teori tersebut jarang digunakan untuk menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan.

Berbeda dari perspektif ekonomi, perspektif ekonomi politik tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan memuat pandangan bahwa *disclosure* sosial dan lingkungan hanya dapat dijelaskan dalam konteks ekonomi politik. Carol Tilt & Cistopher Symes (1999) berpendapat bahwa *disclosure* sosial dan lingkungan merupakan tanggapan terhadap berbagai tekanan keras yang dilancarkan baik oleh pemerintah, pekerja, kelompok-kelompok lingkungan, pelanggan, kreditor, pemasok maupun publik pada umumnya. Berdasarkan pendapat Lehman (1995) kedua peneliti memandang laporan akuntansi lebih daripada sekedar tersedianya informasi tetapi laporan tersebut biasanya digunakan “untuk memperkuat hubungan akuntabilitas (antara organisasi dan masyarakat)”. Sesuai dengan konteks ekonomi politiknya, dalam beberapa jenis industri suatu perusahaan dianggap mendapat tekanan lebih kuat dari pemerintah agar menyajikan informasi tentang tanggung jawab sosialnya dalam wilayah tertentu. Industri yang paling sering mendapat tekanan dari pemerintah adalah industri pertambangan atau kehutanan

sebab industri ini langsung berhubungan dengan kegiatan ekstraksi sumber daya alam. Perusahaan-perusahaan dalam industri ini akan meningkatkan luasnya *disclosure* lingkungan untuk menghindari kritik-kritik maupun tekanan langsung dari kelompok-kelompok lobi.

Dari perspektif ekonomi politik tersebut dapat diturunkan teori legitimasi untuk menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan. Gagasan pokok teori legitimasi ini sudah diuraikan pada bab III sehingga uraian pada bab ini tentang teori yang sama diharapkan dapat memberikan gambaran yang lebih jelas. Menurut C. Deegan & M. Rankin (1997:567) teori legitimasi diturunkan dari teori ekonomi politik dan didasarkan pada gagasan tentang kontrak sosial. Umumnya para peneliti menggunakan gagasan kontrak sosial tersebut untuk menyatakan bahwa legitimasi suatu perusahaan selain ditentukan oleh prestasi ekonominya juga sangat dipengaruhi oleh prestasi sosial dan lingkungan perusahaan itu. Ini berarti bahwa apabila perusahaan dengan segala operasinya kelihatan tidak memenuhi aturan perilaku yang ditetapkan masyarakat, hak organisasi yang dimiliki perusahaan untuk beroperasi dapat dicabut. Karena dewasa ini masyarakat mengharapkan agar bisnis turut berpartisipasi aktif dalam upaya memperbaiki atau mencegah kerusakan lingkungan, menjamin keamanan dan kesehatan konsumen, memperhatikan kesehatan dan keselamatan para pekerja dan peduli pada kesehatan dan kesejahteraan komunitas lokal di sekitar lokasi pabrik, perusahaan mau tidak mau harus bersedia memenuhi berbagai tuntutan masyarakat tersebut jika ia ingin tetap beroperasi.

Kalau teori ini diterapkan untuk menjelaskan luasnya *disclosure* sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan maupun dalam bentuk dokumen yang terpisah dari laporan tahunan, *disclosure* tersebut dipandang sebagai usaha untuk mengurangi tekanan sosial atau untuk melegitimasi operasi-operasi perusahaan di mata masyarakat. Menurut R. Gray (1996), seperti diacu oleh Roger L. Burritt (1998), perusahaan mencoba menunjukkan prestasi lingkungan yang dapat dipercaya dan pada saat yang bersamaan segenap sumber daya lingkungan dan sosial yang telah dimanfaatkan oleh perusahaan berada dalam keadaan kritis sehingga mengancam kelestarian eksistensi perusahaan itu sendiri. Dengan lebih tegas R. Gray menyatakan bahwa “dalam keadaan seperti itu laporan tahunan hanyalah merupakan alat-alat kosmetik” (Roger L. Burritt *et al*, 1998). Untuk menyatakan secara berbeda, C. Deegan *et al* menulis bahwa itu semua dilakukan karena “masyarakat dapat menarik kembali kontrak sosialnya jika suatu organisasi tidak melaksanakan strategi-strategi (muslihat) khusus, seperti penyajian informasi (positif) untuk menutupi berita negatif yang mungkin sudah tersebar luas”.

R. Gray merinci empat strategi yang dijalankan perusahaan dalam mensiasati kegagalan prestasi sosial dan lingkungan. Pertama, berusaha mendidik *stakeholders* tentang tujuan organisasi untuk memperbaiki prestasi sosial dan lingkungan. Kedua, berusaha mengubah persepsi *stakeholders* tentang prestasi sosial dan lingkungan tanpa mengubah prestasi aktual organisasi. Ketiga, mengalihkan perhatian dari masalah pokok (prestasi sosial dan lingkungan yang buruk) dan mengarahkan perhatian *stakeholders* pada aktivitas positif yang tidak berhubungan langsung dengan kegagalan itu sendiri. Keempat, berusaha

mengubah ekspektasi eksternal tentang prestasi sosial dan lingkungan perusahaan, misalnya dengan menjelaskan mengapa suatu perusahaan yang menghadapi persaingan, memburu keuntungan dan menciptakan kekayaan tidak sungguh-sungguh bertanggung jawab terhadap kerusakan lingkungan atau pelanggaran hak-hak asasi manusia dalam rezim yang represif di mana perusahaan tersebut beroperasi.

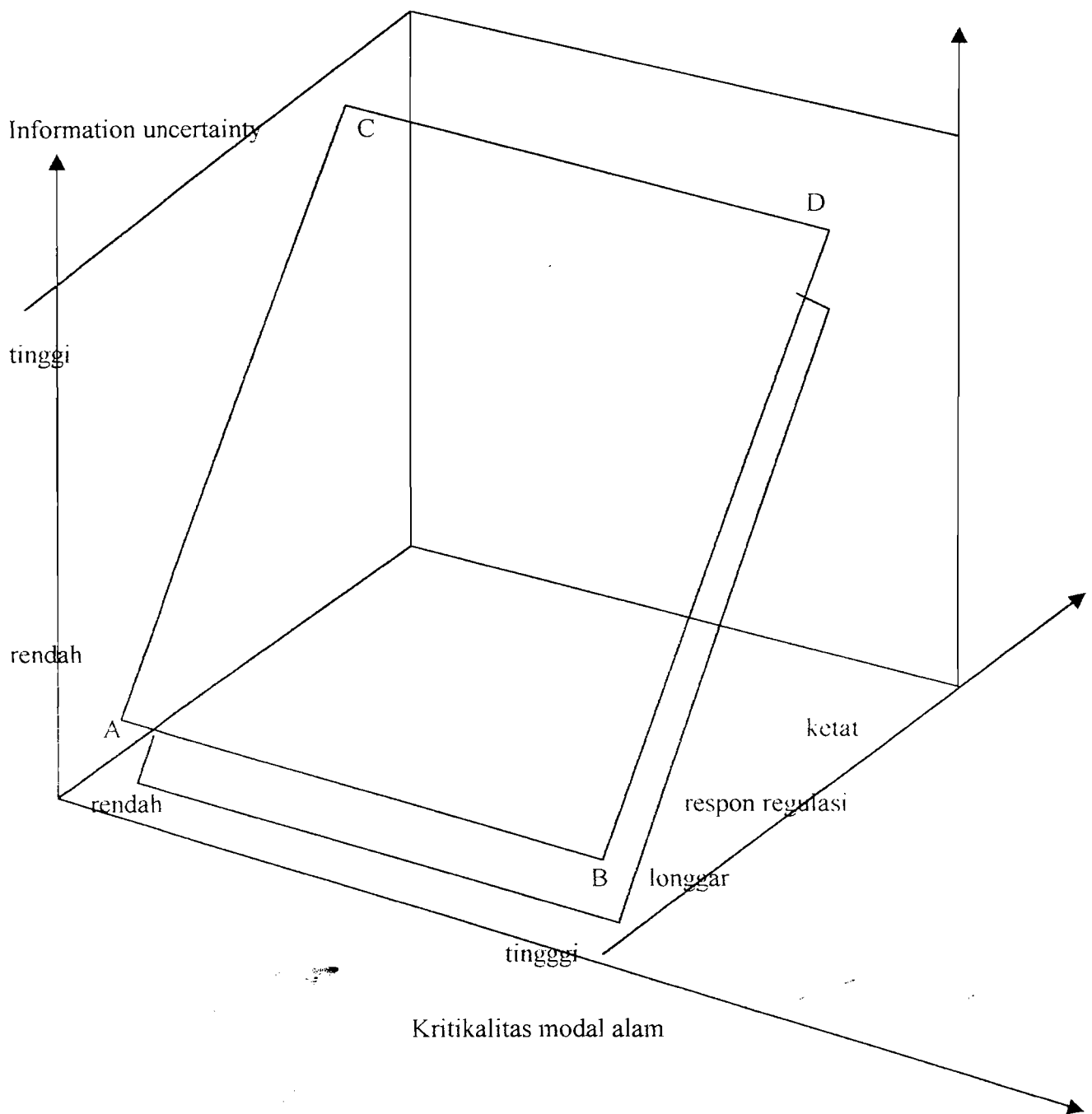
Berdasarkan teori legitimasi tersebut Gray (1993) menilai lebih jauh bahwa masalah lingkungan terlalu kompleks dan krusial untuk diserahkan sepenuhnya pada korporasi. Alasannya, selain karena tidak adanya informasi yang andal tentang dampak lingkungan akibat aktivitas korporasi, juga karena tanpa regulasi maupun dengan regulasi korporasi akan menolak atau mengabaikan agenda lingkungan jika agenda semacam itu tidak seiring dengan kepentingan finansial mereka.

Teori legitimasi ini pada umumnya banyak dipakai oleh para peneliti sebagai dasar untuk menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan. Walaupun ada bantahan terhadap teori legitimasi biasanya hanya didasarkan pada asumsi bahwa komitmen sosial dan lingkungan suatu perusahaan dapat diketahui dari kepatuhannya pada suatu regulasi. Dengan demikian bantahan terhadap teori legitimasi seringkali tidak didasarkan pada pembuktian secara empiris dan juga tidak merupakan bantahan teoritis sehingga terkesan hanya merupakan retorika belaka.

B.3. Kerangka Kerja Akuntabilitas Prestasi Lingkungan Korporasi

Menurut Roger L. Burrit *et al* (1997) baik perspektif ekonomi politik, teori legitimasi maupun teori *stakeholders* dapat digolongkan sebagai teori-teori dengan paradigma interpretatif. Karena paradigma interpretatif mengandalkan kemampuan komunikasi, teori-teori tersebut memberikan dua sumbangan positif dalam upaya reformasi akuntabilitas lingkungan suatu organisasi. Pertama, teori-teori tersebut dapat memfasilitasi perkembangan gagasan komunitarian tentang akuntabilitas lingkungan yang didasarkan pada keprihatinan yang sama, nilai-nilai bersama dan rasa saling percaya di antara *stakeholders*. Kedua, dengan paradigma interpretatif teori-teori tersebut mengakui adanya kebutuhan mendasar berupa tersedianya informasi sebagai dasar dialog di antara pihak-pihak yang berkepentingan serupa maupun yang bertentangan.

Untuk mendukung kualitas dialog tersebut Roger L. Burrit *et al* menawarkan gagasannya tentang kerangka kerja akuntabilitas lingkungan suatu organisasi bisnis. Kerangka kerja tersebut terdiri dari tiga elemen, yaitu kritikalitas (*criticality*) modal alam, ketersediaan informasi tentang masalah lingkungan (disingkat ketidakpastian informasi) dan sistem paksaan yang diterapkan pada organisasi bisnis (disingkat respon regulasi). Secara geometris kerangka kerja tersebut dapat dilihat pada gambar 1.



Tentang kerangka kerja tersebut kedua peneliti memberikan penjelasan sebagai berikut. Pertama, modal alam kritis adalah sumber-sumber daya alam yang tidak dapat diperbaharui sehingga modal alam jenis ini harus tetap tak terganggu. Sebaliknya modal alam yang dapat diperbaharui hanya perlu diperbaharui atau disubstitusi jika mengalami kerusakan. Dengan demikian kritikalitas modal alam akan sangat bervariasi tergantung besarnya kemungkinan *irreversibility*-nya. Bila suatu kerusakan lingkungan akibat operasi perusahaan dewasa ini makin tidak dapat diperbaharui, makin rendah tingkat kebebasan yang akan dimiliki generasi masa depan untuk meningkatkan kesejahteraan mereka. Oleh sebab itu kerusakan-kerusakan modal alam yang tak dapat diperbaharui seharusnya menjadi masalah yang perlu diteliti dengan cermat dan aktivitas-aktivitas yang menyebabkan kerusakan tersebut memerlukan akuntabilitas yang lebih baik (*keener*) daripada modal alam yang minimal memiliki bentuk substitusinya. Dengan demikian tuntutan akuntabilitas terhadap suatu entitas yang kegiatan-kegiatannya berhubungan langsung dengan kritikalitas modal alam yang tidak dapat diperbaharui harus lebih kuat daripada terhadap entitas yang aktivitasnya mempengaruhi modal alam yang dapat diperbaharui.

Kedua, masalah pelik yang berkaitan dengan kerusakan lingkungan adalah keterbatasan data. Dalam *Commonwealth of Australia* dinyatakan bahwa

“... evaluasi terhadap perubahan lingkungan tergantung pada kehadiran suatu ideal untuk mengukurnya....Evaluasi seperti itu dihalangi oleh terbatasnya data dari monitoring

perubahan lingkungan yang dilakukan secara ketat dan ilmiah” (Roger L. Burrit *et al*, 1997:548). Jadi, terdapat ketidakpastian tentang masalah-masalah lingkungan. Artinya, hubungan antara aktivitas-aktivitas yang dilakukan suatu entitas dan dampak ekologisnya seringkali tidak jelas. Oleh sebab itu acapkali digunakan prinsip pencegahan yang berisi suatu rekomendasi kebijakan bahwa pengambil keputusan mestinya berbuat salah dalam pemeliharaan lingkungan jika jumlah kerusakan lingkungan yang diramalkan tidak pasti. Ketika modal alam yang tak dapat diperbaharui dipertaruhkan dan ketika ada ketidakpastian informasi tentang dampak aktivitas suatu entitas pada modal alam tersebut, sikap yang lebih berhati-hati perlu diambil.

Ketiga, instrumen regulasi mempunyai *range* dari instrumen perintah dan kendali, instrumen ekonomi berdasarkan pasar, regulasi bersama berdasarkan industri sampai ke *self-regulation*. Jika suatu organisasi memiliki kepastian yang tinggi tentang dampak lingkungan yang ditimbulkannya dan aktivitas-aktivitas organisasi tersebut hanya sedikit mempengaruhi modal alam kritis, maka keleluasaan yang lebih besar dalam sistem regulasi dapat diterapkan pada organisasi tersebut.

Posisi titik-titik ABCD dalam gambar 1 di atas dapat juga dirinci dalam bentuk tabel.

Tabel 11 Hubungan antara Ketidakpastian Informasi, Kritikalitas Modal Alam dan Respon Regulasi

Titik pada gambar	Ketidakpastian informasi	Kritikalitas modal alam	Respon regulai
A	Rendah	Rendah	Longgar
B	Rendah	Tinggi	Ketat
C	Tinggi	Rendah	Ketat
D	Tinggi	Tinggi	Ketat

Sumber: Roger L. Burrit & M. Rankin (1997:551)

Kerangka kerja tersebut cukup praktis sebagai alat untuk memahami karakteristik terpenting yang menentukan akuntabilitas lingkungan suatu organisasi. Dari model tersebut dapat diketahui bahwa ukuran prestasi lingkungan seharusnya dipusatkan pada kritikalitas modal alam dan ketidakpastian informasi. Masalah yang masih bisa dipersoalkan dalam kerangka kerja tersebut adalah asumsinya tentang tingginya kritikalitas modal alam yang terutama dikaitkan dengan modal alam yang tidak dapat diperbaharui. Asumsi ini memang tidak keliru tetapi di negara-negara sedang berkembang dan negara-negara terbelakang justru modal alam yang dapat diperbaharui berada dalam keadaan kritis akibat penyerobotan lahan-lahan pertanian produktif dan digantikan dengan bangunan-bangunan baik untuk pemukiman maupun industri. Model tersebut bukanlah model pengukuran

prestasi lingkungan tetapi dengan menggunakan model tersebut setiap pihak dapat melaksanakan dialog dengan lebih berkualitas.

C. Kepentingan Emansipatoris

Selain usaha-usaha teoritis yang berusaha mengkonstruksi kerangka kerja konseptual atau model baik untuk kepentingan teknis maupun dengan maksud praktis, sebagian teoritis tiada henti-hentinya melancarkan kritik baik terhadap akuntansi sosial dan lingkungan maupun sistem akuntansi *mainstream*, yaitu akuntansi keuangan historis yang sarat dengan kepentingan investor dan kreditor. Menurut M.R. Mathews (1997:488) “mereka yang meneliti *disclosure* non-tradisional atau menuliskan dukungan kepada *disclosure* sosial (dan lingkungan) dapat dipandang sebagai (intelektual yang) radikal dan kritis karena mereka secara eksplisit maupun implisit mengajukan kritik terhadap struktur aturan yang berlaku dewasa ini, yaitu laporan keuangan historis...”.

Untuk kepentingan pembahasan pada bagian ini kiranya perlu untuk memulainya dengan memahami apa yang dimaksud dengan intelektual radikal dalam literatur akuntansi sosial dan lingkungan. Dalam suatu esai yang bermaksud mengkaji akuntansi lingkungan, Jan Bebbington (1997) berusaha mengklarifikasi apa yang disebut dengan intelektual radikal dengan mengacu pada pendapat-pendapat yang dikemukakan oleh Sikka (1995), Wilmot (1995) & Puxty (1995), Sikka *et al* (1995) dan Gray (1992). Semula intelektual disebut radikal apabila ia terlibat secara kritis dalam kebijakan-kebijakan publik atau setidaknya kebijakan-kebijakan oleh institusi privat tetapi kebijakan-kebijakan privat



tersebut mempengaruhi atau justru ditetapkan pada wilayah publik. Salah satu contoh jenis kebijakan kedua tersebut adalah berbagai kebijakan perusahaan dalam dunia bisnis (Herry Priyono, 2000). Keterlibatan tersebut bersifat kritis apabila seorang intelektual merasa tidak puas terhadap cara-cara segala sesuatu berlangsung dan menyimpulkan bahwa suatu perubahan sosial diperlukan. Dari situasi seperti itu seorang intelektual kemudian dapat bertindak sebagai lawan dari suatu ortodoksi atau sebagai pelaku perubahan. Yang dimaksud perubahan dalam pengertian tersebut bukanlah perubahan suatu dunia sosial seperti dipahami para penganut empirisisme melainkan perubahan *discourse*. Jadi, seorang intelektual radikal merupakan seseorang yang percaya pada kapasitas intelektual untuk membangkitkan *discourse* alternatif yang mampu membongkar rezim kebenaran yang telah mapan. *Discourse* alternatif tersebut diyakini dapat memfasilitasi proses perubahan dunia sosial.

Konsep intelektual radikal berbeda dari gagasan tentang politik radikal. Para penganut politik radikal adalah siapa saja yang mengakui dua hal. Pertama, ia mengakui bahwa proyek yang sedang ia kerjakan merupakan salah satu pencarian ke arah perubahan dunia sosial. Kedua, ia menyadari bahwa wawasan-wawasan dan debat tentang suatu *discourse* subversif bukanlah satu-satunya alat dalam proses pencarian tersebut. Yang lebih penting adalah bahwa para sarjana dalam konsep politik radikal berusaha menemukan dan memperkenalkan alat-alat atau cara-cara kerja baru untuk menggerakkan suatu agenda (baru) yang diyakini akan sekaligus mengubah praktek dan sikap-sikap yang telah mapan dan seolah-olah tak tergoyahkan.

Dengan memandang akuntansi sosial dan lingkungan sebagai suatu bentuk *discourse* alternatif, “praktek bisnis standard (demi memburu laba jangka pendek) dapat dipertanyakan dan dari situ tampak adanya potensi untuk perubahan karakter genetis (bisnis) yang telah terbentuk lama” (Gray *et al*, 1995b). Menurut Gray, seperti dikutip oleh J.Bebbington (1997), “wilayah spesifik di mana potensi *enabling* yang dimiliki akuntansi lingkungan lebih terbukti adalah pelaporan lingkungan” sebab pelaporan lingkungan merupakan wilayah baru akuntabilitas. Umumnya akuntabilitas praktek bisnis didasarkan pada ukuran-ukuran keuangan sementara akuntansi sosial dan lingkungan menawarkan konsepsi tentang akuntabilitas yang lebih luas.

Meskipun dengan memanfaatkan pelaporan lingkungan setiap pihak dapat meningkatkan transparansi dan kualitas komunikasi, Sikka & Willmot (1995) menilai bahwa kalkulasi akuntansi terus diistimewakan karena nilai-nilai kemanusiaan, keindahan, dan *fairness* didevaluasi. Pengistimewaan seperti itu terjadi dalam akuntansi lingkungan terutama berkaitan dengan penilaian aset, pengakuan utang, ukuran-ukuran investasi lingkungan, anggaran dan sebagainya. Secara singkat umumnya dikatakan bahwa akuntansi lingkungan yang dipraktekkan dewasa ini lebih memusat pada prosedur-prosedur keuangan daripada pertimbangan-pertimbangan lingkungan. Oleh sebab itu sering dikatakan bahwa praktek akuntansi lingkungan mengambil alih begitu saja kerangka kerja akuntansi dan bisnis konvensional dan dengan demikian dianggap sebagai reduksionisme diskursif yang sangat berkuasa. Artinya, akuntansi lingkungan hanya “menerjemahkan masalah-masalah lingkungan ke dalam ekonomi sehingga merampas hakekatnya yang radikal” (Power, 1991a).

Sebagian besar kritik yang ditujukan kepada akuntansi sosial dan lingkungan memang terbatas pada asumsi tentang akuntansi sosial dan lingkungan yang karakternya serupa dengan akuntansi keuangan konvensional atau tradisional. Kritik-kritik tersebut dapat digolongkan ke dalam tiga kelompok, yaitu perspektif *marxisme*, *feminisme* dan *deep ecology green*. Kritik *marxisme* terutama disuarakan oleh Tinkers & Puxty (1991) dan ditujukan kepada akuntansi sosial. Menurut J.Bebbington, pada pokoknya kritik *marxian* terhadap akuntansi sosial menyatakan bahwa praktek akuntansi sosial dimanipulasi oleh ideologi dominan (kapitalisme) untuk mendukung kelangsungan kelas kapitalis sebagai penguasa. Pelaporan sosial tidak dimaksudkan untuk menggoyahkan sang penguasa tetapi justru melegitimasi sang penguasa tersebut. Dengan pelaporan sosial sang penguasa dapat menunjukkan bukti keterbukaan mereka pada berbagai kritik yang ditujukan kepadanya. Pelaporan sosial justru membuka jalan untuk meningkatkan kekuasaan kelas kapitalis.

Tokoh feminis yang gencar mengkritik akuntansi lingkungan adalah Cooper. Ia menyatakan bahwa “di bawah sistem *phallogocentric*, akuntansi lingkungan tak akan dapat melakukan apa-apa untuk mencegah krisis lingkungan bahkan akuntansi justru membuat keadaan makin buruk” (J.Bebbington, 1997). Dengan kata lain Cooper menganggap bahwa “akuntansi lingkungan justru lebih memberikan kontribusi pada krisis lingkungan daripada mencegahnya” (Sonja Galhofer & Jim Haslam, 1997). Sebabnya adalah akuntansi konvensional seperti diterapkan dalam akuntansi lingkungan, melakukan dikotomi yang terlalu simplistik untuk mengatasi masalah lingkungan yang kompleks. Akuntansi lingkungan tidak memperhitungkan Sang Lain (*the Other*), seperti kaum perempuan,

minoritas, pribumi di tanah jajahan dan sebagainya (Ariel Heryanto, 1994). Andrew Chew dan Susan Greer (1997) mendukung pendapat tersebut dengan mengutip pendapat Hines (1992) yang menyatakan bahwa:

“persepsi tentang realitas yang dibentuk oleh bahasa akuntansi merefleksikan semesta maskulin....dan merupakan penindasan terhadap semesta feminin...Penindasan terhadap nilai-nilai, persepsi, cara berpikir, perasaan, keberadaan dan tindakan yang berkaitan dengan semesta feminin telah mengakibatkan konsekuensi serius tidak hanya bagi masyarakat tetapi juga bagi lingkungan alam khususnya menurut pandangan tentang kebudayaan Aborigin yang mempunyai karakteristik sangat feminin”.

Dalam kebudayaan yang berkarakteristik feminin seperti itu ciri-ciri hubungan yang homogen, didasarkan pada ikatan kekeluargaan dan bersifat organis, dan yang kohesi moralnya didasarkan pada sentimen religius tertentu merupakan ciri-ciri yang menonjol. Karakteristik feminin seperti itu cenderung lebih bersifat memelihara alam daripada mengeksploitasinya.

Kritik ketiga terhadap akuntansi lingkungan berasal dari para pengikut *deep ecology* atau *deep green*. Para penganut *deep ecology*, seperti Maunders & Burrit (1991), tidak hanya mempertanyakan apakah memang terdapat peran bagi akuntansi dalam memecahkan masalah-masalah lingkungan tetapi mereka cenderung beranggapan bahwa akuntansi tidak memiliki peran sama sekali dalam *ectopia (ecological utopia)*. Pandangan tersebut didasarkan pada salah satu hukum alam, yaitu “*nature know best*” (Sonja Gallhofer *et al*, 1997). Artinya, setiap perubahan yang dilakukan oleh manusia memiliki peluang yang sangat besar menimbulkan kerusakan lingkungan. Oleh sebab itu lebih baik tidak dilakukan campur tangan dalam alam.

Ketiga perspektif tersebut sangat berarti dalam memberikan perspektif yang lebih luas kepada akuntansi sosial dan lingkungan. Kritik-kritik tajam yang dilontarkan menyodorkan wawasan yang luas sehingga usaha-usaha dalam akuntansi sosial dan lingkungan terlihat masih bersifat parsial bila dibandingkan dengan skala masalah yang dihadapi. Sudah barang tentu baik perspektif *marxian*, feminis maupun *deep ecology* dilandasi oleh visi perubahan struktural yang bersifat revolusioner. Dengan demikian konflik antara ketiga perspektif dan praktek akuntansi sosial dan lingkungan dewasa ini tampak paling jelas terletak pada pendirian tentang strategi perubahan, yaitu apakah perubahan dijalankan secara *incremental* atau revolusioner.

D. Rangkuman

Secara ringkas uraian dalam bab ini dapat dilihat pada tabel 12.

Tabel 12 Studi Teoritis menurut Kepentingan Teknis, Praktis dan Emansipatoris

Jenis kepentingan	Materi kepentingan	Keterangan
Teknis	▪ Model pengukuran dan pelaporan dalam akuntansi sosial dan lingkungan ▪ Kerangka kerja konseptual akuntansi sosial 1. Kerangka kerja pengembangan akuntansi sosial berupa prinsip-prinsip kualitas (<i>The Eight Principles</i>), meliputi: <i>inclusivity, comparability, completeness, regularity & evolutionary, embeddedness, communication, externally verified, continuous improvement</i> 2. Model konseptual akuntansi sosial berdasarkan studi kasus dalam organisasi yang <i>values-centered</i>	Usmansyah (1989); Jason Balmer (1998); Belkaoui (1984); R.H.Gray <i>et al</i> (1997); Simon Zadek (1998)
Praktis	▪ Teori tentang interaksi antara organisasi dan masyarakat, yaitu perspektif <i>stakeholders</i>, akuntabilitas dan <i>PCP</i> ▪ Teori tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan, yaitu perspektif ekonomi (teori agensi dan teori kemanfaatan keputusan) dan perspektif ekonomi-politik (teori legitimasi) ▪ Kerangka kerja akuntabilitas prestasi lingkungan perusahaan	Gray <i>et al</i> (1997); Watt & Zimmerman (1984); George Harte (1996); Carol Tilt & Cristopher Symes (1999); Lehman (1995); C. Deegan & M. Rankin (1997); R. Gray (1996); Roger L. Burrit (1997)
Emansipatoris	Tiga kritik fundamental terhadap akuntansi sosial dan lingkungan, yaitu kritik marxian, feminisme radikal dan <i>deep ecology</i>	Tinkers & Puxty (1991); Cooper; Andre Chew & Susan Greer (1997); Sonja Gallhofer <i>et al</i> (1997)

BAB VI

RINGKASAN

Apabila kedua bab terdahulu disusun dalam ringkasan, hasilnya terlihat pada tabel 13.

Tabel 13

Ringkasan klasifikasi studi empiris dan teoritis akuntansi sosial dan lingkungan

Jenis kepentingan	Studi-studi empiris	Studi-studi teoritis
Teknis	▪ Dokumentai keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan, meliputi: tingkat, jenis, bentuk dan volume <i>disclosure</i> ▪ Perbandingan keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan perusahaan antara dua negara atau lebih ▪ Analisis hubungan antara keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dengan karakter organisasi, terutama ukuran organisasi dan prestasi keuangan perusahaan	▪ Model pengukuran dan pelaporan dalam akuntansi sosial dan lingkungan ▪ Kerangka kerja konseptual akuntansi sosial 1. Kerangka kerja pengembangan akuntansi sosial berupa <i>The Eight Principles</i> 2. Model akuntansi sosial berdasarkan studi kasus dalam organisasi yang <i>values-centered</i>
Praktis	▪ Pembuktian terhadap validitas asumsi materialitas informasi sosial dan lingkungan bagi berbagai kelompok <i>stakeholders</i> baik pendukung maupun pengritik keberadaan <i>disclosure</i> ▪ Pengujian terhadap kesahihan teori legitimasi dan teori inovator dengan menganalisis keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan perusahaan ▪ Perbandingan kualitas komunikatif <i>disclosure</i> lingkungan perusahaan dari dua negara, yaitu Amerika Serikat dan Kanada	▪ Teori tentang interaksi antara organisasi dan masyarakat, meliputi: perspektif <i>stakeholders</i>, akuntabilitas dan <i>ICP</i> ▪ Teori tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan, yaitu perspektif ekonomi (teori agensi dan teori kemanfaatan keputusan) dan perspektif ekonomi-politik, ▪ Kerangka kerja akuntabilitas prestasi lingkungan perusahaan
Emansipatoris	Dokumentasi dan analisis terhadap keberadaan <i>disclosure</i> sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan perusahaan di negara-negara terbelakang, yaitu Nigeria dan Uganda, untuk menunjukkan ketidakefektifan kebijakan <i>disclosure</i> sosial perusahaan tersebut bagi kepentingan masyarakat kedua negara.	Tiga kritik fundamental terhadap akuntansi sosial dan lingkungan, berasal dari marxian, <i>deep ecology</i> dan feminis radikal

Secara teknis, studi-studi empiris akuntansi sosial dan lingkungan berusaha mendokumentasikan dan menganalisis keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan sedangkan studi-studi teoritis merupakan usaha-usaha untuk mengkonstruksi model-model teoritis dan kerangka kerja konseptual akuntansi sosial. Dalam studi-studi empiris, dokumentasi atas tingkat, jenis, bentuk dan volume *disclosure* sosial dan lingkungan memberi petunjuk tentang luasnya penerimaan dan kedalaman praktek akuntansi sosial dan lingkungan sedangkan analisis terhadap hubungan antara keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan dan karakter organisasi, terutama ukuran dan prestasi keuangan perusahaan, memperlihatkan hubungan yang dapat bersifat positif, netral atau negatif. Dalam studi-studi teoritis, pemaparan tentang model-model pengukuran dan pelaporan, kerangka kerja pengembangan akuntansi sosial dan kerangka kerja konseptual tentang tipe ideal akuntansi sosial diarahkan untuk mengajukan jawaban terhadap pertanyaan tentang “apa itu akuntansi sosial.”

Dalam studi-studi empiris fokus perhatian pada luasnya penerimaan dan kedalaman praktek akuntansi sosial dan lingkungan serta konsentrasi penelitian pada analisis hubungan antara keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan dan karakter organisasi menunjukkan usaha-usaha untuk mengukur relevansi sosial akuntansi sosial dan lingkungan. Dalam studi-studi teoritis, usaha untuk menjawab pertanyaan tentang “apa itu akuntansi sosial” merupakan usaha untuk mencapai tingkat relevansi intelektual yang dapat dipertanggungjawabkan.

Jadi, secara teknis tidak ada penelitian yang berusaha menunjukkan pertautan antara praktek dengan model teoritis dan kerangka kerja konseptual akuntansi sosial dan lingkungan. Sudah barang tentu, ada model pengukuran dan pelaporan sosial dan lingkungan yang secara teknis dapat diterapkan di tingkat praktek. Demikian pula, berdasarkan praktek akuntansi sosial dan lingkungan sebagian studi telah berusaha mengkonstruksi kerangka kerja konseptual akuntansi sosial. Meskipun demikian, tidak ada standar akuntansi sosial dan lingkungan yang dapat diterima secara umum supaya terhadapnya dapat diterapkan prosedur validasi independen. Oleh sebab itu dapat dimengerti bila secara empiris output dari praktek akuntansi sosial dan lingkungan lebih banyak berupa *disclosure* daripada laporan (*statement*). Demikian pula dapat dikatakan wajar bila model teoritis atau kerangka kerja konseptual akuntansi sosial dan lingkungan hanya dapat diterapkan di tingkat praktek sebagai kasus dan bukan sebagai praktek yang diterima umum.

Secara praktis, studi-studi empiris akuntansi sosial dan lingkungan berusaha mengetahui praktek komunikasi antara *stakeholders* dan organisasi (terutama perusahaan) sedangkan studi-studi teoritis berusaha menjelaskan dan mengkonstruksi teori tentang relasi komunikasi antara masyarakat dan organisasi (termasuk organisasi non-perusahaan). Dalam studi-studi empiris, dengan mendokumentasikan tanggapan pihak eksternal (akuntan, bankir, manajer dana, pemegang saham, pialang dan analis saham, akademisi akuntansi dan pemimpin lembaga-lembaga kajian) terhadap keberadaan akuntansi sosial dan lingkungan dalam laporan tahunan perusahaan dapat

diketahui bahwa semakin lama *disclosure* informasi sosial dan lingkungan perusahaan mendapatkan perhatian yang makin besar. Dengan kata lain, dari perspektif eksternal informasi sosial dan lingkungan perusahaan dalam laporan tahunan bersifat material dalam pengambilan keputusan mereka meskipun derajat pentingnya informasi tersebut mungkin bukan yang utama, dan terlepas dari apakah pihak-pihak eksternal tersebut merupakan pendukung atau pengkritik keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan.

Yang kemudian menjadi masalah praktis adalah bagaimana secara empiris komunikasi dijalankan antara pihak eksternal dan internal atau antara masyarakat dan organisasi, dan bagaimana secara teoritis relasi komunikasi antara kedua belah pihak dipahami, dijelaskan dan dikembangkan. Karena semua proses akuntansi bermuara pada penyajian informasi, maka *disclosure* sosial dan lingkungan bersifat sentral dalam seluruh proses komunikasi antara berbagai pihak. Dengan demikian, secara empiris praktek komunikasi antara pihak-pihak yang berkepentingan dapat diketahui dengan menguji baik pandangan teoritis para pihak terhadap praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan maupun dengan membandingkan kualitas aspek komunikatif dari *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan itu sendiri. Di tingkat teoritis, relasi komunikasi antara pihak-pihak dapat dipahami berdasarkan teori-teori tentang hubungan antara organisasi dan masyarakat, dijelaskan berdasarkan teori-teori tentang praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan dan dikembangkan

melalui dialog berdasarkan kerangka kerja akuntabilitas prestasi (sosial dan) lingkungan perusahaan.

Dengan lebih rinci, secara empiris pengukuran terhadap unsur-unsur penentu keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan dimaksudkan untuk membuktikan validitas teori legitimasi (perspektif eksternal) dan teori inovator (perspektif internal) yang saling bertentangan dalam memandang keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan. Selanjutnya, karena pertentangan antara kedua belah pihak berlanjut pada pertentangan mengenai kebijakan *disclosure* yang sebaiknya diterapkan, maka secara empiris perlu dibuktikan apakah betul bahwa salah satu di antara kebijakan mandatoris (perspektif eksternal) dan kebijakan voluntaris (perspektif internal) merupakan kebijakan yang paling baik untuk menjamin kualitas komunikatif *disclosure* sosial dan lingkungan.

Dengan cara yang sama, secara teoritis teori tentang hubungan antara organisasi dan masyarakat terus dikembangkan dari yang semula didasarkan pada paradigma tradisional (perspektif *stakeholders*), modern (perspektif akuntabilitas) dan posmodern (*PCP*), dengan harapan agar dinamika hubungan kedua belah pihak dapat dipahami dengan lebih baik. Demikian pula, perspektif teoritis yang digunakan dalam menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan juga berubah dari perspektif ekonomi (teori agensi dan teori kemanfaatan keputusan) menuju perspektif ekonomi politik (teori legitimasi). Akhirnya, mengingat dalam akuntansi lingkungan (yang sebenarnya juga berlaku bagi akuntansi sosial) prestasi lingkungan perusahaan

merupakan sasaran dialog antar pihak-pihak, maka suatu kerangka kerja akuntabilitas prestasi lingkungan perusahaan dikembangkan agar dialog tidak berubah menjadi ajang saling menyalahkan melainkan mendorong tindakan perbaikan prestasi lingkungan perusahaan.

Jadi, secara praktis antara studi-studi empiris dan teoritis akuntansi sosial dan lingkungan terdapat kaitan timbal balik yang bersifat lebih langsung. Di satu sisi, studi-studi empiris berusaha melakukan tes atas berbagai macam perspektif teori tentang relasi komunikasi antar pihak-pihak. Di sisi lain, studi-studi teoritis berusaha mengembangkan wawasan teoritis untuk memahami relasi komunikasi antara organisasi dan masyarakat, menjelaskan praktek pelaporan sosial dan lingkungan perusahaan dan mengembangkan proses dialog antara pihak-pihak yang terus berubah.

Secara emansipatoris, baik studi-studi empiris maupun teoritis akuntansi sosial dan lingkungan berisi kritik bukan hanya terhadap praktek akuntansi sosial dan lingkungan melainkan terhadap kedudukan epistemologis akuntansi sosial dan lingkungan yang berasal dari tradisi intelektual Barat. Studi empiris akuntansi sosial dan lingkungan di Nigeria dan Uganda menunjukkan bukan saja tentang terlalu minimnya keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan-perusahaan multi nasional dibandingkan skala dan *magnitude* masalah-masalah sosial dan lingkungan yang ditimbulkannya. Lebih radikal dari kritik semacam itu, studi-studi empiris tersebut menunjukkan bahwa akuntansi sosial dan lingkungan tidak bermanfaat atau

tidak efektif dalam usaha melaksanakan agenda perubahan praktek eksploitatif dan destruktif perusahaan-perusahaan multinasional tersebut.

Kritik yang sama juga diajukan dalam studi-studi teoritis. Dengan berpegang pada asumsi bahwa akuntansi sosial dan lingkungan merupakan akuntansi keuangan yang diterapkan pada masalah-masalah sosial dan lingkungan, kaum marxist, feminis radikal dan penganut *deep ecology* menyatakan bahwa akuntansi sosial dan lingkungan hanyalah sarana ideologis untuk mempertahankan kekuasaan kelas kapitalis, kaum laki-laki dan rezim teknorasi atas kaum buruh, perempuan dan *indigenous people*. Dengan kata lain, akuntansi sosial dan lingkungan tidak memainkan peranan dalam proyek emansipasi kaum tertindas.

Jadi, secara emansipatoris baik studi empiris maupun teoritis akuntansi sosial dan lingkungan merupakan kritik ideologi terhadap akuntansi sosial dan lingkungan.

BAB VII

PENUTUP

Kiranya perlu ditegaskan terlebih dahulu bahwa sampai sekarang belum ada kajian historis secara komprehensif tentang akuntansi sosial dan lingkungan dalam bentuk penyelidikan tentang dinamika perkembangan intelektual beserta kaitannya dengan seluruh proses sosial yang turut membentuknya, seperti telah dilakukan pada sejarah akuntansi pada umumnya maupun sejarah akuntansi di suatu negara, misalnya tentang asal-usul akuntansi di Indonesia (Eko G. Sukoharsono dan Michael J.R. Graffikin, 1993). Yang telah umum diketahui dan diyakini oleh para peneliti adalah bahwa proses genesis akuntansi sosial dan lingkungan sangat dipengaruhi oleh semakin luasnya tekanan masyarakat terhadap praktek destruktif yang dijalankan lembaga-lembaga bisnis di mana akuntansi memainkan peran pokok sebagai bahasa dalam proses komunikasi bisnis.

Dari studi-studi empiris terlihat betapa tinggi dedikasi yang dimobilisasi para peneliti untuk mendokumentasikan dan menganalisis keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan. Untuk kepentingan teknis, studi-studi empiris dimaksudkan untuk mengetahui praktek kerja penyusunan *disclosure* sosial dan lingkungan. Tujuan tersebut dicapai melalui usaha-usaha mengukur tingkat, volume, bentuk dan jenis *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan. Seperti ditunjukkan oleh studi-studi empiris jenis ini, bila keempat unsur keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan tersebut dihubungkan dengan karakter organisasi atau suatu negara, ternyata keberadaan *disclosure* tersebut dapat berbeda-beda secara signifikan dan

dapat pula tidak signifikan. Sayangnya, dalam studi-studi empiris itu usaha menemukan alasan-alasan empiris penyebab perbedaan-perbedaan tersebut masih kurang deskriptif dan detail. Kalaupun ada analisis tentang penyebab perbedaan-perbedaan tersebut, usaha-usaha seperti itu lebih bersifat spekulatif daripada teoritis. Terhadap studi empiris jenis ini juga dapat dikatakan bahwa hampir tidak ada upaya mempersoalkan keandalan data berupa informasi sosial dan lingkungan yang dicantumkan dalam *disclosure* baik yang merupakan bagian dari laporan tahunan maupun yang terpisah dari laporan tahunan perusahaan.

Untuk kepentingan praktis beberapa studi empiris dilaksanakan untuk mengevaluasi praktek komunikasi yang dijalankan perusahaan dan masyarakat melalui analisis terhadap *disclosure* sosial dan lingkungan dan analisis terhadap tanggapan unsur-unsur masyarakat terhadap keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan perusahaan. Secara umum para peneliti berkesimpulan bahwa keberadaan *disclosure* sosial dan lingkungan cenderung dimanipulasi oleh perusahaan sekedar menjadi alat menampilkan citra yang baik, yakni ramah secara sosial dan lingkungan tetapi tidak sungguh-sungguh menggambarkan kenyataan yang sebenarnya. Dengan kata lain, *disclosure* sosial dan lingkungan hanya sebagai alat perusahaan-perusahaan untuk melegitimasi operasi bisnis mereka yang secara sosial merugikan dan secara lingkungan merusak. Memang ada upaya menyangkal pendapat demikian dengan mengacu pada teori inovator tetapi upaya tersebut tidak didukung bukti empiris atau dasar teoritis yang sah melainkan hanya mengandalkan alasan legalistik dan cenderung spekulatif. Dengan demikian teori legitimasi yang secara

umum digunakan oleh para akademisi untuk menjelaskan praktek komunikasi perusahaan-perusahaan melalui *disclosure* sosial dan lingkungan belum tergoyahkan.

Meskipun demikian, asumsi tentang materialitas informasi lingkungan yang dicantumkan dalam *disclosure* perusahaan bagi pengambilan keputusan oleh berbagai kelompok dalam masyarakat terbukti sah secara empiris. Artinya, kelompok-kelompok tersebut sungguh-sungguh memanfaatkan informasi lingkungan dalam laporan tahunan sebagai acuan dalam pengambilan keputusan.

Pertentangan antara pendukung teori inovator melawan penganut teori legitimasi pada hakekatnya adalah pertentangan antara perspektif internal dan perspektif eksternal bisnis dalam memandang *disclosure* sosial dan lingkungan. Pertentangan antara perspektif internal kalangan bisnis dan perspektif eksternal kelompok-kelompok masyarakat tentang keandalan data dalam *disclosure* sosial dan lingkungan semakin tajam ketika kedua belah pihak dihadapkan pada pilihan antara kebijakan *disclosure* mandatoris atau voluntaris yang sebaiknya diterapkan. Sudah barang tentu masing-masing alternatif memiliki kelemahan. Kebijakan voluntaris lebih sering dimanfaatkan oleh perusahaan-perusahaan, untuk tidak membuat *disclosure* lingkungan karena praktek pengungkapan informasi lingkungan diserahkan pada kerelaan dan inisiatif perusahaan. Sebaliknya, kebijakan mandatoris dimanfaatkan perusahaan-perusahaan untuk sekedar mengungkapkan informasi lingkungan dalam volume *disclosure* yang minimal. Oleh sebab itu diperlukan undang-undang dan bentuk-bentuk regulasi yang secara hukum lebih berwibawa.

Untuk kepentingan emansipatoris beberapa peneliti mengajukan sikap kritis terhadap teori-teori Barat yang berusaha mendukung praksis kekuasaan perusahaan-

perusahaan multi nasional dan trans nasional terhadap negara-negara yang “terbelakang” secara ekonomi. Dalam studi empiris mereka dinyatakan bahwa teori legitimasi maupun pendekatan ekonomi-politik memang dapat menjelaskan praksis kekuasaan perusahaan-perusahaan multi nasional tetapi teori-teori tersebut tidak dapat digunakan untuk melakukan perubahan ke arah yang lebih baik. Selain itu juga diajukan peringatan adanya bias pra konsepsi Barat dalam penelitian-penelitian empiris tentang praktek perusahaan di negara-negara “terbelakang”. Sayangnya, belum ada studi-studi empiris yang dimaksudkan untuk mengajukan wawasan teoritis khas negara-negara “terbelakang” tersebut.

Dari studi-studi teoritis dapat diketahui betapa besar kesulitan yang dihadapi para akademisi untuk memecahkan masalah teknis, praktis maupun emansipatoris dalam akuntansi sosial dan lingkungan. Untuk kepentingan teknis dikembangkan model-model teoritis untuk menangani masalah pengukuran dan pendekatan pelaporan akuntansi sosial dan lingkungan. Meskipun umumnya para peneliti dirasuki obsesi untuk mengembangkan atau menciptakan model-model kuantitatif-moneter tetapi ada kesadaran yang cukup untuk mengakui bahwa masalah-masalah sosial dan lingkungan terlalu kompleks untuk dikuantifikasi. Oleh sebab itu praktek akuntansi sosial dan lingkungan sangat beragam seperti tercermin dari beragamnya istilah untuk menyebut praktek akuntansi yang dilakukan untuk membuat perkiraan-perkiraan sosial dan lingkungan.

Dari satu sisi keragaman tersebut dapat dinilai sebagai gambaran berkembang luasnya kreativitas. Dari sisi lain keragaman tersebut menyulitkan setiap usaha mengevaluasi praktek akuntansi sosial dan lingkungan termasuk kesulitan untuk menerapkan prosedur validasi independen. Akibatnya, baik masyarakat (sipil), pemerintah maupun pasar seringkali terlibat dalam pertentangan yang keras . Oleh

sebab itu sebagian peneliti mulai mengajukan kerangka kerja konseptual dalam usaha mewujudkan standar akuntansi sosial dan lingkungan beserta unsur teoritis lainnya. Yang menarik adalah berkembangnya suatu kesadaran bahwa akuntansi sosial dan lingkungan tidak diciptakan oleh sejumlah elit yang membentuk rezim teknokratis melainkan suatu kreasi hasil dialog antara organisasi dan masyarakat.

Untuk kepentingan praktis sejumlah penelitian berusaha mengajukan teori-teori yang dapat digunakan untuk memahami dan mengembangkan hubungan antara organisasi dan masyarakat. Umumnya para peneliti menganggap akuntansi sosial dan lingkungan yang berkembang luas dewasa ini dijalankan oleh perusahaan-perusahaan untuk mendapatkan atau mempertahankan legitimasi sosiologis atau legalistik tanpa legitimasi etis. Tujuannya bukanlah perbaikan kerusakan sosial dan lingkungan secara aktual melainkan peningkatan citra positif perusahaan di mata publik dan dengan demikian *disclosure* sosial dan lingkungan dan audit terhadapnya hanya merupakan praktek *public relation*. Teori legitimasi, pendekatan *stakeholder* dan pendekatan akuntabilitas merupakan gagasan-gagasan teoritis yang dominan. Meskipun demikian, dari sejumlah peneliti ada sebagian yang berusaha mengajukan teori atau kerangka kerja konseptual tentang akuntabilitas organisasi, termasuk perusahaan, yang lebih mampu mengekspresikan nilai-nilai bersama (komunitarian) dari pada sekedar diterima secara sosial dan sah secara legal. Komitmen tentang pentingnya mengekspresikan nilai-nilai komunitarian tersebut merupakan keprihatinan pokok yang terkandung dalam *polyvocal citizenship perspective*. Dengan demikian bila dibandingkan dengan teori legitimasi, pendekatan *stakeholders* maupun pendekatan akuntabilitas, *polyvocal citizenship perspective* lebih relevan secara intelektual meskipun masih sulit diterima masyarakat secara luas.

Untuk kepentingan emansipatoris akuntansi sosial dan lingkungan tak luput dari bermacam-macam kritisisme. Pada umumnya pandangan kritis terhadap akuntansi sosial dan lingkungan berasal dari perspektif intelektual radikal dan perspektif politik radikal. Menurut perspektif intelektual radikal, akuntansi sosial dan lingkungan dapat dipandang sebagai *discourse* subversif terhadap aliran *mainstream* dalam akuntansi yang menanggung beban begitu berat berupa misi akumulasi kekayaan para pemegang saham dan kreditor. Lebih jauh dari itu para penganut politik radikal memandang akuntansi sosial dan lingkungan tidak lebih dari bentuk strategi ideologis penguasa, yakni klas kapitalis korporasi (kritik *marxian*), rezim patriarki (kritik feminis radikal) dan sindikat teknokrasi (kritik *deep ecology*) untuk mempertahankan kekuasaan mereka atas masyarakat sipil (buruh dan tani, kaum perempuan atau *indigenous people*) atau untuk memelihara *bargaining power* mereka terhadap pemerintahan nasional, penguasa maskulin yang seksis dan birokrasi elit politisi.

Dari studi kepustakaan ini ada godaan untuk bertanya tentang relevansi akuntansi sosial dan lingkungan bagi Indonesia. Penulis berpendapat bahwa mengingat tajamnya perbedaan dalam distribusi kekayaan dan dahsyatnya krisis ekologis yang dihadapi masyarakat Indonesia maka akuntansi sosial dan lingkungan mempunyai relevansi sosial baik menurut masyarakat sipil, pemerintah maupun pasar. Sudah barang tentu pendirian ini tidak menyingkirkan agenda untuk menjadikan akuntansi sosial dan lingkungan sebagai salah satu pemikiran yang secara intelektual cukup berdasar sehingga dapat dipertanggungjawabkan dengan resiko terlambat memenuhi kebutuhan sosial.

DAFTAR PUSTAKA

- Andrew, Jane & Kaidonis, Mary A.(1999).*Accounting for the Environment in Order for It to Count*.Wollongong.NSW.
- Baridwan, Zaki.(1995).*Intermediate Accounting*.Yogyakarta:BPFE.
- Bebbington, Jan.(1997).*Engagement, Education and Sustainability: A Review Essay on Environmental Accounting*.AAA Journal Vol. 10 No. 3 pp. 365-381.MCB University Press.
- Beck, Ulrich.(1995).*Ecological politics in an Age of Risk*.Cambridge: Polity Press.
- Beets, Douglas S Souther, Christopher C.(1999).*Corporate Environmental Reports: the Need for Standards and an Environmental Assurance Service*.Accounting Horizons. Vol. 13 No. 2 pp. 129-145.
- Bennet, Martin.(1999).*Environmental Performance Measurement in Business*.Foundation for Performance Measurement. Internet Publications.
- Broadbent, Jane.,Ciancanelli, Deny.,Gallhofer, Sonja & Haslam, Jim.(1997).*Enabling Accounting: the Way Forward?* AAA Journal Vol.10 No. 3 pp. 265-275.
- Budiarto, Arif & Murtanto.(1999).*Teori Akuntansi: dari Pendekatan Normatif ke Positif*.Journal Bisnis dan Akuntansi.Vol. 1 No. 3 hal. 163-182.Jakarta: STIE Tri Sakti.
- Buhr, Nola & Friedman, Marty.(1997).*A Comparison of Mandated and Voluntary Environmental Disclosure: the Case of Canada and The United States*.Internet Publications.
- Burrit, roger L.(1997).*Environmental Disclosue in annual Reports of Australian Gold & Copper Mining Companies with Activities in Papua New guinea and/or Indonesia*.Paper Presented in the Resources Management in Asia-Pacific Paper Series.
- _____ & Welch, Stephen.(1997).*Accountability for Environmental Performance of the Autralian Commonwealth Public Sector*.AAA Journal Vol. 10 No. 4 pp. 532-561.

- Chew, Andrew & Greer, Susan.(1997).*Accountability and Aboriginal Culture*.Internet Publications.
- Deegan, Craig & Rankin, Michaela.(1997).*The Materiality of Environmental Information to Users of Annual Reports*.AAA Journal Vol. 10 No. 4 pp 562-583.
- Deloitte Touche Tohmatsu.*Corporate Environmental Report – Score Card: A Benchmarking Tool for Continental Improvement*.
- Disu, Arike & Gray, Rob.(1998).*An Exploration of Social Reporting and MNC in Nigeria*.*Social and Environmental Accounting Newsletter*.Vol. 18 No. 2 pp. 13-15.
- Downes, John & Goodman, J. Elliot.(1999).*Kamus Istilah Keuangan dan Investasi*.Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- ENJF & FES.(1995).*Industry's Impact on the Environment*.South Afrika.
- Ewer, Sir R.(1996).*Having It Both Ways: Clean Air via Market Incentives: An Examination of Internal Auditor Readiness*.*The International Journal of Accounting and Business Society*. Vol. 4 No. 2 pp. 1-13.
- Gallhofer, Sonja & Haslam, Jim.(1999).*The direction of Green Accounting Policy: Critical Reflections*.AAA Journal Vol. 10 No. 2 pp. 148-174.
- Ghozali, Imam.(1989).*Pentingnya Nilai Tambah sebagai Pelengkap Laporan Keuangan*.Akuntansi No. 10 hal. 53-57.
- Gibson, Kathy.(1997).*Courses on Environmental Accounting*.AAA Journal Vol. 10 no. 4 pp. 584-593.
- Goodman, Sally L & Veritas, Det Norske.(1999).*Is ISO 14000 an important Element in Business Survival?* Internet Publications.
- Gray, Rob.,Dey, Colin.,Owen Dave., Evans, Richard., Sadek, Simon.(1997).*Struggling with the Praxis of Social Accounting: Stakeholders, Accountability, Audit and Procedures*.AAA Journal Vol. 10 No. 3 pp. 325-364.

- Gray, Rob & Bebbington, Jane.(1999).*Sustainable Development Accounting: Incentives & Disincentives for the Adoption of Sustainability by Transnational Corporations*.Scotland.
- Gray, Rob.(1999).*Social and Environmental Accounting Research: a Briefings*.ESRC Global Environmental Change Program.
- _____ (1999).Sebuah Pidato/Artikel tanpa Judul pada *Earth Sanctuaries Limited*.Australia.
- _____ (1998).Corporate Reporting To Society: A Review of Recent Reports. Social and Environmental Newsletter Vol. 18 No. 2 pp. 2-4.Scotland:CSEAR.
- Hadi,Kumala.(1999).Aktualitas Filsafat Ilmu sebagai Arah Pengembangan Ilmu Akuntansi.Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia.Vol. 3 No. 1 hal. 91-103.Yogyakarta: Fak. Ekonomi UII.
- Hardiman, Budi F.(1993).Menuju Masyarakat Komunikatif: Ilmu, Masyarakat, Politik dan Postmodernisme menurut Jurgen Habermas.Yogyakarta: Kanisius.
- Harte, George.(1996).Accounting for the Environment: Implications for Policy Makers. Paper presented at Critical Perspective on Accounting Symposium.New York.
- Janhoesada, MM.(2000).State of the Art Pengembangan Corporate Governance di Indonesia.Media Akuntansi No. 8/TH. I/hal. VIII-XII.Jakarta.
- Kate, Nancy.(1990).A Presentation on Economics and the Environmental .Proceedings of ITEST Workshop.Missouri:ITEST Faith/Science Press..
- Keraf, Sony.(1997).Hukum Kodrat dan Teori Hak Milik Pribadi.Yogyakarta:Kanisius.
- _____ (1991).Etika Bisnis: Membangun Citra Bisnis sebagai Profesi yang Luhur.Jakarta:Gramedia.
- _____ (1996).Pasar Bebas, Keadilan dan Peran Pemerintah:Telaah atas Politik Ekonomi Adam Smith.Jakarta:Gramedia.

- Kisenyi, Vincent & Gray, Rob.(1998).*Social Disclosue in Uganda? A Research Note on Investigating Absence*. Social and Environmental Accounting Newsletter Vol. 18 No. 2 pp. 16-18.
- Kleden, Ignas.(1987).*Sikap Ilmiah dan Kritik Kebudayaan*.Jakarta:LP3ES.
- Komalasari, Puput Tri.(1999).*Model Perencanaan Sistem Informasi dengan Teori Agensi*.JAAI Vol. 3 No. 2.
- Korten, David C.(1997).*Bila Korporasi Menguasai Dunia*.Jakarta:Professional Books.
- Krippendorff, Klaus.(1991).*Analisis Isi: Pengantar Teori dan Metodologi*.Jakarta:Rajawali Press.
- Kusmanadji.(1989).*Laporan Nilai Tambah dalam Praktek Pelaporan Keuangan*.Akuntansi No. 10 hal. 45-50.
- Mathews, MR.(1997).*Twenty-five Years of Social and Environmental Accounting Research; Is There a Silver Jubilee to Celebrate?*AAA Journal Vol. 10 No. 4 pp. 481-531.
- Media Akuntansi No. 7/TH. 1/Maret 2000 hal. 25-27.*Tinjauan Praktik Pengungkapan Sosial Perusahaan*. Sebuah Laporan Penelitian.
- Medly, Patrick.(1997).*Environmental Accounting-What does It Mean to Professional Accountants?*AAA Journal Vo. 10 No. 4 pp. 594-600.
- Milne, Markus J & Adler, Ralph W.(1998).*Exploring the Reliability of Social and Environmental Disclosure Content Analysis*.Paper presented in APIRA Conference.
- Montague, Peter.(1999).*The Corporation -- part I*. Annapolis: Environmental Research Foundation.
- Naben, Anton.(1999).*Holisme: Suatu Worldview Alternatif untuk Mengatasi Krisis Lingkungan Hidup*.Atma nan Jaya Tahun XII No. 3 hal 107-117.Jakarta:Lembaga Penelitian Atmajaya.
- Palmer, Jason.(1998).*The Economic of Environmental Improvement: Will SMEs Grasp the Nottle of Environmental Accounting?*Social and Environmental Accounting Newsletter Vol. 18. No. 2 pp. 5-10.

- Priyono, Herry B.(2000).*Demokrasi dan Kapitalisme*. Basis No. 03-04 Tahun ke-49 hal. 52-59.
- Sawarjuwono, Tjiptohadi & Graffikin, Michael JR.(1993).*Accounting Practice in Society: a Communication Action Analysis*.The Indonesian Journal of Accounting & Business Society Vol. 1 No. 1 hal. 129-152.
- Sawarjuwono. Tjiptohadi.(1998).*Bahasa Akuntansi: Studi Kritis tentang Teori Aksi-Komunikasi Jurgen Habermas*.Gerbang (edisi coba-coba) hal. 26-35.
- Sembel, Roy.(1999).*Matinya Ekoefisiensi*. Kontan No. 9 Tahun IV 22 November 1999
- Siegel, Joel g & Shim, Jack.(1994).*Kamus Istilah Akuntansi*.Jakarta: PT. Elex Media Komputindo.
- Sonhadji, Achmad.(1999).*Akuntansi Sosial: Peranannya dalam Mengukur Tanggung Jawab Sosial Perusahaan, Suatu Tinjauan Analitis*. Akuntansi No. 10 Oktober 1989 hal 6 - 10
- Stanwick, Sarah D & Stanwick, Peter A.(1999).*Exploring Voluntary Environmental Partnerships*. The Journal of Corporate Accounting and Finance pp. 111-125.
- Sudibyo, Bambang.(1999).*Kemungkinan Pengembangan Akuntansi Pertanggungjawaban Sosial di Indonesia*.Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia No. 1 Tahun V hal. 21-37. FEUGM.Yogyakarta.
- Sukoharsono, Eko G & Graffikin, Michael JR.(1993). *The Genesis of Accounting in Indonesia: the Dutch Colonialism in the Early 17th* .The Indonesian Journal of Accounting & Business Society Vol. 1 No. 1 hal 4-26.
- Suseno, FM. (1991).*Etika Politik*.Jakarta: Gramedia
- Teoh, Hai Yap.,Pin, Foo Wan.,Joo,Tan Theng & Ling,Yap Yen.(1998).*Environmental Disclousre-Financial Performance Link: Further Evidence from Industrial Economy Perspectives*. APIRA Conference papers.
- Thomas, Paula B & Kenny, Sara York.(1997).*Environmental Reporting: A Comparison of Annual Report Disclosures and Popular Financial Press Commentary*.

- Tilt, Carol A & symes, Christopher.(1999).*Commerce Not Conscience: Environmental Disclosure by Mining Companies*.School of Commerce Research Paper Series.Adelaide,South Africa.
- Tilt, Carrol Ann.(1998).*The Content of Disclosure of Corporate Environmental Policies: an Australian Study*. Paper presented in APIRA Conference.
- Tuanakotta, M.(10984).*Teori Akuntansi*.Lembaga Penerbit FEUI: Jakarta
- Turner, R.Keny.,Pearce, David & Bateman, Ian.(1994).*Environmental Economic*.Marylands.
- UNEP & EEU.(1993).*Environmental Accounting : A Review of the Current Debate and Others Papers*.
- Usmansyah.(1989).*Pemeriksaan Akuntabilitas terhadap Dampak Lingkungan*.Akuntansi edisi khusus hal. 40-42.
- Villers, Charl de.(1997).*South African Environmental Reporting: What It is, What It should be*. Internet publications.
- Wahyudi, Imam.(1999).*Maimstream Accounting and Its Paradigm: A Crtical Analysis*. Gajah Mada International Journal Of Business Vol. 1 No. 2 hal. 99-112.Yogyakarta:Master of Management Program.Gajah Mada University.
- Walton, Clarence C.(1967).*Corporate Social Responsibilities*.California:Wadsworth Publishing Company, Inc.
- Winarno, Bondan.(2000).*Governance*.Kompas. 23 April.
- _____ Kontan No. 31 Th. IV hal. 17.
- Zadek, Simon.(1998).*Balancing Performance, Ethics and Accountability*.Journal of Business Ethics 17 pp. 1421-1441.Netherlands.



Apendik 1 *Disclosure* mandatoris dan voluntaris

	Mandatory	Voluntary
Environmental disclosure	☐ Legal compliance • legal standards • legal proceedings • industry standards (codes) • other benchmarks • non-compliance with standards ☐ Environmental spending • amount (total) - capital expenditure - operating expenditure • detail (actual costs recognized) - losses & contingent liabilities - provisions - catastrophe reserves - commitment ☐ Emissions • wastes - recycling - reduction - reuse - tailing • air emissions • water effluents • spills • noise & odours	☐ Environmental policy • lists of environmental objectives • environmental issues of concern • prioritization of environmental issues in term of their impacts ☐ Environmental management system • BS7750/ISO 14000 • responsible persons ☐ Risk management • environmental impact assesment ☐ Environmental auditing • audit scope (frequency/sites) • audit results • external verification ☐ Goals and targets • goals outlined (qualitative/quantitative) • targets for goals • performance againsts targets • actions taken ☐ Miscellaneous • other management system disclosure - awards - education/training - inputs (research & development, energy management, raw materials and non-renewable resources used - process (technology employed, capital equipment) • habitats/biota

		- areas affected by development activities - areas protected • product stewardship - life-cycle analysis - eco-labeling • environmental accounting • sustainable development reporting - statement that the organization subscribes to principles of sustainable development - details principles (precautionary. Polluters pay etc) - attempts to connect environmental and economic dimensions - impact on habitat & biosphere carrying capacity - natural trust account - eco-asset sheet - natural capital
<i>Disclosure sosial</i>	☐ Donasi karitatif ☐ Data tenaga kerja ☐ Kecukupan dana pensiun ☐ Konsultasi tenaga kerja ☐ Skema kepemilikan saham bagi karyawan ☐ Pengerjaan orang-orang cacat ☐ Kesehatan dan keselamatan atau perbaikan lingkungan	☐ Perlindungan konsumen ☐ Penghematan energi ☐ Keamanan produk ☐ Keterlibatan dalam komunitas ☐ Laporan nilai tambah ☐ Kesehatan dan keselamatan ☐ Kesamaan sosial dan seksual ☐ Redudansi (sampah) ☐ Pelatihan tenaga kerja ☐ Persyaratan misi/tanggung jawab sosial

Sumber: diolah dari Roger L. Burritt (1997); Nola Buhr & M. Friedman (1997); Carol Tilt & C. Syemes (1999); Simon Zadek (1997)

Apendik 2 Model-model laporan sosial dan contoh bentuk *disclosure* lingkungan
Model Linowes

PT Ezly Bazillyah
Laporan Sosio Ekonomi
31 Desember 1993
(dalam ribuan)

I. Kaitan dengan masyarakat:	
A. Perbaikan:	
1. Pelatihan orang cacat	Rp 20.000,00
2. Sumbangan pada lembaga pendidikan	8.000,00
3. Biaya ekstra karena merekrut kaum minoritas	10.000,00
4. Biaya penitipan bayi	22.000,00
Total perbaikan	Rp 60.000,00
B. Kerusakan:	
Penundaan pemasangan alat pengaman	Rp 28.000,00
Perbaikan (bersih) untuk masyarakat (I)	Rp 32.000,00
II. Kaitan dengan lingkungan:	
A. Perbaikan:	
1. Reklamasi lahan dan pembuatan taman	Rp 140.000,00
2. Biaya pemasangan alat pengendali polusi	8.000,00
3. Biaya menghilangkan racun limbah	28.000,00
Total perbaikan	Rp 166.000,00
B. Kerusakan:	
1. Biaya yang akan dikeluarkan untuk reklamasi pertambangan	Rp 160.000,00
2. Taksiran biaya pemasangan penetralan racun cair	200.000,00
Total kerusakan	Rp 360.000,00
C. Defisit (II)	(Rp 194.000,00)
III. Kaitan dengan produk:	
A. Perbaikan:	
1. Gaji eksekutif sewaktu melayani Komisi Pengamanan Produk	Rp 50.000,00
2. Biaya pengganti zat beracun	18.000,00
Total perbaikan	Rp 68.000,00
B. Kerusakan:	
Pemasangan alat pengaman produksi	Rp 44.000,00
C. Perbaikan bersih (III)	Rp 24.000,00
Total defisit sosio ekonomi 1993 (I + II + III)	(Rp 138.000,00)
Saldo kumulatif perbaikan bersih 1 Januari 1993	Rp 498.000,00
Saldo kumulatif perbaikan bersih 31 Desember 1993	Rp 360.000,00

Sumber: adaptasi dari Ahmed Belkaoui (1985: 277-278)

**The Progressive Company
Corporate Social Report
For the Year Ended December 31, 1984**

Social benefit:

Product and services provided		\$xxx
Payments to other elements of society:	\$xxx	
Employment provided (salaries and wages)	xxx	
Payments for good and other services	xxx	
Taxes paid	xxx	
Contributions	xxx	
Dividends and interest paid	xxx	
Other payments	xxx	
		\$xxx
Services to employees		xxx
Improvements in environment		xxx
Staff services donated to other		xxx
Equipment and facility services donated		xxx
Other benefits		xxx
Total social benefits		\$xxx

Social costs:

Human services used		\$xxx
Raw material purchases		xxx
Building and equipment purchases		xxx
Other goods and materials used		xxx
Payments from other elements of society:		
Payments to company for goods and services	\$xxx	
Additional capital investments	xxx	
Loans	xxx	
Other payments	xxx	
		\$xxx
Public services used		xxx
Environmental damage:		
Terrain damage	\$xxx	
Air pollution	xxx	
Water pollution	xxx	
Noise	xxx	
Solid waste	xxx	
Visual pollution	xxx	
Other environmental damage	xxx	
		\$xxx
Public facilities used		xxx
Work-related injuries and illness		xxx
Other social costs		xxx
Total social costs		\$xxx

Social surplus (deficit) for the year	\$xxx
Social surplus (deficit) for company: Dec 31, 1983	\$xxx
Accumulated surplus (deficit) for Company Dec 31, 1984	\$xxx

Sumber: Usmansyah (1989: 37)

Abt Associates, Inc.
Social and Financial Balances Sheet
1973

	Assets	1973	1972
1	Staff Assets		
	Staff Available Within One Year	\$ 6,384,000	\$ 4,166,000
	Staff Available After One Year	15,261,000	12,567,000
	Training Investment	2,051,000	971,000
		23,696,000	17,704,000
	Less: Accumulated Training	503,000	248,000
	Obsolence	23,193,000	\$ 17,456,000
	Total Staff Assets		
2	Organizational Assets		
	Creation and Development of Organization		
	Research		
	Child Care	\$ 437,000	\$ 352,000
	Social Audit	7,000	7,000
	Total Organizational Assets	32,000	18,000
		476,000	\$ 377,000
3	Use of Public Goods		
	Public Services Paid for Through Taxes (Net Consumption)	\$ 365,000	\$ 160,000
4	Financial Assets		
	Cash	\$ 91,000	\$ 265,000
	Accounts Receivable less Allowance for Doubtful Accounts	2,083,000	1,385,000
	Unbilled Contract Costs and Fees	1,789,000	1,539,000
	Other Current Financial Assets	42,000	46,000
	Other Long-Term Financial Assets	39,000	89,000
	Total Financial Assets	\$ 4,044,000	\$ 3,324,000
5	Physical Assets		
	Land	\$ 310,000	\$ 307,000
	Buildings	1,710,000	1,737,000
	Improvements	222,000	152,000
	Equipment, Furniture, and Fixtures	242,000	137,000
	Less: Accumulated Depreciation	204,000	2,333,000
		2,280,000	111,000
	Office Building under Construction	225,000	2,222,000
	Total Physical Assets	\$ 2,505,000	----
	Total Assets	\$ 30,583,000	\$ 23,539,000
	Liabilities and Equity		
1	Staff Liabilities		
	Staff Wages Payable	\$ 23,193,000	\$ 17,456,000
2	Organizational Liabilities		
	Organizational Financing Requirements	\$563,000	351,000

3	Public Liabilities		
	Environmental Resources Used Through		
	Pollution		
	Electricity	\$ 76,000	\$ 41,000
	Commuting	37,000	20,000
	Paper	11,000	5,000
	Total public Liabilities	\$ 124,000	\$66,000
4	Financial Liabilities		
	Notes Payable (Short Term)	\$ 514,000	\$ 1,112,000
	Accounts Payable	1,081,000	539,000
	Accrued Expenses	875,000	596,000
	Federal Income Taxes	109,000	78,000
	Deferred Federal Income Taxes	52,000	35,000
	Notes Payable (Long Term)	1,092,000	757,000
	Leasedhold Interest in Property	128,000	127,000
	Total Financial Liabilities	\$ 3,851,000	\$ 3,244,000
5	Stockholders' Equity		
	Common Stock	\$ 295,000	\$ 295,000
	Additional Paid-In Capital	1,491,000	1,491,000
	Retained Earnings	912,000	516,000
	Total Stockholders' Equity	\$ 2,698,000	\$ 2,302,000
6	Society's Equity		
	Society's Equity Generated by Increases		
	(Decreases) in Net Social Assets		
		\$ 154,000	\$ 120,000
	Total Liabilities and Equity	\$ 30,583,000	\$ 23,539,000

Abt Associates, Inc.
Social and Financial Income Statement
1973

	Benefit (Income)	1973	1972
1	To Company / Stockholders		
	Contract Revenues and Other Income	\$ 15,224,000	\$ 6,995,000
	Federal Services Consumed	195,000	129,000
	State Services Consumed	80,000	46,000
	Local Services Consumed	32,000	22,000
	Environmental Resources Used Through Pollution		
	Electricity	35,000	31,000
	Commuting	17,000	10,000
	Paper	6,000	4,000
2	To Staff		
	Salaries for Time Worked	\$ 5,399,000	\$ 2,688,000
	Career Advancement	602,000	332,000
	Vacation and Holidays	571,000	298,000
	Health and Life Insurance	361,000	140,000
	Staff Leave	127,000	53,000
	Parking	124,000	59,000
	Food Services	51,000	24,000
	Quality of Work Space	16,000	25,000
	Child Care	11,000	5,000
	Credit Union	8,000	4,000
	Total	\$ 7,270,000	\$ 3,628,000
3	To Clients/General Public		
	Value of Contract Work at Cost	\$ 15,224,000	\$ 6,995,000
	Staff Overtime Worked but Not Paid	1,056,000	883,000
	Federal Taxes Paid by Company	349,000	272,000
	State and Federal Tax Worth of Net Jobs Created		
	State Taxes Paid by Company	327,000	174,000
	Contribution to knowledge (Publications)	100,000	62,000
		54,000	18,000
	Total	\$ 17,110,000	\$ 8,404,000
4	To Community		
	Local Taxes Paid by Company	\$ 63,000	\$ 71,000
	Local Tax Worth of Net Jobs Created	52,000	40,000
	Environmental Improvements	18,000	22,000
	Total	\$ 133,000	\$ 133,000
	Costs (Expenditures)		
1	To Company/Stockholders		
	Salaries Paid (Exclusive of Training Investment and Fringe Benefits)	\$ 4,319,000	\$ 2,150,000
	Training Investment in Staff	1,080,000	538,000
	Direct Contract Costs	5,596,000	1,921,000
	Overhead/General and Administrative Expenditures Not Itemizes		
	Vacation and Holidays	1,649,000	925,000
	Improvements, Space, and Environment	571,000	298,000
	Federal Taxes Paid		
	Health and Life Insurance	384,000	151,000
	Sick Leave	349,000	272,000
	State Taxes Paid	201,000	96,000
	Local Taxes Paid	127,000	53,000

	Food Services	100,000	62,000
	Child Care	63,000	71,000
	Company School and Tuition Reimbursement	51,000	24,000
	Miscellaneous and Public Offerings of Stock	11,000	5,000
	Interest Payments		
	Income Foregone on Paid-In Capital	2,000	1,000
		154,000	23,000
		171,000	107,000
		276,000	276,000
	Total	\$15,104,000	\$ 6,973,000
2	To Staff		
	Opportunity Costs of Total Time Worked		
	Absence of Retirement Income Plan	\$ 6,455,000	\$ 3,571,000
	Layoffs and Involuntary Terminations	58,000	43,000
	Inequality of Opportunity		
	Uncompensated Losses Through Theft	31,000	15,000
		11,000	26,000
		1,000	1,000
	Total	\$ 6,556,000	\$ 3,656,000
3	To Clients/General Public		
	Costs of Contracted work	\$ 15,224,000	\$ 6,995,000
	Federal Services Consumed	195,000	129,000
	State Services Consumed	80,000	46,000
	Environmental Resources Used through Pollution		
	Electricity		
	Commuting	35,000	31,000
	Paper	17,000	10,000
		6,000	4,000
	Total	\$ 15,557,000	\$ 7,215,000
4.	To Community		
	Local Services Consumed	\$ 32,000	\$ 22,000
	Total	\$ 32,000	\$ 22,000
	Net Income		
1	To Company/Stockholders		
	Financial	\$ 396,000	\$ 298,000
	Social	89,000	(34,000)
2	To Staff	714,000	(28,000)
3	To Clients	1,553,000	1,189,000
4	To Community	99,000	111,000
	Total Net Social Income	\$ 2,455,000	\$ 1,238,000
	Total Net Social and Financial Income Generated by Company Operations		
		\$ 2,851,000	\$ 1,536,000

Sumber: Ahmed Belakoui (1985: 438-447)

Apendik 3 Beberapa perusahaan dengan laporan lingkungan melalui publikasi internet

Perusahaan	Alamat laporan lingkungan
3M	www.mmm.com/profile/envt/index.html
Air Products and Chemicals, Inc.	www.airproducts.com/care/where_we_stand/tohome.html
AMR Corporatin	www.amrcorp.com/amr/environ.htm
Ashland, Inc.	www.ashland.com/environment/ehs_ar/
Ashland Chemical Company	www.ashchem.com/index.html
Atlantic Richfield Company	www.arco.com/coeporate/ehs/index.htm
AT&T	www.att.com/ehs/
Bank of America Corporation	www.bankamerica.com/community/env_progress_rep.html
BASF Corporation	www.basf.com/commitment/ecology/
Baxter International, Inc	www.baxter.com/investors/citizenship/environmental/index.html
Bayer	www.bayer.com/bayer/bayer/ueberblick/unweltschutz_e.htm
Bethlehem Steel Corporation	www.bethsteel.com/environment/index.html
The Body Shop	www.think-act-change.com/environment/enviromeasup.html
Bristol-Myers Squibb Company	www.bms.com/EHS/Reports/index.htm
British Airways	www.british-airways.com/inside/comm/environ/docs/env1.shtml
Central and South West System	www.csw.com/Investor_Corner/default.htm
Compaq Company Corporation	www.compaq.com/corporate/ehs/97-98rpt/index.html
E.I. Du Pont de Nemours and Co.	www.dupont.com/corp/gbl-company/she/index.html
Eastman Kodak Company	www.kodak.com/US/en/corp/environment/97EnviroRpt/corpAnnua.htm
Eli Lilly & Company	hse1997annualReport.shtml www.ehs.lilly.com/1997/main.htm
Glaxo Wellcome	www.glaxowellcome.co.uk/world/hse/
General Motors Corporation	www.gm.com/about/info/world/97Enviro/html/set11xa.htm
Hoechst	www.hoechts.com/english/index/html
IBM Corporation	www.ibm.com/ibm/environment/annual98
Intel Corporation	www.intel.com/intel/other/ehs/index.htm
International Paper Corporation	www.internationalpaper.com/our_world/our_world_index.html
John Deere and Company	www.deere.com/aboutus/env/
Medonald's Corporation	www.mcdonalds.com/community/environ/info/index.html
Mitsubishi Corporation	www.mitsubishi.co.jp/environment/envir_rep/index-e.html
Mobil Corporation	www.mobil.com/this/ehs/report/index.html
NEC Corporation	www.nec.co.jp/english/profile/kan/annual/annual.html
Northern Telecom	www.nortel.com/cool/Habitat/
Procter & Gamble	www.pg.com/docInfo/enviro/envidx.htm
Rockwell International Corporation	www.rockwell.com/about/env/
Rohm and Hass Company	www.rohmhaas.com/company/environmental/index.html
Sun Microsystems, Inc.	www.sun.com/corporateoverview/ehs/
United Parcel Service	www.ups.com/about/initia.html
United Technologies	www.utc.com/EHS/ehs96/report.htm
Waste Management, Inc.	www.wastemanagement.com/enrep96/contents.htm
Xerox Corporation	www.xerox.com/ehs/1996/index.htm
Conoco, Inc.	www.conoco.com/safety/envi/index.html
The Dow Chemical Company	www.dow.com/environment/ehs.html
Digital Equipment Corporation	www.digital.com/info/ehs/metrics.htm

