

SIMULACRA DAN RETORIKA DALAM SUSTAINABILITY REPORT: ADAKAH KONTRIBUSI PERAN AKUNTANSI?

Akhmad Riduwan
akhmadriduwan@stiesia.ac.id

Andayani
andayani@stiesia.ac.id
Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia (STIESIA) Surabaya

ABSTRACT

This study aims to evaluate the extent to which the accounting and sustainability report used by companies as a tool and rhetoric media to build a positive image and gain stakeholders legitimacy. The research is based on sustainability report content analysis from five public companies in Indonesia. Sustainability report content was confirmed by the socio-ecological activities that were actually carried out by the company around the reporting period. The results of the analysis are justified based on the concept of simulacra from Jean Baurillard, a French philosopher. The results showed that 98.43 percent of positive sustainability issues were disclosed in the sustainability report, but for negative issues, only 12.5 percent were disclosed. In the perspective of Jean Baudrillard's thinking, sustainability report contains four levels of simulacra, in which management accounting has a role in the process of creating simulacra and the development of rhetoric.

Keywords: *accounting, sustainability report, simulacra, rhetoric, Jean Baudrillard.*

PENDAHULUAN

Akuntansi memiliki peran penting untuk menstimulasi perilaku manajer dalam peningkatan tanggungjawab sosial dan lingkungan perusahaan (Caliskan, 2014; Humayoun *et al.*, 2016; Riduwan dan Andayani, 2018a). Peran akuntansi tersebut terus meningkat sejalan dengan upaya manajer untuk menghadapi tekanan dan kritik, serta memenuhi harapan para pemangku kepentingan yang ingin memperoleh informasi lebih baik tentang dampak sosio-ekologi yang ditimbulkan dari aktivitas bisnis (Burritt dan Schaltegger, 2010), sekaligus upaya-

upaya yang dilakukan manajer untuk mengatasi masalah sosio-ekologi tersebut (Khan dan Gray, 2016). Seperti dilaporkan oleh KPMG (2008) bahwa lebih dari 80 persen perusahaan di seluruh dunia telah menerbitkan laporan keberlanjutan. Di samping itu, telah banyak pula penelitian yang telah dilakukan untuk mengevaluasi manfaat laporan berkelanjutan, alasan pengembangannya, serta relevansi laporan keberlanjutan tersebut dengan peningkatan akuntabilitas para manajer (Owen *et al.*, 2000; Deegan, 2002; Adams, 2004; Unerman *et al.*, 2007; Gilbert dan Rasche, 2007). Dengan

mengobservasi tingkat indeks pengungkapan sosial dan lingkungan berdasarkan pengungkapan yang diwajibkan oleh *Global Reporting Initiative (GRI)*, penelitian-penelitian mereka menemukan bukti bahwa di samping mampu menstimulasi perilaku manajer dalam memenuhi tanggungjawab sosio-ekologi perusahaan, laporan keberlanjutan (*sustainability reports*) juga menjadi determinan keputusan ekonomik bagi investor dan kreditor.

Cho dan Patten (2007) berpendapat bahwa penelitian-penelitian yang mengobservasi indeks pengungkapan tanggungjawab sosio-ekologi berdasarkan peraturan GRI untuk menilai pemenuhan tanggungjawab manajer, sesungguhnya dilakukan atas dasar asumsi bahwa informasi yang diungkapkan oleh manajer telah dilakukan secara jujur, transparan, dan mencerminkan kinerja serta dampak sosio-ekologi perusahaan yang sebenarnya. Menurut Cho dan Patten (2007), para peneliti hanya mengukur transparansi pengungkapan sosio-ekologi berdasarkan angka indeks pengungkapan, tetapi tidak mengevaluasi kualitas pengungkapan sosio-ekologi tersebut, sehingga para peneliti juga tidak mengevaluasi kejujuran dan transparansi atas aspek-aspek yang diungkapkan. Cho dan Patten (2007) berpendapat bahwa tanpa adanya transparansi dan kejujuran manajer seperti itu, laporan keberlanjutan pada hakikatnya hanya berfungsi sebagai alat untuk membangun atau menciptakan citra dan legitimasi sosial, baik bagi perusahaan maupun manajer secara individu

(lihat juga Laufer, 2003; Milne *et al.* 2006; Deegan *et al.* 2006; Duchon dan Drake, 2009).

Sependapat dengan Cho dan Patten (2007), Roberts (2009) dan Unerman *et al.* (2007) juga menyatakan bahwa terlepas dari teknik penyajian atau pelaporan informasi keberlanjutan, hal yang terpenting adalah kejujuran (*fairness*) atas informasi yang diungkapkan, karena tujuan utama pelaporan keberlanjutan (*sustainability reporting*) adalah pengungkapan tanggungjawab dan kepatuhan manajemen pada standar keberlanjutan perusahaan. Selanjutnya, Unerman *et al.* (2007) menegaskan bahwa bagi para *stakeholder*, khususnya investor dan kreditor, laporan keberlanjutan sangat diperlukan untuk melengkapi informasi keuangan yang dapat dimanfaatkan untuk menilai risiko perusahaan dengan lebih baik, dan karenanya, laporan keberlanjutan dituntut menyajikan informasi secara jujur. Ditegaskan pula oleh Maunders dan Burritt (1991) serta Medley (1997) bahwa pelaporan keberlanjutan tidak dapat dipisahkan dari peran akuntansi, baik akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen, dan karenanya, kejujuran (*fairness*) dalam penyampaian informasi keberlanjutan oleh perusahaan juga memerlukan peran akuntansi dan profesi akuntan. Dalam konteks *sustainability reporting*, Caliskan (2014) menyatakan bahwa akuntansi keuangan memiliki peran untuk mengungkapkan informasi ekonomik secara jujur, sedangkan akuntansi manajemen memiliki peran untuk mengungkapkan informasi non-ekonomik secara jujur pula, karena

hanya dengan demikian, informasi keberlanjutan menjadi berguna.

Kecurigaan adanya unsur retorika dalam laporan keberlanjutan (*sustainability reports*) sesungguhnya telah banyak diungkapkan oleh para peneliti (lihat misalnya Owen *et al.*, 2000; Adams, 2004; O'Dwyer, 2005; Gray, 2006 dan 2010; Bebbington *et al.*, 2007; Cho *et al.*, 2010). Dalam perspektif kritis, mereka berpendapat bahwa laporan keberlanjutan berpotensi melaporkan sebuah *simulacra*, yaitu simbol (berupa informasi) yang sengaja dibuat sebagai representasi kondisi ideal, tetapi simbol (informasi) tersebut, sampai pada batas tertentu, terputus atau tidak sesuai dengan kenyataan (realitas) yang sebenarnya. Namun demikian, Cho *et al.* (2010) menegaskan bahwa kecurigaan demikian memerlukan pembuktian, karena *simulacra* memiliki beberapa sifat atau tingkatan yang perlu dipastikan melalui penelitian.

Kecurigaan atas adanya unsur retorika dalam laporan keberlanjutan tersebut telah ditindaklanjuti oleh Boiral (2013) melalui penelitiannya yang melakukan analisis isi (*content analysis*) terhadap 23 laporan keberlanjutan perusahaan di sektor industri energi dan pertambangan di Canada. Boiral (2013) merefleksikan hasil analisis isi (*content analysis*) pada konsep *simulacra* yang dikemukakan oleh Baudrillard (1984, 1988, 1994). Hasil penelitian Boiral (2013) menunjukkan bahwa 100 persen dampak positif sosio-ekologi akibat aktivitas bisnis sektor energi dan pertambangan dilaporkan dalam laporan

keberlanjutan (*sustainability reports*); tetapi sebaliknya, 90 persen dari dampak negatif sosio-ekologi yang signifikan akibat aktivitas bisnis tidak dilaporkan. Narasi-narasi yang disusun dalam laporan keberlanjutan hanya mengungkap dan menjelaskan kondisi-kondisi tertentu terkait dampak negatif aktivitas bisnis, yaitu dampak negatif yang dipertimbangkan tidak akan menurunkan citra (*image*) perusahaan dan hilangnya legitimasi sosial. Demikian pula, menurut Boiral (2013), foto-foto (gambar) yang ditampilkan dalam laporan keberlanjutan adalah foto-foto (gambar) tertentu terkait dampak negatif aktivitas bisnis, yang dipilih secara sengaja dengan pertimbangan agar tidak menurunkan citra (*image*) perusahaan dan hilangnya legitimasi sosial.

Boiral (2013) menyimpulkan bahwa laporan keberlanjutan mengandung retorika manajemen. Retorika tersebut terefleksi pada *simulacra* (yaitu informasi sebagai simbol) yang berada dalam tiga tingkatan atau sifat. *Pertama*, informasi yang merepresentasikan realitas sebenarnya. *Kedua*, informasi yang mendistorsi realitas, dan *ketiga*, informasi yang menutup realitas. Namun demikian, Boiral (2013) menegaskan bahwa laporan keberlanjutan yang disusun oleh perusahaan tidak ada yang mengandung *simulacra* pada tingkatan *ke-empat*, yang diungkapkan oleh Baudrillard (1984, 1988, 1994) sebagai suatu informasi bohong, yaitu *simulacra* (simbol) yang hanya berhenti sebagai simbol dan tidak ada realitas yang direpresentasikan.

Penelitian ini mengulang penelitian Boiral (2013) dengan tujuan untuk mengevaluasi sejauh mana akuntansi dan laporan keberlanjutan dimanfaatkan oleh perusahaan publik di Indonesia sebagai alat dan media retorika untuk membangun citra positif dan memperoleh legitimasi sosial. Penelitian ini didasarkan pada analisis konten (*content analysis*) atas 5 (lima) laporan keberlanjutan perusahaan sektor industri kertas dan *consumer goods* dan pertambangan. Konten laporan keberlanjutan dikonfirmasi ke aktivitas sosio-ekologi yang secara nyata dilakukan oleh kedua perusahaan di sekitar periode pelaporan. Hasil analisis dijustifikasi berdasarkan konsep *simulacra* dari Jean Baurillard, seorang filsuf Perancis.

METODOLOGI

Berlandaskan paradigma kritis (*critical paradigm*), penelitian ini mengimplementasikan analisis isi

kualitatif (*qualitative content analysis*) terhadap laporan keberlanjutan perusahaan sebagaimana dilakukan oleh Boiral (2013). Metode *qualitative content analysis* diterapkan karena memungkinkan untuk menganalisis informasi yang sulit diukur, serta memungkinkan untuk mengungkap fakta yang seharusnya diungkap (Hsieh dan Shannon, 2005; Zhang dan Wildemuth, 2009). Informasi tersebut mencakup teks, narasi, gambar, dan/atau foto yang merupakan isi dari laporan keberlanjutan, artikel surat kabar, dan sumber media lainnya. Laporan keberlanjutan (*sustainability report*) dipilih dari lima perusahaan publik Indonesia yang menjalankan usaha di bidang industri kertas, *consumer goods*, dan pertambangan. Laporan keberlanjutan diperoleh langsung secara daring (*online*) dari *website* resmi masing-masing perusahaan. Tabel 1 merangkum karakteristik entitas publik yang menjadi objek penelitian ini.

Tabel 1
Diskripsi Entitas dan Laporan Keberlanjutan

No.	Perusahaan	Sektor Industri	Nama, Tahun, dan Panjang Laporan
1	PT KTS	Kertas	Laporan Keberlanjutan 2016, 148 halaman
2	PT NDF	<i>Consumer Goods</i>	<i>Annual Report</i> 2016 (300 halaman); Laporan Tanggungjawab Sosial Perusahaan 2016 (bagian integral dari <i>Annual Report</i> , 112 halaman)
3	PT SGR	Pertambangan	Laporan Keberlanjutan 2017, 172 halaman
4	PT KTM	Pertambangan	Laporan Keberlanjutan 2016, 256 halaman
5	PT NTB	Pertambangan	Laporan Keberlanjutan 2017, 186 halaman

Lima perusahaan tersebut dipilih dengan mempertimbangkan dua hal. *Pertama*, perusahaan menyusun laporan keberlanjutan dengan mengimplementasikan standar pengungkapan GRI (*Global Reporting Initiative*) untuk aspek-aspek pembangunan berkelanjutan

(*sustainable development*) yang mencakup pengungkapan umum (*general*), ekonomi (*economy*), lingkungan (*environment*), dan sosial (*social*). *Kedua*, perusahaan menghadapi masalah dalam pembangunan berkelanjutan (*sustainability development*) pada

aspek-aspek tersebut di sekitar periode pelaporan, yaitu tahun 2016-2017, yang terpublikasi dalam berbagai media massa, media sosial, serta *website* resmi Lembaga Swadaya Masyarakat (LSM) atau *Non-Government Organisation* (NGO) yang memiliki kepedulian pada masalah sosio-ekologi.

Dengan mempertimbangkan etika penelitian, nama-nama perusahaan yang menjadi objek penelitian ini disamarkan dengan akronim yang bukan akronim sebenarnya, yaitu PT KTS, PT NDF, PT SGR, PT KTM, dan PT NTB seperti telah disebutkan di atas. Stacey dan Stacey (2012a, 2012b) menyatakan bahwa hasil-hasil penelitian akademik (*academic research*) yang dimaksudkan untuk dipublikasi agar diketahui publik wajib memerhatikan etika penelitian, terutama terkait dengan dampak negatif yang mungkin timbul di masyarakat. Menurut

Stacey dan Stacey (2012a, 2012b), salah satu aspek etika yang perlu dipertimbangkan dalam penelitian adalah menyamarkan identitas subjek (responden) penelitian, terutama jika hasil penelitian mengungkapkan temuan yang tidak menguntungkan bagi subjek (lihat juga Buchanan, 2005).

Penelitian ini dilaksanakan dengan tahapan berikut: (1) menganalisis isi laporan berkelanjutan dengan mengevaluasi kesesuaian dan kecukupannya berdasarkan standar pengungkapan GRI; (2) mengkonfirmasi informasi (narasi, gambar, atau foto) dalam laporan keberlanjutan dengan masalah sosio-ekologi yang dihadapi oleh perusahaan di dunia nyata; (3) menjustifikasi hasil analisis dengan berefleksi pada konsep *simulacra* Jean Baudrillard, filsuf Perancis. Tabel 2 menyajikan penjelasan rinci tentang tahap-tahap penelitian ini.

Tabel 2
Tahapan Analisis Data Penelitian

Tujuan Analisis Data	Sistem Klasifikasi
<p><i>Tahap 1: Analisis isi atas isu-isu keberlanjutan yang dilaporkan dalam sustainability reports</i></p> <p>Menganalisis apakah informasi yang relevan dengan isu-isu pembangunan berkelanjutan sebagai <i>sustainability performance</i> telah dilaporkan oleh perusahaan, dengan tujuan menilai kecukupan dan kelengkapan pelaporan serta penghitungan indeks pengungkapan.</p>	<p>Pengungkapan isu-isu keberlanjutan diklasifikasi berdasarkan 4 (empat) aspek pembangunan berkelanjutan GRI 2016, sedangkan indeks pengungkapan dihitung berdasarkan total <i>GRI Specific Disclosure Indicators 2016</i></p>
<p><i>Tahap 2: Analisis isi atas foto dan gambar yang disajikan dalam sustainability reports</i></p> <p>Menganalisis jenis dan bentuk pesan simbolis berupa gambar-gambar atau foto yang ditampilkan dalam laporan keberlanjutan, dengan tujuan untuk memahami maksud pesan simbolis tersebut dalam menjelaskan upaya pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi perusahaan.</p>	<p>Hasil analisis gambar atau foto diklasifikasi dalam lima kategori konten berdasarkan tema: (1) pelestarian alam; (2) kebahagiaan; (3) kepedulian sosial; (4) kerja sama dan pengakuan eksternal, dan (5) inovasi</p>
<p><i>Tahap 2: Analisis isu-isu keberlanjutan perusahaan pada realitas konkrit</i></p> <p>Mengumpulkan informasi isu-isu sosial dan lingkungan yang terpublikasi oleh media on-</p>	<p>Laporan tentang isu-isu konkrit keberlanjutan yang terjadi di dunia nyata diklasifikasi sesuai</p>

line, dengan tujuan untuk mengetahui apakah isu-isu konkrit tersebut telah diungkapkan oleh perusahaan dalam *sustainability report* sebagai refleksi dari kredibilitas laporan.

dengan konsep *simulacra* Baudrillard sebagai berikut: (1) dilaporkan secara jelas; (2) dilaporkan tidak lengkap atau bias; (3) tidak dilaporkan; (d) dilaporkan tidak sesuai fakta. Masing-masing klasifikasi diuraikan secara rinci untuk setiap isu yang terjadi.

Konsep *simulacra* Jean Baudrillard relevan untuk digunakan sebagai refleksi dalam menjustifikasi hasil penelitian ini. Melalui konsep *simulacra*, Baudrillard (1984, 1988, 1994) menggambarkan perilaku manusia (masyarakat) sebagai sebuah tanda (simbol atau *sign*) yang merefleksikan realitas kehidupan manusia (masyarakat) tersebut. Tanda, simbol, atau *sign* tersebut dalam bingkai pemikiran Baudrillard disebut *simulacra*. Menurut Baudrillard (1984, 1988, 1994), perilaku masyarakat sebagai suatu simbol (*simulacra*) memiliki empat tingkatan, yaitu (1) perilaku merefleksikan realitas kehidupan konkrit; (2) perilaku mendistrorsi realitas kehidupan; (3) perilaku menutup karakteristik asli realitas kehidupan; dan (4) perilaku tidak merefleksikan realitas kehidupan apa pun, atau disebut sebagai simulakra murni (*pure simulacrum*). Dalam konteks penelitian ini, laporan keberlanjutan (*sustainability reporting*) dapat dipandang sebagai sebuah simbol (*simulacra*) yang merepresentasikan pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi perusahaan. Oleh karena itu, dalam bingkai konsep *simulacra* Baudrillard (1984, 1988, 1994),

laporan keberlanjutan membawa empat kemungkinan dalam merepresentasikan tanggungjawab sosio-ekologi perusahaan. Kemungkinan tersebut adalah: (1) laporan keberlanjutan melaporkan pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi secara konkrit; (2) laporan keberlanjutan mendistrorsi pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi; (3) laporan keberlanjutan melaporkan pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi yang tidak sesuai dengan realitas; dan (4) laporan keberlanjutan melaporkan pemenuhan tanggungjawab sosio-ekologi yang secara nyata tidak pernah dilakukan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Standar Pengungkapan *Global Reporting Initiative*

Standar Pengungkapan Keberlanjutan GRI (*Global Reporting Initiative*) 2016 mencakup 36 indikator utama (*core indicator*) pembangunan berkelanjutan, dan 140 indikator spesifik (rinci). Standar GRI 2016 tersebut berlaku efektif per 1 Juli 2018, tetapi penerapan dini oleh perusahaan diperkenankan. Tabel 3 menyajikan indikator pengungkapan GRI 2016.

Tabel 3
GRI Sustainability Reporting Standards 2016

Aspek Pembangunan Berkelanjutan	Indikator Utama (<i>Core Indicators</i>)	Indikator Spesifik (<i>Specific Indicators</i>)
---------------------------------	--	---

GRI 100: Umum	3	61
GRI 200: Ekonomi	6	12
GRI 300: Lingkungan	9	33
GRI 400: Sosial	18	34
Jumlah	36	140

Standar pengungkapan umum GRI 100 terdiri atas 3 indikator utama yang meliputi: prinsip dasar (*foundation*), pengungkapan umum (*general disclosures*), dan pendekatan manajemen (*management approach*). GRI 100 tersebut secara keseluruhan tidak berkaitan langsung dengan program keberlanjutan perusahaan, memuat 61 indikator spesifik yang wajib diungkapkan oleh perusahaan, dan memiliki proporsi 43,57% dari total pengungkapan yang diwajibkan. Dengan demikian, indikator spesifik yang wajib diungkapkan terkait dengan program keberlanjutan perusahaan (GRI 200, GRI 300 dan GRI 400) mencapai 56,43% yaitu 79 item dari total 140 item pengungkapan.

GRI (2016) menyatakan bahwa standar pengungkapan keberlanjutan perusahaan (GRI 200, GRI 300 dan GRI 400) mewajibkan entitas untuk mengungkapkan secara transparan setiap item (dari 79 item) yang mencakup aspek positif maupun negatif, dan secara jelas mengungkapkan kondisi saat ini, program manajemen, masalah yang dihadapi (jika ada), upaya penyelesaian, dan hasil atau ekspektasi hasil. GRI (2016) juga

menegaskan bahwa pengungkapan topik, indikator, dan definisi-definisi dalam konteks *sustainability reports* secara signifikan harus merefleksikan dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial perusahaan, sehingga memungkinkan *stakeholders* mampu menilai kinerja organisasi dalam periode pelaporan.

Pengungkapan Keberlanjutan Secara Naratif

Meskipun Standar GRI 2016 berlaku efektif per 1 Juli 2018, tetapi kelima perusahaan yang menjadi objek penelitian ini telah mengimplementasikan secara dini Standar GRI 2016 mulai tahun pelaporan 2017. Analisis isi (*content analysis*) terhadap laporan keberlanjutan perusahaan menunjukkan bahwa pengungkapan isu-isu keberlanjutan oleh masing-masing perusahaan telah mengacu pada Standar Pengungkapan GRI 2016 yang mencakup 4 (empat) aspek, yaitu aspek umum (*general*), ekonomi (*economy*), lingkungan (*environment*), dan sosial (*social*). Tabel 4 merupakan rangkuman pengungkapan secara naratif aspek-aspek keberlanjutan oleh lima perusahaan.

Tabel 4
Pengungkapan Naratif Aspek-aspek Keberlanjutan Berdasarkan GRI 2016

No.	Perusahaan	Jumlah Pengungkapan Indikator Spesifik			
		Diungkapkan	%	Tidak Diungkapkan	%
A. GRI 100: General (61 specific indicators)					
1.	PT KTS	60	96,7%	2	3,3%

2.	PT NDF	59	96,7%	2	3,3%
3.	PT SGR	61	100%	0	0%
4.	PT KTM	61	100%	0	0%
5.	PT NTB	61	100%	0	0%
	Rerata		98,7%		1,3%
<i>B. GRI 200: Economy (12 specific indicators)</i>					
1.	PT KTS	10	83,3%	2	16,7%
2.	PT NDF	11	91,7%	1	8,3%
3.	PT SGR	12	100%	0	0%
4.	PT KTM	12	100%	0	0%
5.	PT NTB	12	100%	0	0%
	Rerata		95%	0	5%
<i>C. GRI 300: Environment (33 specific indicators)</i>					
1.	PT KTS	33	100%	0	0%
2.	PT NDF	33	100%	0	0%
3.	PT SGR	33	100%	0	0%
4.	PT KTM	33	100%	0	0%
5.	PT NTB	33	100%	0	0%
	Rerata		100%	0	0%
<i>D. GRI 400: Social (34 specific indicators)</i>					
1.	PT KTS	34	100%	0	0%
2.	PT NDF	34	100%	0	0%
3.	PT SGR	34	100%	0	0%
4.	PT KTM	34	100%	0	0%
5.	PT NTB	34	100%	0	0%
	Rerata		100%	0	0%
	Rerta Total		98,43%		1,57%

Tabel 4 menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan aspek-aspek keberlanjutan berdasarkan GRI 2016 oleh kelima perusahaan sangat tinggi, yaitu secara rerata mencapai 98,7% untuk *GRI 100 General* dan 95% untuk *GRI 200 Economy*, bahkan untuk *GRI 300 Environment* dan *GRI 400 Social* mencapai tingkat pengungkapan 100%. Analisis isi (*content analysis*) menunjukkan bahwa *GRI 100 General* secara keseluruhan tidak berkaitan langsung dengan program keberlanjutan perusahaan, tetapi standar tersebut mengatur pengungkapan hal-hal umum seperti nama dan alamat perusahaan, tempat kedudukan, organisasi, jenis produk, merek, jumlah tenaga kerja, pengembangan

sumberdaya manusia, aktivitas riset dan pengembangan, susunan komisaris dan direksi, *supply chain*, pemasaran, keanggotaan pada organisasi asosiasi, etika dan integritas, praktik pelaporan, prinsip-prinsip manajerial, penghargaan dan sertifikasi, serta informasi lain yang bersifat umum yang secara keseluruhan berjumlah 61 indikator. Pengungkapan indikator-indikator spesifik *GRI 100 General* tersebut telah dilakukan dengan jelas oleh kelima perusahaan. Berikut ini adalah contoh isi pengungkapan dalam *sustainability report* PT KTM terkait dengan *whistleblowing system*, serta pengungkapan oleh PT NTB terkait dengan *supply chain*:

"...Pengelola *whistleblowing system* (WBS) akan menindaklanjuti setiap laporan pelanggaran terhadap Pedoman Perilaku yang dilakukan oleh insan perseroan yang masuk melalui WBS. Pelaksanaan dan laporan yang masuk melalui WBS akan dilakukan penelaahan, penyaluran, pembuktian (konfirmasi dan klarifikasi), investigasi, penelitian mendalam, dan tindak lanjut hasil investigasi... Selama 2017, terdapat 2 (dua) pengaduan pelanggaran yang masuk melalui WBS perseroan dengan perincian: satu pelaporan terkait penerimaan karyawan yang diharuskan membayar pada pejabat perseroan, satu pelaporan terkait penggunaan fasilitas perusahaan untuk kepentingan pribadi. Setelah dilaksanakan penelaahan dan penelusuran sebagai upaya pembuktian, kedua laporan tersebut tidak dapat dibuktikan kebenarannya.." (PT KTM, *Sustainability Report 2017*)

"...Selain membentuk anak dan cucu perusahaan serta mengakuisisi perusahaan yang lain, perseroan juga menggandeng perusahaan lokal dan nasional yang memiliki peran strategis dalam mata rantai

operasional usaha, baik di bidang pasokan barang maupun jasa. Dalam menjalin kerja sama dengan pemasok, perseroan senantiasa memperhatikan masalah aspek lingkungan, hak asasi manusia, kebebasan berserikat, kepatuhan terhadap berbagai aturan tentang ketenagakerjaan, dampak pada masyarakat..." .." (PT NTB, *Sustainability Report 2017*)

Pengungkapan terkait dengan *whistleblowing system* dan *supply chain* tersebut tidak dilakukan oleh PT KTS dan PT NDF. Namun demikian, secara keseluruhan, pengungkapan isu-isu keberlanjutan *GR 100 General* yang dilakukan oleh kelima perusahaan merupakan isu-isu yang diharapkan mampu menimbulkan citra positif bagi *stakeholder*.

Laporan keberlanjutan terkait dengan aspek ekonomi (*GRI 200 Economy*) dari kelima perusahaan juga menyajikan isu-isu yang diharapkan dapat menimbulkan citra positif perusahaan. Isu keberlanjutan dari aspek ekonomi (*GRI 200 Economy*) tersebut mencakup 6 (empat) indikator utama, yaitu *economic performance*, *market presence*, *indirect economic impact*, *procurement practice*, *anti-corruption*, dan *anti-competitive behaviour*, yang secara rinci mencakup 12 indikator spesifik. Indikator spesifik *GRI 200 Economy* tersebut adalah: nilai ekonomi yang dihasilkan, risiko keuangan, program pensiun karyawan, bantuan keuangan dari pemerintah,

kebijakan penggajian (remunerasi), rentang upah terendah dan tertinggi, proporsi manajemen senior dari masyarakat lokal, investasi infrastruktur, dampak ekonomik bagi daerah, proporsi pengeluaran untuk pemasok lokal, penanggulangan risiko terkait korupsi, kebijakan anti-korupsi, tindakan pencegahan korupsi, serta kebijakan anti-monopoli dan *anti-trust*. Berikut ini adalah contoh isi pengungkapan dalam *sustainability report* PT SGR, PT NTB, dan PT KTM, masing-masing terkait dengan *remuneration system*, *anti-discrimination*, dan *remuneration level*:

“...Remunerasi bagi karyawan ditetapkan berdasarkan konsep 3P yaitu “*pay for position*”, “*pay for person*” dan “*pay for performance*”.... Pelaksanaan kebijakan remunerasi didasarkan pada evaluasi kinerja periodik kepada seseorang. Selain pendapatan tetap seperti gaji bulanan, ada pula variabel lain yaitu bonus akhir tahun yang besarnya disesuaikan dengan kemampuan perusahaan dan dibedakan berdasarkan kinerja masing-masing individu...” (PT SGR, *Sustainability Report 2017*).

“...Sebagai bentuk tindakan anti diskriminasi, pemberian upah karyawan tidak membedakan antara karyawan perempuan

dan karyawan laki-laki. Untuk meningkatkan prestasi kerja, pemberian upah didasarkan atas klasifikasi jabatan, masa kerja, beban kerja, lokasi kerja, dan prestasi kerja. Hal ini dapat menjadi motivasi bagi karyawan perempuan agar dapat berprestasi tanpa khawatir adanya bentuk diskriminasi gender...” (PT NTB, *Sustainability Report 2017*).

“...penerimaan upah *entry level* karyawan organik di perseroan pada 2017 adalah Rp6,14 juta, dengan rasio 2,13 lebih besar dari Upah Minimum Sektor Kota (UMSK) sebesar Rp2,9 juta... sedangkan gaji pokok karyawan terendah Rp 1,90 juta dan tertinggi Rp 23,66 juta...” (PT KTM, *Sustainability Report 2017*).

Isu-isu keberlanjutan terkait dengan *anti-discrimination* dan *remuneration level* tersebut tidak diungkap oleh PT KTS dan PT NDF. Namun demikian, dari analisis isi (*content analysis*) atas seluruh pengungkapan indikator spesifik GR 200 *Economy* ditemukan fakta bahwa isu-isu yang diungkapkan oleh kelima perusahaan merupakan isu-isu yang diharapkan mampu menimbulkan citra positif bagi *stakeholder*.

Analisis isi atas pengungkapan isu-isu keberlanjutan dari aspek lingkungan (GR 300 *Environment*)

dan aspek sosial (*GR 400 Social*) menemukan fakta bahwa kelima perusahaan telah mengungkapkan seluruh (100%) indikator spesifik, yang mencakup 33 indikator lingkungan dan 34 indikator sosial. Isi pengungkapan kedua aspek oleh kelima perusahaan tersebut bervariasi, misalnya: (a) pengungkapan mencakup isu-isu positif; (b) pengungkapan mencakup isu dampak negatif dan upaya penyelesaiannya; serta (c) pengungkapan isu tentang hasil penyelesaian dampak negatif. Berikut ini adalah contoh pengungkapan isu lingkungan dan sosial oleh PT SGR, PT NTB dan PT KTM:

“...Penerapan teknologi hijau di pabrik baru [R] dan [I] tidak sekedar untuk mengendalikan dampak lingkungan dari kegiatan operasional, namun merupakan salah satu inisiatif keberlanjutan untuk efisiensi sumber daya. Pabrik [R] menggunakan *downhill longbelt conveyor* untuk mengangkut bahan baku dari area pertambangan sehingga dapat menghemat konsumsi listrik hingga 20 persen dibanding desain *conveyor* pada umumnya...” (PT SGR, *Sustainability Report 2017*).

“...Perseroan melakukan proses penambangan bahan baku dengan memerhatikan keanekaragaman hayati

sesuai ketentuan dan standar yang berlaku dalam industri... Kegiatan operasi menganut sistem penambangan berjenjang, yaitu diselesaikan satu jenjang/petak kemudian pindah ke petak yang lain. Dengan demikian, dampak negatif yang signifikan terhadap keanekaragaman hayati dapat diminimalisasi...” (PT NTB, *Sustainability Report 2017*).

Sama halnya dengan aspek umum dan aspek ekonomi, pengungkapan isu keberlanjutan dari aspek lingkungan dan sosial yang dilakukan oleh kelima perusahaan merupakan isu-isu positif yang diharapkan dapat menimbulkan citra positif bagi *stakeholder* untuk memperoleh legitimasi sosial. Hal ini sesuai dengan pemikiran Russell *et al.*, (2017) bahwa *sustainability report* dapat menjadi media alternatif bagi perusahaan untuk memperoleh legitimasi sosial melalui pengungkapan informasi tentang pemenuhan tanggungjawab sosial dan tanggungjawab lingkungan (lihat juga Caliskan, 2014; Russell *et al.*, 2017; Georg dan Justesen, 2017). Pemikiran Russell *et al.*, (2017) tersebut konsisten dengan pemikiran Baudrillard (1984 dan 1994), bahwa media, dalam hal ini *sustainability report*, dapat merepresentasikan realitas melalui narasi-narasi yang mampu merepresentasikan realitas sesuai dengan citra yang dibawa (lihat juga Boiral, 2013).

Pengungkapan Keberlanjutan Secara Visual

Kelima perusahaan melengkapi pengungkapan isu-isu keberlanjutan pada setiap aspek (umum, ekonomi, lingkungan, dan sosial) dengan gambar dan foto-foto yang dipandang relevan dengan

temanya. Jumlah gambar dan foto yang ditampilkan oleh kelima perusahaan dalam *sustainability report* bervariasi, bergantung pada kebutuhan pada setiap aspek. Tabel 5 menyajikan klasifikasi gambar dan foto dalam *sustainability report* berdasarkan aspek-aspek keberlanjutan.

Tabel 5
Klasifikasi Visual Aspek-aspek Keberlanjutan

No.	Perusahaan	Jumlah Pengungkapan Visual dalam Bentuk Gambar/Foto				Total
		General	Economy	Environment	Social	
1.	PT KTS	8	4	8	6	26
2.	PT NDF	7	6	9	6	28
3.	PT SGR	8	5	9	9	31
4.	PT KTM	7	7	9	9	32
5.	PT NTB	7	8	8	8	31

Melalui analisis isi (*content analysis*) terhadap gambar dan foto-foto yang ditampilkan oleh kelima perusahaan dalam *sustainability report*, gambar dan foto-foto tersebut dapat diklasifikasikan dalam lima

tema, yaitu: (1) pelestarian alam; (2) kebahagiaan; (3) kepedulian sosial; (4) pengakuan eksternal, dan (5) inovasi. Tabel 6 menyajikan klasifikasi gambar dan foto-foto berdasarkan tema.

Tabel 6
Klasifikasi Visual Isu Keberlanjutan Berdasarkan Tema

No.	Perusahaan	Tema Gambar dan Foto					Total
		Pelestarian Alam	Kepedulian Sosial	Pengakuan Eksternal	Inovasi	Kebahagiaan	
1.	PT KTS	8	6	4	3	5	26
2.	PT NDF	9	6	3	4	6	28
3.	PT SGR	9	9	4	4	5	31
4.	PT KTM	9	9	5	4	5	32
5.	PT NTB	8	8	5	5	6	31

Sesuai dengan tema-tema tersebut, gambar dan foto-foto yang ditampilkan dalam *sustainability report* oleh kelima perusahaan dimaksudkan sebagai representasi realitas bahwa perusahaan peduli pada lingkungan, peduli kepada masyarakat, memperoleh pengakuan eksternal, inovatif dalam

pengembangan produk dan jasa, serta memberikan kebahagiaan bagi *stakeholder*. Fakta ini konsisten dengan pemikiran Baudrillard (1984 dan 1994), bahwa media, dalam hal ini *sustainability report*, dapat merepresentasikan realitas melalui citra (*image*) berupa gambar atau foto, karena foto mampu merepresentasikan realitas sesuai

dengan citra yang dibawa meskipun tanpa narasi untuk menjelaskannya (lihat juga Boiral, 2013).

Pengungkapan isu-isu keberlanjutan oleh kelima perusahaan dalam 4 (empat) aspek GRI 2016 yang telah dikemukakan sebelumnya, secara keseluruhan merupakan isu-isu positif yang diharapkan oleh perusahaan dapat memperoleh legitimasi dari *stakeholder*. Analisis isi atas *sustainability report* yang mengungkapkan isu-isu positif tersebut dilakukan dengan asumsi bahwa manajemen mengungkapkan informasi secara jujur dan transparan. Asumsi tersebut digunakan karena analisis isi dalam penelitian ini tidak diikuti dengan pembuktian apakah informasi yang disampaikan oleh manajemen secara naratif dan secara visual sesuai dengan realitas atau tidak. Pengambilan kesimpulan dari analisis isi atas isu-isu positif dalam *sustainability report* didasarkan pada keyakinan atas kebenaran pernyataan manajemen dalam penyusunan *sustainability report*, misalnya pernyataan manajemen PT SGR berikut:

“...Perseroan belum menunjuk lembaga eksternal untuk melakukan penjaminan atas Laporan Keberlanjutan 2017 ini. Hal ini karena perseroan masih berusaha meningkatkan dokumentasi, terutama berkoordinasi dengan anak perusahaan. Kendati demikian, perseroan menjamin

keabsahan semua informasi yang disampaikan dalam laporan ini...”

Pernyataan manajemen PT SGR tersebut diwajibkan oleh GRI (2016) yang menegaskan bahwa transparansi dalam *sustainability reporting* tercermin dari pengungkapan yang lengkap tentang aspek-aspek *sustainability*, indikator yang digunakan, proses, prosedur, serta asumsi yang digunakan untuk mempersiapkan pengungkapan tersebut sehingga memungkinkan pemangku kepentingan untuk membuat keputusan dalam posisi *well-informed*. Secara keseluruhan, pengungkapan isu-isu positif keberlanjutan oleh perusahaan merupakan informasi yang jujur dan merepresentasikan realitas yang sebenarnya. Dalam perspektif pemikiran Baudrillard (1984, 1988, 1994), sebagai suatu simbol (*sign*), *sustainability report* kelima perusahaan telah merepresentasikan realitas konkrit.

Simulacra Laporan Keberlanjutan

Dalam rangka mengevaluasi apakah *sustainability reports* menyajikan secara jujur isu-isu keberlanjutan yang secara nyata terjadi di masyarakat, peristiwa-peristiwa penting yang terkait dengan dampak negatif sosio-ekologi perusahaan dieksplorasi ke pemberitaan media massa, khususnya media yang dapat diakses secara *online*. Dari hasil penelusuran ke media massa *online* di sekitar periode pelaporan diperoleh informasi bahwa peristiwa penting terkait dengan isu-isu

negatif keberlanjutan perusahaan dilaporkan dalam *sustainability report* dengan dengan berbagai cara. Berdasarkan perspektif pemikiran Baudrillard (1984, 1988, 1994), pengungkapan isu-isu negatif keberlanjutan dalam *sustainability*

report oleh kelima perusahaan diklasifikasikan dalam 4 (empat) tingkatan *simulacra*. Tabel 7 menyajikan klasifikasi pengungkapan isu-isu negatif keberlanjutan dalam *sustainability report* tersebut.

Tabel 7
Klasifikasi Pengungkapan Peristiwa Penting dan Dampak Negatif
Dalam Laporan Keberlanjutan

No	Perusahaan	Jumlah Peristiwa/Dampak Negatif 2017	Tingkatan <i>Simulacra</i> - Baudrillardian			
			<i>Simulacra</i> -1: Diungkapkan dengan jelas	<i>Simulacra</i> -2: Diungkapkan Tidak Lengkap atau Bias	<i>Simulacra</i> -3: Tidak Diungkapkan	<i>Simulacra</i> -4: Diungkapkan Tidak Sesuai Fakta
1.	PT KTS	2	0	0	1	1
2.	PT NDF	2	0	0	1	1
3.	PT SGR	2	1	0	1	0
4.	PT KTM	1	0	1	0	0
5.	PT NTB	1	0	1	0	0
	Jumlah	8	1	2	3	2
	Persentase	100%	12,5%	25%	37,5%	25%

Tabel 7 menunjukkan bahwa pada tahun 2017 terjadi 7 peristiwa terkait isu-isu negatif keberlanjutan yang ditimbulkan oleh kelima perusahaan, khususnya terkait dengan masalah lingkungan dan sosial. Secara rerata, sebanyak 1 peristiwa (12,5%) diungkapkan dengan jelas dalam *sustainability report*, sebanyak 2 peristiwa (25%) diungkapkan tetapi tidak jelas atau bias, 3 peristiwa (37,5%) tidak diungkapkan dalam *sustainability report*, dan 2 peristiwa (25%) diungkapkan tidak sesuai fakta.

Simulacra tingkat 1 (pengungkapan isu negatif keberlanjutan sesuai dengan realitas konkrit) terefleksi pada *Sustainability Report* PT SGR 2017. *Website* Tabloid Ekonomi *Kontan* pada tanggal 17 Mei 2017 merilis berita secara *online* bahwa pada tanggal 16 Mei 2017 kantor perwakilan PT SGR di Kota [R] didatangi ratusan massa,

terutama ibu-ibu petani asal Desa [T] Kabupaten [R], yang menolak pembangunan pabrik PT SGR di kawasan [K]. Alasannya, penambangan yang dilakukan perusahaan merusak lingkungan tempat tinggal mereka. Massa menyatakan akan terus bertahan hingga tuntutan mereka terpenuhi, yaitu alat-alat berat dikeluarkan dari areal tapak pabrik dan aktivitas pertambangan dibatalkan. Pada hari yang sama, menurut pemberitaan tabloid ekonomi *Kontan*, sejumlah petani asal [K] menggelar aksi mengecor kaki sebagai bentuk protes terhadap keberadaan PT SGR di Pegunungan [K]. Aksi tersebut mereka gelar di depan Istana Negara dimotori oleh Jaringan Masyarakat Peduli Pegunungan [K] yang di dalamnya termasuk komunitas Sedulur Sikep. Aksi ini menjadi pilihan terakhir setelah warga tidak pernah diberi kesempatan untuk

menyuarakan berbagai pelanggaran yang telah dilakukan selama persiapan proyek pembangunan pabrik PT SGR.

Realitas tentang unjuk rasa warga masyarakat pada tanggal 17 Mei 2017 yang menentang pembukaan pabrik dan aktivitas penambangan tersebut secara jujur telah diungkapkan oleh PT SGR dalam *Sustainability Report 2017*. Upaya-upaya yang dilakukan oleh PT SGR dalam menghadapi tuntutan warga masyarakat, serta hasil yang dicapai juga telah diungkapkan. Pengungkapan isu-isu sosial dan lingkungan yang berpotensi menimbulkan risiko bagi perusahaan tersebut diungkapkan oleh PT SGR sebagai berikut:

“Pada bulan Mei 2017 perseroan menghadapi tuntutan warga masyarakat di Kabupaten [R] atas pembukaan pabrik dan penambangan bahan baku di kota tersebut. Namun demikian, pertemuan antara manajemen perseroan, pemerintah daerah, serta tokoh dan perwakilan warga masyarakat telah dicapai pemahaman dan kesepakatan-kesepakatan yang menguntungkan semua pihak... Pada bulan September 2017 perseroan berhasil membentuk Forum Masyarakat Kokoh (FMK) sebagai lembaga penghubung multipihak (*multistakeholder*) berbentuk *partnership*

yang dimaksudkan untuk mengawal proses pengambilan keputusan pengelolaan CSR secara optimal dan tepat sasaran. Pembentukan FMK bertujuan untuk meningkatkan sinergitas antara perusahaan, pemerintah, dan masyarakat dalam proses perencanaan pembangunan...” (PT SGR, *Sustainability Report 2017*).

Analisis isi selanjutnya menemukan bukti adanya *Simulacra* tingkat 2 (isu negatif keberlanjutan diungkapkan secara tidak lengkap atau bias) dalam *Sustainability Report*. Dalam hal ini, isu-isu negatif keberlanjutan diungkapkan sebagian, sedangkan sebagian isu yang lain disembunyikan melalui narasi-narasi yang disusun sedemikian rupa sehingga isu-isu negatif tersebut terkesan sebagai isu keberlanjutan yang positif. *Simulacra* tingkat 2 tersebut ditemukan dalam *Sustainability Report 2017* dari PT KTM dan PT NTB. Sebagai contoh, PT KTM mengungkapkan bahwa:

“...Limbah proses produksi yang dikategorikan B3 dimanfaatkan kembali dalam proses produksi sebagai material daur ulang. Penerapan prinsip *reuse* pada limbah kategori B3 tersebut telah mendapatkan izin dari otoritas yang berwenang. Selain pemanfaatan limbah B3, Perusahaan juga meningkatkan nilai

tambah limbah kategori non-B3 yang terdiri dari sampah domestik, material rusak dan barang bekas pakai (*avfal*)... sedangkan limbah padat logam non-B3 secara umum diolah kembali oleh pihak ketiga untuk pembuatan barang logam lainnya..."

Fakta yang terpublikasi secara *online* dalam *website* *Harian Borneo* pada tanggal 21 Juni 2017 menunjukkan bahwa limbah padat logam non-B3 dari PT KTM tersebut dijual kepada sebuah industri logam, PT ABC, untuk diproses kembali menjadi produk logam (besi atau baja) yang lain. Dalam aktivitas produksinya, PT ABC, sering mendapat tentangan dari masyarakat sekitar perusahaan yang terganggu dengan polusi (debu dan asap) serta suara bising mesin-mesin produksi. Puncaknya terjadi pada tanggal 19-20 Juni 2017, di mana ratusan warga masyarakat menutup akses jalan masuk area pabrik PT ABC dengan cara memaksa truk-truk pengangkut logam bekas untuk menurunkan muatan di tengah jalan. Pemberitaan *Harian Merdeka* menyebutkan dengan jelas bahwa sebagian pemasok bahan baku berupa logam bekas ini di antaranya adalah PT KTM. Dalam konteks ini, PT KTM seharusnya menaati prinsip pengungkapan GRI 2016, bahwa perusahaan tidak membangun *value chain* dengan organisasi-organisasi yang tidak peduli pada masalah keberlanjutan, khususnya terkait dengan sosial dan lingkungan. Namun, dalam *Sustainability Report 2017*, PT KTM menutup masalah tersebut dengan narasi-narasi yang

disusun sedemikian rupa sehingga isu-isu keberlanjutan negatif PT ABC yang melibatkan peran PT KTM terkesan sebagai isu keberlanjutan yang positif bagi PT KTM.

Simulacra tingkat 2 (isu negatif keberlanjutan diungkapkan secara tidak lengkap atau bias) juga ditemukan dalam *Sustainability Report PT NTB 2017*. PT NTB hanya menonjolkan pengungkapan CSR bagi Usaha Mikro Kecil dan Menengah (UMKM) berupa pemberian hibah dan bantuan permodalan dalam rangka pengembangan usaha. Namun, *Harian Tribune News* melalui *website*-nya pada tanggal 21 Agustus 2017 merilis berita bahwa limbah sungai di kota [P] berupa sampah adalah akibat ketidaksadaran para pelaku UMKM yang secara ekonomis justru mulai berkembang. Ironisnya, UMKM di kota [P] sebagian besar merupakan mitra binaan PT NTB. Para pegiat lingkungan di kota [P] menghimbau agar PT NTB juga melakukan pembinaan masalah kepedulian lingkungan bagi UMKM, tidak sekedar memberikan hibah dan bantuan permodalan, serta menghentikan pembinaan jika para pelaku UMKM tetap bandel.

Simulacra tingkat 3 (isu negatif keberlanjutan tidak diungkapkan) ditemukan pada *Sustainability Report 2017* dari PT NDF. *Harian Tribune News* melalui *website*-nya pada tanggal 17 September 2017 merilis berita secara *online* bahwa:

"...pada tanggal 16 September 2017 perusahaan minyak kelapa sawit raksasa PT NDF telah diberi sanksi oleh skema sertifikasi

minyak sawit terkemuka, *Roundtable on Sustainable Palm Oil (RSPO)*. RSPO telah menemukan lebih dari 20 pelanggaran standar Prinsip dan Kriteria RSPO. Sanksi tersebut diberikan setelah RSPO melakukan penyelidikan menindaklanjuti laporan atau pengaduan yang diajukan oleh *Rainforest Action Network (RAN)*, *International Labour Rights Forum (ILRF)* dan Organisasi Penguatan dan Pengembangan Usaha-usaha Kerakyatan (OPPUK). Penyelidikan RSPO berhasil mengungkap bahwa PT NDF sebagai salah satu perusahaan minyak kelapa sawit terbesar di Indonesia, telah melanggar standar RSPO, norma dan hukum nasional maupun internasional. Sesungguhnya, telah banyak perusahaan besar yang sudah memutus hubungannya dengan PT NDF sebelum sanksi ini dijatuhkan, termasuk diantaranya *Nestle, Musim Mas, Cargill, Fuji Oils, Hershey's, Kellogg's, General Mills, dan Mars*. Para investor dan pemberi pinjaman PT NDF, terutama bank-bank Jepang seperti *Sumitomo Mitsui Financial Group, Mizuho Financial Group dan the Mitsubishi*

UFJ Financial Group (MUFG), juga tidak bersedia memperpanjang semua kontrak pembiayaannya.

Pelanggaran atas prinsip, standar, dan kriteria tatakelola perkebunan kelapa sawit oleh PT NDF, serta sanksi yang diberikan oleh RSPO tersebut tidak diungkapkan dalam *Sustainability Report PT NDF 2017*. Demikian pula, PT NDF tidak mengungkapkan tentang adanya pemutusan hubungan kerjasama dengan perusahaan-perusahaan lain yang berada dalam satu lini produk, serta pemutusan hubungan dengan bank-bank yang menjadi sumber pendanaan. Pengungkapan informasi tersebut sesungguhnya diperlukan oleh para *stakeholder* untuk mengevaluasi risiko yang dihadapi perusahaan. Namun demikian, oleh PT NDF justru tidak diungkapkan, karena pengungkapan informasi tersebut dapat menghilangkan legitimasi *stakeholder* kepada perusahaan.

Simulacra tingkat 3 (isu negatif keberlanjutan tidak diungkapkan) juga ditemukan pada *Sustainability Report 2017* dari PT KTS. *Website* Majalah Tempo pada tanggal 4 Mei 2017 merilis berita bahwa:

"...dua orang mantan Bupati dan dua orang mantan Kepala Dinas Kehutanan Provinsi [R] menjalani hukuman penjara atas dakwaan memperkaya diri dan bersama-sama mengakibatkan kerugian negara. Sementara itu, satu orang mantan

Kepala Dinas Kehutanan Provinsi [R] tengah ditahan dan diperiksa untuk dakwaan yang sama. Mereka divonis bersalah dan diperiksa atas dugaan menerima suap dalam izin penebangan hutan alam yang diberikan kepada perusahaan kelompok PT KTS yang memasok kayu untuk pabrik pengolahan pulp. Sebanyak 20 dari 37 perusahaan, yang sebagian merupakan anak perusahaan PT KTS telah terbukti melalui Pengadilan Tindak Pidana Korupsi (Tipikor) mendapat izin melalui praktek korupsi dan penyuapan, dan sampai sekarang masih memasok kayu bagi PT KTS. Bahkan, berdasarkan investigasi Kepolisian Daerah Provinsi [R] awal April 2017, sembilan perusahaan di antaranya diindikasikan melakukan tindak pidana perusakan lingkungan hidup dan *illegal logging* untuk memasok bahan baku PT KTS. Berdasarkan hasil putusan Pengadilan Tipikor terhadap kasus korupsi kehutanan yang melibatkan pejabat daerah [R], kerugian negara untuk kasus Bupati [P], Rp12,3 Milyar, untuk kasus Bupati [S] Rp301 Milyar, dan untuk kasus mantan

Kepala Dinas Kehutanan [A] Rp 1,54 Milyar. Sebagai rangkaian atas kasus ini, pada tanggal 27 April 2017, Koalisi Anti Mafia Hutan Provinsi [R] membuat laporan dan tuntutan kepada Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) untuk memeriksa PT KTS dan anak-anak perusahaannya atas dugaan perusakan lingkungan hidup dan kerugian material yang ditimbulkannya..”

Pelanggaran atas prinsip, standar, dan kriteria tatakelola kehutanan yang dilakukan oleh anak-anak perusahaan dan mitra pemasok bahan baku PT KTS, serta dampaknya pada masalah hukum tersebut tidak diungkapkan dalam *Sustainability Report PT KTS 2017*. Demikian pula, PT KTS tidak mengungkapkan tentang adanya laporan dan tuntutan Koalisi Anti Mafia Hutan Provinsi [R] kepada Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), serta tidak mengungkapkan upaya-upaya yang telah dilakukan oleh perusahaan. Pengungkapan informasi tersebut sesungguhnya diperlukan oleh para *stakeholder* untuk mengevaluasi risiko yang dihadapi perusahaan. Namun demikian, oleh PT KTS justru tidak diungkapkan, karena pengungkapan informasi tersebut dapat menghilangkan legitimasi *stakeholder* kepada perusahaan.

Sustainability Report PT SGR 2017 juga mengandung *simulacra* tingkat 3, di mana PT SGR tidak mengungkapkan isu-isu keberlanjutan yang bersifat negatif.

Laporan keberlanjutan PT SGR 2017 tidak mengungkap peristiwa yang terjadi di masyarakat, sebagaimana terpublikasi dalam Harian *Tribune News*. Melalui *website*-nya pada tanggal 12 November 2017, *Tribune News* merilis berita secara *online* bahwa:

“...JY, penolak pabrik PT SGR di Kota [R], dikriminalisasi atas dakwaan pemalsuan dokumen. Berkasnya sudah rampung dan telah diserahkan ke kejaksaan. “Sudah P21 (hasil penyidikan polisi sudah lengkap)” kata Kabid Humas Polda [J] kepada *Tribune News*. Kasus kriminalisasi terhadap JY berawal ketika [AB] kuasa hukum PT SGR melaporkan JY atas dugaan pelanggaran Pasal 263 KUHP tentang pemalsuan dokumen. Dokumen yang dimaksud adalah dokumen yang diberikan warga ke Mahkamah Agung dalam rangka Peninjauan Kembali (PK) yang diajukan PT SGR terhadap Surat Keputusan Gubernur [J] Nomor 660.1/17 Tahun 2012, tertanggal 7 Juni 2012, tentang Izin Lingkungan Kegiatan Penambangan di Kabupaten [R] yang diterbitkan oleh Gubernur [J]. Putusan PK Nomor 99 PK/TUN/2016 pada

tanggal 5 Oktober 2016 memenangkan warga dan memutuskan bahwa izin lingkungan pabrik itu dicabut..”

Kasus hukum tersebut tidak diungkapkan dalam *Sustainability Report PT SGR 2017*. PT SGR tidak mengungkapkan, karena diduga pengungkapan informasi tersebut dapat menghilangkan legitimasi *stakeholder* kepada perusahaan, walaupun sesungguhnya pengungkapan informasi tersebut sangat diperlukan oleh para *stakeholder* untuk mengevaluasi risiko yang dihadapi perusahaan.

Analisis isi atas laporan keberlanjutan juga menemukan *Simulacra* tingkat 4 (isu negatif keberlanjutan diungkapkan tidak sesuai dengan fakta). *Simulacra* tingkat 4 ditemukan pada *Sustainability Report 2017* dari PT NDF. Harian *Tribune News* melalui *website*-nya pada tanggal 20 November 2017 merilis berita secara *online* bahwa “...Pekan ini lembaga *Accreditation Services International (ASI)* yang ditunjuk oleh *Roundtable on Sustainable Palm Oil (RSPO)*, mengeluarkan laporan yang membenarkan adanya praktik eksploitasi buruh dan pelanggaran hukum oleh perkebunan kelapa sawit PT NDF. Direktur *Rainforest Action Network (RAN)*, Robin Averbek menambahkan, hasil investigasi terbaru ASI terhadap PT NDF merupakan penegasan bahwa PT NDF secara sistematis menyalahgunakan hak-hak pekerja. Investigasi RAN menemukan anak-anak bekerja di perkebunan PT NDF. Sebanyak 20 dari 41 orang pemuda yang berusia 19 tahun

menyatakan telah bekerja di perkebunan sejak usia 12 tahun. Para buruh ini juga tidak memiliki jaminan dalam pekerjaan, menerima upah sama dengan atau kurang dari setengah upah buruh tetap, dan biasanya harus menanggung biaya alat kerja dan alat perlindungan diri serta menghadapi risiko kesehatan dan keselamatan yang tinggi. Dalam laporan tersebut, dinyatakan bahwa Citigroup telah menanggapi kelambanan tindakan PT NDF dengan membatalkan semua pinjamannya kepada PT NDF dan anak-anak perusahaannya. Lebih dari itu, PT NDF telah diberi sanksi pencabutan sertifikasi keberlanjutan minyak sawit oleh *Roundtable on Sustainable Palm Oil (RSPO)*".

Fakta-fakta tentang isu keberlanjutan yang bersifat negatif tersebut tidak diungkapkan dalam *Sustainability Report PT NDF 2017*, tetapi justru diungkapkan dengan narasi-narasi yang berkebalikan dan tidak sesuai fakta yang terpublikasi di media massa tersebut. Dalam *Sustainability Report 2017*, PT NDF mengungkapkan hal sebaliknya bahwa:

"...Grup perusahaan menerapkan azas kesetaraan dan kewajiban dalam mengelola sumber daya manusia, mulai dari proses rekrutmen, penyelenggaraan pendidikan dan pelatihan, penilaian kinerja, penetapan jenjang karir dan penetapan remunerasi. Terkait remunerasi, Perseroan menerapkan

kebijakan remunerasi dan manfaat berbasis kinerja yang telah disesuaikan dengan ketentuan perundangan yang berlaku, termasuk Upah Minimum Provinsi (UMP). Grup perusahaan juga memastikan karyawan yang telah direkrut minimal berusia 18 tahun, sesuai dengan Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan.

Pencegahan pekerja anak ini telah diatur dalam PKB, termasuk adanya aturan pelarangan kerja paksa..." (*Sustainability Report PT NDF 2017*)

Pengungkapan isu-isu keberlanjutan dengan narasi-narasi yang tidak sesuai dengan fakta juga ditemukan dalam *Sustainability Report PT KTS 2017*. PT KTS mengungkapkan isu keberlanjutan yang tidak sesuai dengan fakta sebagai berikut:

"...untuk menjamin keberlanjutan ekonomi, perusahaan menggandeng perusahaan lokal dan nasional yang memiliki peran strategis dalam mata rantai operasional usaha, baik di bidang pasokan barang maupun jasa. Dalam menjalin kerja sama dengan pemasok, perusahaan memperhatikan kepatuhan mitra kerja pada masalah lingkungan, hak asasi manusia, kebebasan berserikat, kepatuhan

terhadap berbagai aturan tentang ketenagakerjaan, dampak pada masyarakat..." (PT KTS, *Sustainability Report 2017*)

Pengungkapan PT KTS dalam *Sustainability Report* tersebut tidak sesuai dengan realitas konkrit pada periode pelaporan, sebagaimana terpublikasi dalam *website* Majalah Tempo tanggal 4 Mei 2017 yang merilis berita secara *online*, bahwa PT KTS memperoleh pasokan bahan baku dari 20 mitra kerja (sebagian besar adalah anak perusahaan) yang memperoleh ijin perusahaan hutan melalui praktik korupsi dan penyuapan kepada para pejabat Pemerintah Daerah. Bahkan, dalam upaya memperoleh bahan baku, anak-anak perusahaan dan mitra kerja tersebut telah terbukti melakukan tindak pidana perusakan lingkungan hidup dan *illegal logging* untuk memasok bahan baku PT KTS.

Retorika Laporan Keberlanjutan

Empat tingkatan *simulacra* yang ditemukan dalam *sustainability report* dari lima perusahaan publik tersebut di atas merefleksikan bahwa seluruh *simulacra* yang ditampilkan bertujuan untuk membangun citra baik (*good image*) perusahaan dalam rangka memperoleh legitimasi *stakeholder*. Dalam konteks empat tingkatan *simulacra* Jean Baudrillard, perusahaan membangun *good image* dan legitimasi *stakeholder* dengan melakukan empat cara, yaitu (1) mengungkapkan seluruh isu-isu positif dan negatif keberlanjutan sesuai realitas konkrit dan menjelaskan upaya

penganggulan serta hasilnya; (2) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan secara tidak lengkap; (3) tidak mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan; dan (4) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan tidak sesuai dengan realitas konkrit.

Fakta tersebut menunjukkan bahwa *sustainability report* dapat dimanfaatkan oleh perusahaan sebagai media retorika untuk menyampaikan informasi dalam rangka membangun citra positif dan memperoleh legitimasi dari *stakeholder*, sebagaimana dikemukakan oleh Brennan dan Merkl-Davies (2014). Mereka berpendapat bahwa *sustainability report* dapat dimanfaatkan oleh perusahaan untuk menyampaikan narasi-narasi retorik dalam rangka memperoleh simpati dan legitimasi sosial, ketika perusahaan sedang menghadapi peristiwa-peristiwa kontroversial di ruang publik. Fakta yang ditemukan dalam penelitian ini juga memberikan gambaran bahwa *sustainability report* dapat dimanfaatkan oleh perusahaan sebagai alat untuk menyembunyikan "cucian kotor" (*dirty laundry*) sebagaimana dikemukakan oleh Brennan dan Merkl-Davies (2014), yaitu dengan cara menghilangkan, menutupi, atau menyamarkan isu-isu negatif *sustainability* yang dihadapi perusahaan.

Empat tingkatan *simulacra* sebagai cara manajemen untuk menyampaikan isu-isu keberlanjutan dalam *sustainability report* dapat disebut sebagai suatu retorika, yang diartikan oleh Davison (2008) sebagai suatu seni atau teknik untuk menyampaikan

informasi yang lebih mengutamakan "pengaruh isi" dibandingkan "kebenaran isi" dari sebuah wacana. Demikian pula pengungkapan informasi yang dilakukan melalui penyajian foto-foto atau gambar, "pengaruh isi" lebih diutamakan daripada "kebenaran isi". Dalam konteks ini, Davison (2008) menyatakan bahwa retorika menyingkirkan rasionalitas, dan karenanya, retorika membuka peluang bagi tampilnya emosi *stakeholder* atas pengaruh narasi, gambar, serta segala sesuatu yang *intangibile*. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Marais (2012) yang menemukan bukti bahwa perusahaan-perusahaan yang mengalami krisis kredibilitas di hadapan *stakeholder* memanfaatkan *sustainability report* sebagai media retorika untuk menghapus krisis kredibilitas tersebut. Dalam hal ini, Marais (2012) merinci lebih lanjut tentang tipe retorika yang diimplementasikan oleh perusahaan dalam tiga kategori, yaitu *values rhetorics* untuk meningkatkan legitimasi moral, *normative rhetoric* untuk meningkatkan legitimasi kognitif, dan *instrumental rhetoric* untuk meningkatkan legitimasi pragmatis.

Peran Akuntansi dalam Penciptaan *Simulacra*

Simulacra dalam *sustainability report* dari kelima perusahaan publik yang menjadi objek dalam penelitian ini tidak lepas dari peran akuntansi, baik akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen. Maunders dan Burritt (1991) serta Medley (1997) menyatakan bahwa pelaporan

keberlanjutan tidak dapat dipisahkan dari peran akuntansi, baik akuntansi keuangan maupun akuntansi manajemen, dan karenanya, kejujuran (*fairness*) dalam penyampaian informasi keberlanjutan oleh perusahaan juga memerlukan peran akuntansi dan profesi akuntan. Pengungkapan seluruh indikator keberlanjutan (keuangan dan non-keuangan) sangat memerlukan kejujuran (*fairness*) untuk menjamin adanya transparansi sehingga para pemangku kepentingan dapat mengambil keputusan yang benar berdasarkan informasi yang benar pula (Roberts, 2009). Secara umum, transparansi laporan keberlanjutan terkait dengan kredibilitas, kelengkapan dan keandalan informasi yang diungkapkan (Dando dan Swift, 2003; Menéndez-Viso, 2009; KPMG, 2008). Caliskan (2014) juga menyatakan bahwa, dalam konteks *sustainability reporting*, akuntansi keuangan memiliki peran untuk mengungkapkan informasi ekonomik secara jujur, sedangkan akuntansi manajemen memiliki peran untuk mengungkapkan informasi non-ekonomik secara jujur pula, karena hanya dengan demikian, informasi keberlanjutan menjadi berguna.

Dilihat dari indikator spesifik pada masing-masing aspek keberlanjutan yang secara keseluruhan berjumlah 144 indikator, 10% indikator (kinerja keuangan) melibatkan peran akuntansi keuangan, dan 90% indikator selebihnya melibatkan peran akuntansi manajemen. Berdasarkan standar pengungkapan GRI 2016, akuntansi manajemen memiliki peran yang sangat besar

dalam penyediaan informasi, karena 90% dari indikator spesifik GRI 2016 mencakup informasi kualitatif. *Simulacra* dalam empat tingkatan yang ditemukan dalam *sustainability report* dari lima perusahaan pada penelitian ini seluruhnya berkaitan dengan pengungkapan informasi kualitatif. Dengan demikian, ditinjau dari karakteristik informasi, akuntansi manajemen memiliki peran terbesar dalam penciptaan *simulacra* dalam *sustainability report* tersebut. Hal ini berarti bahwa akuntansi manajemen kelima perusahaan berperan dalam (1) mengungkapkan isu-isu positif dan negatif keberlanjutan sesuai realitas konkrit dan menjelaskan upaya penganggulangan serta hasilnya; (2) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan secara tidak lengkap; (3) tidak mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan; dan (4) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan tidak sesuai dengan realitas konkrit. Penciptaan *simulacra* tingkat 1 merupakan peran yang sangat diharapkan dari fungsi akuntansi manajemen, yaitu mengumpulkan informasi secara lengkap dan mengungkapkan informasi tersebut secara jujur. Dengan adanya *simulacra* tingkat 1, 2 dan 3, tampak bahwa fungsi akuntansi manajemen pada lima perusahaan belum menjalankan fungsinya dengan baik. Dalam hal ini, fungsi akuntansi manajemen kemungkinan tidak berjalan dengan baik pada tahap pengumpulan dan analisis data (informasi), atau tidak berjalan dengan baik pada tahap pelaporan kepada *stakeholders*, atau mungkin pula tidak berjalan dengan baik pada kedua tahap.

Akuntansi manajemen sesungguhnya memiliki fungsi strategis dalam memfasilitasi manajemen dalam pengelolaan sosio-ekologi, bahkan pada tataran praktis, akuntansi manajemen memiliki peran penting dalam pengumpulan, pengolahan, analisis, dan pelaporan isu-isu keberlanjutan perusahaan dalam *sustainability report* (Albelda, 2011). Gunarathne dan Lee (2015) menemukan bukti, bahwa perusahaan-perusahaan yang mengimplementasikan *Environmental Management Accounting (EMA)* dengan baik mampu mengelola aspek-aspek keberlanjutan dengan baik pula, dan setelah menyadari manfaat strategisnya, perusahaan-perusahaan tersebut mengimplementasikannya sebagai praktik komprehensif yang terintegrasi dalam proses manajemen harian dan didukung oleh seluruh *stakeholder*. Arroyo (2012) menyatakan hal yang sama, bahwa dalam era di mana isu-isu *sustainability* telah merubah strategi manajemen dalam melaksanakan tatakelola perusahaan, maka akuntansi manajemen pun sudah seharusnya melakukan perubahan fungsi dan perannya.

SIMPULAN, IMPLIKASI, DAN KETERBATASAN

Sustainability Report dari lima perusahaan publik dalam penelitian ini merefleksikan empat tingkatan *simulacra* yang bertujuan untuk membangun citra baik (*good image*) perusahaan dalam rangka memperoleh legitimasi *stakeholder*. Empat tingkatan *simulacra* tersebut mencerminkan empat cara

perusahaan untuk memperoleh legitimasi *stakeholder*, yaitu (1) mengungkapkan seluruh isu-isu positif dan negatif keberlanjutan sesuai realitas konkrit dan menjelaskan upaya penganggulangan serta hasilnya; (2) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan secara tidak lengkap; (3) tidak mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan; dan (4) mengungkapkan isu-isu negatif keberlanjutan tidak sesuai dengan realitas konkrit. Fakta tersebut menunjukkan bahwa *sustainability report* dapat dimanfaatkan oleh perusahaan sebagai media retorika untuk menyampaikan informasi dalam rangka membangun citra positif dan memperoleh legitimasi dari *stakeholder*. Retorika lebih mengutamakan "pengaruh isi" dibandingkan "kebenaran isi" dari sebuah informasi yang disampaikan.

Meskipun penelitian ini terbatas pada lima perusahaan, hasil penelitian ini membawa beberapa implikasi. Pertama, kemungkinan adanya *simulacra* dan retorika dalam *sustainability report* perusahaan perlu disadari oleh pengguna laporan, sehingga keputusan tidak hanya terpengaruh isi tanpa mempertimbangkan kebenaran isi. Kedua, bagi para pengguna laporan, pemberitaan isu-isu keberlanjutan perusahaan dalam media massa penting untuk diikuti sehingga dapat mengevaluasi kadar retorika dalam *sustainability report*. Ketiga, meskipun GRI menekankan aspek kejujuran dalam penyajian *sustainability report*, tetap diperlukan lembaga eksternal untuk melakukan penjaminan atas kebenaran informasi yang diungkapkan dalam *sustainability report*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, konfirmasi *sustainability report* pada isu-isu negatif keberlanjutan perusahaan dilakukan pada media massa yang terbatas, sehingga dimungkinkan tidak terkonfirmasi proses penyelesaian isu-isu negatif yang telah dilakukan oleh perusahaan. Kedua, isu-isu positif keberlanjutan yang ditampilkan melalui foto-foto dan gambar diasumsikan merupakan informasi yang benar tanpa konfirmasi pada realitas konkrit, sehingga dimungkinkan terjadi kekeliruan dalam mengevaluasi tingkatan *simulacra* atas foto-foto tersebut. Penelitian-penelitian selanjutnya dapat melakukan prosedur alternatif lainnya untuk mengurangi kelemahan-kelemahan penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Adams, C.A. 2004. The ethical, social and environmental reporting performance portrayal gap. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 17 (5): 731-757.
- Agrawal, S., R.K. Singh, dan Q. Murtaza 2016. Triple bottom line performance evaluation of reverse logistics. *Competitiveness Review* 26 (3): 289-310
- Albelda, E. 2011. The role of management accounting practices as facilitators of the environmental management - Evidence from EMAS Organisations. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* 2 (1): 76-100.

- Alewine, H.C., dan D.N. Stone. 2013. How does environmental accounting information influence attention and investment?. *International Journal of Accounting & Information Management* 21 (1): 22-52.
- Arroyo, P. 2012. Management accounting change and sustainability: an institutional approach. *Journal of Accounting & Organizational Change* 8 (3): 286-309.
- Baudrillard, J. 1994. *Simulacra and Simulation*. University of Michigan Press, Ann Arbor, MI.
- Baudrillard, J. 1984. *The precession of simulacra*, in B. Wallis (Ed.), *Art After Modernism: Rethinking Representations*, David R. Godine. Boston. MA:253-282.
- Baudrillard, J. 1988. in Poster, M. (Ed.), *Selected Writings*, Polity Press, Cambridge, MA.
- Bebbington, J., B. O'Dwyer, dan J. Unerman. 2007. *Postscript and conclusions*, dalam J. Unerman, J. Bebbington, dan B. O'Dwyer (Eds) "Sustainability, Accounting and Accountability" Routledge, New York, NY: 345-349.
- Boiral, O. 2013. Sustainability reports as simulacra? A counter-account of A and A+ GRI reports. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 26 (7): 1036-1071.
- Boyce, G. 2000. Public discourse and decision making: Exploring possibilities for financial, social and environmental accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 13 (1): 27-64
- Brennan, N.M. dan D. M. Merkl-Davies. 2014. Rhetoric and argument in social and environmental reporting: the Dirty Laundry case. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 27 (4): 602-633.
- Buchanan, E. 2005. Readings in Virtual Research Ethics: Issues and Controversies *Information Management* 18 (1-2): 26-27.
- Burritt, R.L. dan S. Schaltegger. 2010. Sustainability accounting and reporting: fad or trend?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 23 (7): 829-846.
- Caliskan, A.O. 2014. How accounting and accountants may contribute in sustainability?. *Social Responsibility Journal* 10 (2), 2014: 246-267.
- Cho, C.H. dan D.M. Patten. 2007. The role of environmental disclosures as tools of legitimacy: a research note. *Accounting, Organizations and Society* 32 (7-8): 639-647.
- Cho, C.H., R.W. Roberts, dan D.M. Patten. 2010. The language of U.S. corporate environmental disclosure. *Accounting, Organizations and Society* 35 (4): 431-443.
- Cho, C.H., M. Freedman, dan D.M. Patten. 2012. Corporate disclosure of environmental capital expenditures: A test of alternative theories. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 25 Issue 3: 486-507.
- Dascalu, C., C. Caraiiani, C.I. Lungu, F. Colceag, dan G.R. Guse. 2010. The externalities in social

- environmental accounting. *International Journal of Accounting & Information Management*, Vol. 18 Issue 1: 19-30
- Davison, J. 2008. Rhetoric, repetition, reporting and the "dot.com" era: words, pictures, intangibles. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 21 (6): 791-826.
- Deegan, C. 2002. The legitimizing effect of social and environmental disclosures: a theoretical Foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 15 (3): 282-311.
- De-Villiers, C., dan C. Van-Staden. 2012. New Zealand shareholder attitudes towards corporate environmental disclosure. *Pacific Accounting Review* 24 (2):186-210.
- Dobler, M., K. Lajili, dan D. Zéghal. 2015. Corporate environmental sustainability disclosures and environmental risk: Alternative tests of socio-political theories. *Journal of Accounting & Organizational Change* 11 (3): 301-332.
- Dunk, A.S. 2002. Product quality, environmental accounting and quality performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 15 (5): 719-732.
- Edwards, P., F.K. Birkin, dan D.G. Woodward. 1999. Extending the boundaries of annual reporting: A challenge to the accountant and her profession. *Journal of Applied Accounting Research* 5 (1): 37-67.
- Gallhofer, S., K. Gibson, J. Haslam, P. McNicholas, dan B. Takiari. 2000. Developing environmental accounting: insights from indigenous cultures. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 13 (3): 381-409.
- Georg, S. dan L. Justesen. 2017. Counting to zero: accounting for a green building. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 30 (5): 1065-1081.
- Gilbert, D.U. dan A. Rasche. 2007. Opportunities and problems of standardized ethics initiatives - a stakeholder theory perspective. *Journal of Business Ethics* 82 (3): 755-773.
- Gray, R. 2006. Social, environmental and sustainability reporting and organisational value creation? Whose value? Whose creation?. *Accounting, Auditing and Accountability Journal* 9 (6): 793-819.
- Gray, R. 2010a. A re-evaluation of social, environmental and sustainability accounting: An exploration of an emerging transdisciplinary field?. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, Vol. 1 Issue 1: 11-32.
- Gray, R. 2010b. Is accounting for sustainability actually accounting for sustainability . . . and how would we know? An exploration of narratives of organisations and the planet. *Accounting, Organizations and Society* 35 (1): 47-62.
- GRI (Global Reporting Initiative). 2006. *Sustainability Reporting Guidelines*. GRI: Amsterdam.
- Gunarathne, N. dan K.H. Lee. 2015. Environmental Management Accounting (EMA) for

- environmental management and organizational change An eco-control approach *Journal of Accounting & Organizational Change* 11 (3): 362-383.
- Guthrie, J. dan I. Abeysekera. 2006. Content analysis of social, environmental reporting: what is new. *Journal of Human Resource Costing & Accounting* 10 (2): 114-126.
- Herath, G. 2005. Sustainable development and environmental accounting: the challenge to the economics and accounting profession. *International Journal of Social Economics* 32 (12): 1035-1050.
- Homayoun, S., F.J. Al-Thani, dan S. Homayoun. 2016. A Sustainability Accounting: Case Study on Exploration, Production and Midstream Activities at Maersk Oil. *International Journal of Energy Economics and Policy* 6(1): 20-27.
- Hsieh, H. F. dan S. Shannon, S. 2005. Three approaches to qualitative content analysis. *Qualitative Health Research* 15 (9): 1277-1288
- Islam, M., dan S. Dellaportas. 2011. Perceptions of corporate social and environmental accounting and reporting practices from accountants in Bangladesh. *Social Responsibility Journal* 7 (4): 649-664.
- Khan, T. dan R. Gray. 2016. Accounting, identity, autopoiesis, and sustainability: A comment, development and expansion on Lawrence, Botes, Collins and Roper (2013). *Meditari Accountancy Research* 24 (1): 36-55.
- KPMG. 2008. International Survey of Corporate Responsibility Reporting. *KPMG International: Zurich*.
- Livesey, S.M. dan K. Kearins. 2002. Transparent and caring organizations? A study of sustainability reports by the Body Shop and Royal Dutch Shell. *Organization and Environment* 15 (3): 233-258.
- Madein, A., dan M. Sholihin. 2015. The impact of social and environmental information on managers' decisions: Experimental evidence from Indonesia. *Asian Review of Accounting* 23 (1): 156-169.
- Marais, M. 2012. CEO rhetorical strategies for corporate social responsibility (CSR). *Society and Business Review* 7 (3): 223-243.
- Maunder, K.T. dan R.L. Burritt. 1991. Accounting and Ecological Crisis. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol. 4 Issue3: 9-26.
- Medley, P. 1997. Environmental accounting: what does it mean to professional accountants?. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 10 (4): 594-600.
- Mobus, J.L. 2005. Mandatory environmental disclosures in a legitimacy theory context. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 18 (4): 492-517.
- Negash, M. 2012. IFRS and environmental accounting. *Management Research Review* 35 (7): 577-601.
- Nikolaou, I.E. dan K.I. Evangelinos. 2010. Classifying current social responsibility accounting

- methods for assisting a dialogue between business and society. *Social Responsibility Journal* 6 (4): 562-580.
- Nyquist, S. 2003. Environmental information in annual reports: a survey of Swedish accountants. *Managerial Auditing Journal* 18 (8): 682-691.
- O'Dwyer, B. 2005. Stakeholder democracy: challenges and contributions from social accounting. *Business Ethics: A European Review* 14 (1): 28-41.
- Owen, D., T. Swift, C. Humphrey, and M. Bowerman. 2000. The new social audits: Accountability, managerial capture or the agenda of social champions? *European Accounting Review* 9 (1): 81-98.
- Riduwan, A. dan Andayani. 2018a. Peran Akuntansi dalam Pertanggungjawaban Sosio-Ekologi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma* 9 (2): 205-222.
- Riduwan, A. dan Andayani. 2018b. Prinsip Akuntansi "Jancukan": Ungkapan Suroboyoan atas Upaya Pemenuhan Karakteristik Kualitatif Pelaporan Keuangan. *Prosiding: Temu Masyarakat Akuntansi Multiparadigma VI*. Universitas Airlangga: 20-21 Juli 2018.
- Roberts, J. 2009. No one is perfect: the limits of transparency and an ethic for 'intelligent' Accountability. *Accounting, Organisations and Society* 34: 957-970.
- Russell, S., M.J. Milne, dan C. Dey. 2017. Accounts of nature and the nature of accounts: Critical reflections on environmental accounting and propositions for ecologically informed Accounting. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 30 (7): 1426-1458.
- Schneider, T., G. Michelon, dan M. Maier. 2017. Environmental liabilities and diversity in practice under international financial reporting standards. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 30 (2): 378-403.
- Sen, M., K. Mukherjee, dan J.K. Pattanayak. 2011. Corporate environmental disclosure practices in India. *Journal of Applied Accounting Research* 12 (2): 139-156.
- Solovida, G.T., dan H. Latan. 2017. Linking environmental strategy to environmental performance: Mediation role of environmental management accounting. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* 8 (5): 595-619.
- Sridhar, K. 2012. Corporate conceptions of triple bottom line reporting: an empirical analysis into the signs and symbols driving this fashionable framework. *Social Responsibility Journal* 8 (3): 312-326.
- Stacey, A. dan J. Stacey. 2012a. Research Ethics for Sustainable Development. *European Conference on Research Methodology for Business and Management Studies* 391-XV. Kidmore End: Academic Conferences International Limited (Jun 2012).
- Stacey, A. dan J. Stacey. 2012b. Integrating Sustainable Development into Research Ethics Protocols. *Electronic*

- Journal of Business Research Methods* 10 (2) (Dec 2012): 54-63.
- Sundin, H., dan D. A. Brown. 2017. Greening the black box: integrating the environment and management control systems. *Accounting, Auditing & Accountability Journal* 30 (3): 620-642.
- Tilt, C.A. 2006. Linking environmental activity and environmental disclosure in an organisational change framework", *Journal of Accounting & Organizational Change* 2 (1): 4-24
- Unerman, J., J. Bebbington, dan B. O'Dwyer. 2007. *Sustainability, Accounting and Accountability*: Routledge, New York, NY.
- Wilkinson, T M. 2004. Individualism and the Ethics of Research on Humans. *HEC Forum Dordrecht* 16 (1): 6-26.
- Zhang, Y. dan B.M. Wildemuth. 2009. "Qualitative analysis of content", dalam B.M. Wildemuth (Ed.), *Applications of Social Research Methods to Questions in Information and Library Science*, Libraries Unlimited, Westport, CT: 308-319.

□□□