

## **CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DAN MOTIVASI PELAPORANNYA: KESADARAN ATAU LEGITIMASI ?**

**Umi Muawanah**

*Dosen Tetap Prodi Akuntansi  
Fakultas Ekonomi Universitas  
Gajayana Malang*

### **Abstract**

*Corporate Social Responsibility (CSR) is a concept that has long been developing but it seems the practice was not followed by the development. The companies who implement CSR and how they report and what prompted the company to report is something that is still open for analysis. Of the few studies conducted on critical research conducted regarding CSR reporting indicates that studies conducted over many derived from the positivist perspective. Very few alternative approaches. From these researches can be understood that based on theoretical concepts which are used as the basis of research performance is concluded that the company implements CSR information disclosure largely motivated by the theory of legitimacy. This has the implication that the implementation of CSR or CSR reporting by companies is caused more by interests than to gain legitimacy because of the awareness of social responsibility, although still a need for alternative research methods could be explored in more depth about the implementation and reporting of CSR so that it can obtain a better understanding top implementai CSR.*

### **Keywords**

Corporate social responsibility, CSR report.

Konsep *Corporate Social Responsibility* (CSR) saat ini telah menjadi suatu kebutuhan dan mulai dikembangkan sebagai bagian integral kebijakan operasi dan tatalaksana perusahaan. Konsep ini didasari oleh satu filosofi bisnis bahwa pihak korporasi (perusahaan) merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari masyarakat sekitar. Begitu juga sebaliknya, masyarakat juga merupakan bagian yang takterpisahkan dari pihak korporasi. Untuk itu, perlu keharmonisan dan keselarasan antara pihak korporasi dengan masyarakat agar tercipta hubungan saling menguntungkan (simbiosis mutualisme).

Namun demikian konsep tidak seindah implementasinya. Meskipun konsep ini mulai muncul tahun 1970-an, namun kenyataan bahwa logika ekonomi klasik masih menjadi pedoman perusahaan. Munculnya kesenjangan ekonomi dan sosial memunculkan pertanyaan tersendiri, sudahkan konsep integralitas antara perusahaan dan masyarakat sekelilingnya menjadi budaya bagi korporasi? Apakah korporasi menganggap CSR sebagai satu bentuk kesadaran atau sebagai sebuah kewajiban?

Pertanyaan ini yang mendasari penulisan paper ini yaitu ingin mengeksplorasi motivasi perusahaan melakukan dan melaporkan CSR, sehingga bisa menjawab apakah implementasi CSR (bila sudah) sebagai bentuk sebuah kesadaran atau sebagai suatu kewajiban. Paper ini diawali dengan pendahuluan, yang dilanjutkan dengan membahas konsep *Corporate Social Responsibility*. Bagian selanjutnya membahas riset-riset yang berhubungan dengan pelaporan CSR beserta mengeksplorasi teori-teori yang berhubungan dengan riset di bidang ini. Dari hasil eksplorasi ini diharapkan bisa menjawab pertanyaan yang mendasari penulisan paper ini. Kemudian paper ini akan ditutup dengan suatu simpulan dan implikasi kedepannya.

### **CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY**

Motivasi utama setiap perusahaan atau industri atau bisnis menurut logika klasik adalah meningkatkan keuntungan. Dengan meningkatnya keuntungan dan kemakmuran sebuah perusahaan sudah pasti akan meningkatkan kemakmuran rakyat disekitarnya karena lebih efisien dan murah produk yang dihasilkan.

Kenyataannya tidak demikian, banyak perusahaan semakin kaya dan berkuasa sementara penduduk miskin dan lemah serta rentan secara sosial,

ekonomi, politik, kesehatan dan lingkungan makin banyak. Kemajuan perusahaan juga menyumbang ketidakadilan dan kesenjangan sosial. Pertumbuhan ekonomi tidak selalu linier dengan pemerataan dan distribusi kesejahteraan.

Pada saat banyak perusahaan semakin besar dan semakin kaya pada saat itu pula semakin banyak orang miskin dan semakin rusak lingkungan sekitarnya. Karena itu muncul pula kesadaran untuk mengurangi dampak negatif ini.

Djogo (2005) berdasar data yang diidentifikasi, pada saat ini hanya 20% penduduk dunia yang menikmati begitu banyak manfaat atas kekayaan alam dan hasil bumi. Mereka menikmati 85% pengeluaran dunia untuk konsumsi, menikmati 45% daging yang dikonsumsi, 65% listrik, menggunakan 84% persen kertas, menggunakan 85% logam dan bahan kimia namun ironisnya menghasilkan 70% emisi gas karbondioksida diseluruh dunia.

Jika negara dan perusahaan swasta besar digabung sebagai kekuatan ekonomi dunia, maka dari 100 kelompok ekonomi, 51% dikuasai swasta dan 49% dikuasai negara. Jika 10 negara besar dikeluarkan dari daftar ini maka kekayaan 200 perusahaan besar dunia melebihi kekayaan semua negara lain di dunia ini. Laba perusahaan Microsoft tahun 2003 mencapai hampir Rp. 274 trilyun padahal APBN Indonesia tahun anggaran 2004 berjumlah Rp. 341 T.

Jelas suatu ketimpangan yang luar biasa. Belum lagi dilihat dari akses negatif dari hadirnya perusahaan-perusahaan raksasa tersebut, dimana-pun adanya. Seorang filsuf Perancis Jacques Ellul, mengatakan bahwa industrialisasi yang sejatinya menyjahterakan manusia seringkali hanya mengumpulkan keuntungan dan tidak

mau bertanggungjawab atas segala risiko yang ditimbulkannya dengan mengabaikan dan tidak memperhatikan aspek-aspek lain, seperti lingkungan, sosial dan budaya.

Pernyataan ini tampaknya sejalan dengan beberapa kejadian di Indonesia khususnya seperti kasus lumpur Lapindo, kasus Teluk Buyat, kasus pencemaran sungai di Papua oleh limbah *tailing* PT Freeport Indonesia dan banyak kasus lainnya. Ekses-ekses negatif ini tidak hanya berdampak terhadap rusaknya ekosistem tetapi juga berdampak pada sosial ekonomi dan kesehatan masyarakat. Risiko sosial dan risiko ekologis ini yang tampaknya sering luput dari perhatian.

Hal ini tentu menimbulkan pertanyaan, apa yang sudah dilakukan oleh perusahaan? Bagaimana tanggungjawab mereka terhadap lingkungan sosial dan ekologinya? Hal inilah yang mendorong munculnya konsep *corporate social responsibility* (CSR) yang muncul sejak tahun 1970-an. CSR merupakan kumpulan kebijakan dan praktik yang berhubungan dengan *stockholder*, nilai-nilai, pemenuhan ketentuan hukum, penghargaan masyarakat dan lingkungan serta komitmen badan usaha untuk berkontribusi pada pembangunan berkelanjutan atau yang disebut dengan *community development* (Tanaya, 2004).

Di Indonesia, beberapa perusahaan multinasional telah mengklaim menerapkan kebijakan CSR. Dan tidak bisa dipungkiri bahwa banyak perusahaan telah melakukan program *community development*, misalnya PT Freeport dengan layanan kesehatan melalui pendirian klinik kesehatan dan rumah sakit, bantuan pendidikan serta pengembangan kewirausahaan di masyarakat Papua, adalagi *CocaCola foundation* dengan aktifitas penyediaan dana pendidikan dan penelitian

serta pengembangan SDM dan lain sebagainya.

Namun CSR tidak bisa disederhanakan hanya sebagai sekedar *community development*, CSR merupakan kegiatan yang berkesinambungan dan bukan hanya aksi karikatif yang dimaksudkan untuk menghindari tekanan dari pihak lain ataupun sebagai alat untuk membentuk *public relation* untuk membentuk citra baik perusahaan. CSR bisa dimulai dengan komitmen awal dari pimpinan perusahaan, kemudian dilaksanakan analisa kondisi eksternal dan pengaruhnya terhadap bisnis, mengkaji ulang struktur internal, strategi dan rencana tindak berkaitan dengan program CSR, implementasi sampai tahap pengukuran dan pelaporan hasil (Tanaya, 2004).

Disinilah sebenarnya inti permasalahan pelaksanaan CSR. Di Indonesia khususnya, kendala yang ada terkait dengan penguatan hukum yang memang belum ada (termasuk di beberapa negara lain seperti Australia, Malaysia, new Zeland, juga kondisinya sama), juga komitmen dari perusahaan untuk melaksanakan CSR dengan sepenuh hati tampaknya masih menjadi wacana. Banyak perusahaan di Indonesia maupun di negara lain melakukan CSR hanya sebagai pemadam kebakaran. Begitu terjadi kasus keributan, buru-buru perusahaan melakukan program *Charity* untuk melakukan penenangan.

Permasalahan lain yang terkait dengan implementasi CSR adalah problem akuntansinya. Telah disebutkan di atas bahwa CSR merupakan program *community development* yang berkesinambungan, sehingga perlu dilakukan pengukuran dan pelaporannya. Ini tentu melibatkan kebutuhan akuntansi lingkungan dan sosial. Persoalannya adalah meskipun akuntansi lingkungan mulai berkembang sejak tahun 1970-an di Eropa, namun

sampai dengan saat ini konsep ini tidak banyak mengalami perkembangan, terutama dalam tarap implementasinya (kecuali perkembangan riset dibidang akuntansi lingkungan dan sosial yang nanti akan di bahas pada sesi berikutnya). Tahun 1990-an IASC mengembangkan konsep tentang prinsip-prinsip akuntansi internasional termasuk pengembangan akuntansi lingkungan, yang berikutnya banyak diterapkan di Jepang (Djogo, 2006). Perusahaan-perusahaan besar seperti Fuji Xerox mulai menempatkan posisi akuntansi lingkungan sejajar dengan akuntansi keuangan. kini semakin banyak perusahaan di Jepang yang menerapkan akuntansi lingkungan. Sebut saja NEC, Nikon, Komatsu, Honda, Seiko dll.

Akuntansi lingkungan adalah istilah yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan ke dalam praktik akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Biaya lingkungan adalah dampak baik yang bersifat moneter maupun nonmoneter yang harus dipikul oleh perusahaan sbagai akibat kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan.

Akuntansi lingkungan adalah metodologi untuk menilai biaya dan manfaat dari sebuah kegiatan lingkungan untuk mengurangi dampak negatif terhadap lingkungan. Hasil akuntansi ini digunakan oleh para pimpinan perusahaan untuk membuat keputusan yang berkaitan dengan perbaikan lingkungan.

Salah satu tujuan akuntansi lingkungan adalah sebagai media komunikasi dengan publik, yang digunakan untuk menyampaikan dampak negatif lingkungan, kegiatan konservasi lingkungan dan hasilnya kepada publik. Tanggapan dan pandangan dari para pihak *stakeholder* atau publik akan digunakan sebagai umpan balik untuk merubah pendekatan perusa-

haan dalam pelestarian atau pengelolaan lingkungan.

Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa implementasi CSR sangat erat terkait dengan akuntansi lingkungan. Apapun motivasi perusahaan melakukan CSR, maka perusahaan perlu mengkomunikasikan pada publik tentang apa yang telah dilakukannya, dan ini adalah bidang akuntansi. Akuntansi lingkungan (*Environmental Accounting*) ini juga dikenal dengan istilah akuntansi pertanggungjawaban sosial (*Social Responsibility Accounting*)

### RISET MOTIVASI IMPLEMENTASI CSR

Tidak mudah untuk mengidentifikasi tentang motivasi perusahaan melaksanakan CSR. Beberapa riset empiris telah mendokumentasikan hasil riset '*di permukaan*' faktor-faktor yang mendorong perusahaan melakukan *disclosure*. Riset '*permukaan ini*' yang mengeksplorasi tentang *disclosure* atau pengungkapan memberikan penjelasan mengapa perusahaan mengungkapkan informasi yang terkait dengan isu lingkungan dan sosial di pelaporan keuangannya

Belkaoui dan Karpik (1988) misalnya telah mendokumentasikan tipe-tipe riset empiris mengenai pertanggungjawaban sosial dan lingkungan dan membaginya menjadi tiga jenis yaitu, pertama, menguji potensi hubungan antara tanggungjawab sosial dengan kinerja sosial. Argumen-tasi jenis *pertama* ini adalah perusahaan yang melakukan *disclosure* atas tanggungjawab soialnya (baca: apa yang sudah dilakukan perusahaan atas lingkungannya) didorong oleh keinginannya untuk mengungkapkan kinerja sosial yang telah dicapai. Riset ini mengukur kinerja sosial dengan skala reputasi sosial lembaga independen, penghargaan pemerintahan dibidang sosial, indeks pencemaran polusi

perusahaannya, dan reputasi industri dari partisipan penelitian.

Jenis riset *kedua* adalah potensi hubungan antara kinerja sosial dengan kinerja ekonomi. Argumentasi dalam penelitian jenis ini adalah dorongan *disclosure* yang dimotivasi oleh kondisi keuangan perusahaan yang ditunjukkan oleh rasio-rasio keuangan fundamental perusahaan serta return saham di pasar modal.

Akhirnya jenis ketiga riset bidang ini adalah riset yang menguji potensi hubungan antar *disclosure sosial* dan kinerja ekonomi. Argumentasi dalam riset bidang ini adalah *disclosure* sosial akan menurunkan ketidakpastian informasi tentang sosial dan lingkungan perusahaan sehingga dengan melakukan *disclosure* akan menurunkan asimetri informasi. Pengujian argumen ini merdasarkan pada variabel pasar. Argumentasi berikutnya adalah motivasi untuk melakukan *disclosure* sosial lebih didorong oleh karena kinerja ekonomi yang baik dengan pengujiannya melibatkan variabel akuntansi.

*Review* yang dilakukan oleh Belkaoui dan Karpik (1988) berakhir pada satu kesimpulan bahwa pengujian atas ketiga tipe riset tersebut menghasilkan penemuan yang inkonsisten. Mereka menyimpulkan bahwa inkonsistensi hasil penelitian tersebut didorong oleh tiga hal, yaitu lemahnya teori yang digunakan, diversitas data empiris yang diuji, serta ketiadaan rerangka tunggal untuk menganalisis hubungan antara *disclosure* sosial, kinerja sosial dan kinerja ekonomi. Inkonsistensi hasil ini memberikan diversitas yang substansial terhadap hasil studi.

Selanjutnya kedua peneliti mencoba mengatasi kelemahan ini dengan menggunakan teori akuntansi positif dan memasukkan variabel biaya kontrak dan biaya sosial. Sebagaimana

riset-riset sebelumnya yang mereka telaah, mereka menghubungkan *disclosure* sosial dengan variabel keuangan yang berupa rasio fundamental. Dalam pembahasan hasil penemuannya, mereka menyimpulkan bahwa hubungan positif antara *disclosure* sosial dengan kinerja sosialnya menunjukkan bahwa perusahaan berusaha menarik pengaruh non-pasar dalam rangka kepentingan jangka panjang pemegang saham. Selanjutnya, mereka juga menyimpulkan bahwa dorongan melakukan *disclosure* dimotivasi oleh biaya politik yang dihadapi perusahaan. Dan terakhir mereka menyimpulkan adanya kaitan antara *disclosure* dengan tingkat *leverage* perusahaan.

Apa yang nampak dari hasil studi ini adalah ketika perusahaan melakukan *disclosure* atas tanggungjawab sosial dan lingkungan nampak didorong oleh kepentingan sesaat perusahaan. Hal ini nampak pada hubungan positif antara *disclosure* dengan kinerja perusahaan yang diukur baik dengan kinerja akuntansi maupun kinerja pasar. Jadi perusahaan melakukan *disclosure* sebenarnya bukan karena kewajibannya terkait dengan isu sosial dan lingkungan tetapi lebih hanya sekedar untuk 'memadamkan kebakaran'.

Harahap (2001 dalam Andayani, 2003) menyampaikan pandangan yang menggambarkan motivasi perusahaan terlibat dalam kegiatan sosialnya yang meliputi: (a) model klasik yang menyatakan bahwa tujuan perusahaan hanya mencari untuk yang sebesar-besarnya; (b) model manajemen, bahwa manajer sebagai orang yang dipercaya oleh pemilik modal menjalankan perusahaan untuk kepentingan bukan saja pemilik modal, tapi juga mereka yang terlibat langsung dengan hidup matinya perusahaan, yang tidak semata-mata didasarkan atas adanya hubungan kontrak perjan-

jian; (c) model lingkungan sosial, model ini menekankan bahwa kekuasaan ekonomi dan politik yang dimilikinya mempunyai hubungan dengan lingkungan sosial dan bukan hanya semata dari pasar seperti teori klasik.

Selanjutnya, bentuk tanggungjawab sosial perusahaan juga berada pada tiga tingkatan yaitu tanggungjawab perusahaan sebatas pada kedermawanan (*voluntir*) dan belum sampai kepada tanggungjawabnya (*corporate philanthropy*). Pada tingkatan kedua adalah bentuk tanggungjawabnya merupakan bagian dari tanggungjawab yang ditetapkan oleh peraturan. Artinya perusahaan melakukan kegiatan sosial dan lingkungan terkait dengan ketentuan undang-undang. Tingkatan ini disebut dengan *corporate responsibility*. Tingkatan tertinggi adalah *corporate policy*, yaitu tanggungjawab sosial perusahaan sudah merupakan bagian dari kebijakannya, bukan semata-mata karena peraturan atau perundangan berlaku.

Bila kita hubungkan pandangan Harahap (2001 dalam Andayani, 2003) dengan hasil riset yang didokumentasikan oleh Belkaoui dan Karpik (1988) nampak bahwa yang muncul dipermukaan atau yang bisa teramati adalah tanggungjawab sosial perusahaan yang berhasil diidentifikasi melalui *disclosure* informasinya masih sebatas pada model klasik saja bahwa pertimbangan utama adalah keuntungan perusahaan yang sebesarnya.

Tilt (2004) menyatakan bahwa motivasi pelaporan telah banyak dibahas dalam literatur secara luas, namun tampaknya masih belum ada koherensi antara teori dengan praktik. Argumentasi penjelasnya adalah perusahaan melaporkan kegiatan sosialnya dalam rangka merespon kebutuhan *user*, mencari legitimasi publik, melaporkan untuk kepentingan *stakeholder*, dan yang lebih penting untuk

memarginalkan suara-suara sumbang yang mempertanyakan hal-hal mendasar dan filosofis bagi perusahaan.

Beberapa teori bisa digunakan untuk menjelaskan tentang motivasi perusahaan melaporkan CSRnya. Teori-teori tersebut akan sedikit diulas berikut ini.

### Teori Perubahan Organisasional

Literatur ini mengasumsikan bahwa perusahaan hanya akan berubah jika ada kekuatan gangguan yang mampu merubahnya. Gangguan akan mendorong pada transisi/transformasi oleh organisasi dan pada akhirnya menyebabkan terjadinya perubahan (Tilt, 2004)

Gray *et al.* (1995) mengidentifikasi kekuatan gangguan lingkungan yang berpotensi menghasilkan perubahan yaitu peraturan hukum, perubahan tarif pajak dan harga produk, perjanjian trading, perubahan tingkat konsumerisme, sikap manajemen dan pekerja, tindakan para kelompok pecinta lingkungan dan perubahan opini publik.

Bila terjadi gangguan-gangguan tersebut maka perusahaan akan melakukan tindakan yang berupa *inactive* (mengabaikan kekuatan gangguan), *reactive* (bereaksi terhadap tekanan lingkungan yang diarahkan pada perusahaan, tetapi tidak ada usaha untuk memprediksi pengaruhnya dimasa mendatang), *proactive* (berusaha untuk memprediksi perubahan kedepan dan memasukkan masalah lingkungan ke dalam perencanaan strategiknya), terakhir *hyperactive* (perusahaan telah memiliki sistem yang terkait dengan masalah moral, lingkungan dan sosial).

Riset yang terkait dengan literatur ini melaporkan hasil yang masih ambigu. Meskipun laporan bisa dihasilkan, perusahaan diindikasikan tidak berubah dalam etos, strategi/aktifitas,

atau mereka hanya memfokuskan pada aspek positif tindakan lingkungan organisasi. Dengan kata lain, perusahaan bisa memilih untuk tidak melakukan *disclosure* saat mereka ragu akan manfaat pelaporan lingkungan.

Dari perspektif sosial-politik, *disclosure* yang dihasilkan mungkin untuk pelaksanaan pertanggungjawaban pada *stakeholder* (Gray *et al.*, 1995), bentuk wacana yang bisa memanipulasi *stakeholder* saat perusahaan memerlukan persetujuan atau dukungan dari *stakeholder*. Sebagian besar perusahaan berusaha memproteksi legitimasinya melalui *stakeholder* untuk mempengaruhi kebijakan publik, misalnya tentang penolakan pengembangan akuntansi lingkungan.

Peran akuntansi dalam proses perubahan organisasional adalah melakukan diseminasi informasi kepada seuruh anggota organisasi sehingga perubahan yang terjadi bisa membudaya pada seluruh perusahaan sehingga bisa mempengaruhi filosofi dan etika perusahaan. Hopwood (1990) menyatakan bahwa akuntansi merupakan alat perubahan organisasional. Terdapat tiga cara yang mana akuntansi memainkan peran penting yaitu: (i) akuntansi menciptakan visibilitas; (ii) akuntansi terlibat dalam objektifikasi fenomena dengan membuatnya nampak nyata dan terlihat *precise*, meskipun yang sebenarnya abstrak; serta, (iii) akuntansi mendorong pengetahuan ekonomi dan karenanya lebih siap untuk membentuk pilihan, perhatian dan agenda organisasional (Tilt, 2004).

### **Stakeholder Theory**

*Stakeholder theory* mengacu pada penggunaan rerangka tiga dimensi yang meliputi *stakeholder power*, *strategic posture*, dan *economic performance* dalam menjelaskan motivasi perusahaan melakukan *disclosure*. *Stakeholder power* merupa-

kan kekuatan yang berasal dari peraturan perundangan yang dikeluarkan oleh regulator, sementara *strategic posture* merupakan perhatian top manajemen atas isu lingkungan yang menyangkut isu strategis, sementara *economic performance* berhubungan dengan kinerja keuangan perusahaan yang mendorong perusahaan melakukan *disclosure* (Ten, 2004)

Pendekatan *stakeholder* ini bersumber dari buku Freeman (1984) tentang *strategic management; stakeholder approach*. Proposisi dasar teori *stakeholder* adalah keberhasilan perusahaan tergantung pada keberhasilan manajemen membina hubungan dengan *stakeholder*-nya. Dalam hal ini peningkatan laba perusahaan berarti peningkatan *welfare* sosial (*stakeholder*-nya)

Hal ini merupakan pandangan klasik. Kelemahan utamanya adalah kegagalannya dalam mempertimbangkan perubahan persepsi masyarakat atas peran entitas perusahaan. Perubahan atas ekspektasi publik berasal dari peningkatan tingkat kesadaran dan pengakuan pentingnya masalah lingkungan dan sosial. Karenanya pandangan ini gagal mempertimbangkan eksternalitas negatif yang muncul sebagai akibat maksimalisasi keuntungan perusahaan. Beberapa contoh eksternalisasi negatif misalnya adalah kerusakan dan eksploitasi lingkungan, dan pengabaian keselamatan kerja.

Pada saat pandangan klasik ini gagal mempertimbangkan perubahan sosial, muncullah pandangan neoklasik yang memberikan pandangan yang berbeda mengenai hubungan antara perusahaan dengan masyarakat. Entitas bisnis diciptakan dan keberadaannya atas ijin beroperasi berasal dari masyarakat. Jadi hak untuk beroperasi diberikan oleh masyarakat (tidak hanya penyedia *financial* seperti kreditor dan investor).

Karenanya masyarakat dapat memilih untuk menciptakan atau tidak menciptakan perusahaan. Manifestasi dari hal ini adalah keberhasilan loby kelompok publik menekan intervensi pemerintah dalam kerangka penerbitan regulasi yang terkait dengan lingkungan.

Karena keberadaan perusahaan atas seijin masyarakat, maka perusahaan memiliki tanggungjawab moral kepada masyarakat. Kemudian bagaimana perusahaan harus melaksanakan akuntabilitas kepada masyarakat dalam kondisi ketiadaan keharusan peraturan? Sebenarnya ada sejumlah cara yang bisa dilakukan oleh perusahaan untuk secara sukarela melaksanakan akuntabilitasnya dengan membiarkan masyarakat tahu apa yang sudah dilakukan oleh perusahaan. Secara umum alat yang digunakan untuk menginformasikan kepada publik mengenai informasi apa yang telah dilakukan oleh perusahaan adalah melalui *annual report*. Beberapa penelitian menunjukkan bahwa dokumen publik ini digunakan oleh manajemen untuk mempengaruhi dan mengirimkan sinyal khusus dan pesan pada publik. Riset juga menunjukkan bahwa *annual report* memiliki pengaruh yang signifikan pada cara publik dan pasar modal bereaksi untuk itu (Ten, 2004).

Ten (2004) dengan menggunakan kerangka teori *stakeholder* menemukan bahwa determinan utama penyediaan *disclosure* lingkungan adalah tingkat perhatian terhadap masalah lingkungan oleh *top* manajemen (sebagai ukuran *strategic posture*) dan kekuatan pemerintah dalam memberi sanksi (sebagai *stakeholder power*) serta tiadanya hubungan antara ukuran berdasar akuntansi maupun berdasar pasar dengan tingkat *disclosure*.

Ten (2004) juga menemukan bahwa sejumlah perusahaan yang secara sukarela melakukan *disclosure*

lingkungan masih memberikan informasi yang samar atau terlalu umum. Hal ini masih membuka ruang untuk melakukan riset berkenaan dengan kualitas sekaligus kuantitas *disclosure*.

### Teori Legitimasi

Teori legitimasi bersumber dari pendapat Habermas yang intinya mengatakan bahwa legitimasi sebagai kesesuaian (*conguance*) antara sistem nilai perusahaan dengan sistem nilai publik (pasar) yang lebih luas. Organisasi/perusahaan dikatakan tidak akan *survive* apabila tidak mengikuti tujuan serta metode operasi yang diterima masyarakat.

Teori legitimasi paling banyak digunakan dalam riset akuntansi lingkungan dan sosial (SEAR) untuk menjustifikasi bahwa *disclosure* sosial akan dilakukan oleh perusahaan pada level saat ini, ditingkatkan atau diturunkan dalam rangka untuk menghadapi krisis legitimasinya. Perusahaan akan melakukan apapun yang dipandang perlu untuk menjaga citra legitimasi bisnis dengan metode dan tujuan legitimasinya. Karenanya perusahaan bisa menurunkan *disclosure* lingkungan/merubah jenis *disclosure* (general/spesifik) dan ketika mereka mempersepsikan bahwa mereka sedang mengalami krisis legitimasi.

Dowling dan Pfeffer (1975) dalam literatur *review*nya menunjukkan tiga metode dimana manajer dapat melegitimasi organisasinya bila menghadapi krisis legitimasi, yaitu mereka: (i) mengadaptasi metode, tujuan dan outputnya; (ii) mengkomunikasikan agar dapat merubah ekspektasi social; serta, (iii) Komunikasi dalam rangka untuk mengidentifikasi dengan simbol, nilai atau institusi dengan legitimasi.

Metode pertama, yang disebut dengan adaptasi, menyatakan bahwa perusahaan tidak akan mengarahkan pada hambatan legitimasi bila masya-

rakat tidak menyadari perubahan. Dengan kata lain organisasi masih menghadapi ancaman legitimasi bahkan jika memenuhi ekspektasi masyarakat tetapi gagal dalam mendisclosure faktanya. Legitimasi diasumsikan dipengaruhi oleh disclosure informasi dan undisclosed perubahan dalam tindakan perusahaan.

Karenanya, cara bahwa teori legitimasi secara umum digunakan dalam literatur SEAR untuk memprediksi bahwa perusahaan akan melanjutkan membuat disclosure sukarela saat ini atau membuat meningkatkan disclosure-nya untuk memastikan bahwa legitimasinya tidak terancam.

Terakhir, meskipun teori legitimasi banyak digunakan dalam riset SEAR, dalam rangka untuk menjelaskan dan memprediksi mengapa dan bagaimana serta seberapa banyak perusahaan melakukan disclosure, namun sayangnya legitimasi merupakan teori *under-developed*, dan dia gagal menjelaskan prediksi yang akurat atau tepat atas apa sebenarnya yang memotivasi perusahaan melakukan disclosure.

Villiers dan Staden (2006) dengan menggunakan teori legitimasi melakukan *content analysis* terhadap lebih dari 140 perusahaan di South African Companies. Hasilnya menyimpulkan bahwa perusahaan akan menurunkan disclosure khusus ketika mereka mempersepsikan bahwa disclosure itu bisa merusak legitimasi. Selanjutnya mereka juga menyimpulkan bahwa perusahaan yang memiliki pengaruh negatif terhadap lingkungan memilih untuk mendisclosure informasi yang umum dan kurang spesifik.

Bila riset-riset lainnya menunjukkan bahwa faktor kontekstual, yang meliputi *stakeholder* dan kejadian politik dan sosial sebagai determinan pelaporan lingkungan dan sosial, maka Villiers dan Staden (2006) menyatakan

bahwa faktor sosio-politik merupakan faktor yang kurang penting.

Akhirnya dalam pengertian legitimasi mereka menyimpulkan jika perusahaan menghadapi perubahan ekspektasi sosial, mereka akan merubah tingkat (naik/turun) dan tipe (umum/khusus) disclosure-nya dalam rangka menjaga legitimasi *stakeholder*

Teori legitimasi juga digunakan oleh Rahaman *et al.* (2002) untuk meneliti pelaporan lingkungan dan sosial di *Volta River Authority*. Dengan menggabungkan teori legitimasi dengan teori institusi, hasil analisisnya menunjukkan bahwa perusahaan mendapat tekanan untuk untuk melaporkan pengaruh fisik (negatif) atas kegiatannya. Sistem akuntansi yang dirancang untuk mengelola informasi termasuk informasi lingkungan dirancang untuk memenuhi persyaratan internasional (institusi lembaga internasional). Pelaporan yang dilakukan atas lingkungan diarahkan untuk mendapatkan legitimasi dari lembaga internasional (*World Bank*). Hal ini sejalan dengan teori legitimasi dan terosi institusi.

Tilling (2004) menggunakan teori legitimasi dalam upayanya untuk menjelaskan disclosure yang dilakukan perusahaan yang menjadi objek penelitiannya (pabrik rokok Rotmans). Bila penelitian sebelumnya sebagaimana yang disebutkan di atas menggunakan data skunder yang diperoleh dari publikasi terbuka, Tilling menggunakan pendekatan kualitatif untuk menganalisis data yang diperoleh melalui wawancara terhadap responden. Selain menggunakan data kualitatif mereka juga menggunakan analisis konteks longitudinal serta statistik korelasi yang digunakan untuk menguji karakteristik disclosure dan bagaimana mereka berubah sepanjang waktu. Hasil penelitiannya konsisten dengan penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa teori legitimasi

memberikan penjelasan yang baik pada karakteristik dan jumlah *disclosure* yang diobservasi.

Cho dan Patten (2006) melakukan penelitian dengan tujuan untuk menguji apakah *disclosure* lingkungan dimanfaatkan sebagai alat untuk legitimasi. Mereka berusaha untuk mengisolasi karakteristik legitimasi dari *disclosure* dengan memfokuskan semata-mata atas informasi lingkungan yang berhubungan dengan non-litigasi dan membedakan antara *disclosure* lingkungan keuangan dengan non-keuangan.

Secara umum hasil risetnya menunjukkan bahwa perusahaan nampak menggunakan laporan *disclosure* lingkungan sebagai alat legitimasi. Sementara hasilnya konsisten dengan penelitian sebelumnya, yang menunjukkan lingkungan kinerja yang buruk mendorong pada tingkat *disclosure* yang lebih tinggi. Hasil penelitian juga menyediakan bukti bahwa karakteristik *disclosure* nampak bervariasi dengan melihat pada penggunaan informasi moneter dan non-moneter.

Sebagai simpulan akhir, Cho dan Patten (2006), menunjukkan bahwa penemuannya memberikan dukungan tambahan untuk argumen bahwa perusahaan menggunakan *disclosure* sebagai alat legitimasi. Tilt dan Symes (1999) meneliti tentang *disclosure* lingkungan oleh *Australian mining Companies*. Penelitiannya didasarkan pada tiga teori yaitu *decision usefulness*, teori ekonomi dan teori sosio-politik.

Pendekatan *usefulness decision* berargumen bahwa organisasi men-*disclosure* informasi yang bermanfaat bagi pemakainya untuk tujuan investasi. Pendekatan ini didasari oleh teori akuntansi positif. Penelitian penelitian dengan pendekatan ini menurut Tilt dan Symes (1999) menekankan terutama pada kinerja pasar

dalam korelasinya dengan tingkat *disclosure*. Seperti riset yang dilakukan oleh Belkoui dan Karpik (1989), pendekatan ini nampak bahwa motivasi utama perusahaan melakukan *disclosure* adalah untuk kepentingan perusahaan sendiri, bukan untuk kepentingan lingkungan.

Pendekatan teori ekonomi mendasarkan ada teori agen Watt dan Zimmerman (1978) yang menyatakan bahwa tekanan regulasi merupakan biaya politis bagi perusahaan, maka mereka akan berusaha menghindarinya melalui *disclosure*. Sebagaimana dalam teori legitimasi, dalam pendekatan argumennya juga menunjukkan bahwa praktik *disclosure* organisasi atas CSR dimaksudkan untuk membentuk legitimasi atau melindungi legitimasi organisasi dengan cara mempengaruhi opini publik maupun kebijakan publik (Tilt dan Symes, 1999).

Sementara itu teori sosial dan politis berpendapat bahwa *disclosure* hanya dapat dijelaskan dalam konteks ekonomi politik, yaitu merupakan respon terhadap tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan dengan perusahaan seperti pemerintah, pekerja, kelompok lingkungan, pelanggan, kreditor, pemasok dan publik. Akuntansi melaporkan *disclosure* lebih dari sekedar penyediaan informasi tapi sebenarnya digunakan untuk membina hubungan pertanggungjawaban. Tampaknya teori terakhir ini yang banyak diterima secara luas karena bisa memberikan penjelasan yang lebih luas dan kompleks dibanding dua teori lainnya (Tilt dan Symes, 1999).

Tilt dan Symes (1999) dalam penelitiannya tentang motivasi *disclosure* bagi *Australian Mining Companies* dengan menggunakan tiga pendekatan teori tersebut terakhir membuat satu kesimpulan bahwa perusahaan melakukan *disclosure* bukan karena kesadaran akan tanggungjawab sosial dan

lingkungan tetapi didorong oleh realitas komersial yaitu insentif penurunan pajak. Tampaknya hasil penelitian Tilt dan Symes ini setali tiga uang dengan riset-riset lain yang telah disebutkan sebelumnya bahwa dorongan utama sebenarnya hanyalah kepentingan perusahaan. Pandangan Klasik tentang maksimalisasi keuntungan masih menjadi pilar utama dalam memotivasi untuk melakukan *disclosure*.

Riset-riset yang disampaikan di atas merupakan riset *survey* dengan menggunakan data besar (kecuali Rahaman *et al.* 2002) sebagaimana metode penelitian yang sering digunakan oleh metode *mainstream* (positivis) dengan metode kuantitatif, sehingga hasilnya menampilkan hanya permukaan tanpa bisa menunjukkan bagaimana kedalaman isi motivasi *disclosure* ini. Ljungdahl (2004) melakukan penelitian dengan metode yang sedikit agak berbeda. Untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi *disclosure* sosial dan lingkungan dia menggunakan metode *interview* personal dan memberikan bukti kualitatif. Dia melakukan *interview* kepada 20 senior manajer yang terlibat dalam proses *disclosure* dari delapan perusahaan terbesar di Swedia. Hasil *interview* yang dilakukan kemudian dia menginterpretasikan dan menunjukkan bahwa *disclosure* CSR dipengaruhi oleh beberapa faktor yang meliputi faktor kontekstual perusahaan yang bersifat khusus dan umum dan faktor internal organisasi.

Hasil studinya menunjukkan bahwa keputusan untuk *disclosure* informasi CSR berasal dari tekanan dari *stakeholder* yang dialami oleh manajemen perusahaan. Dalam beberapa kasus, *disclosure* CSR merupakan permintaan langsung dari para pelanggan, pemasok maupun investor. Tetapi yang lebih sering adalah karena opini publik. Di Swedia, tekanan pelaporan CSR juga bisa berasal dari pesaing

yang sama pentingnya dengan tekanan publik, dan dari *interview* menunjukkan bahwa manajer secara aktif memonitor *counterparts* perusahaan lain berhubungan dengan *disclosure* yang dikeluarkan perusahaan. Menariknya menurut Ljungdahl (2004) hasil ini kontradiksi dengan penelitian sebelumnya di Australia yang menunjukkan bahwa tampaknya manajer tidak peduli dengan *peer pressure*, yang berarti *peer pressure* tidak mempengaruhi perilaku melaporkan CSR.

Selanjutnya Ljungdahl (2004) melakukan interpretasi hasil *interview* dengan rerangka teori legitimasi dan teori *stakeholder*, dimana pelaporan CSR dipandang sebagai alat *strategic* untuk membangun dan mempertahankan legitimasi dan hubungan baik dengan kelompok *stakeholder* nya. Faktor lain yang dipertimbangkan mempengaruhi keputusan *disclosure* berasal dari dalam perusahaan sendiri yaitu pengalaman pelaporan CSR yang dialami sebelumnya terhadap lini produk tertentu seperti juga pengaruh yang berasal dari sikap dan budaya perusahaan, meski sulit dijelaskan.

Dari sisi metodologi apa yang dilakukan oleh Ljungdahl (2004) ini menunjukkan satu langkah yang lebih berarti dalam mengeksplorasi dari dalam mengenai motivasi perusahaan melakukan *disclosure* CSR. Dengan mengeksplorasi secara mendalam tentu akan bisa dilihat motivasi yang sesungguhnya saat perusahaan melakukan *disclosure*. Hal ini mendorong digunakannya pendekatan lain (*non-mainstream*) dalam mengeksplorasi secara lebih mendalam tentang faktor yang bisa mendorong perusahaan melakukan *disclosure*.

Terdapat satu riset yang dilakukan oleh Dey yang melaporkan risetnya pada paper yang diberi judul *Social Accounting and The Critical Project: A Note on the Use of*

*Ethnography as an Active Research Methodology*. Dalam papernya ini Dey menggunakan pendekatan Ethnography untuk membaca secara kritis tentang akuntansi sosial yang dilakukan di Traidcraft plc. Namun sayangnya sebagaimana yang disampaikan oleh Dey bahwa dalam paper ini dia lebih banyak mengulas tentang metodologinya dan hanya sedikit mengulas tentang akuntansi sendiri. Menurut Dey, mobilisasi penggunaan teori kritis dalam literatur akuntansi sosial akan membentuk dasar 'pembacaan' yang kuat atas peran akuntansi dalam menantang atau mempertahankan *status quo* kapitalisme abad 20.

Bertentangan dengan masalah-masalah empiris, penelitian Traidcraft mengeksplorasi kesempatan yang ada dan unik untuk mempelajari akuntansi sosial dalam aksinya. Dengan tanpa didahului oleh preseden apa-apa, eksperimen yang dilakukan mencoba untuk mempelajari peran dan konsekuensi akuntai sosial dalam organisasi, proyek ini dijalankan dengan mengganti fokus debat akuntabilitas sosial, keluar dari abstraksi teoritis ke arah pengembangan teori.

Esensi dibalik proyek Dey ini adalah keyakinan bahwa jika seseorang dapat merubah sistem akuntansi organisasi, maka seseorang dapat merubah organisasi. Namun berdasar pengalaman dalam proyek ini, perubahan akuntansi tampak lebih sulit dibanding pemikiran sebelumnya. Dalam project ini Dey mengakui bahwa proyek ini "*unable to offer any practical insight into the potential of critical ethnography in the design of new forms of accounting*". Hal ini disebabkan oleh "*the critical accounting literatur has offered considerably less guidance than might first have been thought*". Yang sebenarnya adalah bahwa intervensi akuntansi (sosial) tidak dimulai pada saat dimana informasi menjadi seperti sekarang ini, tetapi ketika

sistem yang menghasilkan informasi ini dirancang dan dibangun. Hal ini juga yang mendasari kegagalan studi ini memberikan wawasan baru mengenai praktik akuntansi sosial.

Namun demikian, pendekatan ini memiliki akar yang sangat berbeda dengan pendekatan positivis. Ethnography yang merupakan paradigma *intepretive* mengasumsikan bahwa realitas sebagai "*to be socially constructed*", sehingga tidak bisa direpresentasikan oleh mode penelitian positivis, karena perbedaan antara subjek dengan objek yang diteliti. Untuk *social constructionist*, realitas tidak semata-mata independen dari peneliti, tetapi secara subjektif diberi makna oleh aktor yng merupakan pemeliti dalam *setting sosial*. Dalam konteks organisasional, pendekatan ini berarti bahwa perlu pemahaman lebih dulu bagaimana aktor sebagai subyek menyusun realitas, kemudian berikutnya adalah bagaimana praktik seperti akuntansi dan teknologi informasi, sebagai manifestasi makna konstruksi realitasnya sendiri (Chua, 1988).

## KESIMPULAN

CSR meskipun merupakan konsep yang sudah lama berkembang namun nampaknya tidak diikuti dengan perkembangan praktiknya. Bagaimana perusahaan mengimplementasikan CSR dan bagaimana mereka melaporkan dan apa yang mendorong perusahaan melaporkan merupakan sesuatu yang masih terbuka untuk dianalisis.

Dari beberapa telaah kritis yang dilakukan atas riset-riset yang dilakukan mengenai pelaporan CSR menunjukkan bahwa penelitian-penelitian yang dilakukan lebih banyak berasal dari perspektif positivis. Sangat sedikit yang melakukan pendekatan alternatif. Dari riset-riset tersebut bisa dipahami bahwa berdasarkan pada konsep teori yang digunakan sebagai

dasar pelaksanaan penelitian dapat disimpulkan bahwa perusahaan melaksanakan *disclosure* informasi CSR dimotivasi oleh sebagian besar teori legitimasi. Hal ini memiliki implikasi bahwa pelaporan CSR atau pelaksanaan CSR oleh perusahaan lebih disebabkan oleh kepentingan untuk mendapatkan legitimasi dibandingkan karena kesadaran akan tanggungjawab sosialnya.

Tentu kesimpulan ini bisa jadi tergesa-gesa, karena didasarkan pada hasil penelitian 'positivis' yang notabene hanya meneliti permukaan saja. Bisa jadi apa yang muncul dipermukaan tidak menunjukkan realitas yang sebenarnya. Karenanya dibutuhkan metode riset alternatif untuk bisa mengeksplorasi secara lebih mendalam tentang implementasi dan pelaporan CSR sehingga bisa diperoleh pemahaman yang lebih baik atas implementasi CSR.

Satu lagi catatan terkait dengan pelaporan CSR adalah masalah yang berhubungan dengan pengukuran pertanggungjawaban sosial perusahaan. Kesulitan dalam pengukuran CSR, karena aspek sosial dan lingkungan tidak semua bisa diukur dengan ukuran moneter. Resiko sosial dan resiko ekologis seringkali sulit untuk diidentifikasi sebelum resiko ini benar-benar terjadi. Biaya eksternalitas akibat eksploitasi alam dan industrialisasi merupakan rekening yang suatu saat mesti di tagih. *There's not free lunch*. Inilah PR bagi profesi untuk bisa

memasukkan biaya eksternalitas ini dalam rekening perusahaan, sehingga rekening ini tidak berdampak lebih buruk pada generasi mendatang.

Pembayaran rekening biaya eksternalitas, sejauh ini memang belum optimal. Perusahaan-perusahaan belum menerapkan model akuntansi lingkungan (*environmental accounting*) yang formula perhitungannya memang sangat rumit, untuk mencoba menghitung laba ekonomi. Dan memang tidak mudah untuk menghitung biaya eksternal ini, karena bermultidimensi dan berjangka panjang. Resiko ekologis dan resiko sosial merupakan biaya eksternalitas yang bisa dihitung bila dampak itu betul-betul terjadi.

Yang menjadi pertanyaan adalah mestikah menunggu dampak kerusakan tersebut terjadi baru bisa dihitung biaya eksternalitasnya dan kemudian baru dilaporkan? Siapa yang harus menanggung biaya eksternalitas tersebut? Apa upaya yang harus dilakukan untuk mengurangi resiko ekologis dan resiko sosial akibat pertumbuhan ekonomi yang menjadi ciri pemikiran mainstream (neoklasik)? Hal ini merupakan PR lanjutan bagi profesi, akademisi maupun peneliti untuk mengembangkan akuntansi lingkungan dalam domain yang sejajar dengan akuntansi keuangan, mengingat pentingnya perhitungan dan pertimbangan dampak sosial dan dampak lingkungan dari kegiatan ekonomi.

## DAFTAR RUJUKAN

- Belkaoui, A. dan Karpik, P.G. 1988. Determinan of the Corporate Decision to Disclosure Social information. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*. Vol. 2 (1).
- Cho, C.H., dan Patten, D.M. 2006. The Role of Environmental disclosure as Tools of Legitimacy: A Research Note. *Accounting, Organization and Society*. Vol. 30: xx-xxii.
- De Villiers, C. dan van Staden, C.J. 2006. Can Less Environmental Disclosure have A Legitimising Effect? Evidence From Africa. *Accounting, Organizations and Society*. Vol. 31: 763-781.

- Dey, C. 2004. *Social Accounting And The Critical Project: A Note on the Use of Ethnography as an Active Research Methodology*. University of Dundee Departement of Accountancy and Bussiness Finance.
- Djogo, T. 2005. *Tanggung Jawab Sosial Perusahaan (Corporate Social Responsibility)*. [www.BeritaBumi.co.id](http://www.BeritaBumi.co.id)
- Gray, R., Walters, D., Bebbington, J., dan Thomson, I. 1995. Corporate Social and Environmental Reporting: A Review of literatur and a Longitudinal Study of UK Disclosure. *Accounting, Auditing and Accountability*. Vol. 8 (2): 47-77.
- Harahap, S.S. 2001. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi. Jakarta: PT. Raja-Grafindo Persada.
- Ljungdahl, F. 2004. Factors Influencing Environmental and Social Disclosures. *Working Paper*. Prepared for Fourth Asia Pasific Interdisciplinary Research in Accounting Conference. Singapore.
- Rahaman, A.S., Lawrence, S. dan Roper, J. 2004. Social and Environmental Reporting at the VRA: Institutionalised Legitimacy or Legitimation Crisis? *Critical Perspective on Accounting*. Vol. 15:35-56.
- Tanaya, J. 2004. Tanggung Jawab Sosial Korporasi. *The Bussines Watch Indonesia*. [www.Kompas.com](http://www.Kompas.com)
- Ten, E.E. 2004. Determinant of Environmental Disclosure In A Developing Country: An Application of Stakeholder Theory. *Working Paper*. Prepared for Fourth Asia Pasific Interdisciplinary Research in Accounting Conference. Singapore.
- Tilling, M.V. 2004. Communication at the Edge: Voluntary Social and Environmental Reporting in The Annual Report of Legitimacy Threatened Corporation. *Working Paper*. Prepared for Fourth Asia Pasific Interdisciplinary Research in Accounting Conference. Singapore.
- Tilt, C.A. 2004. A Note Linking Environmental Activity and Environmental Disclosure. *Working Paper*. Prepared for Fourth Asia Pasific Interdisciplinary Research in Accounting Conference. Singapore.
- Tilt, C.A. dan Symes, C.F. 1999. Environmental Disclosure By Australian Mining Companies: Environmental Conscience or Commercial Reality? *Blackwell Publisher*. USA: Oxford.