

TEORI STRUKTURASI DAN AKUNTANSI SUSTAINABILITAS

I Putu Sudana

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana, Bali-Indonesia
e-mail: putusudana@yahoo.co.id

ABSTRAK

Awal tahun 1990-an merupakan era di mana akuntansi sustainability memperoleh perhatian signifikan dari para periset akuntansi. Berbagai isu tentang pencemaran, pemanasan global, dan isu-isu kerusakan lingkungan lainnya merupakan pemicu dari terjadinya pergeseran tersebut. Korporasi adalah pihak-pihak terdepan dalam mengeksploitasi sumber-sumber daya alam, sehingga menjadi sangat wajar kalau mereka dituntut untuk memberikan perhatian pada upaya-upaya membangun masa depan dunia yang lebih baik. Namun demikian, beberapa peneliti menemukan bahwa harapan tersebut belum dapat dipenuhi dengan baik. Organisasi-organisasi tersebut malah menggunakan media laporan dan pengungkapan lebih sebagai alat legitimasi. Dilatari oleh kondisi demikian, para akademisi akuntansi seharusnya dapat mengambil peranan penting dengan menantang dan merangsang para koleganya untuk melakukan riset-riset di bidang akuntansi sustainability. Cakupan tugas yang demikian luas mengakibatkan pemanfaatan hanya satu paradigma riset pastilah tidak memadai. Keragaman dalam metode riset sangat dibutuhkan dan harus semakin dirangsang, terlepas dari keyakinan filosofis yang diadopsi oleh para peneliti metode empiris, kualitatif, atau kombinasi dari keduanya. Laporan CSR dan akuntansi sustainability dapat dimaknai sebagai struktur-struktur sosial yang diproduksi dan direproduksi dalam relasi dialektis agen struktur. Studi ini merekomendasikan diadopsinya Teori Strukturasi Giddens sebagai salah satu pendekatan alternatif bagi riset-riset pada ranah akuntansi sustainability.

Kata kunci: akuntansi sustainability, keragaman metode riset, teori strukturasi

ABSTRACT

In the beginning of 1990s, sustainability accounting regains significant attentions from accounting researches. Many issues related to pollution, global warming, and other environment deterioration became the trigger of the movements. As major exploiters of natural resources, it should be reasonable to expect corporations demonstrating its concern to a sustainable future for the world. However, previous researchers found that the expectation was not well fulfilled. Instead, organizations used the report and disclosure mainly as a legitimizing tool.

Given the situation, accounting academies could take central roles by encouraging their colleagues to conduct researches in the direction of sustainability accounting. Since the task is so significance, employing single paradigm would not be appropriate. The diversity of research methods is required and should be encouraged, whatever the philosophical stance being taken by researchers empirical, qualitative or mixed methods. CSR reporting and sustainability accounting might be considered as a produced or reproduced structure, in an agent-structure dialectic relationship. Accordingly, this study suggests the adoption of Giddens' Structuration Theory as an alternative approach of research performed.

Keywords: diversity of research methods, sustainability accounting, structuration theory

PENDAHULUAN

Dalam tiga dekade terakhir, *Corporate Social Responsibility (CSR)* dan *sustainability accounting* telah menjadi isu sentral bagi manajemen korporasi. Semakin merosotnya kualitas lingkungan alam menjadi pemicu utama tuntutan masyarakat ke arah korporasi. Tuntutan akan tanggung jawab sosial yang lebih luas secara otomatis memberikan beban

tambahan bagi manajemen. Tentu pantas untuk dipertanyakan apakah manajemen korporasi telah memenuhi kewajibannya tersebut. Beberapa studi menunjukkan, bahwa laporan pertanggung-jawaban sosial yang dipublikasikan cenderung dipergunakan hanya sebagai alat legitimasi untuk memperbaiki citra organisasi [(Hughes, Anderson, & Golden, 2001, p.

538), (Cho & Patten, 2007), (Branco & Rodrigues, 2008), dan (Cho & Roberts, 2010)].

Studi Hughes et al. (2001), misalnya, menyimpulkan bahwa *“poor performer makes the most disclosures.”* Dengan kecenderungan bahwa korporasi akan menyajikan lebih banyak *good news* ketimbang *bad news* dalam pengungkapan tanggung jawab sosialnya, maka masyarakat tidak dapat mengharapkan informasi yang *fair* dari pengungkapan tersebut. Studi oleh Cho & Roberts (2010), pada perusahaan-perusahaan yang tergolong dalam America’s Toxic 100, juga memberikan simpulan yang sama: *“worse environmental performers provide more extensive disclosure in terms of content and website presentation.”* Temuan-temuan riset ini menunjukkan bahwa korporasi belum menyajikan informasi yang *fair* terkait dengan pelaksanaan tanggung jawab sosialnya. Kondisi yang demikian menuntut masyarakat dan *stakeholders* lainnya untuk lebih berhati-hati dalam menanggapi *CSR disclosures* dan laporan *sustainability accounting* yang disajikan oleh korporasi. Sugesti Kolk & Pinkse (2006) patut dicermati:

“Stakeholders cannot trust managers blindly, since stakeholder interests will not always get appropriate attention. It appears that, in some cases, managers will intentionally or unintentionally neglect stakeholders to strengthen their own positions.”

Terdapat, sekurang-kurangnya, dua argumen yang dapat dipergunakan untuk menjelaskan kecenderungan sikap manajemen yang demikian. Pertama, manajemen belum menyadari bahwa *sustainability* lingkungan alam merupakan faktor utama bagi *sustainability* organisasi. Kedua, manajemen lebih bersifat oportunistik, sehingga lebih memilih memprioritaskan kinerja laba ketimbang menjalankan organisasi yang lebih bertanggung-jawab pada *sustainability* lingkungan alam. Studi-studi *CSR disclosures* dan *sustainability accounting* yang selama ini dilakukan, belum memberikan perhatian yang sepatutnya pada masalah ini [(Hughes et al., 2001), (Cho & Patten, 2007), (Branco & Rodrigues, 2008), dan (Cho & Roberts, 2010)]. Studi-studi ini, dominan menggunakan paradigma positivistik, lebih menekankan pada aspek ketaatan korporasi dalam memenuhi kewajiban pelaporannya. Padahal, aspek yang lebih penting adalah bagaimana membangun kesadaran pada pentingnya *sustainability* lingkungan alam. Dengan kesadaran yang rendah, maka perilaku oportunistik akan lebih

dominan mempengaruhi upaya-upaya manajemen dalam memenuhi kewajiban pelaporannya.

Menyadari betapa krusialnya masalah tanggung jawab sosial korporasi pada *sustainability* lingkungan alam, maka diperlukan lebih banyak lagi studi-studi yang terkait. Studi dengan paradigma tunggal, apalagi dengan metode riset yang seragam, tentu kurang memadai untuk menjawab tantangan besar ini. Pandangan Creswell (Schaltegger & Burritt, 2010) dapat dijadikan acuan:

“Given the significance of the task there is a need for diversity of research methods to be encouraged in direction of sustainability accounting, whatever the philosophical stance being taken—empirical, qualitative and research based on mixed methods.”

Profesi akuntan, yang telah diakui peran pentingnya, memiliki tanggung jawab untuk ikut mengusahakan jalan keluar untuk mengatasi kesenjangan *CSR disclosures* dan *sustainability accounting* antara ekspektasi *stakeholders* dan penyajian oleh manajemen. Dengan menggunakan sudut pandang bahwa ‘praktik pertanggung-jawaban sosial korporasi’ adalah sebuah struktur yang harus direproduksi (*reproduced structure*), maka riset dengan pendekatan integrasi agen-struktur dapat dipergunakan sebagai salah satu alternatif.

Artikel ini menyajikan kajian teoritis atas potensi penerapan teori strukturasi dalam melakukan riset pada area tanggung jawab sosial korporasi, khususnya *sustainability accounting*. Paparan pada paragraf-paragraf sebelumnya memberikan dasar yang cukup untuk mengangkat topik ini sebagai materi kajian. Artikel ini disajikan dalam lima bagian, yaitu (1) Pendahuluan; (2) Teori Strukturasi dan Integrasi Agen-Struktur, (3) Akuntansi *Sustainability*, (4) Teori Strukturasi dan Riset Akuntansi *Sustainability*, dan (5) Simpulan dan Rekomendasi.

Teori Strukturasi dan Integrasi Agen-Struktur dalam pandangan Dawe, masalah utama dalam analisis sosiologi terletak pada sentralnya peran agen manusia dan struktur sosial yang ditempatinya, serta terjadinya ketegangan terus-menerus di antara keduanya (Ritzer & Goodman, 2003, pp. 505-506). Porsi perhatian teoritis Eropa pada masalah integrasi agen-struktur hampir paralel dengan perhatian teoritis AS pada masalah integrasi mikro-makro. Walaupun memiliki beberapa persamaan, Ritzer & Goodman menyimpulkan, kedua perkembangan teoritis tersebut memiliki lebih

banyak perbedaan daripada persamaannya. Perbedaan-perbedaan yang paling mendasar adalah pada (1) citra tentang aktor, (2) cara membayangkan struktur, (3) landasan teoritis yang digunakan sebagai pangkal tolak analisis, (4) derajat untuk dapat digolongkan ke dalam gagasan tentang tingkatan analisis, (5) tingkatan untuk dapat dikaitkan dengan kerangka analisis historis dinamis, dan (6) tingkat perhatian atas masalah moral.

Di antara sekian banyak teoritis Eropa yang mengkaji masalah integrasi agen-struktur, terdapat empat tokoh utama yang karya-karyanya dianggap paling berpengaruh. Keempat tokoh tersebut adalah: (1) Giddens dengan teori strukturasi-nya; (2) Archer yang mengedepankan hubungan keagenan-kultur; (3) Bourdieu yang menyodorkan teori hubungan habitus-lingkungan; dan (4) Habermas yang mengkaji kehidupan dunia, sistem dan kolonisasi.

Keempat tokoh ini dipersamakan oleh sebuah pemikiran yang menempatkan agen manusia sebagai elemen utama dalam analisis sosiologinya. Disamping memiliki kesamaan-kesamaan, tokoh-tokoh ini juga memiliki perbedaan pandangan mengenai hakikat hubungan antara agen dan strukturnya. Bahkan, dengan tegas Archer mengkritisi pemikiran Giddens. Esensi-esensi penting pada karya dari keempat tokoh utama tersebut disajikan pada paparan berikut ini. Paparan ini terutama berasal dari dua sumber, yaitu Ritzer & Goodman (2003) dan Giddens (1993).

Teori Strukturasi Giddens dikembangkan oleh Anthony Giddens. Inti dari teori Giddens adalah penolakan untuk memandang agen dan struktur dalam keadaan terpisah satu sama lain. Agen dan struktur harus dilihat dalam hubungan dialektis yang saling melengkapi. Menurut Giddens, bidang mendasar dalam studi ilmu sosial bukanlah pada pengalaman aktor individual (agen) atau bentuk-bentuk kesatuan tertentu (struktur), melainkan praktik sosial (tindakan) yang diatur melintasi ruang dan waktu. Pengakuan pada eksistensi ruang dan waktu mengindikasikan penolakan Giddens atas upaya-upaya untuk melakukan generalisasi atas teori-teorinya. Dimensi ruang dan waktu menjadi penghalang bagi keterterapan sebuah teori sosial dalam lintas struktur dan lintas generasi. Agen dan struktur harus dipahami secara kontekstual pada jamannya.

Menurut Bernstein (Ritzer & Goodman, 2003, p. 508), tujuan fundamental dari teori strukturasi adalah menjelaskan hubungan dialektis dan saling

memengaruhi antara agen dan struktur. Struktur dan keagenan adalah dualitas, dalam pengertian bahwa struktur tidak akan ada tanpa keagenan, demikian juga sebaliknya. Dalam proses dialektika, praktik sosial, struktur, dan kesadaran diciptakan melalui ketegangan dan integrasi.

Giddens mengingatkan, bahwa dalam mengkaji hubungan agen-struktur, seorang peneliti harus menyadari bahwa bukan hanya agen yang refleksif; penelitipun melakukan hal yang sama. Gagasan Giddens ini terkenal dengan nama hermeneutika ganda. Dalam penelitian-penelitian sosial, agen dan peneliti, yang mengkaji agen, sama-sama melakukan tindakan refleksif. Hal ini diyakini tidak ditemukan dalam ilmu alam. Giddens menggunakan konsep hermeneutika ganda ini, antara lain, untuk menjelaskan dan membedakan ilmu sosial dengan ilmu alam. Dengan pandangan demikian, Giddens secara implisit menolak penerapan metodologi dan metode ilmu-ilmu alam ke dalam ilmu sosial (Giddens, 1993, p. xxxix)

Giddens menekankan pentingnya pemahaman atas dualitas struktur. Dualitas struktur memberikan makna bahwa struktur berperan menempatkan batasan, dan sekaligus memberi peluang bagi agen dan agensi. Konsep ini merupakan salah satu pondasi utama Teori Strukturasi. Dengan tegas Giddens menandakan: "Struktur harus tidak dikonseptualisasi hanya sebagai menempatkan batasan pada agensi manusia, tetapi sebagai sesuatu yang memberi kemungkinan. Itulah yang disebut sebagai dualitas struktur. Struktur, pada prinsipnya, selalu bisa diamati dalam hubungannya dengan strukturasi" (Giddens, 1993, p. 239).

Menyelidiki proses strukturasi praktik-praktik sosial, merupakan aktivitas yang berkenaan dengan bagaimana struktur dibentuk melalui tindakan agen, dan bagaimana tindakan agen dibentuk secara struktural.

Dalam upaya memahami proses strukturasi, Giddens menegaskan perlunya pemisahan yang jelas berbagai isu dalam filsafat tindakan. Isu-isu itu adalah (1) perumusan konsep tindakan dan agensi; (2) hubungan antara konsep tindakan dan tujuan atau maksud; (3) karakterisasi (identifikasi) jenis-jenis tindakan; (4) pentingnya alasan dan motif dalam hubungannya dengan agensi; dan (5) sifat tindakan komunikatif (Giddens, 1993, p. 88). Giddens menduga, kurang maksimalnya sumbangan dari filsafat tindakan

pada masalah-masalah sosial, disebabkan oleh kurangnya perhatian pada struktur sosial, pada perkembangan dan perubahan institusional.

Dalam upayanya membawa Teori Strukturasi Giddens, yang abstrak, lebih dekat kepada realitas, Ritzer & Goodman (2003, p. 512) memberikan pandangan terkait dengan proram riset yang dapat diambil dari teori ini. Pertama, Teori Strukturasi memusatkan perhatian pada tatanan institusional sosial yang melintasi waktu dan ruang. Kedua, pemusatan perhatian pada perubahan institusi sosial melintasi waktu dan ruang. Ketiga, peneliti harus peka terhadap cara-cara pemimpin berbagai institusi itu campur tangan dan mengubah pola sosial. Keempat, pakar strukturasi perlu memonitor dan peka terhadap pengaruh temuan penelitian mereka terhadap kehidupan sosial.

Kultur dan Agensi: Kritik Archer pada Giddens Archer mengkritik Giddens, dan teoritis agen-struktur lainnya, karena mengabaikan aspek kultural dalam tatanan sosial. Ia meralat masalah ini dengan memperkenalkan hubungan keagenan-kultur. Archer memusatkan perhatian pada *morphogenesis* yang menyatakan bahwa proses pertukaran yang kompleks tak hanya menimbulkan perubahan struktur dari suatu sistem, tetapi juga produk akhir berupa perluasan struktural (Ritzer & Goodman, 2003, p. 514).

Dalam teori morphogenetik, perhatian atas bidang struktur dipusatkan pada masalah 'bagaimana kondisi struktural memengaruhi interaksi sosial dan bagaimana interaksi ini selanjutnya menimbulkan perluasan struktural.' Di sisi lain, perhatian atas bidang kultur dipusatkan pada masalah 'bagaimana kondisi kultural memengaruhi interaksi sosio-kultural dan bagaimana interaksi sosio-kultural ini selanjutnya menimbulkan perluasan kultural.' Archer meringkas pendekatan dialektika temporalnya mengenai hubungan kultural dalam dimensi ruang dan waktu: "perluasan kultural adalah masa depan, yang ditempa di masa kini, dan dipersiapkan dari warisan masa lalu melalui inovasi masa kini" (Ritzer & Goodman, 2003, p. 517).

Habitus dan Lingkungan hampir selaras dengan konsep Giddens, kajian Bourdieu memusatkan perhatian pada hubungan antara habitus dan lingkungannya, serta proses dialektika yang terjadi di antara keduanya. Teori Bourdieu dibangun atas keyakinan mengenai apa yang ia anggap sebagai kekeliruan dalam mempertentangkan objektivisme

dan subjektivisme. Dengan tegas ia menyatakan: "karya saya bertujuan untuk menanggulangi pertentangan objektivisme dan subjektivisme" (Ritzer & Goodman, 2003, p. 518). Dalam pandangan Bourdieu, teoritis objektivisme telah mengabaikan aspek keagenan dan agen. Di sisi lain, teoritis subjektivisme memusatkan perhatian pada keagenan dan mengabaikan aspek struktur. Ia berpendirian bahwa keduanya harus dipersatukan dalam sebuah hubungan dialektis antara struktur objektif dan fenomena subjektif. Untuk melabeli orientasi teoritisnya ini, Bourdieu menggunakan istilah strukturalisme konstruktivis, konstruktivisme strukturalis, atau strukturalisme genetis (Ritzer & Goodman, 2003, p. 518).

Intisari karya Bourdieu, dan esensi dari upayanya dalam membangun jembatan antara objektivisme dan subjektivisme, terletak pada konsepnya tentang habitus dan lingkungan, serta hubungan dialektis di antara keduanya. Habitus (kebiasaan) adalah struktur mental atau kognitif yang digunakan aktor untuk menghadapi kehidupan sosial. Habitus ada dalam pikiran atau mental aktor, sedangkan lingkungan berada di luar pikiran aktor. Proses dialektik antara habitus dan lingkungan menjadikan habitus sebagai produk dari internalisasi struktur dunia sosial. Tindakan habitus aktor pada saatnya juga dapat merubah lingkungan. Secara ringkas Bourdieu melukiskan proses dialektika antara habitus dan lingkungannya sebagai "dialektika internalisasi eksternalitas dan eksternalisasi internalitas" (Ritzer & Goodman, 2003, p. 523)

Kolonisasi Kehidupan-Dunia oleh Sistem Gagasan mutakhir Habermas di bawah payung agen-struktur mengkaji kehidupan-dunia (*the life-world*) dan sistem, serta kolonisasi yang dilakukan oleh sistem pada kehidupan-dunia. Gagasan Habermas ini dapat dipergunakan untuk lebih mendalami Teori Strukturasi Giddens. Dalam pandangannya, kehidupan-dunia mencerminkan perspektif internal. Dengan pandangan demikian, masyarakat harus dibayangkan dari perspektif subjek yang bertindak. Di lain pihak, pandangan objektif akan membayangkan sistem sosial sebagai cerminan pandangan eksternal. Jadi, sebenarnya hanya ada satu kehidupan-dunia, dan sistem hanyalah merupakan cara berbeda dalam melihat masyarakat tersebut. Habermas melihat kehidupan-dunia dan tindakan komunikatif sebagai dua konsep yang saling mengisi (Ritzer & Goodman, 2003, p. 535).

Tiga unsur utama dalam kehidupan-dunia adalah kultur, masyarakat, dan kepribadian. Dalam masyarakat kuno, ketiga unsur tersebut berkaitan erat dan jalin menjalin. Keterlibatan dalam tindakan komunikatif dan dalam upaya-upaya mengusahakan saling pengertian mengenai masing-masing tema ini mengarah kepada reproduksi kehidupan-dunia. Reproduksi ini terjadi melalui penguatan kultur, integrasi masyarakat, dan pembentukan kepribadian (Ritzer & Goodman, 2003, p. 536). Namun demikian, rasionalisasi kehidupan-dunia pada era modern menyebabkan meningkatnya pertumbuhan diferensiasi di antara ketiganya.

Kalau kehidupan-dunia merepresentasikan pandangan subjek yang bertindak dalam masyarakat, maka sistem mewakili pandangan eksternal yang memandang masyarakat dari sudut pandangan pengamat yang tak terlihat. Masing-masing unsur kehidupan-dunia mempunyai unsur yang bersesuaian di dalam sistem. Reproduksi kultural, integrasi sosial masyarakat, dan pembentukan kepribadian terjadi di tingkat sistem (Ritzer & Goodman, 2003, p. 536). Pada dasarnya, sistem mempunyai akarnya dalam kehidupan dunia, namun akhirnya sistem akan mengembangkan sendiri ciri-ciri strukturalnya. Terdapat dua kemungkinan arah perkembangan ciri-ciri struktural sistem, yaitu semakin sesuai dengan unsur-unsur paralelnya dalam kehidupan-dunia, atau semakin meningkatnya diferensiasi.

Rasionalisasi yang menyebabkan meningkatkan pertumbuhan diferensiasi telah memberikan peluang kepada sistem menjadi semakin berbeda dengan kehidupan-dunia. Struktur dari sistem makin lama makin berkembang menjadi besar, sehingga semakin kuat kapasitasnya dalam mengatur kehidupan sosial. Semakin lama, sistem semakin membatasi terjadinya konsensus dalam kehidupan-dunia. Idealnya, sistem dapat memfasilitasi terjadinya reproduksi kehidupan sosial melalui proses dialektika. Tetapi, struktur rasional ini justru mengancam proses komunikasi dan pencapaian saling pengertian, melalui penggunaan kontrol eksternal terhadap proses itu. Situasi ini menggambarkan kolonisasi yang dilakukan oleh sistem kepada kehidupan dunia (Ritzer & Goodman, 2003, p. 538).

Habermas menyimpulkan, bahwa masalah fundamental teori sosial adalah bagaimana menghubungkan kedua strategi konseptual—ditunjukkan oleh gagasan tentang sistem dan

kehidupan dunia—secara memuaskan. Habermas menamai kedua strategi konseptual itu dengan integrasi sosial dan integrasi sistem. Kedua proses integrasi ini akan membawa keselarasan antara kehidupan-dunia dan sistem, sehingga dapat meniadakan proses kolonisasi (Ritzer & Goodman, 2003, p. 537).

PEMBAHASAN

Akuntansi Sustainability

Konsep Dasar Sustainability adalah terminologi yang sangat krusial bagi sebuah organisasi. Istilah ini berkaitan langsung dengan kelangsungan hidup organisasi dalam perspektif jangka panjang. Sebelum Bruntland Report 1987, peranan akuntansi dalam kaitannya dengan sustainability organisasi belum menunjukkan signifikansinya. Hal ini dicermati oleh Gray & Bebbington, sehingga mereka menyimpulkan: *Indeed, despite the importance of accounting as a vehicle for the spread, imposition and acceptance of western capitalist values, we still see relatively little exploration in the literature of accounting's role on the global stage. One such stage is that relating to the battle for the meaning and soul of sustainability* (Gray & Bebbington, 1996).

Sejak 1987, gagasan mengenai sustainability organisasi semakin menggema. *Corporate Social Responsibility (CSR)* mengindikasikan bahwa sustainability telah dikembangkan sampai ke level praktikal yaitu *corporate citizenship* (Wiedmann & Lenzen, 2006). *The Rio "Earth Summit"* pada 1991 memberikan indikasi mengenai peran sentral yang dapat diperankan oleh akuntansi. Gray & Bebbington (1996) menyimpulkan: *"The central argument is that accounting is pivotal to the capture/re-capture of the sustainability agenda."* Pada domain akuntansi, konsep sustainability organisasi yang diturunkan dari CSR didominasi oleh *triple bottom line (TBL)*. Bentuk akuntansi sustainability ini digagas oleh Elkington pada 1997 (Sukoharsono, 2010).

Dengan *TBL*, korporasi telah melampaui praktik konvensional yang hanya melaporkan *financial bottom-line*. *TBL* memandatkan bahwa korporasi harus menunjukkan sustainabilitynya dalam tiga area, yaitu *economic, social* dan *environmental* (Lamberton, 2005). Dengan demikian, dalam perspektif *TBL reporting* tersirat bahwa sustainability sebuah organisasi atau komunitas

ditentukan oleh tiga aspek. Pertama, entitas tersebut harus aman secara finansial. Kedua, entitas tersebut harus mampu meminimalkan (lebih idealnya lagi, menghilangkan) dampak negatifnya pada lingkungan. Dan, ketiga, entitas tersebut harus bertindak sesuai dengan harapan sosial masyarakat.

Pada tahun 1990-an, *sustainability accounting* kembali mendapat perhatian yang cukup luas, setelah lama tenggelam, antara lain, sebagai akibat dari krisis ekonomi. *Sustainability accounting* adalah istilah yang oleh Elkington dipandang lebih bermakna dibandingkan dengan istilah sebelumnya, *environmental accounting* (Lamberton, 2005). Menurut Elkington (Deegan, 2004, p. 318):

Sustainability accounting aims to assess the impact of an organization or a company on people both inside and outside. Issues often covered are community relations, product safety, training and education initiatives, sponsorship, charitable donations of money and time, and employment of disadvantaged groups.

Ramanathan, menggunakan istilah *social accounting*, menyatakan bahwa tujuan *sustainability accounting* adalah: *.....to help evaluate how well a firm is fulfilling its social contract. It would accomplish this purpose by providing visibility to the impact of a firm's activity upon society* (Deegan, 2004, p. 318).

Diawali oleh karya Gray pada awal 1990-an, *sustainability accounting* menjadi tema yang semakin menggema pada publikasi-publikasi akademik akuntansi. Tonggak penting selanjutnya bagi *sustainability accounting* adalah dikeluarkannya *Sustainability Reporting Guidelines* oleh *Global Reporting Initiatives (GRI)* pada *the World Summit on Sustainable Development* di Johannesburg pada bulan Agustus 2002. Pada tahun 2006, GRI telah mengeluarkan versi 3.0 dari *guidelines* tersebut. Sasaran (*goal*) dari *sustainable development* harus diupayakan oleh setiap organisasi, apapun jenisnya. Mengacu pada definisi yang diberikan oleh *World Commission on Environment and Development (WCED)*, GRI dalam *reporting guidelines*-nya menyatakan: *The goal of sustainable development is to "meet the needs of the present without compromising the ability of future generations to meet their own needs." As key forces in society, organizations*

of all kinds have an important role to play in achieving this goal (GRI, 2006, p. 2).

Kalau hanya bersandar pada konsep rasionalitas, maka kewajiban utama (manajemen) korporasi adalah memaksimalkan profit untuk para penyuplai modalnya. Konsep ini dapat membawa, bahkan sudah membuat, korporasi menjadi predator lingkungan yang demikian ganas. Sebagai *major exploiter* dari sumber-sumber langka bumi, korporasi memiliki kewajiban untuk secara proaktif membangun '*a sustainable future for the world*'. Untuk mencapai tujuan tersebut, maka upaya-upaya pengembangan teori tentang tanggung jawab sosial korporasi harus diupayakan. Teori-teori ini dimaksudkan untuk menjelaskan 'mengapa korporasi harus menyajikan laporan terkait dengan tanggung-jawab sosialnya'.

Dengan menggunakan *sustainability reporting* sebagai payung utamanya, *sustainability accounting* memiliki peranan yang sangat strategis dalam pelaporan tanggung jawab sosial korporasi. Untuk dapat berfungsi optimal, maka *sustainability accounting* harus dilandasi oleh suatu kerangka konseptual (Lamberton, 2005). Implisit dalam konteks ini adalah adanya kebutuhan yang *urgent* atas suatu kerangka konseptual bagi *sustainability accounting*.

Praktek Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial hampir tiada hari tanpa pemberitaan masalah lingkungan. Isu lingkungan telah menjadi perbincangan masyarakat pada berbagai lapisan, mempengaruhi masyarakat pada tingkatan lokal, nasional, maupun global. Isu lingkungan selalu mendapat perhatian yang luas di kalangan masyarakat. Sepertinya setiap orang fasih berbicara masalah lingkungan. Investor-investor individual menaruh perhatian yang jauh lebih besar pada informasi tahunan terkait dengan isu lingkungan, dibandingkan dengan isu-isu sosial lainnya (Hughes et al., 2001).

Isu lingkungan dan tuntutan pelaporannya, sudah dan akan, selalu menjadi masalah krusial bagi perusahaan. Ada dua kemungkinan cara perusahaan bereaksi atas tuntutan ini. Pertama, berupaya memperbaiki kinerja operasionalnya sehingga dapat memenuhi tuntutan yang dialamatkan kepadanya. Kedua, berupaya melakukan lobi-lobi politik untuk dapat terhindar dari tuntutan tersebut. Cho et al. (2008) menemukan bukti empiris bahwa, melalui *corporate political strategy*-nya, perusahaan melakukan upaya-upaya politis agar dapat

menghindar dari kewajiban pengungkapan informasi tentang lingkungan yang lebih komprehensif.

Sasaran dari *sustainability reporting*, tidak berhenti sampai pada pengungkapan, melainkan pada munculnya kesadaran atas pentingnya *sustainable development*. Sebagai ‘*The Purpose of a Sustainability Report*’ GRI menyatakan: *Sustainability reporting is the practice of measuring, disclosing, and being accountable to internal and external stakeholders for organizational performance towards the goal of sustainable development. ‘Sustainability reporting’ is a broad term considered synonymous with others used to describe reporting on economic, environmental, and social impacts (e.g., triple bottom line, corporate responsibility reporting, etc.)* (GRI, 2006, p. 3).

GRI mensyaratkan agar pelaporan tanggung jawab sosial perusahaan dilakukan secara transparan dan seimbang. Dengan demikian, *good news* dan *bad news* harus ditampilkan seutuhnya, sehingga dapat meminimalkan asimetri informasi.

A sustainability report should provide a balanced and reasonable representation of the sustainability performance of a reporting organization—including both positive and negative contributions. (GRI, 2006, p. 3).

Transparansi pengungkapan yang disyaratkan oleh GRI, pada kenyataannya belum sepenuhnya ditaati oleh perusahaan. Pembuktian secara empiris yang ditemukan oleh para peneliti menunjukkan belum tercapainya transparansi dan keseimbangan dalam pengungkapan tanggung jawab sosial, mulai dari ketidakpatuhan terhadap *Rule 10b-5 of the 1934 Securities and Exchange Act* (Ronen & Yaari, 2002), pengungkapan yang berlawanan dengan kenyataan (Patten, 2002), pengungkapan sukarela hanya pada informasi yang tidak material (Heitzman, Wasley, & Zimmerman, 2010), pengungkapan sukarela yang didasari oleh insentif ekonomi dalam bentuk kompensasi (Nagar, Nanda, & Wysocki, 2003), sampai dengan praktik pengungkapan yang ekstensif pada waktu perusahaan mencari pembiayaan melalui *capital and debt markets* (Iatridis, 2008).

Konsep Teoritis Insentif Pengungkapan Pelaporan keuangan dan pengungkapan merupakan media penting yang potensial untuk digunakan oleh manajemen dalam mengkomunikasikan kinerja dan

pengelolaan perusahaan kepada pihak-pihak yang ada di luar perusahaan (Healy & Palepu, 2001). Hal ini tentunya juga berlaku pada ranah pelaporan keuangan dan pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan. Dua teori utama yang dipergunakan untuk menjelaskan tanggung jawab sosial korporasi adalah *legitimacy theory* dan *stakeholder theory* (Gaffikin, 2008, pp. 203-204).

Menurut Gray, Owen, dan Adam, kedua teori tersebut dikembangkan dari teori yang lebih luas, yaitu *Political Economy Theory*. Teori ekonomi politik didefinisi sebagai kerangka sosial, politikal, dan perekonomian dalam kehidupan manusia sebagai masyarakat (Deegan, 2004, p. 251). Teori ini berpandangan bahwa masyarakat, politik dan perekonomian tidak dapat dipisahkan, sehingga isu-isu ekonomi tidak akan bermakna apabila dikaji tanpa melibatkan aspek politik, sosial, dan institusi dimana perekonomian berlangsung.

Legitimacy Theory merangkum pendapat Habermas dan Weber, Aime et al., menyimpulkan bahwa *legitimacy theory* merupakan properti fundamental bagi aspek-aspek sosial yang mempengaruhi perilaku, struktur, dan stabilitas organisasi dan kelompok.

Legitimacy has long been recognized as a fundamental social property affecting the behavior, structure, and stability of organizations and teams (Aime, Meyer, & Humphrey, 2010).

Teori ini didasari oleh suatu premis bahwa perusahaan memberikan sinyal legitimasinya melalui pengungkapan informasi tertentu dalam laporan tahunannya. Watson et al., (2002) menegaskan: *Legitimacy theory is based on the premise that companies signal their legitimacy by disclosing certain information in the annual report. Legitimacy theory is centered on the notion of a contract or agreement between an enterprise and its constituents.*

Oleh Gaffikin (2008, p. 247) *legitimacy theory* didefinisi sebagai: *An explanation for why entities voluntarily disclose information on their social performance based on the idea that as society grants the entity privileges (such as access to resources) it has an obligation to be accountable to society.*

Riset-riset yang mengkaji aspek pengungkapan dengan menggunakan *legitimacy theory* telah banyak dilakukan. Branco & Rodrigues (2008)

menggunakan *legitimacy theory (LT)* untuk mengkaji *social responsibility disclosure (SRD)* melalui internet oleh bank-bank Portuguese. Cho dan Patten (2007) mengkaji aspek pengungkapan kinerja lingkungan sebagai alat legitimasi. Konsep yang digunakan oleh Cho and Patten adalah, bahwa: *Legitimacy theory suggests companies with poorer environmental performance would be expected to provide more extensive off-setting or positive environmental disclosures in their financial reports.*

Secara umum temuan Cho and Patten memberikan bukti-bukti tambahan yang mendukung argumen bahwa perusahaan menggunakan pengungkapan sebagai *'a legitimizing tool'*. Cho dan Roberts (2010) melakukan studi menggunakan *organizational legitimacy perspective* untuk mengkaji pengungkapan *corporate website environmental* dan menyimpulkan bahwa *'worse environmental performers provide more extensive disclosure in terms of content and website presentation'*.

Kajian pada riset-riset tersebut menyajikan gambaran terjadinya kaitan timbal balik antara insentif melakukan pengungkapan dengan *legitimacy theory*. Di satu sisi, *legitimacy theory* dipergunakan untuk menjelaskan insentif pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan, dan di sisi yang lain pengungkapan tanggung jawab sosial digunakan oleh perusahaan sebagai alat untuk melegitimasi kinerja sosialnya.

Pengaruh dari *stakeholder theory* dapat dirunut ke tahun 1984, ketika R.E. Freeman mempublikasikan sebuah buku berjudul *'Strategic Management: A Stakeholder Approach'*. Dalam buku tersebut, Freeman menyatakan bahwa korporasi harus mempertimbangkan kebutuhan-kebutuhan dan permintaan-permintaan, bukan hanya dari para *shareholders*-nya melainkan juga dari konstiuen-konstituen eksternal lain dalam artian luas, yakni *stakeholders* (Clement, 2005). Freeman mendefinisikan *stakeholders* sebagai: *"any group or individual who can affect or is affected by the achievement of the organization's objectives"* (Kolk & Pinkse, 2006).

Dalam pandangan Freeman, perusahaan menghasilkan eksternalitas yang mempengaruhi berbagai pihak di dalam dan di luar organisasi. Eksternalitas seringkali menyebabkan *stakeholders* meningkatkan pengaruhnya kepada organisasi untuk mengurangi dampak yang negatif dan

meningkatkan dampak yang positif (Darnall, Seol, & Sarkis, 2009).

Pada tahun 1994, Starik memperbaiki definisi tersebut dengan memperluas cakupan *stakeholders*, sehingga dapat melingkupi: *those who "are or might be influenced by, or are or potentially are influencers of, some organization"* (Kolk & Pinkse, 2006).

Dengan kedua definisi tersebut, maka *stakeholders* dapat dibedakan menjadi dua kelompok. Kelompok pertama, adalah individu atau kelompok yang cukup *powerful* untuk mempengaruhi berfungsinya perusahaan secara benar. Kelompok ini terdiri dari para pegawai, pemasok, pemberi pinjaman, pelanggan, dan *regulator*. Motivasi perusahaan untuk memperhatikan kebutuhan *powerful stakeholders*, didasari atas kemungkinan akan terganggunya operasional perusahaan apabila para *stakeholders* ini merasa kepentingannya tidak difasilitasi. Namun demikian, perusahaan dapat secara sadar memilih untuk memenuhi permintaan dari *stakeholders* lainnya dengan pertimbangan kewajiban moral (Kolk & Pinkse, 2006).

Secara lebih spesifik, *stakeholder theory* didefinisi sebagai: *An explanation for why entities voluntarily disclose information on their social performance based on the idea that the entity has a large number of interested parties to which it should be accountable for.* (Gaffikin, 2008, p. 251)

Dalam pandangan *stakeholder theory*, perusahaan memiliki banyak *-interested parties* yang semuanya memerlukan informasi tentang kinerja perusahaan. Oleh sebab itu, perusahaan mempunyai kewajiban untuk menyajikan informasi yang dibutuhkan.

Riset-riset yang mengkaji aspek pengungkapan dengan menggunakan *stakeholder theory* telah banyak dilakukan. Jurgens et al., (2010) mengkaji *stakeholder relations difficulties* yang dihadapi oleh perusahaan-perusahaan Amerika Serikat yang beroperasi di Eropa. Riset ini menemukan bahwa kesulitan-kesulitan tersebut disebabkan oleh perbedaan-perbedaan kultural dan filosofikal antara kedua wilayah, yang mempengaruhi cara pandang terhadap *stakeholders* dan bagaimana hubungan dengan kelompok-kelompok tersebut dikelola.

Marshall et al., (2009) mengkaji penerapan praktik-praktik lingkungan pada industri anggur di New Zealand dan Amerika Serikat. Dengan menggunakan *the theory of reasoned action* dan *stakeholder theory* studi ini bertujuan

mengeksplorasi faktor-faktor yang memicu penerapan praktik-praktik lingkungan pada industri anggur di kedua Negara. Salah satu temuan menarik dari studi ini adalah bahwa *managerial attitudes* dan *export dependence* merupakan determinan yang lebih kuat bagi penerapan praktik-praktik lingkungan di New Zealand dibandingkan dengan di Amerika Serikat.

Smith et al., (2005) mempertanyakan apakah negara asal perusahaan merupakan determinan yang penting bagi level dan jenis pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan. Mereka menggunakan teknik *content analysis* atas laporan tahunan (1998 dan 1999) dari 32 perusahaan Norwegian/Danish dan 26 perusahaan Amerika Serikat yang bergerak di bidang *electric power generation*. Riset ini menyimpulkan bahwa *international differences in CSD* disebabkan oleh perbedaan karakteristik *stakeholder* antara kedua negara.

Dari beberapa contoh kajian yang disajikan, dapat diketahui bahwa praktik-praktik pengungkapan tanggung jawab sosial perusahaan telah memiliki akseptabilitas yang luas. Bahwa karakteristik *stakeholders* adalah berbeda-beda antar negara, dapat dijelaskan oleh perbedaan latar belakang sosio-kultural di masing-masing negara.

Teori Strukturasi dan Akuntansi Sustainability

Pada bagian pertama artikel ini, telah ditunjukkan bahwa laporan pertanggung-jawaban sosial yang dipublikasikan oleh korporasi cenderung dipergunakan hanya sebagai alat legitimasi untuk memperbaiki citra organisasi. Temuan beberapa riset menunjukkan bahwa korporasi belum menyajikan informasi yang *fair* terkait dengan pelaksanaan tanggung jawab sosialnya. Publikasi laporan pertanggung-jawaban sosial lebih didasari oleh kepentingan melaksanakan beban yang dimandatkan, ketimbang sebagai cermin kesadaran atas betapa pentingnya sustainability lingkungan alam dijaga. Gray mengungkapkan kekhawatiran dan sekaligus harapannya kepada para pakar akuntansi dan *finance*:

At the core of accounting and finance is a truly fundamental conflict between sustainability and modern international financial capitalism. Our choices between these are likely to be a great deal more than matters of methodological nicety or intellectual convenience. Social and environmental accounting and finance offer a way to recover a moral and productive accounting and finance that places survival of the species at its very heart. (Gray, 2002)

Adalah penting untuk melakukan upaya-upaya membangun kesadaran pada urgensi sustainability lingkungan alam. Seperti yang ditegaskan oleh Gray (2010): “*what may be required, is a more nuanced understanding of what ‘sustainability’ actually is and how, if at all, it can have any empirical meaning at the level of the organisation.*” Dengan kesadaran yang rendah, maka perilaku oportunistik akan lebih dominan mempengaruhi upaya-upaya manajemen dalam memenuhi kewajiban tanggung jawab sosialnya.

Untuk mencapai tujuan tersebut maka riset-riset di bidang *Corporate Social Responsibility (CSR)* dan *sustainability accounting* memerlukan suatu reorientasi. Di masa-masa mendatang, riset-riset tersebut harus lebih menekankan pada upaya-upaya membangun kesadaran manajemen pada urgensi sustainability lingkungan. Tiga pemikiran penting dapat dipetik dari telaah atas karya Schaltegger & Burritt (2010) adalah; *a) Future research needs to address the real challenge to corporate management—to develop pragmatic tools for sustainability accounting for a well described set of business situations; b) Conducting theoretical research that is useful to corporate managers in practice, based on a pragmatic orientation is necessary if sustainability accounting is to demonstrate its fitness for purpose dan c) The linkage between sustainability accounting and sustainability reporting needs to be extended as a pragmatic imperative by moving beyond the procedural tasks (designed to emphasise report preparation, information verification and disclosure) towards behavioural change within corporations.*

Dengan menggunakan sudut pandang bahwa ‘praktik pertanggung-jawaban sosial korporasi’ merupakan sebuah struktur yang direproduksi (*reproduced structure*), maka riset dengan pendekatan integrasi agen-struktur dapat dipergunakan sebagai salah satu alternatif. Teori sosial agen-struktur dapat digunakan sebagai panduan filosofis dalam menentukan metode riset yang akan digunakan. Salah satu diantaranya adalah Teori Strukturasi Giddens. Seperti yang ditegaskan oleh Dillard & Yuthas: “*Grounded in sociology, Giddens’ theory proposes three primary categories or properties of a social system: structure, modality, and interaction*” (Dillard & Yuthas, 1997).

Pendekatan ini sejalan dengan pemikiran Conrad (2005): “*Giddens’ structuration theory is adopted as an analytical framework for the study, due to its demonstrated capacity to take into account the interaction of agency and social structures in the production, reproduction and regulation of social order, together with its potential for an analysis of organisational change.*”

Riset dengan pendekatan integrasi agen-struktur merupakan riset yang menggunakan paradigma interpretif. Pendekatan ini sangat memadai untuk memperoleh pemahaman (*understanding*) atas proses pembentukan ‘kesadaran tanggung jawab sosial’ pada sebuah organisasi. Struktur dan keagenan adalah dualitas, dalam pengertian bahwa struktur tidak akan ada tanpa keagenan, demikian juga sebaliknya. Dalam proses dialektika, praktik sosial, struktur, dan kesadaran diciptakan melalui ketegangan dan integrasi.

Keberhasilan dalam memajukan *expected structure* ditentukan oleh proses dialektis antara agen dan struktur. Oleh sebab itu, diperlukan pemahaman atas proses internalisasi dari eksternalitas berupa regulasi *CSR disclosures* dan *sustainability accounting* dan eksternalisasi dari internalitas berupa konteks *CSR disclosures* dan *sustainability accounting* yang dilaporkan kepada publik *stakeholders*. Riset-riset sebelumnya hanya fokus pada bagaimana dan apa yang diungkapkan reproduksi sistem. Padahal, bagaimana dan apa yang diungkapkan tergantung dari proses dialektika dua arah, yaitu internalisasi eksternalitas dan eksternalisasi internalitas. Analisis strukturasi memiliki dasar yang kuat untuk mengkaji aspek penting yang mendahului reproduksi sistem, yaitu hubungan dialektika agen-struktur.

KESIMPULAN

Keharusan bagi korporasi untuk melaporkan tanggung jawab sosialnya, secara otomatis berarti bertambahnya beban yang harus dipikul oleh manajemen. Beberapa riset yang telah dilakukan memberikan indikasi bahwa pelaporan *CSR* dan *sustainability accounting* cenderung lebih mengedepankan kebutuhan untuk legitimasi dan citra organisasi. Padahal, maksud utama dari diperlukannya laporan tersebut adalah untuk meningkatkan perhatian dan kesadaran manajemen korporasi pada betapa pentingnya menjaga sustainability lingkungan alam. Kesenjangan ini harus dicarikan solusi dengan segera.

Mengikuti sugesti dari Gray (2010) dan Schaltegger & Burritt (2010), di masa-masa mendatang diperlukan upaya-upaya yang lebih keras untuk membangun kesadaran atas betapa krusialnya kebutuhan untuk menjaga sustainability lingkungan alam. Akademisi akuntansi dapat mengambil peran penting, dengan terus menerus mengupayakan riset-riset di bidang ini. Mengingat demikian pentingnya tugas ini, maka mempercayakannya hanya kepada satu paradigma studi tentu sangat berlebihan. Diversitas dalam metode riset menjadi suatu keharusan untuk dilibatkan dalam melakukan kajian aspek-aspek penting dalam pelaporan *CSR* dan *sustainability accounting*, tanpa harus memandang *the philosophical stance* yang dipilih oleh para peneliti apakah *empirical, qualitative* atau *mixed methods*.”

Menyadari arti penting dan urgensi dari perlunya kesadaran untuk menjaga sustainability lingkungan alam, studi ini merekomendasikan diaplikasikannya Teori Strukturasi Giddens sebagai salah satu alternatif metode riset. Pemikiran ini didasarkan pada sudut pandang bahwa ‘praktik pertanggung-jawaban sosial korporasi’ merupakan sebuah struktur yang direproduksi (*reproduced structure*). Pendekatan ini tepat dipergunakan untuk memperoleh pemahaman (*understanding*) atas proses pembentukan ‘kesadaran tanggung jawab sosial’ pada sebuah organisasi. Keberhasilan dalam memajukan *expected reproduced structure* ditentukan oleh proses dialektis antara agen dan struktur, dimana praktik sosial, struktur, dan kesadaran diciptakan melalui ketegangan dan integrasi.

DAFTAR REFERENSI

- Aime, F., Meyer, C. J., & Humphrey, S. E. (2010). Legitimacy of team rewards: Analyzing legitimacy as a condition for the effectiveness of team incentive designs. *Journal of Business Research*, 63, 60–66.
- Branco, M. C., & Rodrigues, L. L. (2008). Social responsibility disclosure: A study of proxies for the public visibility of Portuguese banks. *The British Accounting Review*, 40, 161–181.
- Cho, C. H., Chen, J. C., & Roberts, R. W. (2008). The politics of environmental disclosure regulation in the chemical and petroleum industries: Evidence from the Emergency Planning and Community Right-to-Know Act of 1986. *Critical Perspectives on Accounting* 19, 450–465.
- Cho, C. H., & Patten, D. M. (2007). The role of environmental disclosures as tools of legitimacy: A research note. *Accounting, Organizations and Society*, 32, 639–647.

- Cho, C. H., & Roberts, R. W. (2010). Environmental reporting on the internet by America's Toxic 100: Legitimacy and self-presentation. *International Journal of Accounting Information Systems*, 11, 1–16.
- Clement, R. W. (2005). The lessons from stakeholder theory for U.S. business leaders. *Business Horizons*, 48, 255–264.
- Conrad, L. (2005). A structuration analysis of accounting systems and systems of accountability in the privatised gas industry. *Critical Perspectives on Accounting*, 16, 1–26.
- Darnall, N., Seol, I., & Sarkis, J. (2009). Perceived stakeholder influences and organizations' use of environmental audits. *Accounting, Organizations and Society*, 34, 170–187.
- Deegan, C. (2004). *Financial Accounting Theory*. NSW, Australia: McGraw-Hill Australia.
- Dillard, J. F., & Yuthas, K. (1997). *Ethical Audit Decisions: A Structuration Perspective*. Paper presented at the IPA conference 7/97.
- Gaffikin, M. (2008). *Accounting Theory: Research, Regulation, and Accounting Practice*. NSW, Australia: Pearson Education Australia.
- Giddens, A. (1993). *New Rules of Sociological Method: A Positive Critique of Interpretative Sociologies* (E. Adinugraha & Wahmuji, Trans. 2 ed.). California: Stanford University Press.
- Gray, R. (2002). Of Messiness, Systems, and Sustainability: Towards a more social and environmental finance and accounting. *British Accounting Review*, 34, 357–358.
- Gray, R. (2010). 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, 47–42.
- Gray, R., & Bebbington, J. (1996). *Accounting and the Soul of Sustainability: Hyperreality, Transnational Corporations and the United Nations*. Paper presented at the 1996 Critical Perspectives on Accounting Conference, New York.
- GRI. (2006). *Sustainability Reporting Guidelines ©2000-2006 GRI Version 3.0*. Amsterdam, The Netherlands: Global Reporting Initiative.
- Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2001). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics* 31, 405–440.
- Heitzman, S., Wasley, C., & Zimmerman, J. (2010). The joint effects of materiality thresholds and voluntary disclosure incentives on firms' disclosure decisions. *Journal of Accounting and Economics*, 49, 109–132.
- Hughes, S. B., Anderson, A., & Golden, S. (2001). Corporate environmental disclosures: are they useful in determining environmental performance? *Journal of Accounting and Public Policy*, 20, 217–240.
- Iatridis, G. (2008). Accounting disclosure and firms' financial attributes: Evidence from the UK stock market. *International Review of Financial Analysis*, 17, 219–241.
- Jurgens, M., Berthon, P., Papania, L., & Shabbir, H. A. (2010). Stakeholder theory and practice in Europe and North America: The key to success lies in a marketing approach. *Industrial Marketing Management*, 39, 769–775.
- Kolk, A., & Pinkse, J. (2006). Stakeholder Mismanagement and Corporate Social Responsibility Crises. *European Management Journal*, 24(1), 59–72.
- Lamberton, G. (2005). Sustainability accounting—a brief history and conceptual framework. *Accounting Forum*, 29, 7–26.
- Marshall, R. S., Akoorie, M. E. M., Hamann, R., & Sinha, P. (2009). Environmental practices in the wine industry: An empirical application of the theory of reasoned action and stakeholder theory in the United States and New Zealand. *Journal of World Business*, In Press.
- Nagar, V., Nanda, D., & Wysocki, P. (2003). Discretionary disclosure and stock-based incentives. *Journal of Accounting and Economics*, 34, 283–309.
- Patten, D. M. (2002). The relation between environmental performance and environmental disclosure: a research note. *Accounting, Organizations and Society*, 27, 763–773.
- Ritzer, G., & Goodman, D. J. (2003). *Modern Sociological Theory* (Alimandan, Trans. 6 ed.). New Jersey: McGraw Hill.
- Ronen, J., & Yaari, V. L. (2002). Incentives for voluntary disclosure. *Journal of Financial Markets*, 5, 349–390.
- Schaltegger, S., & Burritt, R. L. (2010). Sustainability accounting for companies: Catchphrase or decision support for business leaders? *Journal of World Business*, 45, 375–384.
- Smith, J. v. d. L., Adhikari, A., & Tondkar, R. H. (2005). Exploring differences in social disclosures internationally: A stakeholder perspective. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24, 123–151.
- Sukoharsono, E. G. (2010). *Metamorfosis Akuntansi Sosial dan Lingkungan: Mengkonstruksi Akuntansi Sustainability Berdimensi Spiritualitas*. Unpublished Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar. Fakultas Ekonomi Universitas Brawijaya
- Watson, A., Shrive, P., & Marston, C. (2002). Voluntary disclosure of accounting ratios in the UK. *British Accounting Review*, 24, 289–313.
- Wiedmann, T., & Lenzen, M. (2006). *Triple-Bottom-Line Accounting of Social, Economic and Environmental Indicators - A New Life-Cycle Software Tool for UK Businesses*. Paper presented at the Third Annual International Sustainable Development Conference.