

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Terdahulu

Berbagai penelitian telah menyoroti pentingnya akuntansi berbasis Pancasila dalam praktik bisnis di Indonesia. Sitorus (2015) mendefinisikan akuntansi sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada Tuhan melalui pemanusiaan manusia, persaudaraan, pengangkatan derajat rakyat, serta keseimbangan kebutuhan jasmani dan rohani dalam aktivitas keuangan. Konsep ini menolak egoisme dan kapitalisme eksploitatif yang kerap mengabaikan nilai-nilai kemanusiaan.

Melanjutkan temuannya, Sitorus (2016) menemukan bahwa konsep Akuntansi CSR (*Corporate Social Responsibility*) berbasis *Triple Bottom Line* yang berlandaskan kapitalisme menjadi kurang relevan. Ia berpendapat bahwa Pancasila, sebagai ideologi bangsa, dapat menjadi landasan akuntabilitas yang lebih humanis. Akuntansi berdasarkan Pancasila tidak hanya berorientasi pada keuntungan, tetapi juga mampu mewujudkan model proses bisnis yang lebih holistik, menjunjung tinggi semangat kesejahteraan bersama, dan persatuan antara manusia dengan Tuhan. Oleh karena itu, nilai-nilai ini perlu dikembangkan untuk membawa paradigma Akuntansi CSR ke arah yang lebih baik.

Menariknya, penelitian terbaru oleh Girindratama dan Putra (2024) mengungkapkan bahwa usaha mikro, seperti warung kopi jalanan, secara tidak sadar telah menerapkan akuntansi berbasis nilai-nilai Pancasila. Praktik ini terbukti menjaga keberlanjutan usaha mereka. Nilai-nilai Ketuhanan, Kemanusiaan,

Persatuan, Kerakyatan, dan Keadilan tidak hanya membentuk dasar aktivitas keuangan, tetapi juga mempererat hubungan sosial, membangun loyalitas pelanggan, serta menciptakan lingkungan usaha yang humanis dan berkelanjutan.

Di luar negeri, studi Hunjra dkk. (2021) di Pakistan menunjukkan bahwa CSR memiliki dampak positif terhadap kinerja perusahaan, terutama ketika dikombinasikan dengan faktor religiusitas dan budaya. Dalam konteks negara dengan mayoritas penduduk yang memiliki keyakinan agama kuat, adopsi perilaku berbasis CSR terbukti memberikan manfaat tambahan melalui interaksi dengan nilai-nilai budaya dan religiusitas.

Senada dengan itu, Alexandra, Svetlana, dan Alexander (2024) membuktikan bahwa strategi keuangan perusahaan akan lebih stabil dengan meningkatkan kinerja ESG (*Environmental, Social, and Governance*). Program pelestarian lingkungan, penilaian risiko iklim, kepatuhan pada hak asasi manusia, dan ukuran dewan direksi adalah beberapa faktor yang terbukti membantu stabilitas perusahaan saat krisis. Semakin baik skor ESG perusahaan, semakin kuat pula ketahanannya menghadapi tantangan.

Namun, ada pandangan yang berbeda. Nareswari, Tarczynska-Luniewska, dan Al Hashfi (2023) menemukan bahwa perusahaan dengan skor ESG tinggi justru memiliki kinerja keuangan yang lebih rendah di Indonesia. Hal ini disinyalir disebabkan oleh dominasi kepemilikan institusional. Pemerintah diharapkan dapat memberikan dukungan seperti dana, akses sumber daya, dan aturan yang jelas agar perusahaan dapat menjalankan ESG tanpa mengurangi efisiensi operasional.

Penelitian oleh Rahmatia, Gunarianto, dan Hasan (2024) menegaskan bahwa CSR, likuiditas, solvabilitas, dan profitabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap nilai perusahaan. CSR dianggap sebagai strategi jangka panjang yang mencerminkan kepedulian sosial, meningkatkan loyalitas pemangku kepentingan, dan pada akhirnya, menaikkan nilai perusahaan. Kombinasi tanggung jawab sosial dan kinerja keuangan mencerminkan citra dan nilai perusahaan yang kuat di mata para pemangku kepentingan.

Dalam konteks lain, Ningrum, Gunarianto, dan Hasan (2024) menemukan bahwa Akuntansi Hijau (*Green Accounting*) secara parsial berpengaruh negatif terhadap profitabilitas. Ini karena biaya lingkungan merupakan investasi jangka panjang yang manfaatnya tidak langsung terasa. Sementara itu, kinerja lingkungan tidak terlalu berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas karena dampaknya lebih ke peningkatan penjualan jangka pendek. Namun, CSR berpengaruh positif signifikan terhadap profitabilitas karena dipandang sebagai strategi jangka panjang untuk keberlanjutan dan keuntungan. Secara simultan, penerapan Akuntansi Hijau, kinerja lingkungan, dan pengungkapan CSR terbukti berpengaruh terhadap profitabilitas, menunjukkan peran penting ketiganya dalam meningkatkan kemampuan perusahaan untuk menghasilkan laba.

Terakhir, Almasyhari dkk. (2025) menekankan bahwa pengelolaan limbah yang efektif tidak hanya mendukung pengambilan keputusan yang bertanggung jawab, tetapi juga berdampak positif pada lingkungan dan masyarakat, serta meningkatkan citra perusahaan. Studi ini juga menyoroti pentingnya perubahan paradigma tata kelola perusahaan yang menempatkan keberlanjutan sebagai inti

strategi, serta perlunya pelatihan akuntansi lingkungan, adopsi teknologi hijau, dan kolaborasi lintas sektor untuk memperkuat praktik bisnis yang ramah lingkungan dan berdaya saing tinggi secara nasional.

Melalui berbagai penelitian ini, terlihat jelas bahwa akuntansi, baik yang berlandaskan nilai-nilai lokal seperti Pancasila maupun praktik global seperti CSR dan ESG, memegang peranan krusial dalam menciptakan bisnis yang tidak hanya menguntungkan, tetapi juga bertanggung jawab dan berkelanjutan. Meskipun kesadaran akan pentingnya nilai-nilai ini terus meningkat, implementasinya di perusahaan-perusahaan Indonesia masih menjadi perjalanan yang berkelanjutan.

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti, Tahun & Judul Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1.	Sitorus, J.H.E. (2015) “Membawa Pancasila dalam Suatu Definisi Akuntansi”	Merumuskan definisi akuntansi berbasis Pancasila yang menekankan pertanggung-jawaban kepada Tuhan, melalui pemanusiaan manusia, persaudaraan, pengangkatan derajat rakyat, serta keseimbangan kebutuhan jasmani dan rohani dalam aktivitas keuangan.	Menggunakan nilai-nilai Pancasila sebagai dasar pembahasan. Menggunakan pendekatan kualitatif.	Menggunakan pendekatan paradigma posmodernisme. Membahas konsep akuntansi secara umum.
2.	Sitorus, J.H.E. (2016) “ <i>Pancasila-based Social Responsibility Accounting</i> ”	Merumuskan dasar Akuntansi Pertanggungjawaban Sosial (CSR) yang baru berparadigma Pancasila yang menawarkan akuntabilitas yang lebih humanis, holistik, dan berorientasi pada kesejahteraan bersama serta kesatuan manusia-Tuhan.	Menggunakan Pancasila sebagai paradigma untuk menciptakan akuntansi yang manusiawi dan beretika.	Subjek penelitian meliputi pemilik usaha, dokter, guru. Menekankan pembahasan pada CSR. Tidak ada analisis laporan keuangan

3.	Girindratama, M. W., & Putra, A. S. (2024) “Akuntansi Embongan: Internalisasi Nilai Pancasila dalam Merawat Keberlanjutan Bisnis Warung Kopi”	Mengungkapkan bahwa pemilik warung kopi jalanan secara tidak sadar menerapkan akuntansi berbasis Pancasila, yang terbukti menjaga keberlanjutan usaha mereka. Nilai Pancasila tidak hanya mendasari aktivitas keuangan, tetapi juga memperkuat hubungan sosial, loyalitas pelanggan, serta lingkungan usaha yang humanis dan berkelanjutan.	Menekankan pentingnya nilai-nilai Pancasila. Menggunakan pendekatan kualitatif. Bertujuan mengkaji aspek kemanusiaan dan etika dalam praktik bisnis dan akuntansi.	Subjek penelitian ini adalah pemilik warung kopi di Surabaya. Menggunakan pendekatan fenomenologi. Menggunakan teknik pengumpulan data melalui wawancara dan observasi.
4.	Hunjra, A. I., Boubaker, S., Arunachalam, M., & Mehmood, A. (2021) “How does CSR Mediate The Relationship Between Culture, Religiosity and Firm Performance?”	Menemukan bahwa CSR memiliki dampak positif langsung terhadap kinerja perusahaan, dan dampak tersebut meningkat signifikan saat dikombinasikan dengan faktor religiusitas dan budaya, terutama di negara mayoritas beragama kuat seperti Pakistan. Temuan ini mendorong adopsi CSR karena memberikan manfaat tambahan melalui interaksi nilai budaya dan religiusitas.	Menyoroti pentingnya tanggung jawab sosial perusahaan. Memahami faktor yang meningkatkan kinerja perusahaan lewat pendekatan yang lebih etis dan berkelanjutan.	Penelitian ini melibatkan 189 manajer perusahaan di Pakistan. Menggunakan pendekatan kuantitatif (SEM dan CFA). Berbasis pada budaya dan religiusitas Pakistan.
5.	Alexandra, E., Svetlana, L., & Alexander, K. (2024) “The Impact of ESG Indicators on the Financial Stability of Companies ”	Penelitian ini menunjukkan bahwa strategi keuangan perusahaan lebih stabil dengan peningkatan kinerja ESG. Program pelestarian lingkungan, penilaian risiko iklim, kepatuhan HAM, dan ukuran dewan direksi terbukti membantu stabilitas saat krisis. Semakin baik skor ESG, semakin kuat ketahanan perusahaan di masa krisis.	Mengkaji pentingnya indikator ESG dalam konteks perusahaan.	Melibatkan 2.423 perusahaan di 40 negara Eropa. Menggunakan metode kuantitatif. Tidak berbasis nilai budaya.
6.	Nareswari, N., Tarczynska-Lu niewska, M., & Al Hashfi, R. U. (2023)	Penelitian ini menemukan bahwa perusahaan dengan skor ESG tinggi di Indonesia justru memiliki kinerja keuangan yang lebih rendah. Hal ini	Mengkaji pentingnya indikator ESG dalam konteks perusahaan di Indonesia.	Menggunakan kuantitatif (<i>Rasio Sharpe</i> yang dimodifikasi dan regresi data

	<i>“Analysis of Environmental, Social, and Governance Performance in Indonesia: Role of ESG on Corporate Performance”</i>	kemungkinan disebabkan oleh dominasi kepemilikan institusional. Oleh karena itu, pemerintah diharapkan memberikan dukungan agar perusahaan dapat menerapkan ESG tanpa mengorbankan efisiensi operasional.	Menggunakan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebagai objek penelitian.	panel). Fokus pada perbandingan kinerja portofolio ESG vs. LQ45
7.	Rahmatia, Gunarianto, & Hasan, K. (2024) “Pengaruh CSR dan Kinerja Keuangan Terhadap Nilai Perusahaan”	Penelitian ini menunjukkan bahwa CSR, likuiditas, solvabilitas, dan profitabilitas, baik secara individu maupun bersama-sama berpengaruh positif dan signifikan terhadap nilai perusahaan farmasi. CSR dipandang sebagai strategi jangka panjang yang meningkatkan loyalitas pemangku kepentingan.	Mengkaji pentingnya Pertanggung-jawaban Sosial Perusahaan. Menggunakan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebagai objek penelitian.	Subjek penelitian perusahaan farmasi Menggunakan kuantitatif dengan regresi linier berganda. Fokus pada pengaruh CSR dan kinerja keuangan.
8.	Ningrum, S., Gunarianto, & Hasan, K. (2024) “Pengaruh Green Accounting, Kinerja Lingkungan, dan Corporate Social Responsibility terhadap Profitabilitas pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2019-2021”	Penelitian ini menyimpulkan bahwa secara parsial, Green Accounting berpengaruh negatif signifikan terhadap profitabilitas karena merupakan investasi jangka panjang. Kinerja lingkungan tidak berpengaruh signifikan terhadap profitabilitas. Namun, CSR berpengaruh positif signifikan karena dipandang sebagai strategi jangka panjang. Secara simultan, ketiganya terbukti berpengaruh terhadap profitabilitas, menunjukkan peran pentingnya dalam menghasilkan laba perusahaan manufaktur.	Mengkaji pentingnya aspek ESG dan praktik akuntansi dalam konteks perusahaan di Indonesia. Menggunakan perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) sebagai objek penelitian.	Menggunakan kuantitatif dengan regresi linier berganda (SPSS). Fokus pada pengaruh <i>green accounting</i>, kinerja lingkungan, dan CSR terhadap profitabilitas. Menggunakan data sekunder dari 23 perusahaan manufaktur periode 2019–2021.
9	Almasyhari, A. K., Rachmadani,	Penelitian ini menunjukkan bahwa pengelolaan limbah yang efektif tidak hanya mendukung pengambilan	Mengkaji pentingnya tanggung jawab dan	Menggunakan kombinasi kualitatif dan kuantitatif

W. S., Sari, Y. P., & Basrowi. (2025)	keputusan yang bertanggung jawab, tetapi juga berdampak positif pada lingkungan dan masyarakat, serta meningkatkan citra perusahaan sebagai entitas yang bertanggung jawab sosial. Studi ini menekankan perlunya perubahan paradigma tata kelola perusahaan ke arah keberlanjutan, didukung pelatihan akuntansi lingkungan, adopsi teknologi hijau, dan kolaborasi lintas sektor.	akuntansi lingkungan, terutama dalam keberlanjutan perusahaan.	(kuesioner & wawancara). Menggunakan data kuesioner dari 230 responden dan wawancara manajer industri di Surakarta.
---------------------------------------	---	--	---

Sumber: Data Diolah (2025)

2.2 Kajian Teori

2.2.1 Pancasila sebagai Dasar Kebijakan Nasional

Pancasila, sebagai dasar filosofis dan ideologi negara Indonesia, memiliki kedudukan sentral dalam membentuk kerangka moral, etika, serta orientasi nilai dalam seluruh aspek kehidupan berbangsa dan bernegara, termasuk dalam praktik bisnis dan pelaporan keberlanjutan. Sebagai norma fundamental negara, Pancasila tidak hanya berfungsi sebagai simbol normatif, melainkan juga sebagai sumber kebijakan dan panduan moral yang dinamis dalam pembentukan karakter dan perilaku ekonomi yang berkeadaban. Hal ini ditegaskan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, yang menempatkan Pancasila sebagai dasar konstitusional penyelenggaraan negara, termasuk kehidupan ekonomi nasional (Pemerintah Republik Indonesia, 1945).

“... maka disusunlah Kemerdekaan Kebangsaan Indonesia itu dalam suatu Undang-Undang Dasar Negara Indonesia, yang terbentuk dalam suatu susunan Negara Republik Indonesia yang berkedaulatan rakyat dengan berdasar kepada

Ketuhanan Yang Maha Esa, Kemanusiaan yang adil dan beradab, Persatuan Indonesia, dan Kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam Permusyawaratan/Perwakilan, serta dengan mewujudkan suatu Keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.”

Dalam konteks praktik bisnis modern, terutama yang berlandaskan prinsip *Environmental, Social, and Governance* (ESG), nilai-nilai Pancasila dapat menjadi landasan filosofis yang relevan dan kontekstual. Integrasi Pancasila dalam prinsip ESG bukan hanya sebagai kewajiban memenuhi standar, melainkan juga refleksi makna dari nilai-nilai Pancasila yang dapat mendorong akuntansi keberlanjutan agar lebih berakar pada identitas nasional. Hal ini sejalan dengan Pasal 33 UUD 1945 yang menekankan bahwa perekonomian disusun sebagai usaha bersama berdasarkan asas kekeluargaan dan bertujuan untuk kemakmuran rakyat, sehingga praktik bisnis harus mengutamakan keberlanjutan, keadilan sosial, dan tanggung jawab terhadap lingkungan. (Pemerintah Republik Indonesia, 1945)

“(1) Perekonomian disusun sebagai usaha bersama berdasar atas asas kekeluargaan. (2) ... (3) Bumi dan air dan kekayaan alam yang terkandung di dalamnya dikuasai oleh negara dan dipergunakan untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat. (4) Perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional. (5) ...”

Setiap sila dalam Pancasila memancarkan kebijakan yang dapat diinternalisasi dalam operasional dan pelaporan entitas bisnis. Sila Ketuhanan Yang Maha Esa mencerminkan integritas moral dan spiritual dalam aktivitas ekonomi, di mana praktik bisnis harus dilandasi oleh nilai kejujuran, etika, dan akuntabilitas. Perspektif ini juga mendapat penguatan dari Peraturan Otoritas Jasa Keuangan (POJK) No. 51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan, yang

mewajibkan lembaga jasa keuangan untuk menjalankan aktivitas usaha secara berkelanjutan dan etis (Otoritas Jasa Keuangan 2017).

Sila Kemanusiaan yang Adil dan Beradab menekankan penghormatan terhadap martabat manusia dalam segala bentuknya, yang sejalan dengan prinsip sosial (S) dalam ESG. Hal ini mencakup pemenuhan hak asasi manusia di tempat kerja, pengembangan sumber daya manusia, serta pelaksanaan program sosial yang inklusif dan non-diskriminatif. Kebijakan ini diperkuat oleh Undang-Undang No. 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan dan Undang-Undang No. 39 Tahun 1999 tentang Hak Asasi Manusia.

Sila Persatuan Indonesia mengandung kebijakan kolektif berupa semangat persatuan dan kerja sama yang inklusif dalam hubungan industrial maupun kemitraan antar pemangku kepentingan. Ini selaras dengan prinsip kolaborasi lintas sektor yang merupakan prasyarat utama dalam pembangunan berkelanjutan, sebagaimana tercermin dalam Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs), khususnya tujuan ke-17 tentang Kemitraan.

Sila Kerakyatan yang Dipimpin oleh Hikmat Kebijaksanaan dalam Permusyawaratan/Perwakilan menggarisbawahi pentingnya pengambilan keputusan yang partisipatif, inklusif, dan transparan. Dalam kerangka ESG, nilai ini terwujud dalam praktik tata kelola (G) yang baik, sebagaimana diatur dalam POJK No. 21/POJK.04/2015 tentang Penerapan Tata Kelola Perusahaan Terbuka, yang mewajibkan prinsip transparansi, akuntabilitas, tanggung jawab, independensi, dan kewajaran.

Sila Keadilan Sosial bagi Seluruh Rakyat Indonesia merupakan puncak dari seluruh sila dan menekankan pentingnya distribusi manfaat ekonomi yang merata dan upaya sistematis untuk mengurangi kesenjangan sosial. Dalam praktik ESG, sila ini berperan penting dalam mendorong laporan keberlanjutan yang tidak hanya mengejar keuntungan ekonomi, tetapi juga menjamin keadilan sosial dan perlindungan lingkungan hidup secara berimbang. Prinsip ini sesuai dengan semangat Undang-Undang No. 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup serta Instruksi Presiden No. 3 Tahun 2022 tentang Optimalisasi Pelaksanaan Keuangan Berkelanjutan.

Oleh karena itu, memahami Pancasila sebagai dasar kebajikan nasional menjadi krusial untuk mengevaluasi sejauh mana nilai-nilai luhur ini telah mengalir ke dalam praktik pelaporan keberlanjutan ESG. Integrasi ini juga menjadi landasan filosofis dan normatif untuk merumuskan model akuntansi keberlanjutan berbasis Pancasila yang tidak hanya mematuhi standar internasional, tetapi juga merefleksikan nilai-nilai khas Indonesia yang berorientasi pada kemaslahatan bersama, keberlanjutan jangka panjang, dan keadilan sosial.

2.2.2 Prinsip *Environmental, Social, and Governance* (ESG)

Environmental, Social, and Governance (ESG) merupakan konsep yang menggambarkan tiga pilar utama untuk mengukur kinerja entitas bisnis dalam hal keberlanjutan dan tanggung jawab sosial. Konsep ini muncul sebagai jawaban untuk memastikan bahwa entitas bisnis tidak hanya berorientasi pada keuntungan finansial semata, tetapi juga memperhatikan dampak yang ditimbulkan terhadap lingkungan, masyarakat, dan praktik tata kelola yang baik.

Aspek lingkungan dalam ESG mencakup semua tindakan dan kebijakan yang diterapkan entitas bisnis untuk mengurangi dampak negatif terhadap sumber daya alam. Hal ini meliputi pengelolaan sumber daya alam, pengurangan emisi karbon, pengelolaan limbah, serta penerapan teknologi ramah lingkungan. Entitas bisnis yang peduli terhadap aspek ini berupaya untuk beroperasi dengan cara yang tidak merusak lingkungan dan turut serta dalam mitigasi perubahan iklim. Contoh dari praktek yang relevan adalah penggunaan energi terbarukan, efisiensi energi, dan pengurangan jejak karbon (Almasyhari dkk. 2025).

Aspek sosial dalam ESG berfokus pada hubungan entitas bisnis dengan pihak eksternal dan internal, meliputi: karyawan, konsumen, pemasok, dan masyarakat sekitar. Aspek ini mencakup kebijakan terkait hak asasi manusia, kondisi kerja yang adil dan aman, pemberdayaan komunitas, serta kepatuhan terhadap hukum sosial dan norma yang berlaku. Praktik-praktik sosial yang baik termasuk pemberian upah yang adil, pengembangan karir bagi karyawan, dan dukungan terhadap program sosial yang bermanfaat bagi masyarakat, seperti pendidikan, kesehatan, dan pemberdayaan perempuan (Rahmatia, Gunarianto, dan Hasan 2024).

Aspek tata kelola dalam ESG mengacu pada bagaimana entitas bisnis mengelola dan mengawasi operasionalnya. Hal ini mencakup kebijakan dan praktik terkait dengan transparansi, akuntabilitas, etika bisnis, struktur dewan direksi, serta pengelolaan risiko. Tata kelola yang baik melibatkan kepemimpinan yang jujur dan adil, serta menghindari praktik korupsi dan manipulasi. Entitas bisnis yang mengutamakan tata kelola yang baik cenderung memiliki struktur organisasi yang

jelas, kebijakan yang transparan, dan sistem yang memastikan akuntabilitas di setiap level (Nareswari, Tarczyska-Luniewska, dan Al Hashfi 2023).

Seiring dengan meningkatnya kesadaran publik terhadap isu-isu sosial dan lingkungan, prinsip ESG semakin menjadi faktor penentu dalam penilaian kinerja entitas. Investor, konsumen, dan regulator kini lebih cenderung memperhatikan entitas bisnis yang tidak hanya berorientasi pada keuntungan finansial, tetapi juga menunjukkan komitmen terhadap keberlanjutan dan etika (Janz, Rilke, dan Burcin Yurtoglu 2025). Oleh karena itu, penerapan prinsip ESG dapat memperbaiki reputasi entitas dan memberikan keuntungan jangka panjang yang berkelanjutan. Dalam hal ini, pelaporan ESG menjadi alat penting bagi entitas bisnis untuk menunjukkan pencapaian dan komitmen mereka dalam menerapkan prinsip-prinsip keberlanjutan dan tanggung jawab sosial.

2.2.3 Akuntansi Keberlanjutan

Akuntansi keberlanjutan adalah bentuk perkembangan dalam bidang akuntansi yang bukan hanya fokus pada kinerja finansial semata (*profit-oriented*). Hal ini membuktikan bahwa keberlanjutan operasional suatu entitas tidak hanya bergantung pada profitabilitas ekonomi, tetapi juga pada dampak lingkungan (*Environmental*) dan sosial (*Social*) yang dihasilkannya, serta kualitas tata kelola (*Governance*) internalnya (Sukoharsono dan Andayani 2021). Konsep ini muncul sebagai respons terhadap meningkatnya kesadaran global akan tantangan keberlanjutan seperti perubahan iklim, ketimpangan sosial, dan tuntutan transparansi entitas yang lebih besar. Tujuannya adalah untuk menyediakan informasi yang lebih komprehensif kepada berbagai pemangku kepentingan,

memungkinkan mereka mengevaluasi kinerja entitas bisnis secara holistik dan bertanggung jawab. Dengan demikian, akuntansi keberlanjutan berfungsi sebagai jembatan antara strategi bisnis dan dampak nyata terhadap masyarakat serta lingkungan.

Perkembangan akuntansi keberlanjutan telah didorong oleh berbagai inisiatif global dan regulasi lokal. Di tingkat internasional, *Global Reporting Initiative* (GRI) menjadi standar pelaporan keberlanjutan yang paling banyak digunakan di seluruh dunia. GRI menyediakan kerangka yang memungkinkan organisasi dari berbagai sektor dan ukuran untuk melaporkan dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial mereka secara transparan. Selain GRI, Selain itu, beberapa entitas juga mengacu pada standar lain seperti SASB (*Sustainability Accounting Standards Board*), *Task Force on Climate-related Financial Disclosures* (TCFD), dan mengintegrasikan laporan mereka dengan kerangka Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs).

Di Indonesia, komitmen terhadap akuntansi keberlanjutan telah diwujudkan melalui serangkaian regulasi dan inisiatif. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) menjadi salah satu regulator utama yang mendorong praktik ini. Melalui Peraturan OJK (POJK) Nomor 51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik, OJK secara eksplisit mewajibkan entitas bisnis untuk menyusun dan mempublikasikan Laporan Keberlanjutan (*Sustainability Report*). Peraturan ini menekankan pentingnya integrasi aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola dalam strategi dan operasional bisnis. Selain itu, Bursa Efek Indonesia (BEI) juga mendukung inisiatif ini melalui

indeks-indeks seperti Indeks SRI-KEHATI dan IDX ESG Leaders, yang mengapresiasi perusahaan-perusahaan dengan kinerja keberlanjutan terbaik. Dukungan regulasi ini menggarisbawahi urgensi bagi entitas bisnis di Indonesia untuk tidak hanya mematuhi standar global, tetapi juga menyesuaikannya dengan konteks dan kebutuhan nasional.

Laporan keberlanjutan (*sustainability reporting*) merupakan bentuk laporan yang menyajikan informasi terkait kinerja organisasi dalam aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola (*Environmental, Social, and Governance/ESG*) (Otoritas Jasa Keuangan 2017). Kinerja tersebut meliputi risiko dan peluang terkait keberlanjutan, termasuk kemajuan pencapaian target yang ditetapkan entitas maupun yang ditetapkan melalui hukum atau peraturan tertentu (International Sustainability Standards Board 2023). Tujuan utama dari laporan ini adalah untuk memberikan gambaran yang transparan dan komprehensif kepada para pemangku kepentingan mengenai bagaimana entitas bisnis menjalankan aktivitasnya secara berkelanjutan, bertanggung jawab, dan berkontribusi terhadap pembangunan jangka panjang (Otoritas Jasa Keuangan 2020).

Laporan keberlanjutan tidak hanya menyoroti pencapaian positif, tetapi juga mengungkapkan tantangan dan dampak negatif yang mungkin timbul dari kegiatan usaha. Hal ini mencerminkan prinsip materialitas dan akuntabilitas yang menjadi dasar penting dalam pelaporan berkelanjutan. Sebagaimana yang dijelaskan dalam IFRS S1 oleh International Sustainability Standards Board (2023) yang kemudian diadopsi dalam PSPK (Pernyataan Standar Pengungkapan Keberlanjutan) oleh Dewan Standar Keberlanjutan IAI (2024), informasi terkait keberlanjutan harus

disajikan dengan terbanding (*comparable*), terverifikasi (*verifiable*), tepat waktu (*timely*), dan mudah dipahami (*understandable*). Dalam praktiknya, laporan ini mencakup berbagai aspek seperti efisiensi penggunaan energi dan air, emisi gas rumah kaca, pengelolaan limbah, hak-hak pekerja, kesetaraan gender, keterlibatan komunitas, tata kelola perusahaan, serta kepatuhan terhadap hukum dan etika bisnis (Otoritas Jasa Keuangan 2021).

Secara keseluruhan, akuntansi keberlanjutan bukan lagi sekadar tren, melainkan sebuah keharusan strategis. Ini membantu entitas bisnis untuk mengelola risiko, mengidentifikasi peluang baru, meningkatkan reputasi, dan membangun kepercayaan pemangku kepentingan. Lebih dari sekadar kepatuhan, akuntansi keberlanjutan mendorong entitas bisnis untuk menjadi entitas yang bertanggung jawab secara sosial dan lingkungan, selaras dengan tujuan pembangunan berkelanjutan global, dan dalam konteks Indonesia, berpotensi diperkaya dengan nilai-nilai luhur Pancasila sebagai dasar etika dan pedoman operasional (Gray, 2010).

2.2.4 Teori *Pentuple Bottom Line*

Teori Pentuple Bottom Line (PBL) adalah pengembangan dari konsep *Triple Bottom Line* (TBL) yang awalnya diperkenalkan oleh John Elkington (1994). TBL yang semula mencakup tiga dimensi: *profit*, *people*, dan *planet* berkembang menjadi PBL dengan menambahkan dua dimensi penting lainnya yaitu *prophet* (spiritualitas) dan *phenotechnology* (teknologi canggih), sehingga total terdapat lima pilar (5P) (Sukoharsono dan Andayani 2021).

Profit (Keuntungan Ekonomi), merupakan aspek untuk mengukur kinerja finansial entitas bisnis dan kontribusinya terhadap pertumbuhan ekonomi. Ini mencakup pendapatan, laba, efisiensi operasional, dan nilai yang diciptakan bagi pemegang saham.

People (Manusia/Sosial) mencerminkan tanggung jawab entitas bisnis terhadap kesejahteraan karyawan, komunitas lokal, dan masyarakat luas. Aspek yang diukur meliputi praktik ketenagakerjaan yang adil, hak asasi manusia, kesehatan dan keselamatan kerja, program pengembangan masyarakat, serta kontribusi terhadap keadilan sosial.

Planet (Lingkungan) merupakan aspek yang mengukur dampak dan kinerja entitas bisnis terkait lingkungan hidup. Ini mencakup pengelolaan sumber daya alam, pengurangan emisi gas rumah kaca, efisiensi energi dan air, pengelolaan limbah, konservasi keanekaragaman hayati, dan upaya mitigasi perubahan iklim.

Prophet (Nabi/Spiritualitas) merupakan salah satu dimensi tambahan yang unik dalam PBL. Dimensi ini menekankan aspek spiritual, etika, dan nilai-nilai transenden sebagai panduan dalam seluruh aktivitas bisnis. Dalam konteks Indonesia, seringkali dikaitkan dengan nilai-nilai ketuhanan, moralitas, integritas, dan tujuan hidup yang lebih luhur, seperti yang tercermin dalam Pancasila atau ajaran agama. Bisnis tidak hanya mencari keuntungan material, tetapi juga berkah dan kemaslahatan yang lebih luas.

Phenotechnology (Fenomena Teknologi) merupakan aspek yang mengakui peran krusial dan dampak teknologi dalam mencapai keberlanjutan. Ini membahas bagaimana teknologi digunakan, dampaknya terhadap manusia dan lingkungan,

serta potensi inovasi teknologi untuk mengatasi tantangan keberlanjutan. Ini juga bisa berarti mempertimbangkan eksistensi teknologi sebagai bagian integral dari ekosistem keberlanjutan organisasi.

Diskusi dan publikasi yang secara eksplisit membahas *Pentuple Bottom Line* mulai berkembang dalam literatur akademis di Indonesia sekitar tahun 2010-an ke atas, dengan puncaknya di pertengahan hingga akhir 2010-an. PBL mencerminkan upaya untuk menciptakan kerangka keberlanjutan yang lebih komprehensif, tidak hanya berorientasi pada aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan, tetapi juga spiritual dan teknologi, demi mencapai keberlanjutan yang sejati dan selaras dengan nilai-nilai lokal.

2.2.5 Teori Pemangku Kepentingan

Teori Pemangku Kepentingan (*Stakeholder Theory*) adalah kerangka konseptual yang sangat berpengaruh dalam studi manajemen, etika bisnis, dan akuntansi keberlanjutan. Teori ini muncul sebagai respons terhadap pandangan tradisional yang menempatkan pemegang saham (*shareholders*) sebagai satu-satunya atau pemangku kepentingan utama yang menjadi fokus tanggung jawab manajemen entitas bisnis. Berbeda dengan pendekatan *shareholder primacy*, teori pemangku kepentingan berargumen bahwa keberhasilan jangka panjang suatu organisasi tidak hanya bergantung pada kepuasan pemegang saham, tetapi juga pada kemampuan manajemen untuk memahami, mengelola, dan menanggapi kepentingan berbagai pihak lain yang secara langsung atau tidak langsung terpengaruh oleh atau dapat mempengaruhi pencapaian tujuan organisasi.

Konsep ini dipopulerkan secara luas oleh R. Edward Freeman dalam bukunya, *Strategic Management: A Stakeholder Approach* pada tahun 1984. Freeman berpendapat bahwa entitas bisnis memiliki hubungan dengan berbagai kelompok atau individu yang memiliki kepentingan dalam aktivitas atau kinerja entitas. Kelompok-kelompok ini disebut pemangku kepentingan. Mereka mencakup tidak hanya pemegang saham, tetapi juga karyawan, pelanggan, pemasok, komunitas lokal, pemerintah, lingkungan, kreditor, dan bahkan pesaing. Teori ini mendorong manajemen untuk melihat entitas bisnis sebagai jaringan hubungan yang kompleks, di mana nilai diciptakan bagi dan di antara semua pemangku kepentingan, bukan hanya untuk memaksimalkan keuntungan bagi satu kelompok.

Dalam praktiknya, teori pemangku kepentingan mendorong entitas bisnis untuk mengidentifikasi siapa saja pemangku kepentingan mereka, apa kepentingan dan ekspektasi mereka, serta bagaimana dampak operasional entitas terhadap mereka. Setelah identifikasi, entitas diharapkan untuk terlibat dalam dialog (*engagement*) dengan para pemangku kepentingan ini. Hal ini dapat melibatkan konsultasi, negosiasi, atau bahkan kolaborasi dalam pengambilan keputusan strategis. Tujuannya adalah untuk mencapai keseimbangan antara kepentingan-kepentingan yang berbeda, sehingga entitas dapat beroperasi secara etis dan berkelanjutan, sekaligus menjaga legitimasinya di mata masyarakat.

Relevansi Teori Pemangku Kepentingan sangat terasa dalam konteks akuntansi keberlanjutan. Pelaporan ESG (*Environmental, Social, Governance*) merupakan aplikasi dari teori ini, karena laporan tersebut bertujuan untuk

menyediakan informasi kepada pemangku kepentingan yang lebih luas daripada sekadar investor. Informasi tentang dampak lingkungan, praktik sosial, dan tata kelola yang baik relevan bagi karyawan (keamanan kerja), komunitas (dampak operasional), pemerintah (kepatuhan regulasi), dan masyarakat sipil (tanggung jawab lingkungan). Dengan demikian, teori pemangku kepentingan menjadi landasan filosofis mengapa entitas bisnis harus melampaui pelaporan finansial tradisional dan menyajikan informasi tentang kinerja sosial dan lingkungan mereka.

2.2.6 Teori Legitimasi

Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*) adalah salah satu teori yang sangat relevan dalam memahami perilaku organisasi, khususnya terkait dengan tanggung jawab sosial dan lingkungan serta pelaporan keberlanjutan. Teori legitimasi dikemukakan oleh James Dowling dan Jeffrey Pfeffer pada tahun 1975 dalam artikel *Organizational Legitimacy: Social Values and Organizational Behavior*, yang diterbitkan melalui jurnal *The Pacific Sociological Review*. Inti dari teori ini adalah gagasan bahwa organisasi beroperasi dalam suatu "kontrak sosial" tak tertulis dengan masyarakat. Kontrak sosial ini berarti bahwa suatu entitas dapat terus beroperasi dan menerima dukungan dari masyarakat, maka harus melakukan aktivitas yang dianggap sah, pantas, dan sesuai dengan norma, nilai, dan harapan sosial yang berlaku.

Teori ini berpendapat bahwa legitimasi adalah sumber daya yang penting bagi kelangsungan hidup suatu organisasi. Ketika ada kesenjangan antara nilai-nilai yang dianut organisasi dan nilai-nilai yang berlaku dalam sistem sosial yang lebih besar, legitimasi organisasi dapat terancam. Ancaman ini dapat berujung pada

berbagai konsekuensi negatif, seperti sanksi sosial, boikot konsumen, protes dari kelompok masyarakat, tekanan regulasi yang lebih ketat, hingga kesulitan mendapatkan modal atau izin operasi. Oleh karena itu, entitas bisnis memiliki insentif kuat untuk mencari, memperoleh, menjaga, atau memulihkan legitimasinya di mata masyarakat.

Untuk menjaga atau meningkatkan legitimasinya, entitas bisnis dapat melakukan berbagai strategi, yang sebagian besar terkait dengan komunikasi dan akuntansi. Strategi-strategi ini meliputi:

1. Mengadaptasi Operasi: Mengubah praktik operasional internal agar lebih sesuai dengan ekspektasi sosial. Misalnya, mengurangi polusi, meningkatkan kesejahteraan karyawan, atau mengadopsi tata kelola yang lebih transparan.
2. Mengubah Persepsi Publik: Memengaruhi cara publik memandang operasi entitas bisnis tanpa benar-benar mengubah operasi inti. Ini bisa dilakukan melalui kampanye PR, iklan, atau komunikasi positif lainnya.
3. Mengalihkan Perhatian: Mengalihkan fokus publik dari isu-isu negatif yang mungkin ada ke isu-isu positif atau pencapaian lainnya.
4. Mendidik Publik: Berupaya mendidik publik tentang operasi entitas atau tentang masalah yang dihadapi industri, dengan tujuan agar publik lebih memahami dan menerima tindakan entitas.

Dalam konteks akuntansi keberlanjutan dan pelaporan ESG, Teori Legitimasi memberikan landasan kuat mengapa entitas bisnis memilih untuk secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan dan sosial mereka.

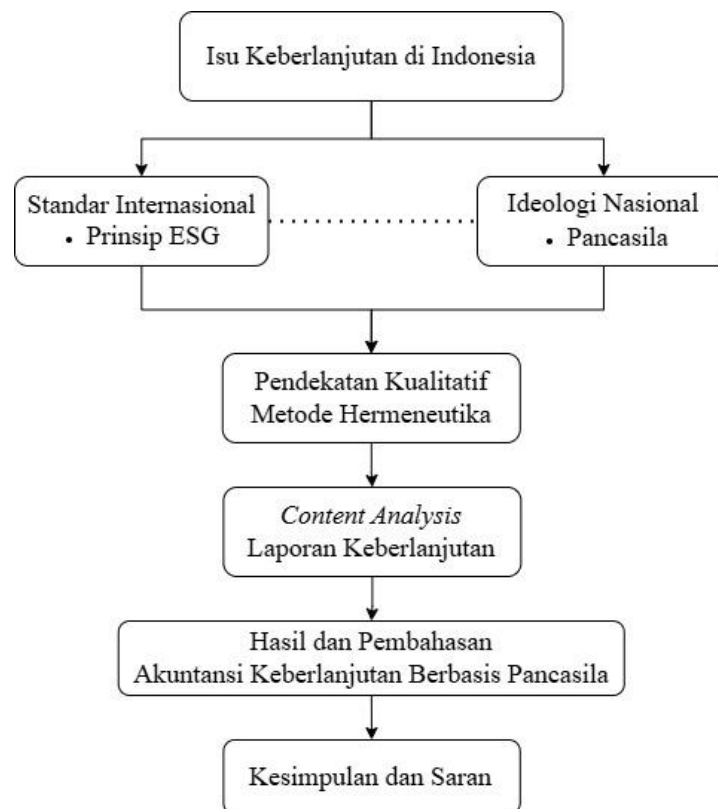
Pengungkapan dalam laporan keberlanjutan dapat dilihat sebagai alat bagi entitas bisnis untuk:

1. Menunjukkan kepatuhan terhadap norma dan regulasi yang berlaku.
2. Mengkomunikasikan tanggung jawab sosial mereka kepada pemangku kepentingan.
3. Mengelola citra publik dan reputasi.
4. Meminimalkan kesenjangan legitimasi dengan menunjukkan bahwa mereka adalah bagian dari entitas yang baik.

Dengan kata lain, pelaporan keberlanjutan bukan hanya sekadar kewajiban, tetapi juga sebuah strategi entitas untuk mempertahankan atau meningkatkan status sosialnya sebagai entitas yang sah dan bertanggung jawab di mata masyarakat. Semakin besar tekanan atau potensi kesenjangan legitimasi, semakin besar pula kemungkinan entitas akan meningkatkan upaya pelaporan dan komunikasi terkait kinerja keberlanjutan mereka.

2.3 Kerangka Pikir Penelitian

Penelitian ini dilandasi oleh kebutuhan untuk menjembatani prinsip ESG sebagai standar internasional dengan nilai-nilai Pancasila sebagai ideologi nasional dalam menghadapi isu keberlanjutan di Indonesia. Integrasi keduanya dianalisis melalui pendekatan kualitatif dengan metode hermeneutika, menggunakan teknik content analysis terhadap laporan keberlanjutan entitas bisnis dalam indeks SRI-KEHATI.

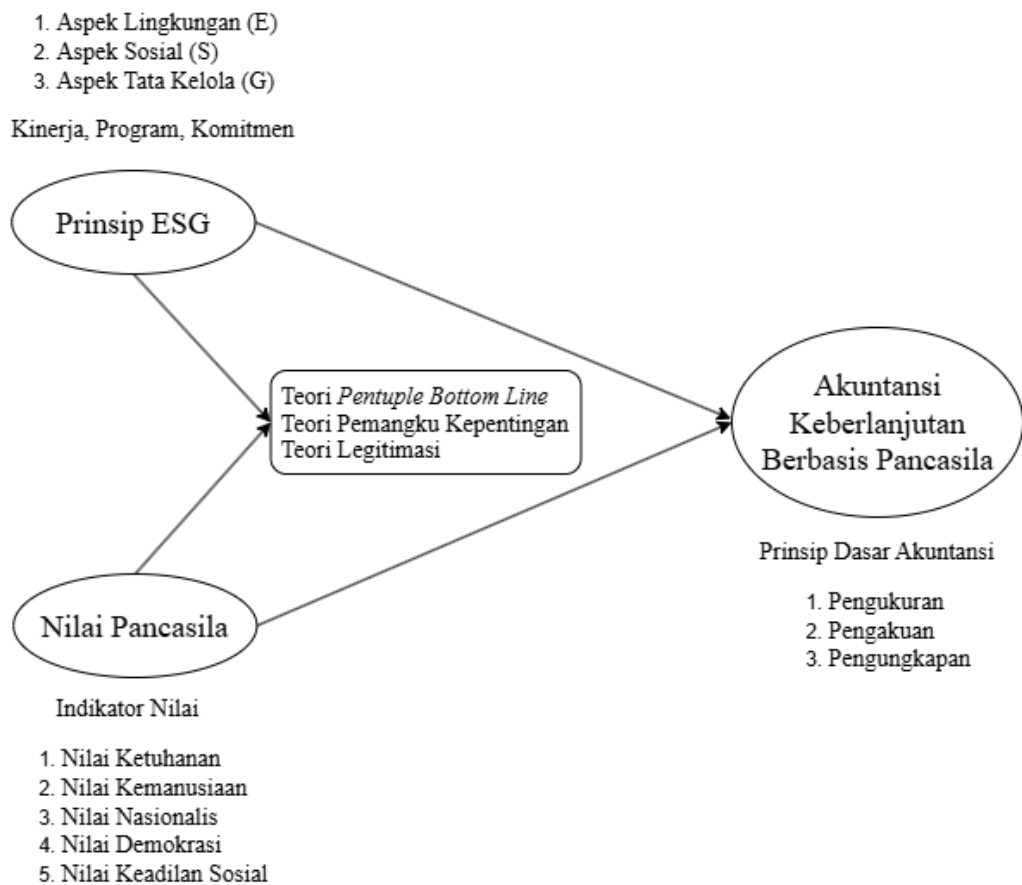


Gambar 2. 1 Kerangka Pikir Penelitian
Sumber: Data Diolah, (2025)

Hubungan antara prinsip ESG dan nilai-nilai Pancasila sebagai dua fondasi utama dalam membentuk akuntansi keberlanjutan berbasis Pancasila. Prinsip ESG, yang mencakup aspek lingkungan (E), sosial (S), dan tata kelola (G), diwujudkan melalui kinerja, program, dan komitmen entitas. Sementara itu, nilai-nilai Pancasila bertindak sebagai indikator etis dan ideologis dalam konteks lokal.

Kedua aspek tersebut dianalisis dengan pendekatan teori *Pentuple Bottom Line*, Teori Pemangku Kepentingan, dan Teori Legitimasi, yang memberikan dasar teoretis untuk menjelaskan pentingnya integrasi nilai lokal dan tuntutan global dalam pelaporan keberlanjutan. Hasil integrasi ini diharapkan membentuk sistem akuntansi keberlanjutan berbasis Pancasila, yang mencakup tiga prinsip dasar

akuntansi: pengukuran, pengakuan, dan pengungkapan, sehingga menghasilkan pelaporan yang tidak hanya memenuhi standar global, tetapi juga mencerminkan nilai-nilai kebangsaan Indonesia.



Gambar 2. 2 Model Konseptual Penelitian

Sumber: Data Diolah, (2025)