

KEMUNGKINAN PENGEMBANGAN AKUNTANSI PERTANGGUNGJAWABAN SOSIAL DI INDONESIA "

*Bambang Sudibyo***

Pendahuluan

Seperti dinyatakan dalam Sudibyo (1986) penulis berpendapat bahwa akuntansi sebagai suatu disiplin adalah teknologi informasi. Produk dari teknologi akuntansi adalah informasi yang merupakan alat atau sarana untuk tujuan tertentu. Demikian pula halnya dengan akuntansi pertanggungjawaban sosial, informasi akuntansi dipakai sebagai modus untuk pertanggungjawaban kepada masyarakat umum atau publik. Kebutuhan akan akuntansi pertanggungjawaban sosial tentunya baru muncul kalau memang pertanggungjawaban sosial itu sudah merupakan hal yang sudah lazim dan melembaga dalam masyarakat. Oleh karena itu penelaahan tentang kemungkinan pengembangan akuntansi pertanggungjawaban sosial di Indonesia menyangkut dua masalah, yaitu 1) Evaluasi tentang kebutuhan akan pertanggungjawaban sosial di Indonesia, dan 2) Evaluasi terhadap teknologi akuntansi sebagai modus untuk pertanggungjawaban sosial di Indonesia. Dua hal ini dibahas secara panjang lebar dalam makalah ini. Kemudian sebuah model akuntansi sosial yang cocok untuk Indonesia dipaparkan.

Pembahasan tentang akuntansi pertanggungjawaban sosial pada suatu negara atau masyarakat, tidak bisa lepas dari identifikasi lembaga-lembaga apa yang pertanggungjawaban-sosialnya dibicarakan. Dalam makalah ini lembaga-lembaga yang disorot adalah perusahaan-perusahaan, baik swasta maupun BUMN, dan lembaga-lembaga lain yang dampak sosial dan ekonominya besar. Untuk selanjutnya lembaga-lembaga ini disebut dengan lembaga-lembaga fokal (focal institutions), karena kedudukannya yang fokal dalam makalah ini.

* Tulisan asli disampaikan pada Seminar "Social Responsibility Accounting", di Universitas Trisakti, Jakarta, 1987.

** Dosen Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada dan Staf Pengelola Program Magister Manajemen UGM.

Evaluasi tentang Kebutuhan akan Pertanggungjawaban Sosial di Indonesia

Pertanyaan pokok yang harus dijawab dalam evaluasi ini adalah "apakah lembaga-lembaga focal bertanggung jawab kepada publik atau masyarakat umum". Pertanyaan ini bisa dikaji melalui dua pendekatan, yaitu pendekatan normatif dan positif. Kedua pendekatan perlu dibahas sendiri-sendiri karena titik-tolaknya berbeda, sehingga kesimpulan yang diambil juga berbeda.

Pendekatan Normatif

Dengan pendekatan ini pertanyaan pokok di muka berubah menjadi "apakah 'seharusnya' lembaga-lembaga focal bertanggung jawab kepada masyarakat umum". Karena sifat pendekatannya yang normatif, jawaban dari pertanyaan ini harus dicari dalam sistem nilai yang berlaku.

Dalam literatur akuntansi sosial terdapat polemik yang menarik mengenai masalah ini, yaitu antara Ramanathan (1976) dan Tipgos (1977). Menurut Ramanathan, sumber dari kewajiban pertanggungjawaban sosial lembaga-lembaga focal adalah kontrak sosial, yang pengertiannya diambilnya dari tulisan Shocker dan Sethi sebagai berikut (Ramanathan, 1976 hal 518):

Any social institution - and business is not exception - operates in society via a social contract, expressed or implied, whereby its survival and growth are based on :

- (1) the delivery of some socially desirable ends to society in general, and
- (2) the distribution of economic, social, or political benefits to groups from which it derives its power.

In a dynamic society, neither the sources of institutional power nor the needs for its services are permanent. Therefore, an institution must constantly meet the twin test of legitimacy and relevance by demonstrating that society requires its services and that the groups benefiting from rewards have society's approval.

Atas dasar asumsi adanya kontrak sosial antara lembaga-lembaga fokal dengan masyarakat inilah Ramanathan menyusun suatu kerangka teori akuntansi sosial yang terdiri dari definisi, tujuan, serta konsep-konsep dalam akuntansi sosial. Jadi secara normatif Ramanathan mencari legitimasi akuntansi sosial dari kontrak sosial ini.

Kualitas dari kerangka teori akuntansi sosial buatan Ramanathan itu sangat tergantung pada validitas dari asumsi kontrak sosial itu. Betulkah kemunculan lembaga-lembaga fokal itu dalam masyarakat merupakan konsekuensi dari kontrak sosial? Betulkah kelestarian lembaga-lembaga itu tergantung pada dipenuhi-tidaknya kontrak sosial itu? Tipgos (1977) menolak asumsi kontrak sosial itu. Kontrak sosial itu, menurutnya, merupakan pandangan kuno yang sudah tidak berlaku lagi dalam masyarakat modern; kontrak sosial berakar pada pemikiran Adam Smith tentang "invisible hand" yang validitasnya pada jaman modern banyak dipermasalahkan orang. Sebagai gantinya, Tipgos mengajukan konsep lain, yang menurutnya lebih luas dan lebih menggambarkan sifat hubungan antara lembaga-lembaga fokal dan masyarakat. Konsep itu diberinya nama *social process assumption*.

Menurut asumsi ini lembaga-lembaga fokal adalah ciptaan masyarakat yang terbentuk melalui proses alami atau sosial untuk memenuhi kebutuhan tertentu. Apabila lembaga-lembaga itu tidak lagi tanggap terhadap kebutuhan masyarakat, maka mereka akan diganti dengan lembaga-lembaga lain yang lebih tanggap, melalui proses alami atau sosial yang serupa dengan pada waktu pembentukannya. Kedudukan lembaga-lembaga fokal tidak sejajar dengan masyarakat seperti yang diasumsikan oleh konsep kontrak sosial. Lembaga-lembaga itu sepenuhnya berada di bawah kekuasaan masyarakat. Pertanggungjawaban sosial oleh lembaga-lembaga fokal adalah pertanggungjawaban lembaga itu kepada entitas yang menciptakannya dan menentukan hidupnya. Akuntansi Pertanggungjawaban sosial adalah modus untuk menyampaikan pertanggungjawaban itu.

Menurut Ramanathan tujuan akuntansi sosial "adalah untuk membantu mengevaluasi sejauh mana suatu perusahaan mematuhi kontrak sosialnya,"

(Ramanathan 1976, hal. 519). Tujuan ini direvisi oleh Tipgos menjadi "untuk mengevaluasi efektifitas dan efisiensi lembaga-lembaga fokal dalam mendorong distribusi imbalan-imbalan ekonomik, sosial atau politik kepada masyarakat" (Tipgos 1977, hal 980).

Baik Ramanathan maupun Tipgos mencari justifikasi bagi pertanggungjawaban sosial dari sifat hubungan antara lembaga-lembaga fokal dengan masyarakatnya. Bagi Ramanathan pertanggungjawaban sosial merupakan konsekwensi dari kontrak sosial, sedangkan bagi Tipgos merupakan kewajiban kepada entitas yang lebih berkuasa. Walaupun pendekatan mereka berbeda, kesimpulannya sama, yaitu bahwa pertanggungjawaban merupakan suatu keharusan bagi lembaga-lembaga fokal¹. Pertanggungjawaban sosial merupakan sesuatu yang bersifat normatif.

Justifikasi bagi kewajiban melakukan pertanggungjawaban sosial mereka peroleh dari pemikiran sosiologis. Sifat hubungan sosial yang ada antara lembaga fokal dan masyarakat adalah sedemikian rupa sehingga lembaga fokal berada dalam posisi harus bertanggung jawab kepada publik. Pertanggungjawaban sosial adalah kewajiban moral untuk memenuhi kontrak, bagi Ramanathan, atau untuk memenuhi kehendak entitas yang lebih berkuasa, bagi Tipgos.

Pertanggungjawaban kepada publik juga bisa dicari justifikasinya pada sistem ideologi, hukum, dan budaya bangsa. *Committee on Accounting for Corporate Social Performance* dari *National Association of Accountants (NAA)* mengelompokkan pertanggungjawaban sosial ke dalam empat katego-ri: 1) pengabdian masyarakat, 2) sumber daya manusia, 3) sumber day a fisik dan kontribusi terhadap lingkungan, dan 4) kontribusi sosial yang berkaitan dengan produk atau jasa yang dinikmati publik (Estee, 1976). Committe itu memberikan contoh dari jenis-jenis perilaku sosial yang termasuk dalam masing-masing kategori. Kalau semua contoh itu diperhatikan, maka semuanya bisa

¹ Dalam kaitan ini ada suatu hal yang selalu mengusik pikiran penulis. Betulkah lembaga-lembaga fokal selalu dalam posisi sejajar dengan atau di bawah masyarakat? Tidak adakah lembaga fokal yang justru berada di atas masyarakat? Bagaimana halnya dengan perusahaan-perusahaan multinasional yang kekuatan ekonominya lebih besar dari banyak negara sedang berkembang? Bukankah negeri kita pernah dijajah oleh VOC, suatu perusahaan raksasa pada jamanya?

dikelompokkan kembali ke dalam tiga kategori perilaku, yaitu 1) perilaku sosial yang berkaitan dengan kemanusiaan, 2) yang berkaitan dengan kebersamaan dan kegotongroyongan, dan 3) yang berkaitan dengan keadilan. Di Indonesia perilaku lembaga-lembaga fokal pada semua kategori itu bisa dinilai dengan mengacu pada sistem nilai yang berlaku, karena kemanusiaan, kebersamaan dan kegotongroyongan, serta keadilan itu memang sudah menjadi nilai budaya bangsa. Lebih dari itu, nilai-nilai itu secara sosio-politikal telah melembaga ke dalam Pancasila, dasar falsafah dan hukum bangsa. Dengan demikian, kewajiban untuk melakukan pertanggung-jawaban sosial oleh lembaga lembaga fokal di Indonesia dapat dengan mudah dicari alasannya pada sistem nilai, ideologi, dan hukum yang berlaku.

Jelas kiranya sekarang bahwa analisa secara normatif dari berbagai segi bermuara pada kesimpulan bahwa lembaga-lembaga fokal hendaknya melaksanakan kewajiban-kewajiban sosial dan kemudian mempertanggungjawabkan-nya kepada publik. Masalahnya sekarang adalah apakah norma pertanggungjawaban sosial itu betul-betul menjabar dalam kehidupan sosial nyata. Pertanyaan ini tentunya tidak bisa dijawab secara normatif. Yang diperlakukan adalah analisa positif untuk melihat permasalahan yang betul-betul ada di Indonesia.

Pendekatan Positif

Pertanyaan pokok pada pendekatan ini adalah "apakah dalam kenyataan kehidupan sosial di Indonesia ada kesadaran akan tanggung jawab sosial di kalangan lembaga-lembaga fokal, dan apakah ada kekuatan riil dalam masyarakat yang memaksa lembaga-lembaga itu mempertanggungjawabkan perilaku-perilaku sosialnya kepada publik". Dengan perkataan lain, "apakah norma tanggung jawab sosial betul-betul telah menjabar dan melembaga dalam kehidupan kemasyarakatan di Indonesia."

Tingkat perkembangan suatu bangsa bisa diukur dengan prestasinya dalam menjabarkan dan melembagakan norma-norma dan nilai-nilai yang dijunjung tinggi ke dalam kehidupan nyata. Pembangunan yang sedang

dilaksanakan di Indonesia dan di banyak negara lain bisa dilihat sebagai upaya untuk merealisasikan penjabaran dan pelembagaan itu. Kalau penjabaran dan pelembagaan itu ternyata merupakan masalah pembangunan, dalam konteks makalah ini pembangunan sosial, maka tentunya penjabaran dan pelembagaan suatu norma bukanlah hal yang sederhana. Banyak permasalahan sosial dan politik yang meliputi upaya penjabaran dan pelembagaan itu.

Pertanggungjawaban sosial bisa menjadi kenyataan yang melembaga hanya apabila ada keseimbangan antara dua hal, yaitu tekanan sosial nyata yang menghendaki pertanggungjawaban dan kesadaran di kalangan lembaga-lembaga focal akan tanggung jawab sosialnya. Dua hal ini di Indonesia intensitasnya masih terlalu lemah, sehingga lembaga pertanggungjawaban sosial sampai sekarang belum jelas bentuknya, dan belum begitu terasa kehadirannya. Kalau misalnya lembaga pertanggungjawaban sosial itu sudah ada, maka bentuknya masih embrionik.

Kenyataan ini berkaitan erat dengan skala prioritas yang sekarang ini diambil oleh bangsa Indonesia. Sebagai bangsa yang baru saja merdeka, perhatian dan energinya terkonsentrasikan pada usaha pemenuhan kebutuhan pokok (basic needs) seperti pangan, sandang, perumahan, pendidikan dasar, dan kesehatan. Lembaga-lembaga focal terutama dituntut untuk melaksanakan fungsi produktif dan distributif barang dan jasa yang merupakan kebutuhan pokok itu. Dimensi yang terutama diperhatikan adalah dimensi kuantitatif. Aspek kualitatif belum betul-betul dirasakan sebagai suatu hal yang sangat menentukan kelangsungan dan kelestarian kehidupan bangsa. Prestasi dari lembaga-lembaga focal dalam melaksanakan fungsi produktif dan distributif itu masih bisa diukur dengan menggunakan akuntansi keuangan konvensional. Dalam akuntansi konvensional ini laba menjadi tolok ukur utama dari prestasi sosial lembaga-lembaga focal dalam melakukan fungsi-fungsi tersebut di atas.

Sampai dengan saat ini belum dirasa betul perlunya perluasan lingkup akuntansi keuangan untuk memenuhi kewajiban pertanggungjawaban sosial di luar tanggung jawab untuk melaksanakan fungsi produktif dan distributif kebutuhan pokok itu. Kalau tuntutan untuk melaksanakan tanggung jawab sosial

selain melaksanakan fungsi produktif dan distributif kebutuhan pokok saja belum begitu terasa, apalagi tuntutan untuk melakukan pertanggungjawabannya.

Banyak dari permasalahan-permasalahan sosial suatu masyarakat modern timbul karena kemodernnya itu. Pada masyarakat yang belum modern, lingkungan fisik dan sosial relatif masih alami, karena belum banyak dipengaruhi oleh tingkah manusia. Lingkungan fisik masih berada pada keadaan keseimbangan alami, dan lingkungan sosial berperilaku seirama dengan dan responsif terhadap perilaku alam. Pada masyarakat modern, dengan teknologi mereka mengubah keseimbangan alam. Sejalan dengan itu struktur dan perilaku masyarakat harus mereka ubah agar tetap terdapat keselarasan antara lingkungan fisik dan sosial. Seperti apa yang dikatakan oleh Kayam (1987), kestrukturatan dan ketertiban sosial yang bersifat "kosmik" (*cosmic order*) diubah menjadi kestrukturatan dan ketertiban sosial yang bersifat sosial (*social order*).

Pada yang pertama struktur dan pola perilaku masyarakat merupakan tanggap-an (response) terhadap perilaku alara. Pada yang kedua, struktur dan pola perilaku masyarakat diubah sesuai dengan kebutuhan masyarakat yang bersangkutan. Dalam kaitan ini kemodernan bisa diukur dengan seberapa jauh intervensi yang telah dilakukan oleh masyarakat yang bersangkutan terhadap lingkungan alam dan fisiknya. Intervensi manusia terhadap keseimbangan alam dan sosial pada banyak negara maju sudah sedemikian jauh sehingga dirasa membahayakan keberadaan dan kelestarian manusia dan kemanusiaan. Keadaan seperti inilah yang mendorong timbulnya tuntutan pertanggungjawaban sosial oleh lembaga-lembaga fokal di negara-negara maju.

Di Amerika Serikat, *issue* mengenai tanggung jawab sosial perusahaan-perusahaan baru muncul ke permukaan pada dekade enampuluhan. Pada waktu itu secara umum "*mood*" masyarakat Amerika sedang sangat liberal. Mereka tidak menyukai kemapanan, dan sangat peka terhadap permasalahan-permasalahan sosial. Gerakan-gerakan sosial seperti *Women Liberation Movement*, gerakan golongan kulit hitam untuk memperjuangkan hak sipil mereka yang berkulminasi pada terbunuhnya Martin Luther King, Corporate Accountability Research Group pimpinan Ralph Nader, Council on Economic Priorities pimpinan Alice Tepper

Marlin, gerakan-gerakan pecinta lingkungan, dan lain-lainnya muncul pada dekade enampuluhan. Pada waktu itu betul-betul ada tekanan terhadap perusahaan-perusahaan dari masyarakat agar mereka berperilaku sesuai dengan kehendak masyarakat dan agar mereka mem-pertanggungjawabkannya kepada publik. Akuntansi sosial lahir pada akhir dekade enampuluhan atau awal dekade tujuhpuluhan sebagai tanggapan profesi akuntansi terhadap permasalahan sosial yang timbul pada waktu itu. Keramaian diskusi mengenai akuntansi sosial di sana mencapai puncaknya pada dekade tujuhpuluhan. Pada dekade delapanpuluhan ini diskusi itu mereda, karena kebanyakan *issue* sosial yang diangkat pada dekade enampuluhan dan tujuhpuluhan sudah disadari dan diterima oleh kalangan bisnis.

Jelas kiranya bahwa masalah tanggung jawab sosial di Amerika baru muncul ke permukaan setelah tingkat modernisasi di negeri itu sedemikian tingginya sehingga dampak negatifnya terhadap keseimbangan alam dan sosial tidak lagi bisa ditolerir oleh masyarakat. Di Indonesia modernisasi itu baru pada tahap awal. Dampak negatifnya terhadap keseimbangan alam dan sosial secara umum masih bisa ditolerir oleh publik. Tidak aneh kalau sampai sekarang belum ada kekuatan sosial dan politik di luar pemerintah yang betul-betul peduli akan tanggung jawab sosial lembaga-lembaga fokal, dan secara efektif menekan lembaga-lembaga itu untuk mempertanggung-jawabkan perilaku sosialnya. Pada saat ini baru pemerintahlah, yaitu terutama Kementerian Negara Pengawasan Pembangunan dan Lingkungan Hidup dan Departemen Tenaga Kerja, yang memonitor dan mempengaruhi perilaku sosial lembaga-lembaga fokal. Masyarakat bisnis dan masyarakat umum belum menyadarinya sebagai suatu urgensi. Dalam kondisi seperti ini perluasan lingkup akuntansi keuangan untuk mencakup akuntansi sosial seperti yang dilakukan oleh banyak perusahaan raksasa di Amerika Serikat akan terasa sebagai suatu yang agak dipaksakan

Lagi pula, pada saat ini mungkin yang lebih kritikal bagi Indonesia adalah masalah tanggung jawab sosial pada tingkat individual. Prasarat bagi disadari dan diterimanya tanggung jawab sosial oleh lembaga-lembaga fokal (tanggung jawab sosial pada tingkat komunal), adalah disadari dan diterimanya tanggung jawab sosial oleh individu-individu. Pada saat ini tanggung jawab sosial pada tingkat

individu ini masih merupakan masalah besar. Orang masih belum bisa antri karcis dengan tertib, masih membuang sampah di parit-parit, mematikan puntung rokok di karpet atau pot bunga, mengguna-kan jalan umum tanpa memperhatikan hak jalan orang lain, dan masih banyak lagi contoh dari perilaku yang tidak bertanggung jawab. Walaupun sangat canggih dalam "ketatakramaan," secara umum orang belum terbiasa dengan "ketertiban" (Rahardjo, 1987). Suatu lembaga hanyalah kumpulan dari individu-individu. Kalau individu-individu di dalamnya masih belum menyadari tanggung jawab sosialnya, sulit sekali mengharapkan lembaga itu berpe-rilaku sosial secara bertanggung jawab.

Namun demikian tidak berarti bahwa issue tanggung jawab sosial oleh lembaga-lembaga fokal pada saat ini tidak ada. Hanya jumlahnya tidak sebanyak dan intensitasnya tidak setinggi yang terjadi di Amerika Serikat pada dekade enampuluhan. Issue utama yang sekarang muncul ke permukaan adalah masalah pemerataan pendapatan, lingkungan hidup, ketenagakerjaan, dan kualitas pelayanan lembaga-lembaga fokal kepada masyarakat.

Kecenderungan yang sekarang ada memang mengarah ke semakin dianggap pentingnya masalah tanggung jawab sosial lembaga-lembaga fokal. Pembangunan fisik dan sosial yang sedang dilaksanakan akan mengubah keseimbangan lingkungan fisik dan sosial, yang kalau tidak dimonitor dan diawasi bisa membahayakan kehidupan. Seiring dengan pendidikan yang semakin baik, yang membuat orang semakin peka terhadap kualitas kehidupan, keterancaman lingkungan hidup akan menjadi *issue* sosial yang semakin santer. Di samping itu kebijakan deregulasi dan debirokratisasi yang semakin diperluas oleh pemerintah akan menciptakan iklim keterbukaan. Kebijakan ini memberikan indikasi bahwa pemerintah memandang masyarakat sudah cukup dewasa untuk tidak terlalu diatur dan diarahkan. Kedewasaan dan keterbukaan ini di satu pihak akan membuat masyarakat semakin berani dan mampu menyuarakan aspirasinya, di lain pihak lembaga-lembaga fokal akan semakin tanggap terhadap aspirasi itu dan semakin bersedia mempertanggungjawabkan perilaku sosialnya. Kecenderungan yang ada jelas mengarah pada semakin dianggap pentingnya issue tanggung jawab sosial

lembaga-lembaga focal, dan dengan demikian akuntansi sosial akan semakin diperlukan.

Di antara lembaga-lembaga focal, mungkin lembaga-lembaga usaha negara seperti BUMN, KSOB, dan TSSBlah yang paling disorot perilakunya. Karena lembaga-lembaga seperti itu dimiliki oleh pemerintah, dan pemerintah ada untuk kepentingan rakyat, maka masyarakat mempunyai kepentingan untuk selalu memonitor dan mengawasi perilaku lembaga-lembaga itu dan dampak sosialnya. Di samping itu, lembaga-lembaga itu pada umumnya bergerak pada sektor pelayanan umum atau sektor yang menyangkut hajat hidup orang banyak, yang dampak sosial dari perilakunya memang besar.

Evaluasi Terhadap Teknologi Akuntansi Sosial Sebagai Modus untuk Pertanggungjawaban Sosial

Ada tiga hal pokok yang perlu ditinjau dalam mengevaluasi teknologi akuntansi sosial sebagai modus pertanggungjawaban sosial, yaitu 1) konsep sudut pandang akuntansi (*equity concept*) yang cocok dengan penggunaan akuntansi untuk pertanggungjawaban sosial, 2) pengukuran manfaat dan pengorbanan sosial, dan 3) bentuk laporan akuntansi untuk pertanggungjawaban sosial. Ketiga hal ini dibahas satu per satu dalam makalah ini.

Konsep Sudut Pandang Akuntansi yang Cocok untuk Pertanggungjawaban Sosial

Konsep sudut pandang akuntansi atau *equity concepts* mungkin merupakan konsep yang paling sering diabaikan dan disalah-mengertikan oleh akuntan. Konsep ini menentukan dari sudut mana, dan untuk kepentingan siapa laporan akuntansi dibuat. Banyak sekali orang yang tidak menyadari sudut pandang yang diambilnya sendiri, karena sudut pandang itu terbentuk melalui proses pendidikan dan pengalaman yang panjang. Tanpa disadarinya, pendidikan dan pengalamannya telah mendudukan dirinya pada posisi tertentu, sehingga otomatis sudut pandangannya dalam segala hal juga tertentu. Setiap saat semua orang bias pandangannya, karena memandang mesti dari sudut tertentu.

Obyektifitas hanya berlaku bagi pihak-pihak yang sudut pandangnya sama. Bagi mereka yang sudut pandangnya berbeda, obyektifitas tidak relevan untuk dibicarakan. Keadaan seperti inilah yang membuat akuntan tidak menyadari sudut pandangnya sendiri, dan karenanya menganggap konsep sudut pandang akuntansi tidak penting. Tidak aneh kalau kemudian konsep sudut pandang akuntansi itu disalah-mengertikan.

Literatur dan praktek akuntansi sosial di Amerika Serikat diwarnai oleh ketidakpedulian akan dan kerancuan penerapan konsep sudut pandang akuntansi. Banyak penulis dan praktisi yang memandang akuntansi sosial sebagai perluasan dari akuntansi keuangan konvensional. Karena akuntansi keuangan konvensional menganut kombinasi konsep kepemilikan (*proprietary concept*) dan konsep kesatuan usaha (*entity concept*), maka otomatis perluasannya itu juga menganut kombinasi konsep yang sama². Tentunya kedua konsep sudut pandang yang titik tolaknya mikro itu tidak memadai bagi pengembangan akuntansi untuk pertanggungjawaban sosial yang karena sifat sosialnya seharusnya berwawasan makro. Karena wawasan yang berbeda ini maka sebaiknya akuntansi sosial tidak dipandang sebagai perluasan akuntansi keuangan, melainkan sebagai alternatif atau, paling tidak, sebagai pelengkap yang sama sekali terlepas dari akuntansi keuangan konvensional. Akuntansi keuangan konvensional terutama ditujukan kepada kreditur dan investor (APB, 1970 dan FASB, 1979), sedangkan akuntansi sosial ditujukan kepada publik. Karena sarannya berbeda, maka konsep sudut pandangnya seharusnya juga berbeda. Pertanggungjawaban kepada publik harus mengambil sudut pandang kepentingan publik. Ketidakpedulian dan kerancuan pengertian akan konsep sudut pandang akuntansi ini telah menghambat perkembangan pemikiran akuntansi sosial.

Sebetulnya konsep sudut pandang yang cocok bagi akuntansi sosial itu bukannya tidak ada. Jauh sebelum akuntansi sosial ramai dibicarakan orang pada

² Adanya kombinasi konsep itu mencerminkan kerancuan pengertian akuntan akan konsep sudut pandang akuntansi. The Generally Accepted Accounting Principles (GAAP) di Amerika Serikat dan Prinsip Akuntansi Indonesia (PAI) di Indonesia secara eksplisit mengatakan menganut konsep kesatuan usaha. Akan tetapi, kenyataannya prinsip-prinsipnya lebih banyak yang menganut konsep kepemilikan daripada konsep kesatuan usaha.

akhir dekade enampuluhan dan dekade tujuh puluhan, pada tahun 1954 Suojanen (1954) memaparkan konsep sudut pandang akuntansi yang memihak kepada kepentingan publik. Konsep itu diberi nama "enterprise concept" atau "konsep perusahaan raksasa." Terpengaruh oleh pikiran Peter Drucker, Suojanen melihat bahwa struktur dan perilaku perusahaan-perusahaan raksasa di Amerika Serikat sudah sangat berbeda dari yang diasumsikan dalam konsep kesatuan usaha dan konsep kepemilikan. Yang berkepentingan terhadap perusahaan dan yang memberikan kontribusi sumber daya bagi berlangsungnya fungsi produktif dan distributif perusahaan bukan hanya pemilik dan kreditur. Pihak lain seperti pemerintah, karyawan, manajemen, rekanan, langganan, lembaga-lembaga pendidikan dan penelitian, dan masyarakat umum juga berkepentingan terhadap perusahaan, atau paling tidak terkena dampak perilaku perusahaan, baik yang positif maupun yang negatif. Semakin besar skala ukuran perusahaan, semakin banyak pihak yang terlibat di dalamnya, yang berkepentingan terhadapnya, dan yang terkena dampak perilakunya. Ini berarti bahwa semakin besar suatu perusahaan, semakin besar pula peranan sosialnya. Di satu pihak suatu perusahaan raksasa sangat tergantung pada sumber daya yang ada dalam masyarakat, dan pada daya scrap serta kemauan menyerap masyarakat terhadap produk-produk perusahaan. Di lain pihak masyarakat sangat tergantung pada dan terkena dampak perilaku perusahaan pertanggungjawaban kepada pemilik dan kreditur saja tidak cukup. Perusahaan juga harus bertanggung jawab kepada publik. Oleh karena itu laporan keuangannya sebaiknya mengambil sudut pandang kepentingan masyarakat. Laporan keuangan konvensional yang fokusnya terletak pada pelaporan laba bagi pemilik dipandang tidak memadai bagi pertanggungjawaban sosial. Untuk pertanggungjawaban kepada publik itu, nilai tambah yang diciptakan perusahaan dan pengalokasiannya dipandang lebih relevan daripada laba pemilik itu.

Pengukuran manfaat dan Pengorbanan Sosial

Sebagai pertanggungjawaban sosial, laporan keuangan sosial harus memaparkan manfaat yang diterima masyarakat dari lembaga focal dan,

pengorbanan masyarakat untuk lembaga itu. Pelaporan ini memerlukan dua hal, yaitu 1) identifikasi manfaat dan pengorbanan sosial serta 2) pengukurannya. Sampai sekarang kedua hal ini masih merupakan masalah yang belum terpecahkan. Tidak semua manfaat dan pengorbanan sosial yang berkaitan dengan suatu lembaga fokal bisa diidentifikasi. Banyak dari manfaat dan pengorbanan itu yang bersifat sangat tidak langsung atau yang terjadi lama setelah perilaku lembaga fokal yang menyebabkannya berlangsung. Misalnya, sulit sekali mengidentifikasi seluruh kerugian yang diderita masyarakat karena polusi gas CO² dari suatu pabrik. Di samping itu manfaat dan pengorbanan sosial itu tidak selalu bisa diukur nilainya dan dinyatakan dalam struktur keuangan. Sampai dengan saat ini teknologi pengukuran akuntansi masih sangat dikaitkan dengan penilaian pasar. Padahal banyak sekali manfaat dan pengorbanan sosial yang tidak pernah melalui penilaian pasar itu. Sebagai contoh, orang tidak bisa menentukan besarnya nilai pasar dari kesempatan kerja yang diberikan suatu perusahaan kepada golongan minoritas atau penyandang cacat. Pada hemat penulis, masalah utama dari teknologi akuntansi sosial terletak pada pengukuran ini.

Memang banyak perusahaan, seperti IBM, Chase Manhattan Corporation, Eastern Gas and Fuel Associates, First National Bank of Minneapolis, Scovill Manufacturing Companies, Abt Associates, Inc., dan lain sebagainya yang telah memaparkan informasi sosial kuantitatif dalam laporan keuangannya yang telah diperluas lingkungannya (Estes, 1976). Akan tetapi banyak dari informasi itu yang obyektifitasnya meragukan. Di samping itu informasi itu dinyatakan dalam dimensi yang tidak seragam. Ada yang dinyatakan dalam satuan mata uang, orang, persentase, kilogram, dan lain sebagainya. Lagi pula pemilihan dari informasi yang dipaparkan tampaknya sangat dipengaruhi oleh selera manajemen, yang mencerminkan masih dipakainya konsep kesatuan usaha atau konsep kepemilikan.

Bentuk Laporan Akuntansi Untuk Pertanggungjawaban Sosial

Sampai dengan saat ini belum ada bentuk baku laporan pertanggungjawaban sosial. Praktek pelaporan yang ada di Amerika Serikat bervariasi antar

perusahaan. Ada yang hanya menyajikan informasi sosial yang bersifat kualitatif sebagai catatan kaki atau keterangan tambahan pada penjelasan atas laporan keuangan. Ada pula yang menyajikan informasi kuantitatif dengan cara seperti itu. Beberapa perusahaan menyajikan informasi sosial sebagai pelengkap yang dilampirkan pada laporan keuangan konvensional. Yang paling maju adalah yang mengintegrasikan informasi sosial dengan laporan keuangan konvensional, seperti yang dilakukan oleh Abt Associates, Inc. (Estes, 1976).

Pada hemat penulis, tak satu pun dari cara-cara itu tepat. Pertanggungjawaban kepada publik hendaknya tidak dicampuradukkan maupun secara sadar diintegrasikan dengan pertanggungjawaban kepada kreditur dan investor. Pertanggungjawaban kepada kreditur dan investor berwawasan mikro, sedangkan yang kepada publik berwawasan makro. Yang pertama mengambil sudut pandang pemilik atau perusahaan, sedangkan yang kedua sudut pandang kepentingan umum. Oleh karena itu laporan pertanggungjawaban sosial tidak bisa dijadikan bagian dari atau dicampur dengan laporan keuangan konvensional. Laporan pertanggungjawaban sosial itu harus merupakan kesatuan laporan yang berdiri sendiri.

Salah satu kualitas penting dari laporan kepada publik adalah dapat dipercayainya laporan itu. Untuk menjamin kualitas itu diperlukan adanya mekanisme verifikasi atau audit terhadap laporan itu. Ada dua hal pokok yang harus dipenuhi untuk melakukan verifikasi itu. Yang pertama, teknologi audit yang memadai harus ada. Yang kedua, harus ada suatu norma atau standar kelayakan informasi. Kedua hal ini sampai sekarang belum bisa dipenuhi dengan baik. Teknologi audit sangat berkaitan dengan teknologi pengukuran akuntansi. Karena banyak dari informasi sosial relevan yang tidak bisa diukur secara obyektif, maka teknologi auditnya yang obyektif juga tidak ada. Standar kelayakan informasi pertanggungjawaban sosial yang baku, seperti GAAP dan PAI pada akuntansi keuangan konvensional, sampai sekarang belum ada. Padahal dalam suatu audit, kelayakan suatu informasi ditentukan dengan membandingkannya dengan standar kelayakan itu. Dengan demikian audit yang

memadai terhadap laporan pertanggungjawaban sosial sampai saat ini masih belum bisa dilakukan.

Standar kelayakan informasi hendaknya tidak dikacaukan dengan batas ambang suatu kondisi, seperti batas ambang keasaman air, batas ambang konsentrasi CO² dalam udara, dan batas ambang rasio antara karyawan laki-laki dan perempuan. Sementara kalangan memandang batas-batas ambang seperti itu sebagai tolok ukur yang diperlukan dalam audit untuk pertanggungjawaban sosial. Mereka itu mencampuradukkan audit untuk tujuan pertanggungjawaban dan audit operasional untuk menilai efisiensi dan efektifitas. Untuk pertanggungjawaban, yang diperlukan adalah standar kelayakan informasi yang bisa dipakai untuk tolok ukur dapat dipercayainya informasi.

Model Akuntansi Pertanggungjawaban Sosial yang Cocok untuk Indonesia

Di muka telah dinyatakan bahwa secara normatif lembaga-lembaga fokal bertanggung jawab kepada publik akan perilaku sosialnya. Kemudian penulis juga menyatakan bahwa tuntutan masyarakat akan pertanggungjawaban sosial oleh lembaga-lembaga fokal belum begitu besar, dalam arti spektrum permasalahannya belum begitu luas dan intensitas tuntutananya belum begitu besar seperti di Amerika Serikat.

Justifikasi normatif saja sudah cukup untuk dipakai sebagai alasan atau dasar dikembangkannya akuntansi sosial di Indonesia, karena dengan begitu kita berusaha mencapai atau merealisasikan suatu hal yang dinilai tinggi oleh masyarakat. Meskipun begitu, pengembangan akuntansi sosial harus mempertimbangkan kondisi riil yang ada di Indonesia. Tingkat kecanggihan dan kompleksitas akuntansi sosial yang dipilih harus sesuai dengan kebutuhan riil. Ini berarti bahwa pengembangan akuntansi sosial di Indonesia hendaknya tidak hanya sekedar meniru apa yang ada di Amerika Serikat.

Karena perhatian masyarakat akan fungsi produktif dan distributif lembaga-lembaga fokal pada saat ini masih terutama tertuju pada aspek kuantitatifnya, maka akuntansi sosial yang cocok adalah yang tidak terlalu berbeda dari akuntansi keuangan konvensional. Meskipun begitu, sudut pandang

yang mendasari akuntansi sosial itu harus sudut pandang masyarakat atau enterprise concept.

Pada hemat penulis, akuntansi nilai tambah yang dipelopori oleh Suojanen (1954) dan pada saat ini banyak diterapkan di Inggris, merupakan bentuk akuntansi sosial yang cocok dengan keadaan Indonesia sekarang. Berikut ini suatu contoh laporan nilai tambah:

Laporan Nilai Tambah

Penjualan	Rp 10.000,00
Barang-barang dan Jasa yang dibeli (tidak termasuk kompensasi untuk karyawan dan penyusutan).	5.000,00
Nilai Tambah	<u>Rp 5.000,00</u>

Alokasi Nilai Tambah:

	<u>Jumlah</u>	<u>Persentase</u>
Ditahan di perusahaan untuk depresiasi dan penanaman kembali nilai tambah (plow back)	Rp 1.000,00	20%
Pemerintah (pajak-pajak)	1.000,00	20%
Karyawan dan manajemen (untuk semua bentuk kompensasi)	1.250,00	15%
Kreditur (bunga)	250,00	5%
Pemegang Saham (dividen)	1.500,00	30%
Total	<u>Rp 5.000,00</u>	<u>100%</u>

Perbedaan antara laporan rugi-laba dan laporan nilai tambah berpangkal pada perbedaan sudut pandang yang diambil oleh kedua laporan itu. Laporan rugi-laba mengambil sudut pandang para pemilik perusahaan, dan karenanya fokus laporan adalah perhitungan rugi-laba para pemilik. Sudut pandang ini dilandasi oleh konsep equity yang paling tua, yaitu konsep proprietary, yang sangat mementingkan kepentingan para pemilik. Laporan nilai tambah mengambil sudut pandang para stakeholders (bukan stockholders), yaitu mereka yang

mempertaruhkan sumber daya dalam perusahaan agar perusahaan bisa melakukan kegiatan produktif dan distributifnya dengan baik. Mereka itu adalah para karyawan, manajemen, kreditur, pemegang saham, dan pemerintah. Dalam laporan itu ditunjukkan perhitungan nilai tambah yang diciptakan perusahaan dan pembagiannya kepada para stakeholders. Konsep equity yang mendasarinya adalah konsep enterprise yang memandang perusahaan sebagai inti dari suatu unit sosial yang terdiri dari para stakeholders itu. Pada konsep ini kepemilikan oleh pemilik tidak ditonjolkan seperti pada konsep kepemilikan, karena yang dianggap penting adalah kontribusi dari para stakeholders terhadap kegiatan produktif perusahaan. Pemilikan hanya dipandang sebagai salah satu bentuk kontribusi.

Dalam konteks makalah ini ada beberapa kebaikan dari laporan nilai tambah. Yang pertama, laporan ini bisa dipakai untuk menilai prestasi sosial lembaga focal dalam melaksanakan fungsi produktif dan distributifnya. Angka nilai tambah mencerminkan efisiensi dan efektifitas dalam melaksanakan fungsi-fungsi itu. Yang kedua, laporan itu bisa dipakai untuk menilai pemerataan pendapatan antara para stakeholders. Pada saat ini pemerataan pendapatan itu masih merupakan issue sosial yang penting. Ketiga, teknologi pengukuran akuntansi pada model akuntansi sosial ini, seperti halnya pada akuntansi keuangan konvensional, dikaitkan dengan penilaian oleh pasar. Dengan demikian teknologi audit yang dipakai untuk memeriksa laporan keuangan konvensional bisa dipakai juga untuk memeriksa laporan nilai tambah. Keempat, konsep sudut pandang yang dipakai oleh laporan ini sudah tepat. Akhirnya yang terakhir, laporan ini bisa disusun dengan mudah dari laporan rugi-laba konvensional, yang berarti untuk menyusun laporan nilai tambah ini tidak perlu diadakan sistem akuntansi tersendiri.

Tentu saja laporan ini tidak bisa memaparkan semua issue sosial yang hidup dalam masyarakat yang menjadi tanggung jawab lembaga focal, tanggung jawab sosial yang tidak bisa dipaparkan dalam laporan nilai tambah tidak mesti harus dilaporkan melalui laporan akuntansi. Lagi pula, karena pada saat ini baru pemerintah yang memonitor dan mengawasi perilaku sosial lembaga-lembaga

fokal, pemerintah bisa mewajibkan lembaga-lembaga fokal menyerahkan laporan tertentu yang bentuknya sudah distandardisasikan.

Pada hemat penulis laporan nilai tambah sangat cocok untuk pertanggungjawaban sosial lembaga-lembaga fokal negara seperti BUMN, KSOB dan TSSB. Laporan itu juga cocok untuk pertanggungjawaban kepada pemerintah. Dengan laporan ini alokasi dana dalam lembaga fokal bisa dipantau dan dinilai pemerataannya. Di samping itu pengeluaran-pengeluaran yang pada hakekatnya adalah pembagian nilai tambah bisa diidentifikasi dan kemudian dilaporkan demikian. Pada laporan rugi-laba, pembagian nilai tambah seperti itu bisa dengan mudah disembunyikan sebagai beban.

Daftar Acuan

- APB, "Basic Concepts and Accounting Principles Underlying Financial Statements of Business Enterprises," *Statement No. 4*, 1970.
- Bambang Sudibyo, "Rekayasa Akuntansi dan Permasalahannya di Indonesia," *Akuntansi*, Juni 1987.
- Estes, Ralph, *Corporate Social Accounting*, New York: John Wiley and Sons, 1976.
- FASB, "Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises," *Statement of Financial Accounting Concepts No. 1*, 1978.
- Ramanathan, Kavasseri V., "Toward a Theory of Corporate Social Accounting," *The Accounting Review*, July 1976.
- Satjipto Rahardjo, "Disiplin Sosial: Tata tertib atau Tatakrama?" *Prisma*, Maret 1987.
- Suojanen, Waino, "Accounting Theory and Large Corporation," *The Accounting Review*, July 1954.
- Tipgos, Manuel A., "Toward a Theory of Corporate Social Accounting: a Coment," *The Accounting Review*, October 1977.
- Umar Kayam, "Keselarasan dan Kebersamaan: Suatu Penjelajahan Awal," *Prisma*, Maret 1987.