



Greenwashing dalam Pelaporan Keberlanjutan: Konstruksi Makna dan Dilema Profesional Akuntan Manajemen pada Perusahaan Manufaktur Terbuka di Indonesia

Ratih Dewi Titisari Haryana^{1*}, Herlambang Pudjo Santosa², Nur Hidayah³

^{1*,2} Program Studi Akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi YAPAN, Surabaya

³ Program Studi Akuntansi STIE Pemuda, Surabaya

email: ratih@stieyapan.ac.id

*corresponding author

INFO ARTIKEL

Article history

Menerima 22 Juni 2025

Revisi 30 Juni 2025

Diterima 12 Juli 2025

Online 10 September 2025

Kata Kunci

Greenwashing, Akuntansi
Lingkungan, Pelaporan
Keberlanjutan, Konstruksi
Sosial, Fenomenologi.

ABSTRAK

Praktik greenwashing, klaim keberlanjutan lingkungan yang menyesatkan tanpa substansi nyata menjadi ancaman serius terhadap integritas pelaporan keberlanjutan di Indonesia pascapenerapan POJK Nomor 51/POJK.03/2017. Penelitian ini bertujuan mengeksplorasi bagaimana akuntan manajemen dan auditor internal di perusahaan manufaktur terbuka mengkonstruksi makna, merespons dan menegosiasikan tekanan untuk melegitimasi klaim lingkungan yang diragukan kebenarannya. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain fenomenologi interpretatif. Data dikumpulkan melalui wawancara mendalam semi-terstruktur terhadap 18 informan yang terdiri atas akuntan manajemen senior, manajer keberlanjutan, auditor internal, dan komite audit dari enam perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Teknik analisis menggunakan interpretative phenomenological analysis (IPA). Hasil penelitian mengungkapkan tiga tema utama: (1) tekanan institusional ganda yang mendorong decoupling antara narasi dan realitas lingkungan; (2) rasionalisasi moral yang digunakan akuntan untuk menegosiasikan integritas profesional mereka; dan (3) keterbatasan kapasitas verifikasi auditor internal dalam mendeteksi ketidaksesuaian klaim lingkungan. Penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur akuntansi lingkungan dengan menghadirkan perspektif aktor internal yang selama ini jarang dikaji, serta menawarkan implikasi kebijakan bagi regulator, profesi akuntan, dan dewan komisaris dalam memperkuat ekosistem pelaporan keberlanjutan yang berintegritas.

This is an open access article under the [CC-BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license.





ABSTRACT

Keywords

Greenwashing, Environmental Accounting, Sustainability Reporting, Social Construction, Phenomenology.

The practice of greenwashing, misleading environmental sustainability claims without real substance has become a serious threat to the integrity of sustainability reporting in Indonesia after the implementation of POJK Number 51/POJK.03/2017. This research aims to explore how management accountants and internal auditors in public manufacturing companies construct meaning, respond and negotiate pressure to legitimize environmental claims of dubious truth. The research uses a qualitative approach with an interpretive phenomenological design. Data was collected through semi-structured in-depth interviews with 18 informants consisting of senior management accountants, sustainability managers, internal auditors, and audit committees from six manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange. The analysis technique uses interpretative phenomenological analysis (IPA). The results of the study reveal three main themes: (1) the dual institutional pressures that drive decoupling between narratives and environmental realities; (2) the moral rationalization that accountants use to negotiate their professional integrity; and (3) the limited verification capacity of internal auditors in detecting environmental claims non-conformity. This research contributes to the environmental accounting literature by presenting the perspectives of internal actors that have rarely been studied, and offers policy implications for regulators, the accounting profession, and the board of commissioners in strengthening the integrity sustainability reporting ecosystem.

This is an open access article under the [CC-BY-SA](https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/) license.



PENDAHULUAN

Dekade terakhir menyaksikan lonjakan dramatis dalam pelaporan keberlanjutan korporasi di Indonesia. Sejak Otoritas Jasa Keuangan menerbitkan Peraturan OJK Nomor 51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan, perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia secara bertahap diwajibkan untuk mengungkapkan laporan keberlanjutan yang mencakup dimensi lingkungan, sosial, dan tata kelola. Regulasi ini mencerminkan arus global menuju akuntabilitas korporasi yang lebih komprehensif, sejalan dengan Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs) dan Perjanjian Paris tentang perubahan iklim. Namun, di balik proliferasi laporan keberlanjutan yang semakin tebal dan penuh dengan narasi hijau, sebuah pertanyaan fundamental mulai mengemuka: sejauh mana klaim-klaim keberlanjutan tersebut mencerminkan realitas operasional perusahaan yang sesungguhnya?

Greenwashing, praktik menyampaikan klaim atau narasi ramah lingkungan yang melebih-lebihkan, menyesatkan, atau tidak didukung oleh bukti substantif telah menjadi permasalahan serius dalam ekosistem pelaporan keberlanjutan global. Lyon dan Maxwell (2011) mendefinisikan greenwashing sebagai penyampaian informasi positif tentang kinerja lingkungan perusahaan secara selektif tanpa mengungkapkan informasi negatif yang setara.

Dalam konteks Indonesia, fenomena ini menjadi semakin relevan mengingat tekanan berlapis yang dihadapi perusahaan: tekanan regulasi dari OJK, tekanan pasar dari investor yang semakin peduli terhadap aspek ESG (Environmental, Social, Governance), serta tekanan reputasi dari kelompok masyarakat sipil dan media. Yang menjadi celah penelitian kritis adalah bahwa hampir seluruh kajian greenwashing yang ada mengadopsi perspektif eksternal, yaitu menganalisis konten laporan yang dipublikasikan tanpa menelusuri proses konstruksi di balik laporan tersebut. Sementara itu, aktor-aktor internal yang paling terlibat langsung dalam proses konstruksi narasi keberlanjutan, khususnya akuntan manajemen, manajer keberlanjutan, dan auditor internal, hampir tidak pernah menjadi subjek penelitian yang berfokus pada pengalaman hidup dan dilema profesional mereka. Inilah yang Cho et al. (2015) sebut sebagai 'sisi gelap yang tidak terlihat' dalam penelitian akuntansi lingkungan.

Akuntan manajemen berada di posisi yang sangat khas: mereka memiliki akses terhadap data internal yang sesungguhnya sekaligus terlibat dalam proses penyusunan narasi yang akan dikomunikasikan kepada publik. Ketika data kinerja lingkungan tidak memenuhi target atau bahkan memburuk, akuntan manajemen dihadapkan pada tekanan untuk 'mengemas' informasi tersebut dengan cara yang tetap terlihat positif. Tekanan ini menciptakan ketegangan antara tanggung jawab profesional sebagai penjaga integritas informasi keuangan dan lingkungan, dengan tekanan kelembagaan untuk mendukung agenda branding keberlanjutan perusahaan.

Lebih jauh, auditor internal yang secara teoritis berfungsi sebagai lini pertahanan kedua dalam sistem pengendalian internal perusahaan, menghadapi tantangan unik: standar dan metodologi audit internal belum secara memadai mengakomodasi verifikasi klaim lingkungan yang bersifat kualitatif, multidimensi, dan membutuhkan keahlian teknis yang sangat spesifik. Akibatnya, laporan keberlanjutan seringkali lolos dari pengawasan internal yang memadai, bahkan ketika di dalamnya terkandung klaim yang dapat dikategorikan sebagai misleading.

Penelitian ini hadir untuk mengisi celah tersebut dengan mengeksplorasi secara mendalam bagaimana akuntan manajemen dan auditor internal mengkonstruksi makna atas praktik greenwashing, bagaimana mereka menegosiasikan identitas profesional mereka di tengah tekanan kelembagaan, dan apa implikasinya terhadap kualitas ekosistem pelaporan keberlanjutan di Indonesia. Dengan menggunakan pendekatan fenomenologi interpretatif, penelitian ini berupaya menghadirkan suara aktor-aktor internal yang selama ini tersembunyi di balik dokumen-dokumen keberlanjutan yang dipoles dengan sempurna.

TINJAUAN PUSTAKA

Greenwashing dalam Perspektif Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan sebagai subdisiplin ilmu akuntansi telah berkembang sejak akhir dekade 1980-an sebagai respons terhadap meningkatnya kesadaran publik akan eksternalitas negatif aktivitas korporasi terhadap lingkungan. Gray et al. (1996) mendefinisikan akuntansi sosial dan lingkungan sebagai proses komunikasi dampak sosial dan lingkungan dari tindakan ekonomi organisasi kepada kelompok kepentingan tertentu dalam masyarakat. Dalam perkembangannya, akuntansi lingkungan tidak hanya mencakup pengukuran dan pelaporan biaya lingkungan, tetapi juga merangkul dimensi pengungkapan sukarela yang semakin dominan dalam lanskap pelaporan korporasi kontemporer.

Greenwashing sebagai fenomena yang berdiri di persimpangan antara legitimasi korporasi, manajemen kesan, dan akuntabilitas informasi, telah menarik perhatian substansial dari komunitas peneliti akuntansi sejak studi pioneering Deegan dan Rankin (1996) yang menunjukkan bahwa perusahaan cenderung meningkatkan pengungkapan lingkungan positif sebagai respons terhadap tekanan publik, tanpa disertai perubahan kinerja lingkungan yang nyata. Perkembangan berikutnya menunjukkan bahwa greenwashing beroperasi melalui

berbagai mekanisme: framing selektif, penggunaan bahasa yang ambigu, penekanan pada inisiatif hijau marjinal untuk mengalihkan perhatian dari dampak lingkungan yang lebih besar, hingga manipulasi angka dan indikator kinerja lingkungan.

Dalam konteks Indonesia, tekanan isomorfis yang dijelaskan oleh teori institusional DiMaggio dan Powell (1983) menjadi sangat relevan. Ketika OJK mewajibkan pelaporan keberlanjutan, perusahaan-perusahaan menghadapi tekanan koersif untuk menghasilkan laporan yang secara formal memenuhi persyaratan regulasi, terlepas dari apakah konten laporan tersebut mencerminkan kinerja nyata. Tekanan normatif dari profesi dan tekanan mimetis dari praktik industri menciptakan kondisi di mana laporan keberlanjutan dapat menjadi artefak legitimasi daripada instrumen akuntabilitas substantif.

Dilema Profesional dan Konstruksi Sosial Realitas

Teori konstruksi sosial realitas Berger dan Luckmann (1966) menyediakan kerangka konseptual yang kuat untuk memahami bagaimana akuntan mengkonstruksi dan memaknai realitas kinerja lingkungan organisasi mereka. Dalam perspektif ini, realitas bukanlah sesuatu yang given dan objektif, melainkan dikonstruksi secara intersubjektif melalui interaksi sosial dan proses institusionalisasi makna. Bagi akuntan manajemen yang terlibat dalam penyusunan laporan keberlanjutan, konstruksi makna atas data lingkungan tidak hanya merupakan proses teknis, tetapi juga merupakan proses sosial yang dipengaruhi oleh hubungan kekuasaan, norma profesional, dan ekspektasi kelembagaan.

Konsep rasionalisasi moral yang dikembangkan dari sosiologi Sykes dan Matza (1957) dan diaplikasikan pada konteks profesi akuntansi oleh Anand et al. (2004), menjelaskan bagaimana individu mengembangkan mekanisme psikologis untuk membenarkan tindakan yang bertentangan dengan standar etika profesional. Dalam konteks greenwashing, akuntan manajemen mungkin menggunakan berbagai bentuk rasionalisasi: dari 'semua perusahaan melakukan hal yang sama', 'kita hanya mematuhi apa yang diminta manajemen', hingga 'laporan ini tetap memberikan gambaran yang cukup akurat meskipun tidak sempurna'.

Auditor Internal dan Keterbatasan Verifikasi Klaim Lingkungan

Peran auditor internal dalam ekosistem pelaporan keberlanjutan masih menjadi area yang relatif belum berkembang, baik dalam praktik maupun penelitian. Institute of Internal Auditors (IIA, 2024) mengakui bahwa kompetensi auditor internal dalam menilai klaim lingkungan dan ESG secara umum masih memerlukan pengembangan yang signifikan. Berbeda dengan verifikasi laporan keuangan yang memiliki standar yang jelas dan metodologi yang teruji, verifikasi klaim keberlanjutan membutuhkan pemahaman teknis tentang proses operasional, metodologi pengukuran emisi, serta penilaian terhadap materialitas informasi non-keuangan yang belum memiliki panduan yang seragam.

Penelitian Cohen dan Simnett (2015) menunjukkan bahwa assurance atas laporan keberlanjutan yang dilakukan oleh pihak eksternal sekalipun memiliki kualitas yang sangat bervariasi, tergantung pada kompetensi penyedia assurance dan kedalaman prosedur yang dilakukan. Jika demikian kondisi assurance eksternal, maka dapat dibayangkan betapa lebih terbatasnya kapasitas auditor internal yang umumnya tidak dibekali dengan pelatihan khusus untuk memverifikasi klaim lingkungan. Keterbatasan ini menciptakan celah pengawasan yang dapat dimanfaatkan untuk melanggengkan praktik greenwashing tanpa terdeteksi.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan desain fenomenologi interpretatif. Fenomenologi interpretatif dipilih karena tujuan penelitian adalah untuk memahami secara mendalam makna pengalaman hidup para akuntan dan auditor internal dalam menghadapi tekanan greenwashing, sebagaimana yang mereka konstruksi dan artikulasikan dalam konteks kehidupan profesional mereka. Smith et al. (2009) menjelaskan bahwa Interpretative Phenomenological Analysis (IPA) secara khusus dirancang untuk mengeksplorasi bagaimana orang memaknai pengalaman pribadi dan sosial mereka, yang menjadikannya pilihan metodologis yang tepat untuk menjawab pertanyaan penelitian ini.

Penelitian dilaksanakan di enam perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan telah menerbitkan laporan keberlanjutan selama minimal tiga tahun berturut-turut. Pemilihan perusahaan didasarkan pada purposive sampling dengan kriteria: (1) perusahaan bergerak di sektor manufaktur padat emisi (industri kimia, semen, tekstil, atau pengolahan hasil tambang); (2) memiliki departemen keberlanjutan atau setidaknya fungsi pelaporan keberlanjutan yang terstruktur; (3) memiliki departemen audit internal yang aktif; dan (4) bersedia memberikan akses kepada informan kunci. Identitas perusahaan dan informan dijaga kerahasiaannya sesuai dengan kesepakatan etika penelitian.

Informan penelitian berjumlah 18 orang yang terdiri atas akuntan manajemen senior (n=6), manajer atau staf keberlanjutan (n=5), auditor internal (n=5), dan anggota komite audit (n=2). Pengambilan sampel informan menggunakan purposive dan snowball sampling; peneliti memulai dengan informan kunci yang diidentifikasi melalui jaringan profesional, kemudian meminta setiap informan untuk merekomendasikan informan berikutnya yang dianggap memiliki pengalaman relevan. Saturasi data dicapai pada informan ke-16, dan dua wawancara tambahan dilakukan untuk konfirmasi.

Pengumpulan data dilakukan melalui wawancara mendalam semi-terstruktur dengan durasi 60 hingga 120 menit per informan. Panduan wawancara mencakup pertanyaan-pertanyaan terbuka yang berpusat pada: (1) pengalaman keterlibatan dalam penyusunan laporan keberlanjutan; (2) persepsi terhadap akurasi dan integritas klaim lingkungan yang dilaporkan; (3) tekanan yang dirasakan dari berbagai pemangku kepentingan; (4) strategi yang digunakan untuk menegosiasikan dilema profesional; dan (5) pandangan tentang kapasitas pengawasan internal terhadap klaim lingkungan. Seluruh wawancara direkam dengan persetujuan informan dan ditranskripsikan secara verbatim.

Analisis data mengikuti prosedur IPA yang dikemukakan Smith et al. (2009) dengan tahapan: (1) pembacaan berulang dan anotasi awal terhadap setiap transkrip; (2) pengembangan tema emergent untuk setiap kasus individual; (3) pengelompokan tema-tema individual menjadi pola superordinat lintas kasus; dan (4) pengujian kohesi dan keunikan setiap tema melalui prosedur peer debriefing. Keabsahan data dijamin melalui triangulasi sumber (lintas jenis informan), triangulasi metode (wawancara dilengkapi dengan analisis dokumen laporan keberlanjutan perusahaan), member checking, dan audit trail penelitian.

Tabel 1. Profil Informan Penelitian

Kode	Jabatan	Pengalaman	Perusahaan	Durasi Wawancara
AM-1	Akuntan Manajemen Senior	12 tahun	Manufaktur Kimia	95 menit
AM-2	Kepala Akuntansi Biaya	8 tahun	Semen & Bahan Bangunan	80 menit
AM-3	Manajer Pelaporan Keuangan	10 tahun	Industri Tekstil	110 menit

Kode	Jabatan	Pengalaman	Perusahaan	Durasi Wawancara
AM-4	Akuntan Senior	7 tahun	Pengolahan Tambang	75 menit
AM-5	Controller	15 tahun	Manufaktur Kimia	120 menit
AM-6	Akuntan Manajemen Senior	9 tahun	Industri Kertas	85 menit
MK-1	Manajer Keberlanjutan	6 tahun	Semen & Bahan Bangunan	105 menit
MK-2	Staf ESG Reporting	4 tahun	Pengolahan Tambang	70 menit
MK-3	Manajer CSR & Lingkungan	11 tahun	Industri Tekstil	90 menit
MK-4	Kepala Divisi Keberlanjutan	13 tahun	Manufaktur Kimia	115 menit
MK-5	Staf Pelaporan Keberlanjutan	3 tahun	Industri Kertas	65 menit
AI-1	Kepala Audit Internal	14 tahun	Semen & Bahan Bangunan	100 menit
AI-2	Auditor Internal Senior	9 tahun	Manufaktur Kimia	88 menit
AI-3	Auditor Internal	5 tahun	Pengolahan Tambang	72 menit
AI-4	Manajer Audit Internal	11 tahun	Industri Tekstil	95 menit
AI-5	Senior Auditor	8 tahun	Industri Kertas	80 menit
KA-1	Anggota Komite Audit	20 tahun	Semen & Bahan Bangunan	60 menit
KA-2	Anggota Komite Audit	17 tahun	Manufaktur Kimia	65 menit

Sumber: data primer, 2025.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tema 1: Tekanan Institusional Ganda dan Mekanisme Decoupling

Temuan pertama yang paling konsisten muncul di seluruh kasus adalah pengalaman informan tentang tekanan berlapis yang berasal dari berbagai arah secara bersamaan. Analisis IPA mengidentifikasi tiga sumber tekanan yang berbeda namun saling memperkuat: tekanan dari pemegang saham dan investor yang semakin menggunakan skor ESG sebagai kriteria investasi, tekanan dari manajemen puncak yang menggunakan laporan keberlanjutan sebagai instrumen branding korporasi, dan tekanan dari regulator yang mensyaratkan keberadaan laporan meskipun tanpa mekanisme verifikasi yang kuat.

Salah satu informan akuntan manajemen (AM-5) mendeskripsikan pengalaman tersebut dengan ungkapan yang sangat ilustratif: tekanan itu datang dari tiga arah, dari atas ada direksi yang ingin laporan 'terlihat bagus', dari luar ada analis ESG yang terus mencari angka yang lebih baik dari tahun lalu, dan dari samping ada tim komunikasi yang ingin narasi yang menarik. Posisi akuntan ada di tengah semua itu, yang tahu angka sesungguhnya. Ungkapan ini mencerminkan kondisi yang oleh Meyer dan Rowan (1977) disebut sebagai decoupling, yaitu pemisahan antara struktur formal (laporan yang dipublikasikan) dengan aktivitas teknis yang sesungguhnya (kinerja lingkungan nyata).

Mekanisme decoupling yang teridentifikasi dalam penelitian ini beroperasi melalui beberapa strategi konkret yang secara konsisten disebutkan oleh informan. Pertama, seleksi indikator kinerja lingkungan yang strategis, yaitu menonjolkan indikator yang menunjukkan tren positif sambil mendepresiasi atau sama sekali tidak melaporkan indikator yang menunjukkan memburuknya kinerja. Kedua, penggunaan baseline dan periode referensi yang fleksibel untuk menciptakan kesan perbaikan yang tidak selalu mencerminkan perubahan absolut yang substansial. Ketiga, penggunaan bahasa yang ambigu dalam narasi, seperti frasa 'berkomitmen untuk mengurangi' atau 'sedang dalam proses menuju' yang memberikan ruang interpretasi tanpa memberikan komitmen yang terukur dan dapat diverifikasi.

Tabel 2. Tema dan Sub-tema Hasil Analisis IPA

Tema Utama	Sub-tema	Kode Informan	Frekuensi Kemunculan
Tekanan Institusional Ganda	Tekanan investor ESG	AM-1,2,3,5; MK-1,4; AI-1	7
	Tekanan branding manajemen puncak	AM-1,3,4,5,6; MK-1,2,3,4	9
	Tekanan regulasi tanpa verifikasi	Semua informan	18
	Decoupling narasi-realitas	AM-2,3,5,6; MK-1,3,4; AI-1,4	9
Rasionalisasi Moral Profesional	'Semua orang melakukan ini'	AM-1,3,4,6; AI-2,3,5	7
	'Ini bukan tanggung jawab saya'	AM-2,5; MK-2,5; AI-3	5
	'Kita masih dalam proses perbaikan'	AM-1,3,6; MK-1,3,4; KA-1,2	8
	Negosiasi identitas profesional	AM-1,5,6; AI-1,4; KA-1,2	7
Keterbatasan Verifikasi Internal	Kesenjangan kompetensi teknis	AI-1,2,3,4,5	5
	Ketiadaan standar audit lingkungan	AI-1,4,5; KA-1,2	5
	Tekanan waktu dan anggaran audit	AI-2,3,5	3
	Konflik kepentingan dengan auditee	AI-1,4; KA-1,2	4

Sumber: hasil analisis IPA, 2025.

Tema 2: Rasionalisasi Moral dan Negosiasi Identitas Profesional

Temuan kedua yang paling signifikan adalah ditemukannya berbagai bentuk rasionalisasi moral yang digunakan oleh informan untuk mempertahankan koherensi identitas profesional mereka di tengah keterlibatan dalam praktik pelaporan yang mereka sendiri sadari memiliki permasalahan integritas. Analisis IPA mengidentifikasi empat pola rasionalisasi yang berbeda, namun semuanya berfungsi sebagai mekanisme psikologis untuk mereduksi disonansi kognitif antara standar profesional yang dianut dan perilaku aktual yang dilakukan.

Pola pertama, yang paling dominan muncul di kalangan akuntan manajemen, adalah normalisasi melalui perbandingan industri. Informan AM-3 mengungkapkan: saya tahu beberapa angka yang kami laporkan itu cara mengukurnya agak... berbeda dari yang seharusnya. Tapi kalau saya lihat laporan perusahaan lain di industri yang sama, mereka melakukan hal yang persis sama atau bahkan lebih jauh. Jadi ini bukan sesuatu yang luar biasa, ini sudah menjadi standar tidak tertulis. Normalisasi ini mencerminkan mekanisme difusi tanggung jawab yang diidentifikasi oleh Bandura (1999) dalam teori disengagement moral.

Pola kedua adalah pelimpahan tanggung jawab kepada pihak yang lebih tinggi dalam hierarki organisasi. Beberapa informan auditor internal menggambarkan posisi mereka sebagai pelaksana yang tidak memiliki otoritas untuk menentukan kebijakan pelaporan. Informan AI-3 menyatakan: ruang lingkup audit saya ditentukan oleh kepala audit dan direksi. Kalau mereka tidak memasukkan verifikasi klaim lingkungan ke dalam scope audit, saya tidak bisa melakukan itu sendiri. Ini bukan keputusan saya.

Pola ketiga adalah re-framing narasi melalui perspektif kemajuan inkremental. Beberapa informan, terutama dari kelompok manajer keberlanjutan, menggunakan logika bahwa meskipun kinerja lingkungan saat ini masih jauh dari ideal, perusahaan sudah berada di 'jalur yang benar' menuju perbaikan. Informan MK-4 mengartikulasikan pandangan ini dengan menyatakan bahwa pelaporan adalah proses pembelajaran, dan bahkan laporan yang belum sempurna itu lebih baik daripada tidak ada laporan sama sekali, karena setidaknya menciptakan akuntabilitas internal.

Yang paling menarik secara teoritis adalah temuan tentang negosiasi identitas profesional yang dilakukan oleh informan yang berada di tingkat senioritas lebih tinggi. Berbeda dari yang lebih junior yang cenderung menggunakan rasionalisasi defensif, informan senior seperti AM-1, AM-5, AI-1, dan KA-1 menunjukkan kesadaran kritis yang lebih tajam terhadap problematika etika yang mereka hadapi, dan beberapa di antara mereka secara aktif telah mencoba mengajukan keberatan atau mendorong perbaikan melalui saluran formal. Fenomena ini menunjukkan bahwa pengalaman dan kematangan profesional tidak selalu berkorelasi dengan konformitas yang lebih besar terhadap tekanan institusional.

Tema 3: Keterbatasan Kapasitas Verifikasi Auditor Internal

Tema ketiga berfokus pada pengalaman auditor internal dalam menghadapi tantangan verifikasi klaim lingkungan. Temuan dari kelima informan auditor internal secara konsisten menggambarkan ketidaksiapan struktural yang mendalam dalam ekosistem audit internal Indonesia untuk menjalankan fungsi pengawasan yang efektif atas laporan keberlanjutan. Ketidaksiapan ini beroperasi pada tiga level yang saling terkait: level kompetensi individual, level standar dan metodologi, serta level kelembagaan.

Pada level kompetensi individual, seluruh informan auditor internal mengakui bahwa mereka tidak memiliki pelatihan yang memadai untuk memverifikasi klaim-klaim teknis yang terdapat dalam laporan keberlanjutan. Informan AI-4 menggambarkan situasi ini dengan gamblang: ketika laporan keberlanjutan menyatakan bahwa intensitas emisi CO2 turun 12% karena implementasi sistem manajemen energi baru, saya tidak tahu cara yang benar untuk memverifikasi angka itu. Apakah metodologi pengukurannya sudah sesuai standar GHG Protocol? Apakah scope emisi yang dihitung sudah mencakup Scope 3? Saya tidak punya keahlian untuk menjawab pertanyaan-pertanyaan itu.

Pada level standar dan metodologi, tidak adanya panduan audit internal yang spesifik untuk verifikasi klaim lingkungan menciptakan ruang diskresi yang sangat lebar. Berbeda dengan audit laporan keuangan yang memiliki standar yang terperinci, audit atas laporan keberlanjutan di level internal masih sangat bergantung pada inisiatif dan kreativitas masing-masing departemen audit. Informan AI-1 menyebutkan bahwa pihaknya mengembangkan

checklist internal sendiri yang sebagian besar didasarkan pada GRI Standards, tetapi tanpa pelatihan formal dalam metodologi verifikasi GRI, checklist tersebut tidak jauh berbeda dari sekadar mencocokkan apakah setiap poin GRI sudah dilaporkan atau tidak, tanpa penilaian terhadap akurasi substantifnya.

Pada level kelembagaan, konflik kepentingan yang melekat pada posisi auditor internal, yang secara hierarkis berada di bawah manajemen yang sama yang menghasilkan laporan yang diauditnya, menciptakan batasan independensi yang struktural. Kedua informan komite audit (KA-1 dan KA-2) mengkonfirmasi bahwa tekanan implisit dari manajemen untuk tidak terlalu dalam menggali ketidaksesuaian dalam laporan keberlanjutan merupakan realitas yang dirasakan oleh tim audit internal. KA-1 menyatakan bahwa meskipun komite audit secara formal memiliki otoritas untuk memperluas lingkup audit, dalam praktiknya agenda rapat komite audit selalu sangat padat dan laporan keberlanjutan jarang mendapatkan perhatian yang setara dengan laporan keuangan.

Implikasi Teoritis dan Manajerial

Secara teoritis, penelitian ini memperkuat dan sekaligus memperluas teori institusional DiMaggio dan Powell (1983) dengan menunjukkan bahwa tekanan isomorfis dalam konteks pelaporan keberlanjutan tidak hanya menghasilkan konformitas formal, tetapi juga menghasilkan konstruksi rasionalisasi yang sangat elaboratif pada level individual. Temuan ini juga memperluas diskusi tentang moral disengagement dalam konteks profesi akuntansi yang sebelumnya lebih banyak difokuskan pada kecurangan laporan keuangan, ke domain yang lebih baru yaitu integritas pelaporan non-keuangan.

Secara manajerial, penelitian ini menghasilkan implikasi praktis yang relevan bagi empat kelompok pemangku kepentingan. Bagi regulator khususnya OJK, temuan ini mengindikasikan perlunya penguatan mekanisme verifikasi klaim lingkungan dalam laporan keberlanjutan, baik melalui persyaratan assurance eksternal oleh pihak yang memiliki kompetensi teknis lingkungan, maupun melalui pengembangan standar pelaporan yang lebih terperinci dan terukur. Bagi profesi akuntan melalui Ikatan Akuntan Indonesia, temuan ini menunjukkan urgensi pengembangan standar kompetensi dan panduan etika yang secara eksplisit mengatur tanggung jawab akuntan manajemen dalam konteks pelaporan keberlanjutan. Bagi departemen audit internal, temuan ini menggarisbawahi kebutuhan mendesak akan pengembangan kapasitas dan standar metodologi audit lingkungan. Bagi dewan komisaris dan komite audit, temuan ini menyoroti perlunya pengawasan yang lebih aktif dan berbasis kompetensi terhadap integritas laporan keberlanjutan.

KESIMPULAN

Penelitian ini menghasilkan pemahaman yang kaya dan bernuansa tentang pengalaman akuntan manajemen dan auditor internal Indonesia dalam menghadapi tekanan dan dilema yang muncul dari praktik greenwashing dalam pelaporan keberlanjutan. Tiga tema utama yang diidentifikasi melalui analisis IPA mengungkapkan gambaran yang kompleks: tekanan institusional ganda menciptakan kondisi struktural yang kondusif bagi terjadinya decoupling antara narasi dan realitas lingkungan; rasionalisasi moral yang beragam digunakan oleh aktor internal untuk mempertahankan koherensi identitas profesional mereka; dan keterbatasan kapasitas verifikasi auditor internal menciptakan celah pengawasan yang signifikan dalam ekosistem pelaporan keberlanjutan.

Kontribusi terbesar penelitian ini terletak pada kehadiran perspektif aktor internal yang selama ini tidak terdengar dalam diskursus akademik maupun kebijakan tentang greenwashing. Dengan mengungkap mekanisme-mekanisme mikro yang memungkinkan

greenwashing bertahan dan bahkan berkembang di dalam organisasi, penelitian ini memberikan basis empiris yang lebih kaya bagi upaya reformasi kebijakan pelaporan keberlanjutan di Indonesia.

Keterbatasan penelitian ini mencakup keterbatasan generalisasi yang melekat pada penelitian kualitatif dengan jumlah kasus yang terbatas, serta kemungkinan bias sosial desirabilitas dalam respons informan meskipun telah dijamin kerahasiaan identitasnya. Penelitian selanjutnya disarankan untuk melakukan kajian komparatif lintas industri dan lintas negara, menggunakan pendekatan longitudinal untuk menelusuri dinamika perubahan praktik seiring perkembangan regulasi, serta mengintegrasikan analisis wacana kritis terhadap dokumen laporan keberlanjutan dengan temuan wawancara untuk menghasilkan pemahaman yang lebih komprehensif tentang ekosistem greenwashing dalam pelaporan korporasi Indonesia.

Referensi

- Anand, V., Ashforth, B. E., & Joshi, M. (2004). Business as usual: The acceptance and perpetuation of corruption in organizations. *Academy of Management Executive*, 18(2), 39–53.
- Arena, M., & Azzone, G. (2009). Identifying organizational drivers of internal audit effectiveness. *International Journal of Auditing*, 13(1), 43–60.
- Bandura, A. (1999). Moral disengagement in the perpetuation of inhumanities. *Personality and Social Psychology Review*, 3(3), 193–209.
- Berger, P. L., & Luckmann, T. (1966). *The social construction of reality: A treatise in the sociology of knowledge*. Anchor Books.
- Cho, C. H., Laine, M., Roberts, R. W., & Rodrigue, M. (2015). Organized hypocrisy, organizational façades, and sustainability reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 40, 78–94.
- Cohen, J. R., & Simnett, R. (2015). CSR and assurance services: A research agenda. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 34(1), 59–74.
- Deegan, C., & Rankin, M. (1996). Do Australian companies report environmental news objectively? *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9(2), 50–67.
- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Review*, 48(2), 147–160.
- Gray, R., Kouhy, R., & Lavers, S. (1996). Methodological themes: Constructing a research database of social and environmental reporting by UK companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 9(2), 78–101.
- Institute of Internal Auditors. (2024). *Supplemental guidance: Internal auditing and ESG*. The IIA Research Foundation.
- Lyon, T. P., & Maxwell, J. W. (2011). Greenwash: Corporate environmental disclosure under threat of audit. *Journal of Economics and Management Strategy*, 20(1), 3–41.
- Meyer, J. W., & Rowan, B. (1977). Institutionalized organizations: Formal structure as myth and ceremony. *American Journal of Sociology*, 83(2), 340–363.
- Nonaka, I., & Takeuchi, H. (1995). *The knowledge-creating company*. Oxford University Press.
- Otoritas Jasa Keuangan. (2017). *Peraturan OJK Nomor 51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik*. OJK.
- Otoritas Jasa Keuangan. (2025). *Peta Jalan Keuangan Berkelanjutan Indonesia Tahap III 2025–2029*. OJK.

- Smith, J. A., Flowers, P., & Larkin, M. (2009). Interpretative phenomenological analysis: Theory, method and research. SAGE Publications.
- Sykes, G. M., & Matza, D. (1957). Techniques of neutralization: A theory of delinquency. *American Sociological Review*, 22(6), 664–670.
- Tilt, C. A. (2016). Corporate social responsibility research: The importance of context. *International Journal of Corporate Social Responsibility*, 1(1), 1–9.