E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

Uji Komparatif Kepatuhan Pengungkapan Akuntansi Sosial Dan Lingkungan Berbasis Standar Gri: Analisis Isi Pada Industri High-Profile Vs Low-Profile

Rita J D Atarwaman[1], Aldino Girsang[2], Muza S Prabowo[3], Phillia T Kopong[4], Putri Z Thahir[5], Rivaldo L Papilaya[6], Marannu Paledung[7]
[1]Universitas Pattimura, Rita.atarwaman72@gmail.com
[2]Universitas Pattimura, dinogirsang01@gmail.com
[3]Universitas Pattimura, raniprbwo@gmail.com
[4]Universitas Pattimura, leonoratalahaturuson@gmail.com
[5]Universitas Pattimura, thahirputrizahra00@gmail.com
[6]Universitas Pattimura, papilayarivaldo365@gmail.com
[7]Universitas Pattimura, marannupaledung@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis perbedaan tingkat kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan berbasis GRI Standar 2021 antara perusahaan industri High-Profile dan Low-Profile yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2023–2024. Penelitian menggunakan metode kuantitatif komparatif dengan teknik analisis isi (content analysis) terhadap 60 perusahaan (120 observasi) yang dipilih secara purposive sampling, dengan indeks kepatuhan pengungkapan (SRDI) dihitung berdasarkan indikator GRI 300(Lingkungan) dan GRI 400 (Sosial). Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan Mann-Whitney U test setelah data terbukti tidak berdistribusi normal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa industri High-Profile memiliki rata-rata indeks SRDI yang lebih tinggi dan lebih homogen dibandingkan industri Low-Profile, dengan signifikansi sebesar 0,003 (<0,05). Dengan demikian, terdapat perbedaan signifikan dalam kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan antara kedua kelompok industri tersebut. Temuan ini mendukung teori legitimasi yang menyatakan bahwa perusahaan dengan dampak lingkungan dan sosial yang lebih besar cenderung melakukan pengungkapan yang lebih luas guna mempertahankan legitimitasnya di mata publik.

Kata Kunci: *Kepatuhan pengungkapan, GRI Standars 2021, High-Profile, Low-Profile, Teori legitimasi*

Abstract

This study aims to analyze the differences in the level of social and environmental accounting disclosure compliance based on the GRI Standards 2021 between High-Profile and Low-Profile industries listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the 2023–2024 period. A comparative quantitative method was employed using content analysis on 60 companies (120 observations) selected through purposive sampling, with the disclosure compliance index (SRDI) calculated based on the GRI 300 (Environmental) and GRI 400 (Social) indicators. Hypothesis testing was conducted using the Mann-Whitney U Test after the data were found to be non-normally distributed. The results indicate that High-Profile industries have a higher and more homogeneous average SRDI index compared to Low-Profile industries, with a significance value of 0.003 (< 0.05). Thus, there is a significant difference in social and environmental accounting disclosure compliance between the two industry groups. These findings support legitimacy theory, which states that companies with

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

greater environmental and social impacts tend to make broader disclosures in order to maintain their legitimacy in the eyes of the public.

Keywords: *disclosure compliance, GRI Standards 2021, High-Profile, Low-Profile, legitimacy*

Corresponding Author:
Rita J D Atarwaman

Universitas Pattimura, Rita.atarwaman72@gmail.com

PENDAHULUAN

Dalam beberapa dekade terakhir, paradigma bisnis global telah mengalami pergeseran fundamental yang signifikan. Perusahaan tidak lagi hanya dituntut untuk berfokus pada pencapaian kinerja keuangan jangka pendek (single bottom line), melainkan wajib mengintegrasikan aspek sosial dan lingkungan ke dalam strategi operasional mereka (triple bottom line). Isu perubahan iklim, degradasi lingkungan, serta tuntutan penegakan prinsip Environmental, Social, and Governance (ESG) mendorong akuntansi tradisional untuk bertransformasi. Sebagai respons atas tuntutan tersebut, muncul konsep Akuntansi Lingkungan (Green Accounting) dan Akuntansi Keberlanjutan (Sustainability Accounting) sebagai pilar baru dalam memfasilitasi transparansi korporasi mengenai dampak aktivitas bisnisnya terhadap ekosistem. Di Indonesia, komitmen terhadap transparansi ini dipertegas melalui Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 51/POJK.03/2017 dan SEOJK Nomor 16/SEOJK.04/2021 yang mewajibkan penyusunan Laporan Keberlanjutan (Sustainability report) secara berkala sebagai bagian tak terpisahkan dari laporan tahunan emiten di Bursa Efek Indonesia (BEI). Sebagai panduan universal, standar yang diterbitkan oleh Global Reporting Initiative (GRI) menjadi kerangka kerja (framework) yang paling luas diadopsi oleh emiten untuk mengomunikasikan kepatuhan sosial-lingkungan mereka secara terukur.

Secara teoretis, praktik pengungkapan informasi sosial dan lingkungan ini tidak bersifat homogen di seluruh sektor bisnis. Berdasarkan Teori Legitimasi (Legitimacy Theory), perusahaan beroperasi di bawah kontrak sosial dengan masyarakat, sehingga untuk menjaga kelangsungan hidupnya, aktivitas perusahaan harus dinilai selaras dengan nilai-nilai sosial yang berlaku (Deegan, 2002). Kebutuhan berburu legitimasi ini sangat dipengaruhi oleh tingkat risiko lingkungan dan visibilitas politik yang melekat pada karakteristik operasional masing-masing industri. Atas dasar perbedaan risiko tersebut, dunia usaha dikelompokkan menjadi industri High-Profile yang menghadapi tekanan sosial-lingkungan tinggi seperti pertambangan, minyak, gas, kimia, dan perkebunan, serta industri Low-Profile seperti perdagangan, properti, dan keuangan (Hackston & Milne, 1996; Roberts, 1992). Didukung oleh Teori Pemangku Kepentingan (Stakeholder Theory), industri High-Profile seharusnya mengungkapkan informasi lebih banyak dan mendalam untuk memenuhi ekspektasi pemangku kepentingan yang lebih kompleks dibandingkan industri Low-Profile.

Data menunjukkan adanya lompatan kepatuhan formal yang masif di Indonesia, dari 54 emiten pada 2019 menjadi 873 perusahaan pada tahun buku 2023, atau setara dengan 97% dari total perusahaan tercatat (Antara News, 2025). Tren penguatan ini juga sejalan dengan adopsi global standar GRI, di mana survei KPMG 2024 mencatat tingkat adopsi mencapai 71% pada kelompok N100 dan 77% pada G250. Namun, angka partisipasi yang tinggi ini tidak serta-merta mencerminkan kualitas pengungkapan yang setara. Studi dari Global Reporting Initiative & Clean Air Fund (2024) mengonfirmasi adanya celah (gap)

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

substansial, di mana 91% organisasi menerbitkan laporan keberlanjutan, tetapi kurang dari 40% yang menyajikan polutan spesifik secara kuantitatif. Fakta ini menegaskan bahwa kepatuhan formal "sudah melapor" belum tentu selaras dengan kepatuhan substantif "melapor dengan benar". Pertanyaan mengenai apakah perbedaan riil dalam kedalaman pengungkapan antara industri High-Profile dan Low-Profile benar-benar terjadi di Indonesia ketika diukur dengan versi regulasi terkini masih menjadi persoalan yang belum terjawab.

Penelitian terdahulu yang mencoba menguji perbedaan ini masih terjebak pada keterbatasan yang konsisten. Penelitian komparatif oleh Arkan (2016) serta Martin, Yadiati, dan Pratama (2018) menemukan perbedaan signifikan pengungkapan antara kedua kelompok industri, namun data yang digunakan berhenti jauh sebelum berlakunya POJK Nomor 51/POJK.03/2017 dan masih berbasis GRI generasi lama (G4). Di sisi lain, Suwasono dan Purwaningsih (2023) membuktikan pengaruh positif tipe industri terhadap pengungkapan periode 2018–2022, tetapi tidak melakukan uji komparatif langsung antarkelompok secara ter63pisah. Sementara itu, kajian terkini seperti Pertiwi et al. (2024) serta Astriliya dan Hasan (2025) memang telah mengadopsi standar terbaru, namun fokus analisisnya terbatas pada evaluasi sebelum-sesudah regulasi atau hanya membedakan perusahaan di dalam satu sektor sejenis tanpa membandingkan kelompok industri yang berbeda profil risikonya.

Penelitian terdahulu yang mencoba menguji perbedaan ini masih terjebak pada keterbatasan yang konsisten. Penelitian komparatif oleh Arkan (2016) serta Martin, Yadiati, dan Pratama (2018) menemukan perbedaan signifikan pengungkapan antara kedua kelompok industri, namun data yang digunakan berhenti jauh sebelum berlakunya POJK Nomor 51/POJK.03/2017 dan masih berbasis GRI generasi lama (G4). Di sisi lain, Suwasono dan Purwaningsih (2023) membuktikan pengaruh positif tipe industri terhadap pengungkapan periode 2018–2022, tetapi tidak melakukan uji komparatif langsung antarkelompok secara ter63pisah. Sementara itu, kajian terkini seperti Pertiwi et al. (2024) serta Astriliya dan Hasan (2025) memang telah mengadopsi standar terbaru, namun fokus analisisnya terbatas pada evaluasi sebelum-sesudah regulasi atau hanya membedakan perusahaan di dalam satu sektor sejenis tanpa membandingkan kelompok industri yang berbeda profil risikonya.

Kekosongan empiris inilah yang mendasari rencana pemecahan masalah dalam penelitian ini. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif melalui metode analisis isi (content analysis) yang sistematis (Krippendorff, 2004) untuk mengkuantifikasi item pengungkapan laporan keberlanjutan emiten di BEI ke dalam indeks kepatuhan yang dapat diuji secara statistik. Berbeda dengan studi terdahulu, penelitian ini berfokus pada penerapan GRI Universal Standards 2021—yang memperkenalkan konsep double materiality dan mulai berlaku penuh per 1 Januari 2023—di dalam ekosistem regulasi wajib (mandatory) pasca-penerapan penuh POJK 51/2017. Berdasarkan permasalahan tersebut, rumusan tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis ada tidaknya perbedaan yang signifikan dalam tingkat kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan berbasis GRI Universal Standards 2021 antara kelompok industri High-Profile dan industri Low-Profile.

Melalui pelaksanaan pengujian komparatif ini, hasil penelitian diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis berupa bukti empiris baru yang memperkaya literatur akuntansi keberlanjutan sekaligus menguji relevansi serta validitas Teori Legitimasi dan Teori Pemangku Kepentingan di pasar modal Indonesia dalam rezim pelaporan wajib. Secara praktis, penelitian ini diharapkan membawa manfaat besar bagi Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai bahan evaluasi efektivitas kebijakan pelaporan berbasis risiko industri. Bagi perusahaan, hasil analisis ini dapat memetakan kualitas transparansi mereka, sedangkan bagi investor dan stakeholder lainnya, studi ini menyajikan informasi krusial

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

untuk menilai komitmen akuntabilitas hijau korporasi secara objektif sebelum mengambil keputusan investasi.

Kajian Teori

Teori Legitimasi (Legitimacy Theory) merupakan salah satu grand theory utama yang mendasari analisis perilaku pengungkapan sosial dan lingkungan korporasi. Suchman (1995) mendefinisikan legitimasi sebagai persepsi atau asumsi umum bahwa tindakan suatu entitas adalah sesuatu yang diinginkan, tepat, atau sesuai dalam suatu sistem norma, nilai, kepercayaan, dan definisi yang dikonstruksi secara sosial. Konsep ini bersandar pada gagasan "kontrak sosial" implisit antara perusahaan dan masyarakat (Ghozali & Chariri, 2022). Ketika aktivitas operasional perusahaan dinilai menyimpang atau mengancam ekspektasi sosial, entitas bisnis akan mengelola persepsi publik melalui peningkatan pengungkapan informasi makro non-keuangan (Deegan, 2002). Berdasarkan perspektif pragmatic, moral, dan cognitive legitimacy (Suchman, 1995), pemenuhan transparansi ini menjadi instrumen strategis untuk meminimalisasi risiko politik dan mempertahankan hak hidup organisasi di tengah masyarakat.

Teori Kepatuhan (Compliance Theory) memperluas analisis ini dari sudut pandang pemenuhan regulasi formal. Lunenburg (2012) mengklasifikasikan kepatuhan organisasi ke dalam motif coercive-alienative (tekanan), utilitarian-calculative (insentif material/reputasi), dan normative-moral (komitmen intrinsik). Dalam konteks Indonesia, teori ini menjelaskan bagaimana emiten merespons kewajiban Peraturan OJK Nomor 51/POJK.03/2017 dan SEOJK Nomor 16/SEOJK.04/2021. Perusahaan mematuhi standar pelaporan tidak hanya untuk menghindari sanksi administratif dan berburu insentif reputasi di mata investor, melainkan juga sebagai refleksi internalisasi tata kelola hijau yang melampaui sekadar kepatuhan formal di atas kertas.

Konsep Akuntansi Sosial dan Lingkungan (ASL) menjembatani kedua teori tersebut dengan memperluas cakupan akuntansi konvensional. Mengacu pada cetak biru Triple bottom line (TBL) oleh Elkington (1997), korporasi modern wajib menyelaraskan tiga dimensi kinerja secara simultan: profit (ekonomi), people (sosial), dan planet (lingkungan). Perluasan batas akuntansi ini menuntut perusahaan mengidentifikasi, mengukur, dan melaporkan dampak eksternalitas aktivitasnya secara holistik (Gray, 1995; Mathews, 1997). Melalui laporan keberlanjutan (Sustainability Report), informasi multidimensional ini dikomunikasikan secara terstruktur sebagai alat transparansi dan manajemen risiko jangka panjang (Schaltegger et al., 2006; Deegan, 2022).

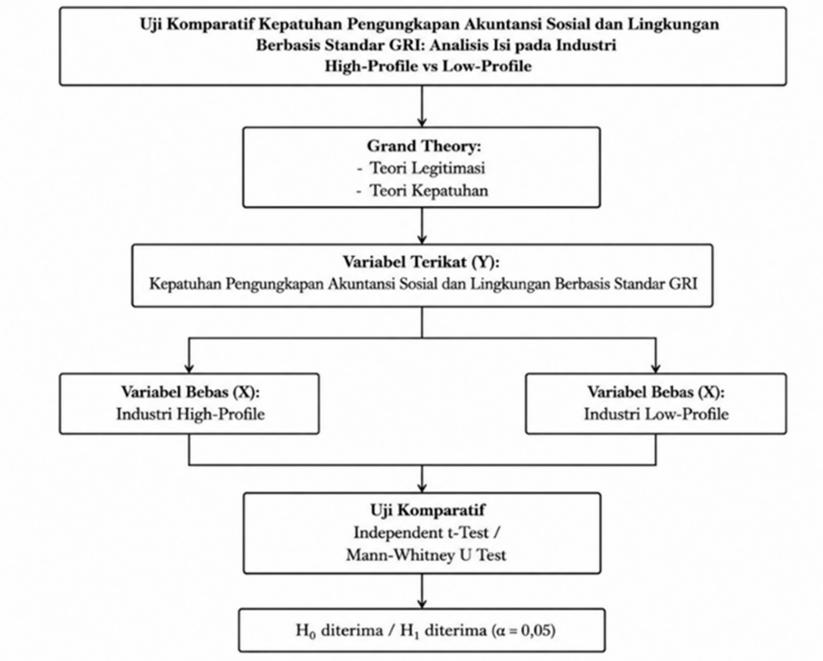
Instrumen pengukuran performa keberlanjutan yang paling diadopsi secara universal adalah standar yang diterbitkan oleh Global Reporting Initiative (GRI). Pergeseran signifikan terjadi lewat introduksi GRI Universal Standards 2021 (berlaku efektif 1 Januari 2023) yang memperketat pengungkapan dampak substantif melalui prinsip double materiality—yakni integrasi impact materiality dan financial materiality secara bersamaan (GRI, 2021). Kepatuhan pengungkapan (disclosure compliance) diukur melalui analisis isi (content analysis) biner terhadap tiga seri utama instrumen ini: dimensi ekonomi (GRI 200), dimensi lingkungan (GRI 300), dan dimensi sosial (GRI 400) untuk membedakan level kepatuhan formal dan kedalaman substantif (Krippendorff, 2004; Mutia, 2025).

Faktor struktural yang paling membedakan dorongan pemenuhan standar GRI ini adalah karakteristik profil risiko industri. Hackston dan Milne (1996) serta Roberts (1992) membagi pelaku usaha menjadi industri High-Profile dan Low-Profile. Industri High-Profile (seperti pertambangan, minyak, gas, kimia, dan agribisnis) memiliki tingkat consumer visibility dan risiko lingkungan yang inheren tinggi, sehingga memicu pengawasan publik yang intensif. Sebaliknya, industri Low-Profile (seperti perdagangan, keuangan, properti, dan jasa komunikasi) memiliki dampak fisik langsung yang relatif terbatas terhadap

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

ekosistem sekitar, yang berimplikasi pada lebih rendahnya tekanan legitimasi eksternal yang mereka terima.

Guna memetakan alur logika dan keterkaitan antara landasan teoretis, klasifikasi karakteristik variabel, dan metode pengujian dalam riset ini, disusun model konseptual sebagaimana disajikan pada Tabel berikut.



METODE

Rancangan penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain analisis komparatif. Kegiatan penelitian difokuskan untuk menguji dan membuktikan secara empiris ada tidaknya perbedaan yang signifikan dalam tingkat kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan berbasis GRI Universal Standards 2021 antara kelompok industri Low-Profile dan Low-Profile. Data utama yang digunakan berupa angka indeks hasil pengodean biner atas teks laporan tahunan (annual report) dan laporan keberlanjutan (Sustainability Report) korporasi. Seluruh rangkaian operasionalisasi kegiatan pengumpulan data hingga pengujian statistik deskriptif dan inferensial dijalankan secara daring memanfaatkan pangkalan data Bursa Efek Indonesia (BEI) serta situs resmi emiten selama periode pengamatan tahun buku 2023 dan 2024. Batasan tahun buku ini dipilih karena hingga periode penelitian pada tahun 2026, ketersediaan laporan tahun buku 2025 belum diunggah secara lengkap oleh seluruh emiten sampel, sehingga pembatasan ini krusial demi menjaga representativitas data.

Populasi dalam penelitian ini mencakup seluruh perusahaan tercatat di BEI pada periode 2023–2024 yang menerbitkan laporan keberlanjutan, baik sebagai dokumen mandiri maupun sebagai bagian dari laporan tahunan terintegrasi. Penentuan sampel akhir dilakukan dengan teknik purposive sampling berdasarkan kriteria spesifik (Sugiyono, 2019), yaitu: 1) terdaftar di BEI secara konsisten selama tahun pengamatan 2023–2024; 2) menerbitkan laporan keberlanjutan secara berkala. 3) menyajikan laporan keuangan dalam satuan mata uang rupiah (IDR) untuk menghindari bias konversi ekonomi; 4) dapat diklasifikasikan secara jelas ke dalam dikotomi kelompok industri Low-Profile atau Low-Profil. 5) menyediakan data laporan yang lengkap dan dapat diakses publik. Berdasarkan kriteria tersebut, pengelompokan sektor industri sampel disajikan pada Tabel 3.1 berikut:

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

Sumber: diolah oleh peneliti (2026)

Kelompok	Sektor Industri	Dasar literatur
High-Profile	Pertambangan, Energi, Perkebunan, Kimia, Semen dan Material Konstruksi	(Hackston & Milne, 1996); (Arkan, 2016)
Low-Profile	Perbankan & Jasa Keuangan, Kesehatan, Perdagangan, Properti & Real Estate, Teknologi Informasi	(Hackston & Milne, 1996; Roberts, 1992)

Bahan utama yang menjadi objek pengamatan adalah data sekunder dokumenter berupa laporan tahunan dan laporan keberlanjutan emiten periode 2023–2024. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui metode dokumentasi digital pada portal resmi BEI (www.idx.co.id) dan situs resmi masing-masing perusahaan. Proses penyaringan indikator pengungkapan mengacu pada regulasi POJK Nomor 51/POJK.03/2017, SEOJK Nomor 16/SEOJK.04/2021, serta panduan GRI Universal Standards 2021.

Untuk menajamkan analisis komparasi, penelitian ini membatasi objek pengamatan pada seri indikator yang sensitif terhadap dampak operasional fisik, yaitu GRI 300 Series (Lingkungan) yang meliputi GRI 302 (Energi), GRI 303 (Air dan Efluen), GRI 305 (Emisi), dan GRI 306 (Limbah), serta GRI 400 Series (Sosial) yang meliputi GRI 403 (Keselamatan dan Kesehatan Kerja) dan GRI 413 (Masyarakat Setempat). Pembatasan ini didasarkan pada argumen empiris bahwa indikator lingkungan dan sosial memiliki variabilitas tinggi dan mampu membedakan perilaku transparansi antar-profil risiko industri, berbeda dengan GRI 200 Series (Ekonomi) yang cenderung seragam (Arkan, 2016; Suwasono & Purwaningsih, 2023).

Guna menghindari ambiguitas dalam proses pengukuran dan pengujian hipotesis, definisi operasional dari setiap variabel yang terlibat diidentifikasi secara terukur dalam Tabel berikut.

Variabel	Definisi Konseptual	Definisi Operasional	Indikator	Skala
Tingkat Kepatuhan Pengungkapan (SRDI)	Tingkat pemenuhan organisasi terhadap persyaratan pengungkapan GRI Standards 2021 (Krippendorff, 2004)	Rasio jumlah item GRI 300 & 400 yang diungkapkan terhadap total item yang relevan, dihitung menggunakan formula SRDI	SRDI = (ΣXi / N) × 100%; Xi = skor biner per item; N = total item GRI yang diadopsi	1 = *High-Profile*; 0 = *Low-Profile*
Klasifikasi Industri	Tingkat pemenuhan organisasi terhadap persyaratan pengungkapan GRI	Variabel kategorikal yang membagi perusahaan ke dalam dua	1 = *High-Profile*; 0 = *Low-Profile*	Nominal (Dummy)

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

	Standards 2021 (Hackston & Milne, 1996)	kelompok: *High-Profile* dan *Low-Profile* berdasarkan sektor industri BEI		

Sumber: Diolah dari (Global Reporting Initiative, 2021; Hackston & Milne, 1996; Krippendorff, 2004)

Teknik analisis data diawali dengan metode analisis isi (content analysis) yang sistematis untuk mentransformasi data tekstual kualitatif dari laporan perusahaan menjadi unit numerik kuantitatif (Krippendorff, 2004). Pengodean dilakukan oleh kelompok coder secara independen menggunakan lembar kerja checklist indikator standar GRI. Guna menjamin keandalan hasil pengodean, uji reliabilitas antarkoder dihitung menggunakan koefisien Cohen's Kappa (κ), dengan ambang batas minimum $\kappa \geq 0{,}70$ untuk kategori andal (Landis & Koch, 1977). Setiap perbedaan penilaian diselesaikan melalui diskusi panel antarkoder.

Proses kuantifikasi data menerapkan sistem penilaian dikotomi biner pada setiap item GRI 300 dan GRI 400 yang dipilih. Skor 1 diberikan jika perusahaan mengungkapkan informasi indikator tersebut secara spesifik dalam laporan, dan skor 0 diberikan jika perusahaan tidak mengungkapkannya sama sekali. Perhitungan nilai akhir indeks kepatuhan pengungkapan (Sustainability Report Disclosure Index / SRDI) diformulasikan sebagai berikut:

$$\boldsymbol{SRDI} = \left(\frac{\sum \boldsymbol{X_i}}{\boldsymbol{N}}\right) \times \mathbf{100\%}$$

Keterangan:

- ΣXi : Jumlah total item indikator GRI 300 dan GRI 400 yang diungkapkan oleh perusahaan (skor 1).
- ΣXi : Jumlah total item indikator GRI 300 dan GRI 400 yang diungkapkan oleh perusahaan (skor 1).
- SRDI : Indeks kepatuhan pengungkapan, dinyatakan dalam persentase (0–100%).

Semakin tinggi nilai SRDI, semakin tinggi tingkat kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan perusahaan terhadap GRI Standards 2021.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil

Penyajian hasil penelitian ini diawali dengan memaparkan ringkasan parameter statistik deskriptif dari variabel indeks kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan berbasis GRI Standards 2021 pada kedua kelompok amatan. Hasil analisis data yang diperoleh menunjukkan karakteristik distribusi data yang kontras antara emiten yang tergolong dalam klaster industri High-Profile dan industri Low-Profile di Bursa Efek Indonesia periode buku 2023–2024. Untuk memperjelas sebaran data tersebut secara verbal, ringkasan nilai statistik deskriptif dari masing-masing kelompok industri disajikan dalam Tabel berikut ini.

Statistik	*Low-Profile*	*High-Profile*	N	Masing-masing
Mean	0,8685	0,9443	60	60
Median	1,0000	1,0000		
Standar deviasi	0,18213	0,12508		

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

Statistik	*Low-Profile*	*High-Profile*	N	Masing-masing
Min	0,33	0,50		
Max	1,00	1,00		

Sumber: data diolah peneliti (2026)

Berdasarkan data yang tertera pada Tabel tersebut, kelompok industri High-Profile yang mencakup sektor pertambangan, energi, perkebunan, kimia, serta material konstruksi, memperlihatkan tingkat kepatuhan pengungkapan yang sangat tinggi dengan nilai rata-rata (mean) sebesar 0,9443. Rentang sebaran data pada klaster ini bergerak dari nilai minimum sebesar 0,68 hingga mencapai kepatuhan sempurna dengan nilai maksimum sebesar 1,00. Nilai standar deviasi yang relatif kecil, yaitu 0,12508, mengindikasikan bahwa variasi tingkat pengungkapan di antara emiten High-Profile cenderung homogen dan mengelompok di sekitar nilai rata-ratanya. Fenomena ini berbanding terbalik dengan kondisi pada kelompok industri Low-Profile seperti perbankan, perdagangan, properti, dan teknologi informasi, yang membukukan nilai rata-rata lebih rendah sebesar 0,8685. Kepatuhan pada sektor Low-Profile memiliki keragaman yang sangat lebar dengan standar deviasi sebesar 0,18213, di mana nilai minimum terendah menyentuh angka 0,33 dan nilai maksimum berada pada posisi 0,98. Hal ini mengisyaratkan adanya kesenjangan (gap) pengungkapan yang cukup lebar di internal industri Low-Profile.

Setelah melalui tahapan uji prasyarat normalitas menggunakan prosedur Kolmogorov-Smirnov yang menegaskan bahwa data tidak terdistribusi secara normal ($p < 0,05$), maka agenda pengujian hipotesis dilakukan dengan pendekatan statistik non-parametrik melalui metode Mann-Whitney U Test. Pengujian ini diarahkan untuk mengonfirmasi ada tidaknya perbedaan yang signifikan secara statistik pada tingkat kepatuhan pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan antara kedua jenis industri amatan. Hasil dari pengolahan data bersih uji komparatif non-parametrik tersebut dituangkan dalam tabel, sebagai berikut.

Ranks

Tipe_Usaha	N	Mean Rank	Sum of Ranks	
Nilai SRDI	Low Profile	60	52.68	3161.00
	High Profile	60	68.32	4099.00
	Total	120		

Sumber: data diolah peneliti (2026)

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

Tabel Hasil Uji Statistik

Uji statistik	Nilai SRDI
Mann-Whitney U	1331.000
Wilcoxon W	3161.000
Z	-2.952
Asymp. Sig. (2-tailed)	.003

Sumber: data diolah peneliti (2026)

Pembahasan

Hasil pengujian statistik berbicara cukup jelas. Nilai signifikansi yang diperoleh dari Mann-Whitney U Test adalah 0,003, angka yang jauh di bawah ambang toleransi 0,05. Artinya, hipotesis nol ditolak, dan penelitian ini secara empiris berhasil membuktikan bahwa ada perbedaan nyata dalam tingkat pengungkapan akuntansi sosial dan lingkungan berbasis standar GRI antara perusahaan-perusahaan di industri Low-Profile dan Low-Profile yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2023–2024. Untuk memahami apa yang sesungguhnya ada di balik angka-angka tersebut, perlu ditelusuri lebih jauh, mulai dari apa yang dikatakan teori, bagaimana temuan ini berdialog dengan penelitian sebelumnya, hingga apa artinya bagi praktik nyata di Indonesia.

Hasil penelitian ini seperti menjadi konfirmasi empiris dari apa yang selama ini diprediksi oleh Teori Legitimasi. Inti dari teori ini sederhana: perusahaan tidak beroperasi dalam ruang hampa. Mereka menjalankan semacam kontrak sosial tidak tertulis dengan masyarakat, dan keberlangsungan mereka bergantung pada seberapa jauh aktivitas mereka dinilai sejalan dengan nilai-nilai yang berlaku (Suchman, 1995; Ghozali & Chariri, 2022). Perbedaan mean rank yang cukup mencolok antara kelompok Low-Profile (68,32) dan Low-Profile (52,68) menunjukkan bahwa tekanan legitimasi ini tidak bekerja secara merata di pasar modal Indonesia.

Perusahaan-perusahaan di sektor Low-Profile, seperti pertambangan, energi, dan perkebunan, beroperasi di ruang yang sangat terekspos: dampak lingkungan mereka kasat mata, pengawasan publik terhadap mereka intens, dan risiko politik yang mereka tanggung relatif tinggi. Dalam kondisi seperti itu, pengungkapan sosial dan lingkungan bukan lagi sekadar kewajiban administratif, melainkan alat manajemen risiko. Rata-rata indeks SRDI mereka yang tinggi (0,9443) mencerminkan kesadaran bahwa transparansi adalah salah satu cara paling efektif untuk menjaga kepercayaan publik dan mempertahankan license to operate. Di sisi lain, perusahaan Low-Profile seperti perbankan atau perdagangan, dengan rata-rata SRDI 0,8685 dan sebaran yang jauh lebih lebar, menghadapi tekanan publik yang jauh lebih ringan. Operasional mereka tidak bersentuhan langsung dengan kerusakan lingkungan fisik, sehingga tidak ada dorongan eksternal yang cukup kuat untuk mendorong mereka ke tingkat pengungkapan yang konsisten. Hasilnya, perilaku pelaporan mereka sangat bergantung pada komitmen internal masing-masing perusahaan.

Jika dilihat dari perspektif Teori Kepatuhan, pola ini juga mengungkap sesuatu yang menarik. Sektor Low-Profile cenderung menunjukkan kepatuhan yang bersifat kalkulatif,

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

melaporkan sebatas yang diminta, tidak lebih. Sementara sektor Low-Profile mulai bergerak ke arah kepatuhan yang lebih bermotivasi nilai, karena tekanan dari industri dan pemangku kepentingan eksternal memang jauh lebih masif (Lunenburg, 2012).

Temuan ini tidak berdiri sendiri. Ada beberapa titik persinggungan menarik dengan penelitian-penelitian sebelumnya. Penelitian ini memperkuat argumen yang sebelumnya dikemukakan oleh Arkan (2016) dan Martin et al. (2018) bahwa jenis industri memang berpengaruh signifikan terhadap luas dan dalamnya pengungkapan sosial-lingkungan. Yang membedakan adalah konteksnya: perbedaan itu ternyata tetap ada dan signifikan bahkan setelah aturan pelaporan wajib diterbitkan oleh otoritas pasar modal. Regulasi menyamaratakan kewajiban tetapi tidak serta-merta menyamaratakan perilaku. Penelitian ini juga melengkapi temuan Pertiwi dkk. (2024) yang mencatat peningkatan jumlah item yang diungkapkan pasca-penerapan GRI Standards 2021. Temuan tersebut memang akurat, tetapi belum menjawab pertanyaan yang lebih penting: apakah kenaikan itu terjadi merata? Penelitian ini menjawabnya, tidak. Peningkatan kualitas pengungkapan pasca-standar baru justru lebih banyak didorong oleh emiten-emiten di sektor Low-Profile, sementara sektor Low-Profile belum sepenuhnya mengikuti.

Ada fenomena yang cukup menggelisahkan yang turut terungkap dari penelitian ini. OJK sudah memperketat aturan melalui POJK Nomor 51/POJK.03/2017 dan SEOJK Nomor 16/SEOJK.04/2021, tetapi regulasi di atas kertas ternyata tidak otomatis berbanding lurus dengan kualitas pelaporan di lapangan. “Sudah melapor” belum tentu berarti “melapor secara substantif” (Global Reporting Initiative & Clean Air Fund, 2024). Nilai minimum indeks SRDI di kelompok Low-Profile yang hanya 0,33 adalah bukti paling konkret dari kesenjangan ini. Kebaruan utama penelitian ini terletak pada pendekatannya yang cukup spesifik: menggunakan indeks biner berbasis GRI Standards 2021 versi terbaru, diterapkan secara komparatif dalam konteks regulasi pelaporan wajib pasca-2023 di Indonesia, dengan fokus pada dimensi yang paling sensitif terhadap risiko industri, GRI 300 Series untuk lingkungan dan GRI 400 Series untuk sosial. Berbeda dari penelitian-penelitian sebelumnya yang mengukur secara agregat, pendekatan ini memungkinkan identifikasi kesenjangan yang lebih tajam dan relevan secara kebijakan.

Secara praktis, temuan ini memberikan pijakan empiris yang kuat untuk mendorong perubahan pendekatan regulasi. OJK perlu mempertimbangkan bahwa pengawasan ESG yang efektif tidak bisa menggunakan satu standar yang berlaku seragam untuk semua industri. Karakteristik risiko yang berbeda menuntut pengawasan yang juga berbeda, lebih intensif di sektor yang dampaknya besar, lebih fleksibel di sektor yang profil risikonya lebih rendah. Pada saat yang sama, penelitian ini memiliki sejumlah batasan yang perlu diakui. Pengamatan hanya mencakup tahun buku 2023 dan 2024, belum cukup panjang untuk menangkap perubahan tren yang bermakna. GRI 200 Series (Ekonomi) tidak dimasukkan dalam cakupan analisis. Dan yang mungkin paling krusial secara metodologis: pengukuran biner (0 dan 1) hanya mampu menangkap ada-tidaknya pengungkapan, bukan kualitas narasi yang sebenarnya. Penelitian selanjutnya yang menggabungkan analisis kuantitatif dengan pendekatan linguistik atau tekstual akan memberikan gambaran yang jauh lebih kaya dan mendalam.

KESIMPULAN

Penelitian ini pada dasarnya ingin menjawab satu pertanyaan sederhana: apakah perusahaan-perusahaan yang beroperasi di industri berisiko tinggi benar-benar lebih terbuka dalam melaporkan dampak sosial dan lingkungan mereka dibandingkan perusahaan di industri yang relatif lebih “aman”? Jawabannya, berdasarkan data yang dikumpulkan dari perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2023–2024, adalah YA.

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

Pengujian statistik menggunakan Mann-Whitney U Test menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,003, jauh di bawah ambang batas 0,05. Artinya, perbedaan tingkat pengungkapan antara kelompok industri Low-Profile dan Low-Profile bukan sekadar kebetulan, melainkan mencerminkan pola yang sistematis dan konsisten.

Kelompok industri Low-Profile mencatat rata-rata indeks SRDI sebesar 0,9443, dengan variasi antar perusahaan yang relatif kecil. Ini menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan di sektor ini tidak hanya patuh secara formal, tetapi cenderung membangun kebiasaan pelaporan yang matang dan konsisten, terutama pada aspek-aspek yang paling relevan dengan operasional mereka, seperti pengelolaan emisi (GRI 305) dan tata kelola limbah (GRI 306).

Sebaliknya, kelompok industri Low-Profile menunjukkan rata-rata yang lebih rendah dengan sebaran yang jauh lebih lebar. Ini mengindikasikan bahwa di antara perusahaan-perusahaan tersebut, pendekatan terhadap pelaporan keberlanjutan masih sangat bervariasi, sebagian sudah cukup serius, sebagian lainnya tampak baru sebatas memenuhi kewajiban minimum.

Pola ini sejalan dengan apa yang selama ini diprediksi oleh Legitimacy Theory: perusahaan yang aktivitasnya lebih terlihat dan lebih berdampak pada lingkungan akan menghadapi tekanan sosial yang lebih besar, sehingga terdorong untuk lebih aktif mengomunikasikan tanggung jawab mereka kepada publik. Temuan ini menarik justru karena muncul dalam konteks di mana regulasi pelaporan keberlanjutan secara formal berlaku untuk semua emiten, namun ternyata keseragaman aturan tidak serta-merta menghasilkan keseragaman praktik.

Saran

Berdasarkan temuan empiris dan keterbatasan yang telah diidentifikasi dalam penelitian ini, diajukan beberapa saran strategis yang ditujukan kepada pihak-pihak berkepentingan. Bagi Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan Bursa Efek Indonesia (BEI), disarankan untuk mengevaluasi efektivitas implementasi regulasi pelaporan keberlanjutan yang berlaku, termasuk Peraturan OJK Nomor 51/POJK.03/2017, dengan mulai mempertimbangkan perlunya diferensiasi kerangka pelaporan yang lebih responsif terhadap karakteristik risiko industri. Pendekatan berbasis risiko industri yang memberikan penekanan lebih pada indikator lingkungan yang kritis bagi sektor ekstraktif, sekaligus memberikan fleksibilitas format yang lebih relevan bagi industri jasa, berpotensi menekan praktik greenwashing dan meningkatkan kualitas substansi laporan.

Bagi manajemen perusahaan, khususnya yang bergerak di sektor Low-Profile, disarankan untuk mulai mengubah paradigma dalam memandang laporan keberlanjutan, dari yang semula hanya sebagai pemenuhan kewajiban regulasi (formal compliance) menjadi sebuah instrumen komunikasi strategis untuk membangun reputasi jangka panjang. Peningkatan kualitas pengungkapan non-keuangan yang substantif pada akhirnya akan memperkuat posisi daya saing emiten di mata investor global yang kini semakin selektif berbasis kriteria Environmental, Social, and Governance (ESG). Bagi investor dan analis pasar modal, hasil penelitian ini dapat dijadikan acuan untuk mengevaluasi laporan keberlanjutan tidak sekadar dari kuantitas item yang diungkapkan secara agregat, melainkan dari kedalaman dan relevansinya terhadap profil risiko spesifik industri.

Terakhir, bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk mengembangkan kajian ini, direkomendasikan untuk memperluas cakupan indikator pelaporan agar mencakup dimensi tata kelola secara utuh, memperpanjang rentang periode pengamatan longitudinal, serta mengintegrasikan variabel kontrol eksternal seperti ukuran perusahaan (firm size), profitabilitas, dan kualitas corporate governance. Penggunaan metode analisis campuran (mixed-methods) atau pendekatan regresi panel juga sangat disarankan untuk menguji interaksi antar-variabel secara lebih mendalam pada masa mendatang.

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

DAFTAR PUSTAKA

Anggraini, F. R. R. (2006, August 23). Pengungkapan informasi sosial dan faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan informasi sosial dalam laporan keuangan tahunan. Prosiding Simposium Nasional Akuntansi IX, Padang, 23–26 Agustus 2006. Simposium Nasional Akuntansi IX. https://repository.usd.ac.id/32801/

Antara News. (2025). 873 perusahaan tercatat penuhi laporan keberlanjutan. https://www.antaranews.com/

Arkan, M. F. (2016). Uji Beda Pengungkapan Sustainability Report Antara High Profile Industry dan Low Profile Industry [Skripsi]. Fakultas Ekonomi dan Bisnis, UIN Syarif Hidayatullah.

Astriliya, N. H., & Hasan, A. N. (2025). PERBANDINGAN PENGUNGKAPAN LAPORAN KEBERLANJUTAN INDUSTRI PERKERETAAPIAN DI INDONESIA BERDASARKAN GRI STANDAR 202. 5(1).

Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures – a theoretical foundation. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 15(3), 282–311. https://doi.org/10.1108/09513570210435852

Elkington, J. (1997). Cannibals with Forks: The Triple Bottom Line of 21st Century Business. Capstone Publishing.

Freman, R. E. (1984). Strategic management: A stakeholder approach. Pitman Publishing.

Ghozali, I., & Chariri, A. (2022). Teori Akuntansi Edisi 3. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Global Reporting Initiative. (2021). GRI universal standards 2021. https://www.globalreporting.org/

Global Reporting Initiative & Clean Air Fund. (2024). The air pollution reporting gap: Evidence from 1,000 organizations. https://www.globalreporting.org/

Hackston, D., & Milne, M. J. (1996). Some determinants of social and environmental disclosures in New Zealand companies. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 9(1), 77–108. https://doi.org/10.1108/09513579610109987

KPMG. (2024). Survey of Sustainability Reporting: The Move to Mandatory Reporting. https://www.kpmg.com/

Krippendorff, K. (2004). Content analysis: An introduction to its methodology (2nd ed.). SAGE Publications.

Lunenburg, F. C. (2012). Compliance Theory and Organizational Effectiveness. International Journal of Scholarly Academic Intellectual Diversity, 14(1), 1–4.

Martin, R., Yadiati, W., & Pratama, A. (2018). CSR Disclosure and Company Financial Performance: Do High and Low–Profile Industry Moderate the Result? Indonesian Journal of Sustainability Accounting and Management, 2(1). https://doi.org/10.28992/ijsam.v2i1.42

Mathews, M. R. (1997). Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? Accounting, Auditing & Accountability Journal, 10(4), 481–531. https://doi.org/10.1108/EUM0000000004417

Ozdemir, A. C., & Pérez Ludeña, M. (2026). The air pollution reporting gap: Evidence from 1,000 organizations across high-emitting sectors. Global Reporting Initiative. https://www.globalreporting.org

Permatasari, M. P., & Setyastrini, N. L. P. (2019). Faktor Yang Memengaruhi Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan Di Negara Maju Dan Berkembang Bukti Empiris Teori Legitimasi dan Teori Stakeholder. Jurnal Akuntansi Dan Perpajakan, 5(1), 29–43. https://doi.org/10.26905/ap.v5i1.2559

Pertiwi, I. D. A. E., Putri, P. Y. A., & Dewi, I. G. A. R. P. (2024). Analisis Sustainability Reporting Sebelum dan Sesudah Penerapan Standar Global Reporting Initiative

E-ISSN : 2962-9713
P-ISSN : 2963-928X

(GRI) 2021. EKOMA : Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi, 4(1), 2588–2609. https://doi.org/10.56799/ekoma.v4i1.6185

Purnasiwi, J. (2011). Analisis pengaruh size, profitabilitas dan leverage terhadap pengungkapan CSR pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia [Skripsi]. Institutional Repository UNDIP.

Roberts, R. W. (1992). Determinants of corporate social responsibility disclosure: An application of stakeholder theory. Accounting, Organizations and Society, 17(6), 595–612. https://doi.org/10.1016/0361-3682(92)90015-K

Suchman, M. C. (1995). Managing Legitimacy: Strategic and Institutional Approaches. The Academy of Management Review, 20(3), 571. https://doi.org/10.2307/258788

Sugiyono. (2019). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D (2nd ed.). Alfabeta.

Suwasono, H., & Purwaningsih, E. (2023). ANALISIS PENGUNGKAPAN SUSTAINABILITY REPORTING DITINJAU DARI MEKANISME CORPORATE GOVERNANCE, TIPE INDUSTRI, AKTIVITAS PERUSAHAAN, KONFLIK KEPENTINGAN, SLACK RESOURCES. 8(1).