



Jurusan Akuntansi Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia



Jurnal Akuntansi Multiparadigma

www.jamal.ub.ac.id



## UNIVERSALISME PERSPEKTIF KHALIFAH UNTUK JIWA AKUNTANSI YANG HILANG

Salmah Islamiyah, Sujoko Efferin

Universitas Surabaya, Jl. Ngagel Jaya Selatan No. 169, Surabaya 60284

Surel: s134218001@student.ubaya.ac.id

Volume 12  
Nomor 3  
Halaman 487-508  
Malang, Desember 2021  
ISSN 2086-7603  
e-ISSN 2089-5879

Tanggal Masuk:  
**09 November 2021**  
Tanggal Revisi:  
**08 Desember 2021**  
Tanggal Diterima:  
**31 Desember 2021**

### Kata kunci:

akuntansi lingkungan,  
holistik,  
islam,  
khalifah

### Mengutip ini sebagai:

Islamiyah, S., & Efferin, S. (2021). Universalisme Perspektif Khalifah untuk Jiwa Akuntansi Lingkungan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 12 (3), 487-508. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.3.28>

### Abstrak – Universalisme Perspektif Khalifah untuk Jiwa Akuntansi Lingkungan

**Tujuan Utama** – Studi ini bertujuan untuk mengembalikan makna religius akuntansi dan standarnya dalam konteks pertanggungjawaban lingkungan.

**Metode** – Studi ini menggunakan konsep manusia sebagai khalifah sebagai metode analisisnya. Wawancara secara mendalam dilakukan terhadap beberapa informan dari berbagai latar belakang.

**Temuan Utama** – Studi ini menunjukkan keterkaitan nilai religiusitas akuntansi yang terlupakan dan konsep manusia sebagai khalifah. Manusia diberikan hak dan kewajiban untuk mengelola alam. Hal ini terdapat pada aplikasi PSAK 57 yang dibandingkan dengan GRI Seri 300 dan tindakan perusahaan.

**Implikasi Teori dan Kebijakan** – Kesadaran khalifah yang memiliki nilai universal dapat mengembalikan nilai religiusitas akuntansi. Nilai ini perlu disadari oleh berbagai pihak agar mencapai titik kesadaran yang holistik.

**Kebaruan Penelitian** – Kebaruan studi ini dapat dilihat dari penggunaan kesadaran khalifah dan nilai universalnya untuk menelaah PSAK 57 dan GRI Seri 300 dalam konteks pertanggungjawaban lingkungan.

### Abstract – Universalism of Caliph's Perspective for the Soul of Environmental Accounting

**Main Purpose** – This study aims to restore the religious meaning of accounting and its standards in the context of environmental accountability.

**Method** – This study uses the concept of man as caliph as a method. In-depth interviews were conducted on several informants from various backgrounds.

**Main Findings** – This study shows the interrelationship between accounting religiosity and caliph. Humans are given the right and the obligation to manage nature. This interrelationship carried over on the Indonesian Accounting Standard (PSAK) 57 app compared to the GRI Series 300 and the company's actions.

**Theory and Practical Implications** – The consciousness of a caliph who has universal value can restore the importance of accounting religiosity. This value needs to be realized by various parties to reach a holistic point of awareness.

**Novelty** - The novelty of this study can be seen from the use of caliphate awareness and its universal value to study PSAK 57 and GRI Series 300 in the context of environmental accountability.



Penelitian ini dilatarbelakangi oleh fenomena dampak lingkungan dari industri pertambangan, sebagai salah satu sektor industri yang dinilai berkontribusi besar pada Pendapatan Domestik Bruto (PDB) Indonesia. Tetapi selama ini, sayangnya masyarakat lebih banyak menerima dampak negatif dibandingkan dampak positifnya. Hal ini erat kaitannya dengan dampak sosial ataupun lingkungan. Dalam ranah akuntansi dan pelaporan keuangan, kewajiban lingkungan dan *assets retirement obligation* (ARO) dibahas pada PSAK 57. Terdapat pula GRI Seri 300 pada *sustainability report* yang secara khusus membahas delapan topik spesifik tentang lingkungan. Hal ini menunjukkan bahwa akuntansi mulai memperhitungkan lingkungan, kendati peran akuntansi pada lingkungan merupakan hal yang cukup kompleks dan saling terkait antara aspek sosial, ekonomi, hingga politik (Hrasky & Jones, 2016). Penerapan standar khusus dalam akuntansi untuk meminimalisasi dampak lingkungan juga dipengaruhi oleh aspek perilaku. Siegel dan Ramanauskas-Marconi, (1989) menyebutkan bahwa perilaku manusia menghasilkan beberapa peristiwa ekonomi yang mampu memengaruhi proses akuntansi, dan di sisi lain, pengukuran tersebut mampu memengaruhi perilaku manusia dan hubungan timbal balik sebagai penentu keberhasilan suatu peristiwa ekonomi. Kusdewanti & Hatimah, (2016) mengungkapkan bahwa akuntansi adalah sesuatu yang diciptakan oleh manusia, bahkan secara lebih lanjut dapat membentuk manusia itu sendiri. Dengan kata lain, akuntansi dan manusia tidak dapat dipisahkan karena saling memengaruhi, khususnya dalam penerapan standar kewajiban lingkungan.

Secara tidak langsung, rangkaian tersebut menunjukkan bahwa pada hakikatnya, tidak ada keterpisahan dalam akuntansi. Tetapi sayangnya, akuntansi saat ini masih dipandang sebagai sesuatu yang terpisah atau bebas dari nilai, netral, dan bebas dari kepentingan apapun (Gafur et al., 2021), serta memang menghendaki keterpisahan tersebut (Rospitadewi & Efferin, 2017). Keterpisahan yang dimaksud adalah terpisah dari aspek lain, termasuk rasa damai, rasa kasih, dan rasa sayang. Secara lebih lanjut, terkait dengan nilai utilitarian, materialistik, dan egois yang dikedepankan dapat mengakibatkan akuntansi terpisah dari banyak aspek dan rasa humanis yang lain (Efferin, 2015).

Akuntansi juga telah dijelaskan memiliki peranan penting pada bisnis (Rospitadewi & Efferin, 2017) dan dijadikan alat penting untuk mengejar kinerja keuangan yang diinginkan (Lamberton, 2015). Kendati demikian, keterpisahan tersebut melupakan hakikat hukum kesalingterkaitan, yang berarti terdapat kesatuan antara organisasi dengan aspek lain (Efferin, 2016), termasuk antara pelaku, bisnis, dan lingkungan sekitar. Akan tetapi, nilai-nilai negatif seperti serakah dan egois justru timbul dari keterpisahan tersebut, sehingga menyebabkan banyak penderitaan dan masalah bagi makhluk lain. Oleh karena itu, krisis ekologi berkaitan erat dengan kegiatan organisasi bisnis (Corvino et al., 2021; Lamberton, 2000) dan tentunya menjadi salah satu hal yang menimbulkan penderitaan di sekitar kita (Efferin, 2016).

Dalam kerangka akuntansi emansipatoris berdimensi spiritual, peran akuntansi tidak terbatas hanya pada transaksi ekonomi saja, tetapi juga erat kaitannya dengan keadilan sosial, perbaikan konflik sosial, hingga peningkatan kesejahteraan manusia (Kamla, 2015). Kendati demikian, demi mencapai tujuan spiritual yang bersifat holistik, dibutuhkan kemampuan untuk tidak menganggap bahwa segala sesuatu tersebut merupakan dimensi yang terpisah, tetapi sebagai keseluruhan dimensi yang saling terkait (Lamberton, 2015). Lebih lanjut, akuntansi dan akuntabilitas dapat bertransformasi dalam bentuk yang lebih baru, seperti *awakening accounts*, *awakened accounting*, dan *awakened doing* yang merupakan unsur spiritualitas untuk dapat berkontribusi dalam mengakhiri penderitaan (Efferin, 2015). Akuntabilitas ini juga merujuk pada konsep akuntabilitas vertikal atau kepada Sang Pencipta, serta horizontal atau kepada manusia dan alam (Gafur et al, 2021). Hal ini memperlihatkan bahwa peran akuntan dapat mencapai titik yang lebih bermakna, tidak lagi hanya bertanggung jawab pada pemilik, tetapi juga pada sosial masyarakat dan lingkungan (Kamla et al., 2006).

Orientasi dan cara pandang akuntansi yang menghendaki keterpisahan dengan sekitar, khususnya lingkungan, memberikan efek domino pada makna atas standar PSAK 57 ataupun GRI Seri 300, sekaligus mengenai perilaku terhadap standar tersebut. Sehingga membuat dunia akuntansi harus lebih mawas diri dan dapat membuktikan kontribusi positifnya untuk ikut serta sekaligus bertanggung jawab pada isu tersebut,

mengingat lingkungan adalah salah satu modal operasional pada industri, terutama industri pertambangan. Untuk mengembalikan makna spiritual akuntansi dan menjadikan standar tersebut sebagai alat untuk mencapai akuntabilitas, baik vertikal (*Ilahi*) maupun horizontal (sesama makhluk hidup), dibutuhkan kesadaran dalam berperilaku, baik sebagai akuntannya maupun bisnis. Melalui studi ini, penulis mengungkap kesadaran *khalifah* untuk mencapai tujuan tersebut. Konsep *khalifah* atau manusia sebagai *khalifah* adalah suatu perintah dari Allah yang dinyatakan dalam Al Quran Surat Al Baqarah:30. Menurut Quraish Shihab, *khalifah* berarti manusia memiliki kewajiban untuk memelihara bumi, mencegah hal-hal yang merusak, serta mengantar segala tujuan penciptaannya. Terdapat penelitian yang menunjukkan bagaimana Islam dengan konsep *khalifah*-nya dikaitkan dengan peran akuntan untuk bertanggung jawab tidak hanya pada pemilik, tetapi juga pada sosial masyarakat dan lingkungan (Kamla et al., 2006; Rahim & Mus, 2020), konteks akuntabilitas sosial (Fitria & Syakura, 2017), hingga bagaimana suatu agama dalam kaitannya membangun akuntabilitas profetik (Kusdewanti & Hatimah, 2016). Meskipun demikian, penelitian tentang bagaimana konsep *khalifah* dilihat dan diterapkan pada cara pandang nilai spiritual dasar akuntansi dan berperilaku terhadap standarnya belum digali lebih lanjut.

Studi ini termotivasi dari isu lingkungan pertambangan yang didokumentasikan pada video dokumenter *Sexy Killer*. Penulis ingin melihat fenomena ini melalui sudut pandang perilaku akuntansi dan standarnya, baik PSAK 57 maupun GRI Seri 300. Lebih lanjut, penulis ingin mengembalikan makna akuntansi yang spiritual, yang telah terlupakan akibat perilaku kita yang memandang akuntansi sebagai alat pemenuhan ego, materialistik, dan kebahagiaan semu semata. Penulis berkeyakinan bahwa untuk mencapai tujuan studi ini dibutuhkan bantuan dari berbagai peran dan sektor, baik dari segi pendidikan akuntansi maupun dari para penyusun standar akuntansi. Secara teoritis ataupun praktiknya, dengan kesadaran *khalifah* dan nilai universalnya yang mewajibkan manusia bertanggung jawab pada Allah/Dzat Pencipta dan menjaga bumi, penulis berharap dapat menyadarkan pihak-pihak yang terlibat di dalam lingkaran ini, sekaligus mengubah

cara pandang terhadap akuntansi, sehingga mampu menyusun standar dan berperilaku dengan tujuan *Ilahiah*.

## **METODE**

Pengembalian makna akuntansi dilihat dari sisi keperilakuan pada kedua standar, yaitu PSAK 57 dan GRI Seri 300, dalam kaitannya dengan tanggung jawab pada kewajiban lingkungan, merupakan fenomena yang belum digali lebih lanjut, terlebih dengan analisis melalui pendekatan *khalifah*. Sehingga penulis menilai bahwa penelitian ini membutuhkan eksplorasi secara mendalam, baik terhadap subjek maupun objek yang diteliti. Selain itu, penulis menggunakan data-data yang sifatnya kualitatif agar memperoleh data secara mendalam. Hal ini dapat membantu penulis dalam proses evaluasi kritis atas kedua standar yang dimaksud dengan menjadikan kesadaran *khalifah* sebagai konsep alternatifnya.

Pada awalnya, penulis membaca dengan cermat setiap paragraf yang ada di PSAK 57 dan GRI Seri 300. Sesuai tujuan studi ini, yaitu untuk mengidentifikasi perilaku dan tanggung jawab lingkungan, analisisnya akan bertujuan untuk menemukan definisi umum dalam rangka menyamakan konteks, menemukan makna dan cara dalam pencegahan masalah lingkungan, serta pertanggungjawaban atas dampak lingkungan. Setelah itu, ditentukan beberapa paragraf terkait pencegahan dan pertanggungjawaban berdasarkan definisi umum dari setiap standar atau dijelaskan secara langsung ataupun tidak langsung, dan dikelompokkan menjadi beberapa highlight yang lebih spesifik, yaitu metode penyusunan secara umum, tujuan umum masing-masing standar, pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan. Setelah dikelompokkan, baik PSAK 57 maupun GRI Seri 300 diinterpretasikan maknanya untuk dibandingkan demi menemukan standar dari keduanya dalam pencegahan masalah lingkungan atau pertanggungjawaban atas isu lingkungan yang muncul.

Interpretasi makna ditentukan menggunakan pendekatan konsep manusia sebagai *khalifah*. Setelah melakukan analisis, penulis kemudian menghubungkan hasil analisis tersebut dengan nilai-nilai kesadaran *khalifah*. Nilai kesadaran *khalifah* digunakan untuk menjadi dasar evaluasi atas perilaku dalam menentukan cara pandang dari akuntansi secara konsep umum ataupun

**Tabel 1. Profil Partisipan**

Inisial Partisipan	Posisi
Arif	Accounting Officer Perusahaan Swasta
Budi	Ex-Kepala Bidang Instansi Pemerintah
Ilham	Senior Auditor
Fadil	Pengajar Akuntansi
Bagus	Perwakilan Ikatan Profesi

standar itu sendiri. Penulis juga melakukan wawancara dengan metode *semi-structured*, karena membuat penulis lebih fleksibel dan menemukan sudut pandang lain dari narasumber (Soeherman, 2019). Wawancara dilakukan dengan lima orang narasumber dengan berbagai macam latar belakang agama/keyakinan dan bidang pekerjaan. Kriteria agama/keyakinan dipilih agar penulis dapat menemukan makna *khalifah* secara universal (tidak terbatas pada agama/keyakinan tertentu). Kriteria bidang pekerjaan dipilih untuk memperkaya sudut pandang yang berkaitan dengan konteks akuntansi, pertambangan, hingga regulasi yang menyangkut pertambangan (lihat Tabel 1). Selain itu, penulis juga melakukan observasi pada situs organisasi terkait (IAI, GRI) untuk memperoleh informasi yang tidak tertuang pada dokumen atau wawancara dengan narasumber. Penulis melakukan triangulasi dengan membandingkan analisis dokumen, hasil wawancara, observasi, dan teori yang berkaitan (Sekaran & Bougie, 2018).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

**Konsep dasar *khalifah*.** Konsep dasar *khalifah* dapat ditelaah melalui proses penciptaan manusia terlebih dahulu. Pada dasarnya, manusia merupakan salah satu hasil ciptaan Allah SWT yang memiliki bentuk paling sempurna. “Sungguh, Kami telah menciptakan manusia dalam bentuk yang sebaik-baiknya, ...” (Q.S. At-Tin; 4). Kasta manusia yang dinilai sempurna dibandingkan makhluk ciptaanNya yang lain menyebabkan manusia juga diberi tugas atau amanah langsung sebagai *khalifah*. Hal ini telah disinggung sedikit pada awal penulisan studi ini. Lebih lengkapnya, tugas manusia sebagai *khalifah* dijabarkan pada Alquran melalui surat Al-Baqarah ayat ke-30 yang memiliki arti, “Ingatlah ketika Tuhanmu berfirman kepada para Malaikat: “Sesungguhnya Aku hendak menjadikan seorang *khalifah* di muka bumi”. Mereka berkata: “Mengapa Engkau hendak menjadikan (*khalifah*)

di bumi itu orang yang akan membuat kerusakan padanya dan menumpahkan darah, padahal kami senantiasa bertasbih dengan memuji Engkau dan mensucikan Engkau?” Tuhan berfirman: “Sesungguhnya Aku mengetahui apa yang tidak kamu ketahui”. Menjadi *khalifah* juga tidak hanya dimaknai sekadar dalam urusan agama, namun juga terlibat dalam lingkup sosial dan lingkungan. Sehingga manusia sebagai *khalifah* juga berarti menjalani peran secara horizontal di bumi ini. Peran tersebut mengandung makna menjadi wakil Allah yang ditugaskan untuk mengelola serta menjaga kemakmuran bumi (Husnaini, 2019).

Proses penciptaan manusia yang sempurna dan bentuk manusia yang baik tersebut, di sisi lain juga memiliki keterangan yang terkesan berlawanan dalam Alquran. Disebutkan dalam Alquran surat Ar-Rum-41 yang memiliki arti, “Telah tampak kerusakan di darat dan di laut disebabkan karena perbuatan tangan manusia; ...” dan Alquran surat Al-Baqarah ayat ke-205 yang memiliki arti, “Dan apabila dia berpaling (dari engkau), dia berusaha untuk berbuat kerusakan di bumi, serta merusak tanam-tanaman dan ternak, sedang Allah tidak menyukai kerusakan.” Arti yang berlawanan tersebut bukanlah pertentangan, namun menunjukkan kelemahan-kelemahan yang dimiliki manusia agar dapat dihindari (Muhammad, 2017).

Sebagai batasan lebih lanjut agar manusia tidak menimbulkan kerusakan di muka bumi, muncul larangan bagi manusia untuk tidak membuat kerusakan. Larangan ini diungkapkan beberapa kali pada Alquran, salah satunya Surat Hud ayat ke-85 yang menyebutkan manusia perlu berbuat adil dan dilarang membuat kerusakan, “Dan Syu’aib berkata: “Hai kaumku, cukupkanlah takaran dan timbangan dengan adil, dan janganlah kamu merugikan manusia terhadap hak-hak mereka dan janganlah kamu membuat kejahatan di muka bumi dengan membuat kerusakan”.

Dari hal ini dapat ditarik suatu pemahaman awal bahwa manusia memang memiliki kasta kesempurnaan lebih ketika dibandingkan dengan makhluk ciptaanNya yang lain. Kendati demikian, kesempurnaan tersebut bukan berarti tanpa tanggung jawab, karena manusia menjadi dipilih sebagai makhluk ciptaanNya untuk menjadi *khalifah* di muka bumi. Pemilihan ini didasarkan atas berkat yang diberikan kepada manusia, yaitu berupa akal dan pikiran. Namun di sisi lain, manusia juga memiliki hawa nafsu yang ketika tidak diseimbangkan dapat memberikan kerusakan, baik bagi sekitar maupun dirinya sendiri.

Untuk memenuhi tanggung jawab dan perintah sebagai *khalifah* di muka bumi tersebut juga memerlukan kesadaran dari manusia itu sendiri. Kesadaran ini membawa manfaat, yaitu segala tindakannya dapat mencegah perilaku yang merusak, curang atau merugikan pihak lain, sehingga segala hal yang dilakukan dapat menjadi rahmat bagi semesta alam (Nurhayati, 2016). Tugas manusia sebagai *khalifah* juga memuat nilai-nilai yang kompleks. Nilai yang dimaksud adalah nilai kebajikan, keadilan, serta kebenaran atau kejujuran, yang ketiganya menjadi fondasi dari aspek pertanggungjawaban (Kamla et al., 2006). Dalam argumen *Islamic Spiritual Intelligence*, menjadi *khalifah* juga dapat dikatakan sebagai tujuan akhir dalam hidup, sehingga agar tidak meleset atau tergelincir dari tujuan, kita dapat menerapkan tiga dari empat perilaku yang merupakan proyeksi perilaku Nabi Muhammad SAW, yaitu *Siddiq* (benar), *Tabligh* (menyampaikan), *Fatanah* (cerdas) (Rahman & Shah, 2015).

Dari hal ini dapat dipahami bahwa sebagai *khalifah* tidak hanya didukung dengan seperangkat hak dan kewajiban untuk mengelola bumi ataupun larangan berbuat kerusakan, tetapi juga didukung oleh beberapa sikap yang dapat diadaptasikan pada masing-masing diri yang sebagai pondasi dari nilai-nilai tersebut. Antara lain menjadi sosok yang benar, baik sikap maupun perkataannya, jujur, dapat dipercaya, adil, dan harus memiliki kemampuan yang mumpuni secara ilmu.

Berdasarkan uraian ini, dapat diperoleh konsep mendasar bahwa untuk dapat memenuhi tujuan sebagai *khalifah*, kita tidak serta merta hanya asal memimpin saja. Kita juga diberi batasan olehNya, yaitu untuk tidak menjadi makhluk yang melampaui

batas atau membuat kerusakan dengan hak sebagai penjaga bumi. Secara alamiah, kita diwajibkan untuk menjaga, melakukan segala hal dengan adil, mencegah kerusakan, yang mana kewajiban-kewajiban tersebut dijunjung dengan nilai-nilai baik yang dapat ditcontoh dari Nabi Muhammad SAW, yaitu benar, menyampaikan, dan cerdas. Dalam penerapannya untuk menjadi *khalifah*, aspek yang dipenuhi tidak hanya sekedar bertanggung jawab begitu saja, namun juga sikap bertanggung jawab dan menjaga bumi ini telah dilakukan dengan sebaik-baiknya, yaitu dengan ilmu pengetahuan yang cukup, akan mumpuni dalam memutuskan suatu tindakan atau peraturan. Tidak hanya dalam ilmu pengetahuan saja, tetapi juga dalam hal menghitung yang diwajibkan untuk dilakukan secara adil dan jujur dalam prosesnya. Sehingga dapat dipahami lebih mendalam bahwa tugas manusia sebagai *khalifah* menurut penulis lebih dari sekedar kewajiban dalam agama saja, tetapi suatu kewajiban yang melibatkan kecerdasan dan karakter yang nantinya dapat memberi pengaruh, baik pada ranah sosial maupun lingkungan, baik secara langsung maupun tidak langsung, baik dalam jangka pendek maupun jangka panjang.

**Akuntansi dan *khalifah*.** Suhaimi & Yaacob (2011) menyebutkan pada penelitian sebelumnya terkait konsep peran Islam dalam akuntansi, pelaporan, dan pertanggungjawaban. Ketiga hal tersebut setidaknya berada pada area yang spesifik. Pertama, Islam meletakkan konsep akuntansi, pelaporan, dan pertanggungjawaban dalam konteks spiritual. Kedua, Islam memperkenalkan gagasan akuntansi yang suci (*taklif*) berdasarkan religius spirit, dan yang ketiga, Islam mengidentifikasi peran strategis dari akuntansi dan pelaporan ialah dengan memastikan bahwa taklif tersebut telah tercapai. Adapun arti taklif menurut KBBI Daring ialah penyerahan beban kepada seseorang. Lantas, Kusdewanti et al, (2016) menyebutkan bahwa inti dari proses konseptualisasi merupakan konsep utama dalam Islam, yaitu dari sisi tauhid, konsep dualisme dalam hidup serta peran manusia sebagai *khalifah*. Konsep *account* dalam Islam berkaitan erat dengan kewajiban manusia sebagai perwakilan Allah atau yang dapat disebut sebagai *khalifah* sebagaimana yang diterangkan pada Alquran surat ke-2 ayat 30, dan Alquran surat ke-35 ayat 39 yang berarti, "Dialah yang menjadikan kamu

*khalifah-khalifah* di muka bumi...”. Dan juga masih diwajibkan untuk bertanggung-jawabkan seluruh hal-hal atau upaya dunia-wi kita kepada Allah di hari akhir.

Akuntabilitas dapat didefinisikan sebagai “*the fact or condition of being accountable*”. Akuntabilitas sendiri memiliki makna “*required or expected to justify actions or decisions*” atau secara sederhana adalah bertanggung jawab. Bertanggung jawab dalam pengertian Islam mengacu pada kemampuan seseorang untuk bertanggung jawab kepada Allah dalam segala perilakunya di dunia ini (Fitria & Sakura, 2017; Kusdewanti et al, 2016). Konsep ini menciptakan sebuah gagasan tentang wali amanat (*khalifah*), bahwa segala sesuatu di dunia ini disediakan oleh Allah untuk umat manusia dan karena itu menjadikan tanggung jawab sebagai kewajiban bagi manusia.

Dalam sebuah bisnis, salah satu peran yang dinilai cukup penting ialah peran dari seorang akuntan terkait dengan prinsip *Islam Trusteeship* (Kamla et al., 2006). Akuntan atau *muhtasib* dalam Islam merupakan seseorang yang bertanggung jawab dan memastikan bahwa sebuah bisnis tidaklah menimbulkan efek yang merugikan bagi komunitas atau masyarakat, baik secara bisnis maupun secara aktivitas bisnis, seperti proses produksi dan hal sejenisnya. Akuntan atau *muhtasib* pada abad ke-15 dan 16 dituliskan bahwa mereka akan mengunjungi lokasi bisnis dan lokasi aktivitas bisnis yang berlangsung untuk melihat dan memastikan bahwa aktivitas bisnis yang dilakukan tidaklah membahayakan masyarakat dan lingkungan sekitar.

Dalam hal ini, akuntan atau *muhtasib* dalam kaitannya dengan akuntabilitas tidak hanya terlibat dalam hal teknis dan keuangan. Akuntan memiliki peran sosial dalam masyarakat menjadi seseorang yang bertanggung jawab bukan hanya bagi bisnis, melainkan juga pada alam, masyarakat, dan dirinya sendiri. Hal ini berkaitan pada konsep awal yang ada pada bagian sebelumnya. Melalui bagian ini, penulis ingin menegaskan kembali bahwa profesi, khususnya akuntan memiliki potensi yang signifikan untuk mencapai tujuan Ilahiah, yakni menjadi *khalifah* yang seutuhnya. Mengingat bahwa akuntan tidak hanya harus memiliki ilmu pengetahuan yang cukup, tetapi juga harus dipenuhi dengan berbagai karakter, seperti salah satunya integritas. Integritas bagi penulis terkait erat dengan sikap adil dan jujur sebagai

point yang dapat menunjang perilaku kita untuk memenuhi tujuan sebagai *khalifah*.

**Universalitas *khalifah*.** Konsep *khalifah* yang memiliki arti bahwa manusia memiliki kewajiban untuk menjaga alam tidak hanya dianut oleh umat Islam. Konsep ini juga ditemukan pada keyakinan lain dan kearifan lokal yang ada di Indonesia. Menurut ajaran Kristen dan Katolik, hal ini disebutkan dalam Alkitab Kejadian 1:26-28 (Ngahu, 2020). Secara lebih lanjut juga disebutkan bahwa manusia tidak diciptakan untuk menjadi penguasa mutlak atas makhluk ciptaan yang lain, namun juga diberi tugas untuk pengusahaan dan pemeliharaan alam kepada manusia agar relasi antara manusia dengan alam dapat terjaga, sekaligus untuk menyejahterakan kehidupan manusia demi memuliakan Allah. Tugas dari Allah kepada manusia tersebut dapat tercapai ketika manusia menjalankan amanat Allah berupa panggilan, sehingga tugas untuk mengelola dan memelihara alam dapat dilaksanakan dengan penuh tanggung jawab. Dapat dikatakan bahwa manusia memiliki citra atau gambaran yang serupa sehingga diharapkan dapat mengenali citra atau gambaran Allah yang ada pada diri kita. Hal inilah yang akan menjadikan manusia dapat bersyukur, yang di dalamnya meliputi dengan menjaga lingkungan hidup dan menjaga relasi dengan Tuhan yang menciptakan kehidupan ini.

Dalam konteks kearifan lokal, terdapat konsep tri hita karena yang hidup di antara masyarakat Bali, yang mana konsep ini memiliki makna tiga penyebab kebahagiaan (Sena, 2020). Selain berakar dari tradisi agama Hindu, konsep ini juga memberi penekanan bahwa membangun hubungan yang harmonis dengan Tuhan (parahyangan), manusia, alam, atau lingkungan (palemahan) merupakan sesuatu yang penting (Efferin, 2015). Dalam kaitannya dengan kewajiban menjaga alam, Sena (2020) menyebutkan bahwa keseimbangan lingkungan dapat mewujudkan keharmonisan di antara manusia dan lingkungan.

Tidak hanya masyarakat Bali, masyarakat Jawa juga memiliki nilai kearifan lokal yang biasa disebut dengan *memayu hayuning bawana*. *Memayu hayuning bawana* memiliki arti menjaga keseimbangan alam. *Memayu hayuning bawana* juga dapat dimaknai sebagai usaha untuk memperindah kehidupan dunia atau dalam arti yang lain, manusia memiliki tugas untuk memperbaiki dan menjaga lingkungan (Lutfillah

et al., 2016). *Memayu hayuning bawana* juga dapat diartikan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada Sang Pencipta melalui perilaku manusia yang tidak bersikap semena-mena pada lingkungan, sehingga dapat menciptakan hubungan yang selaras antar-manusia, manusia dan alam, serta manusia dan Tuhan (Lutfillah et al., 2016).

Tidak hanya Jawa dan Bali saja, *local wisdom* untuk menjaga alam yang selaras dengan konsep manusia sebagai *khalifah* juga berada di daerah Papua, Dayak Kenyah di Kalimantan Timur, dan Kepulauan Maluku. Sartini (2004) menyebutkan di Papua terdapat tradisi atau kepercayaan bahwa alam adalah aku atau *te aro neweak lako*. Pemanfaatan sumber daya alam harus penuh kehati-hatian dan bijaksana, karena Gunung Erstberg, Grasberg, serta tanah menurut kearifan lokal ini dianggap sebagai bagian dari kehidupan manusia dan dipercaya sebagai kepala mama. Tradisi tana' ulen yang hidup di masyarakat Dayak Kenyah, Kalimantan Timur mengatur dan melindungi kawasan hutan secara adat, karena kawasan hutan tersebut merupakan daerah yang dikuasai dan dimiliki masyarakat adat. Pengertian lain dari tana' ulen ialah mengatur pemanfaatan hutan secara adat agar dapat diwariskan bagi generasi selanjutnya. Pada sisi lainnya, dari Kepulauan Maluku terdapat tradisi atau keyakinan yang disebut sasi, yang berasal dari kata sanksi, yang artinya larangan. Menurut keyakinan ini, menjaga kelestarian lingkungan dapat diterapkan dengan melarang penggunaan dan pemanfaatan sumber daya tertentu pada periode tertentu (Persada et al., 2018). Hal ini karena tujuan dari sasi ialah untuk bisa bersikap bijaksana dalam mengelola alam, sasi cenderung dimaknai sebagai hukum yang ada di tengah masyarakat tersebut, bukan lagi sebuah tradisi.

Dapat ditarik pemahaman bahwa banyaknya nilai kearifan lokal nusantara ataupun pada keyakinan lain terkait kesamaan konsep *khalifah* mencerminkan bahwa menjadi seorang *khalifah* atau sosok yang bertanggung jawab atas lingkungan bukanlah tugas satu pihak saja, melainkan keseluruhan pihak tanpa melihat keyakinan atau kepercayaan yang dianut. Menurut penulis, hal ini juga menguatkan konsep bahwa secara alami, tugas kita dihadirkan pada bumi ialah untuk menjaga, mengelola sesuai dengan batasan-batasannya.

**Universalitas konsep khalifah dalam berperilaku sebagai penengah antara PSAK 57 dan GRI Seri 300.** Penulis melihat kondisi kita saat ini sebagai pengunjung yang melupakan tugasnya. Secara keseluruhan, kedua standar ini menginginkan kita sebagai penggunanya untuk bertanggung jawab. Tanggung jawab inilah yang dimaksud sebagai tugas yang harus dilaksanakan oleh pengunjung, yang dalam hal ini adalah kita, atau lebih sempit lagi ialah organisasi-organisasi yang terlibat dalam eksploitasi alam. Sehingga dalam konteks isu lingkungan, khususnya yang terkait dengan dampak dari industri pertambangan, terdapat peran dari perilaku kita (tidak terbatas sebagai organisasi saja). Hal ini dikonfirmasi oleh Fadil pada wawancara berikut:

“Bukan akuntansinya *sebenernya*, tapi perilaku rakus manusia. Yang salah itu adalah perilakunya” (Fadil).

Tidak hanya Fadil, Bagus yang merupakan perwakilan dari suatu ikatan profesi pun menyetujui konfirmasi penulis dalam hal yang sama. Hal ini tercermin melalui wawancara berikut:

“Itu mestinya tanggung jawab dari perusahaan...Kemudian seperti penggalian tambang-tambang dibiarkan jadi danau. Nanti kalau ada anak kecebur, mati, baru ribut. Tapi beberapa perusahaan yang sudah menerapkan *green accounting* atau *environmental accounting* sudah mulai dipelihara. Seperti Semen Indonesia misalnya...” (Bagus).

Konsep *khalifah* menurut penulis dapat menjadi suatu titik balik untuk mengembalikan kesadaran kita akan tugas kita di bumi ini, serta mengembalikan nilai-nilai spiritual, baik yang ada pada akuntansi maupun pada kedua standar tersebut. Universalitas konsep *khalifah* yang salah satunya tercermin pada *tri hita karena* juga sempat dibahas oleh Bagus pada wawancara, beliau mengungkapkan sebagai berikut:

“Di daerah di Indonesia *sebenernya* punya. Teman-teman kita di Bali itu punya yang namanya

*tri hita* karena yang bicara tentang selain orang, perusahaan selain harus concern pada orang, pada tanah, juga kepada Tuhan” (Bagus).

Menjadi *khalifah* menurut penulis merupakan tugas tinggi karena kita bertanggung jawab langsung, bukan lagi pada pemilik perusahaan atau pemilik modal, melainkan langsung pada pemilik alam ini, yaitu Tuhan. Sehingga dalam pemenuhan tugas atau tujuan tersebut dibutuhkan kesadaran spiritual. Dengan menyadari adanya tugas sebagai *khalifah* (wakil Tuhan di bumi) dan tugas bertanggung jawab langsung kepada Tuhan tersebut, diharapkan dapat mengikis perasaan rakus dan ego manusia atau masing-masing dari kita, khususnya dalam ranah akuntansi, bisnis, ataupun penerapan kedua standar tersebut, sehingga *awakened accounting* (Efferin, 2015).

Mengingat konsep *khalifah* memiliki makna yang sama dengan berbagai keyakinan ataupun kearifan lokal, penulis menilai bahwa tidak ada alasan bagi kita untuk tidak menjadi atau menyadari *khalifah* dalam diri, sosok, atau bagian dari diri kita yang selama ini mungkin tertidur lelap karena kita sibuk mengangan-angani ego duniawi, sehingga melupakan hakikat kehidupan untuk bertanggung jawab, termasuk pada alam. Pada konteks ini juga tidak lagi disebutkan bahwa manusia sebagai *khalifah*, namun telah merujuk pada istilah yang penulis ilhami, yaitu kesadaran *khalifah*. Istilah ini digunakan untuk membangkitkan rasa kesadaran akan *khalifah* di dalam diri kita, karena menurut penulis, jika merujuk dengan istilah manusia sebagai *khalifah*, maka kita sebagai manusia telah mengetahui itu. Akan tetapi dengan mengetahuinya belum tentu kita menyadarinya, dan menyadarinya belum tentu mau menggerakkannya. Sehingga dengan menyadarinya dapat dilakukan pada refleksi kedua standar ini dan menggerakkannya dengan menyadarinya pada hal-hal sederhana, seperti pengajaran akuntansi hingga penyusunan ataupun pengaplikasian standar.

Universalitas konsep *khalifah* penulis gunakan pada awal atau sebagai penengah dalam mengaplikasikan standar PSAK 57 atau GRI Seri 300, agar dapat menampilkan sisi keperilakuan yang lebih jernih dalam penerapannya. Penulis mengartikan jernih ini sebagai sesuatu yang sifatnya netral atau

sesuatu yang mengacu pada kemaslahatan bersama, sehingga tidak ada keberpihakan pada masing-masing standar yang dimaksud. Sekaligus untuk menciptakan konsep dasar tentang bagaimana seharusnya kita bersikap atau mengambil keputusan dalam pengaplikasian kedua standar yang dimaksud.

**Menyadari kekhalfahan dalam penyusunan PSAK 57 dan GRI Seri 300.** Pemahaman *khalifah* secara universal telah diselipkan atau diungkapkan secara implisit pada PSAK 57 dan GRI Seri 300. Pengungkapan ini sejalan dengan wawancara penulis dengan Bagus sebagai berikut:

“Kalau yang PSAK mungkin-mungkin saja ada unsur religiusitasnya, cuma tidak begitu nampak... Implisit saja. Saya setuju dengan itu. Jadi tidak *explicitly* ngomong tentang ini itu (konsep *khalifah*/religi), tidak, karena memang ‘*kan* itu (PSAK) memang harus bisa diterima umum...Kalau PSAK yang umum harusnya bisa diterima oleh semua pihak, walaupun tetap ada nuansanya ada (konsep *khalifah*/religi). Contohnya tadi aja. Memelihara alam itu ‘*kan* sebetulnya perintah dari Tuhan. Kalau kita sebagai orang Islam ‘*kan* sebagai *khalifatullah fil ardh*, harus memelihara alam. Nah, di PSAK yang umum mungkin tidak akan muncul *khalifatullah fil ardh*, tetapi bahwa kita sudah mulai harus melihat alam, melihat sosial. Jadi mungkin substansinya ada disana secara implisit, tetapi *explicitly* tidak dinyatakan” (Bagus).

Dalam konteks penyusunan PSAK secara general, penulis ingin menekankan hasil wawancara dengan Bagus yang menyampaikan konteks penyusunan PSAK atau pengadopsian IFRS sebagai berikut:

“Tapi jangan lupa bahwa mereka mengadopsi dari barat. Itu yang (menjadikan) warna itu masih ada” (Bagus).

Dalam arti lain, corak logosentrisme kapitalis atau liberalis yang bernilai egoistik dan materialistik tetaplah ada (Firdaus et al., 2016). Walaupun sebelumnya dise-

butkan bahwa makna religi dalam konteks bertanggung jawab pada lingkungan secara implisit bisa jadi ada di dalam PSAK sendiri, namun tetap ada keberpihakan di dalam standar tersebut, yang juga disebutkan secara implisit.

Keberpihakan yang dimaksud juga dapat dikatakan sebagai bagian dari politik dalam pembuatan standar akuntansi, seperti yang terjadi saat proses penyusunan IFRS 6 tentang Exploration for and Evaluation of Mineral Resources (Cortese et al., 2010). IASB yang mengembangkan IFRS juga memiliki politik dalam regulasi akuntansi (C. Cortese & Irvine, 2010), sehingga sangat mungkin hasil adopsi IFRS berupa PSAK secara umum memuat bias di dalamnya.

Lalu bagaimana dengan GRI sendiri? Penulis mengobservasi laman resmi GRI pada <https://www.globalreporting.org/about-gri/> terkait pendanaan yang diterima GRI serta bagaimana pendanaan dalam GRI untuk melihat kemungkinan bias yang ada pada Standar GRI. Hasilnya, peneliti menemukan beberapa pihak yang beroperasi di bidang *Ministry of Foreign Affairs, International Organisation of Employers, Integrated Reporting Foundation, World Business Council for Sustainable Development, Kantor Akuntan Publik PwC*, hingga *United Nations Development Programme*.

Dengan adanya kesadaran *khalifah* dalam diri, kita juga dapat menyadari bahwa dalam hidup dan bekerja (menyusun standar), kita tidak hanya menyenangkan owner atau funders, atau bertanggung jawab pada hasil kerja, baik yang sifatnya tertulis maupun tidak tertulis, tetapi juga ada tanggung jawab kita sebagai manusia melalui pekerjaan itu tadi kepada Yang Maha Kuasa, sehingga tujuan kita menyusun standar tidak lagi berfokus siapa owners atau siapa yang mendanai, tetapi pada konteks yang lebih tinggi lagi, yaitu kepada siapa sebenarnya kita bertanggung jawab serta bagaimana standar tersebut dapat membuat kehidupan kita seluruhnya menjadi lebih baik.

Dalam kata lain, kesadaran *khalifah* dapat digunakan sebagai landasan dalam penyusunan standar, baik PSAK maupun GRI untuk menurunkan faktor konflik kepentingan, bias, hingga unsur politik di dalamnya, karena yang menjadi orientasi sesungguhnya adalah tanggung jawab pada level *Ilahiah*, bukan lagi sebatas kepada *owner* atau funders. Tanggung jawab pada level *Ilahiah* dalam konteks kesadaran *khalifah*

inilah yang akan menjadi dasar dari suatu penyusunan suatu standar berikut dampaknya terhadap masyarakat dan lingkungan. Apabila terdapat dampak negatif, maka sudah disediakan juga pengelolaannya.

Implikasinya, yang diarahkan adalah organisasinya. Esensi kedua standar ini ada untuk menjadi pedoman bagi perilaku organisasi pada konteks pertanggungjawaban, sehingga seharusnya dalam penyusunan masing-masing standar menggunakan kesadaran *khalifah*, organisasilah yang harus menyesuaikan agar tercapai kemaslahatan bersama, bukan bagaimana organisasi diuntungkan secara samar dengan embel-embel telah mengikuti standar, namun mengabaikan aspek yang lain. Hal ini secara umum dapat menjadi alternatif atas apa yang Cortese & Irvine (2010) telah hipotesiskan pada penelitiannya terkait dengan *the black box* dari IFRS 6 yang membahas eksplorasi dan evaluasi dari sumber daya mineral. Alternatif yang penulis maksud tidak memuat pemahaman dari sisi insider seperti yang disebutkan oleh Cortese & Irvine, (2010), tetapi menggunakan opsi lain sebagai *outsider*.

#### **Menjadikan kekhalifahan sebagai tujuan Implisit PSAK 57 dan GRI Seri 300.**

Secara global, baik PSAK 57 maupun GRI Seri 300 memiliki tujuan untuk mewajibkan organisasi pelapor untuk bertanggung jawab atau melakukan pertanggungjawaban. Keduanya sama-sama memiliki tujuan yang mulia, tetapi jika masing-masing dicerminkan pada konsep *khalifah* yang tujuannya adalah untuk memelihara bumi, maka penulis tidak melihat pantulan yang jelas pada PSAK 57.

PSAK 57, khususnya terkait kewajiban lingkungan seperti *assets retirement obligation* atau ARO dinilai sebagai peristiwa yang mengikat dan menjadi kewajiban sebagai akibat dari kejadian masa lalu yang harus diselesaikan. Secara lebih lanjut, disebutkan pada PSAK 57 paragraf 17 bahwa “penyelesaian peristiwa yang mengikat hanya terjadi jika penyelesaian kewajiban dipaksakan oleh hukum; atau dalam kasus kewajiban konstruktif, suatu peristiwa (mungkin berupa tindakan entitas) menciptakan ekspektasi yang valid pada pihak lain bahwa entitas akan bertanggung jawab terhadap kewajiban tersebut”. Kata-kata “dipaksakan oleh hukum” dan “menciptakan ekspektasi yang valid pihak lain bahwa entitas akan bertanggung jawab terhadap kewajiban” tersebut menjadi kata-kata yang penulis garisbawahi.

Di sinilah letak yang seolah-olah seperti bertanggung jawab, tetapi terdapat makna lain di baliknya.

Dalam hal ini, penulis kurang menyetujui konsep penyelesaian peristiwa yang mengikat sehingga penulis menanyakan kembali esensi dari pertanggungjawaban sesungguhnya, terkait apakah suatu sikap bertanggung jawab harus dipaksakan atau pihak lain harus berekspektasi pada kita terlebih dahulu. Padahal konsep pertanggungjawaban menurut penulis adalah konsep yang pada satu sisi sederhana, namun rumit pada sisi lainnya, sebab membutuhkan kesadaran dan empati untuk bisa menyadari rasa harus bertanggung jawab tersebut. Penulis menilai dengan kesadaran konsep *khalifah* bahwa dalam diri seseorang atau sebuah entitas ataupun organisasi tidak perlu memaksakan hukum atau ekspektasi pihak lain terlebih dahulu. Kesadaran itulah yang mengingatkan akan dampak dari kegiatan organisasi kita dan kesadaran itu juga yang menuntun kita sebagai pelaku industri atau menjadi patokan ketika akan mengimplementasikan standar. Sehingga kita bergerak atas kesadaran kita sendiri untuk bertanggung jawab pada lingkungan dengan landasan bahwa kita saling terhubung satu sama lain. Hal lain pada bagian ini adalah ketika menilai kewajiban untuk memperbaiki kerusakan alamnya. Tetapi karena tidak adanya penjelasan bagaimana dampak kerusakan alam, bagaimana kerusakan tersebut diperbaiki, konsep *khalifah* tersebut hanya diukur berdasarkan aspek moneter saja, sehingga tidak dapat diketahui dengan jelas bagaimana organisasi bertanggung jawab atas peristiwa yang mengikat kecuali telah berinisiatif untuk melakukannya.

Di sisi lain, penulis menilai adanya pentulan yang cukup jelas GRI Seri 300 pada konsep *khalifah*. Konsep *khalifah* yang membutuhkan kesadaran diri, baik sebagai manusia maupun pelaku organisasi ketika dalam pelaporan. Sebagai organisasi, pelapor diwajibkan untuk mengungkapkan dampak pada aspek-aspek tertentu yang menjadi topik spesifik pada Seri Lingkungan. Dampak tersebut tidak hanya terkait proses produksi inti saja, namun juga pada keseluruhan kegiatan produksi dari hulu hingga hilirnya, dan juga harus disertai dengan bagaimana kita selaku organisasi menanganulangnya. Penulis lebih menyetujui konsep tujuan pada GRI Seri 300 dalam konteks pertanggungjawaban, karena be-

nar-benar menggerakkan organisasi untuk melakukan dan menunjukkan bagaimana organisasi bertanggung jawab atas dampak lingkungan yang diakibatkan.

Dari poin ini, jika dibandingkan dengan PSAK 57, maka penulis melihat nilai-nilai implisit untuk bertanggung jawab atau bisnis sembari tetap menjaga alam pada GRI Seri 300. Penulis menilai bahwa hal ini dapat terjadi karena adanya PSAK 57 cenderung berfokus pada konteks moneter, sedangkan GRI Seri 300 memuat secara eksplisit mengenai lingkungan itu sendiri. Sehingga dalam konteks PSAK 57 hanya diibaratkan sebagai peristiwa yang mengikat dengan berbagai *terms and condition* yang lebih lanjut untuk memungkinkan entitas tidak melaporkan kewajiban lingkungan di dalam laporan ataupun catatan atas laporannya. Sedangkan GRI secara umum bertujuan untuk meningkatkan kesadaran entitas dalam mempertanggungjawabkan serta melaporkan berbagai aktivitas bisnis, khususnya yang mempengaruhi lingkungan (Seri 300). Sehingga konsep kesadaran *khalifah* untuk tujuan implisit bagi kedua standar ini lebih sesuai pada GRI Seri 300.

**Pertanggungjawaban sekaligus pengungkapan menggunakan konsep *khalifah*.** Pada sisi pertanggungjawaban, konsep *khalifah* dengan PSAK 57 paragraf 20 cukup bertolak belakang. Disebutkan bahwa “Entitas tidak perlu mengidentifikasi pihak lain yang memiliki hak atas penyelesaian suatu kewajiban, bahkan pihak lain tersebut bisa saja merupakan masyarakat luas.” Sedangkan konsep *khalifah* sebenarnya tidak terbatas pada manusia dalam memelihara bumi dan bertanggung jawab, baik secara horizontal (alam, sosial) maupun vertikal (Sang Pencipta) saja. Tetapi juga memuat nilai-nilai kebajikan, keadilan, serta kebenaran atau kejujuran (Kamla et al., 2006). Bahkan turut mengadopsi beberapa sifat Rasulullah (Rahman & Shah, 2015) sebagai pondasi dari aspek pertanggungjawaban. Jika mengikuti kata-kata “tidak perlu mengidentifikasi pihak lain” tersebut, maka terdapat penghilangan informasi kepada siapa sebenarnya organisasi bertanggung jawab, apa yang dipertanggungjawabkan, atau bagaimana suatu organisasi mengambil tindakan untuk bertanggung jawab. Hal ini menurut penulis tidak seharusnya dilakukan walaupun dalam konteks pelaporan keuangan. Kata-kata “tidak perlu mengidentifikasi pihak lain” tersebut bertolak belakang dengan nilai-nilai

yang mampu menunjang kesadaran *khalifah* yang dimaksud pada bagian sebelumnya, seperti benar, menyampaikan, dan kejujuran. Mungkin secara nominal, nilai yang tertuang adalah benar, tetapi sikap merasa tidak perlu mengidentifikasi pihak lain yang berhak menerima penyelesaian atas suatu kewajiban adalah sikap yang cenderung tidak benar. Sedangkan benar sebagai *values* tidak hanya dilihat dari aspek tertulis atau yang diucapkan saja, tapi juga yang dilakukan. Ketiga perilaku kita tersebut, khususnya dalam konteks laporan keuangan harus selaras dengan menampilkan nilai yang benar, menunjukkan kepada siapa saja harus bertanggung jawab, dan benar-benar melakukan pertanggungjawaban tersebut.

Penulis menilai bahwa aspek inilah yang harus dijabarkan untuk menggambarkan kondisi moneter secara holistik, yaitu tentang bagaimana uang atau dana perusahaan dapat membantu pihak yang berhak menerima penyelesaian suatu kewajiban sehingga akan menimbulkan rasa keberuntungan atas dana tersebut. Dari rasa keberuntungan tersebut, timbul rasa bahwa baik pemilik perusahaan maupun aspek sosial, khususnya lingkungan saling terhubung dan tidak terpisah atas nama urusan bisnis. Penulis menilai bahwa penjabaran informasi tersebut perlu dibarengi dengan kesadaran *khalifah* sebagai titik awalnya, agar pertanggungjawaban dan pengungkapan tersebut benar-benar berlandaskan untuk Tuhan atau Dzat yang diyakini. Namun yang terjadi pada PSAK 57 ketika dilihat dari pendekatan manusia sebagai *khalifah* justru “tidak perlu mengidentifikasi pihak lain”, yang menurut penulis sangat bertentangan.

Di sisi lain, hal semacam ini sebenarnya telah ada pada GRI. Menurut GRI Seri 300, yang harus mengikuti Seri 101 tentang foundation dalam melaporkannya, organisasi dituntut untuk mengungkapkan bagian inklusivitas pemangku kepentingan untuk mengidentifikasi para *stakeholders* organisasi mana saja yang harus bertanggung jawab. Pada titik ini, penulis menilai bahwa konsep *khalifah* telah memenuhi nilai-nilainya sebagaimana yang diungkapkan oleh Kamla et al. (2006) sebelumnya. Lebih dari itu, pada GRI Seri 304-2, topik spesifik Keanekaragaman Hayati tentang “Dampak Signifikan dari Kegiatan, Produk, dan Jasa pada Keanekaragaman Hayati” disebutkan bahwa organisasi diwajibkan untuk melaporkan dampak positif dan nega-

tif yang signifikan, baik secara langsung maupun tidak langsung dengan merujuk pada salah satu spesies yang terpengaruh dan jangkauan wilayah yang terkena dampak. Penulis menekankan bahwa pada spesies yang terpengaruh, yang membuktikan bahwa konsep *khalifah* tercermin dengan jelas, tidak hanya memelihara alamnya saja (jangkauan wilayah yang terkena dampak), tetapi juga makhluk lain di dalamnya.

**Penerapan nilai dan makna *khalifah* dalam pengukuran.** Pada perspektif pengukuran, diungkapkan pada bagian sebelumnya bahwa PSAK 57, terutama dalam konteks ARO menggunakan estimasi terbaik yang kemudian nilai itulah yang diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban yang dimaksud. Estimasi adalah nilai yang belum pasti, jadi tak jarang nilainya sangatlah material sehingga perlu penghitungan yang tepat dan transparan (Aferoho et al., 2017) dan perlu dimasukkan dalam laporan keuangan perusahaan untuk menyajikan gambaran yang lebih akurat dan holistik dari nilai keseluruhan perusahaan (Kagan, 2020).

Perlunya kehati-hatian dalam menghitung estimasi tersebut sesuai dengan perintah yang AlQuran melalui Surat Hud ayat ke-85 yang mengharuskan kita untuk mencukupkan takaran dan timbangan dengan adil. Dalam cerminannya dengan konsep *khalifah*, kehati-hatian dalam menghitung estimasi tersebut juga untuk memenuhi unsur keadilan, karena juga harus memperhatikan risiko yang ada pada estimasi tersebut. Menghitung estimasi dengan kehati-hatian juga tidak hanya sekadar pada konteks laporan keuangannya atau akuntansinya saja, tetapi juga dalam keseluruhan rangkaian proses hulu ke hilir dari organisasi. Mengingat secara khusus dalam industri pertambangan, adanya kasus yang melibatkan pengeboran bumi mengakibatkan risiko yang fatal ketika melakukan proses produksi dengan penghitungan yang tidak tepat. Sehingga menurut penulis, seharusnya organisasi dapat lebih bijaksana dan mawas diri dalam melakukan pengukuran.

Konsep kehati-hatian ini juga ada pada salah satu kearifan lokal nusantara yang turut mencerminkan kesadaran *khalifah*, yaitu *memayu hayuning bawana*. Dalam penerapan *memayu hayuning bawana*, terdapat landasan yang disebut sebagai watak eling, waspada, lan tumindak alus sarwiaris. Watak eling disebutkan sebagai sebuah

sikap yang menjadikan manusia selalu berpegang teguh pada aturan dan norma-norma kehidupan dalam menjalankan setiap tindakan yang akan menuntun pada kebahagiaan dan keselamatan. Sedangkan watak waspada menjadikan kita sebagai manusia yang senantiasa berhati-hati dalam melakukan tindakan (waspadakna kanthi permati), dan tentunya berdasarkan eling atas norma dan aturan di masyarakat, dengan kata lain bertindak yang baik dan dengan penuh pertimbangan (tumindak alus sarwi aris) (Winarno & Sawarjuwono, 2021).

Dalam kaitannya dengan pengukuran pada PSAK 57, kita sebagai pelaku perlu mengilhami watak eling yang berpegang teguh pada aturan dan norma yang bukan hanya pada PSAK 57 atau regulasi pemerintah, melainkan juga aturan milikNya dan norma yang selaras dengan aturanNya. Dengan berpegang pada hal ini, kita selaku akuntan akan dituntun untuk senantiasa berhati-hati atas seluruh pikiran ataupun manifestasi dari pikiran yang menjauhkan kita dari aturan atau norma milikNya. Penghitungan tersebut juga dilakukan penuh pertimbangan, sehingga tidak menghasilkan penghitungan sembrono atau *human error* yang dapat mengakibatkan dampak fatal, seperti bencana lingkungan.

Pada GRI Seri 300, setiap topik spesifiknya memiliki metode penghitungan sendiri mengikuti apa yang dihitung. Beberapa di antaranya juga menggunakan estimasi atau mengikuti formula yang telah disediakan oleh GRI. Apabila menggunakan estimasi, maka dalam laporan tersebut harus diungkapkan juga dasar-dasar atau asumsi yang digunakan untuk melakukan estimasi dan metode yang digunakan. Transparansi penghitungan telah penulis nilai menjadi modal awal untuk melakukan pengukuran atau penghitungan secara hati-hati, penuh kebenaran, dan kejujuran sebagai nilai yang terkandung pada konsep *khalifah*.

Unsur *khalifah* yang diungkapkan secara implisit pada kedua standar tersebut, penulis nilai lebih dominan pada Global Reporting Initiative Seri 300 yang membahas tentang Lingkungan, dibandingkan dengan PSAK 57 yang membahas tentang Provisi, Aset Kontinjensi, dan Liabilitas Kontinjensi. Namun juga tidak bisa dimungkiri bahwa unsur tersebut juga ada pada PSAK 57. Hal ini juga didukung pernyataan Arif yang mengatakan sebagai berikut.

“Secara inti niatnya sama, *nggak* merusak atau menghancurkan, jadi keseimbangannya ada di letak ketika kita harus merehabilitasi lagi” (Arif).

Dari hal ini penulis menilai bahwa perbedaan metode pengukuran menjadi sesuatu yang penting karena hasil pengukuran yang akan ditampilkan, diungkapkan pada masing-masing laporan dan menjadi dasar dalam mengambil keputusan pada masa mendatang. Tidak dapat dimungkiri juga walaupun keduanya mewajibkan kita untuk bertanggung jawab pada lingkungan seperti yang diungkapkan oleh Arif, objek dari masing-masing diukur juga mengharuskan kita untuk tidak asal dan tidak bohong juga dalam pengukurannya. Sehingga dalam kaitan untuk menuju kesadaran *khalifah*, dapat diterapkan niat untuk melakukan pengukuran dengan jujur (transparan), mengerti secara mendalam terkait ilmunya (cerdas), dan mengungkapkan pengukuran tersebut dengan terbuka (*tabligh*). Kombinasi nilai-nilai ini memang tidak secara eksplisit memudahkan proses pengukuran, namun akan menjadikan proses tersebut lebih bermakna.

**Sekat antara konsep *khalifah*, PSAK 57, dan GRI Seri 300.** Tanpa bermaksud memperkeruh suasana yang ada dengan stigma akuntansi, penulis menilai bahwa sekat inilah yang seharusnya dibuka atau bahkan dihilangkan. Bagus yang penulis wawancara pun mengatakan bahwa saat ini juga sudah mulai terjadi pergeseran dalam konteks pelaporan sehingga perlahan telah memperhitungkan unsur lingkungan di dalamnya. Beliau mengungkapkan sebagai berikut:

“Dulu masih belum bicara tentang aspek sosial, aspek lingkungan. Mungkin yang memulai adanya aspek lingkungan akuntansi manajemen, misalnya. Tapi sekarang di akuntansi keuangan kita juga sudah mengenal *sustainability reporting*, *integrated reporting* dan itu juga sudah memasukkan unsur-unsur sosial, *social capital*...” (Bagus).

Penulis menilai bahwa penghilangan sekat di antara PSAK 57 dan GRI Seri 300 dengan konsep kesadaran *khalifah* dapat memudahkan berbagai pihak untuk menca-

pai keberlanjutan. Hal ini sesuai dengan ajaran Buddha yang diungkapkan oleh Daniels (2011) dalam Vu (2018), bahwa keterkaitan dan konsekuensi karma adalah sumber keberlanjutan. Lebih lanjut diungkapkan bahwa dalam Buddhisme, masa lalu, sekarang, dan masa depan terhubung dan konsekuensi masa depan diciptakan oleh tindakan hari ini dan dipengaruhi oleh masa lalu.

Mendalami konsep ini akan mengurangi *bottleneck problem* akibat dari kecerobahan atau keserakahan kita dalam bersikap pada lingkungan dengan atas nama profit, sehingga meminimalisasi kerusakan lingkungan yang ada. Kedua standar ini dicerminkan pada konsep ajaran Buddhisme tersebut, yaitu dengan menjadikan keduanya sebagai satu kesatuan standar yang komprehensif. Ketika satu standar berbicara langsung pada tujuan terkait alam, standar yang satunya akan berbicara dari sisi moneter, sehingga satu sama lain akan saling menunjang (saling terkait) dan organisasi dapat mengintrospeksi perilaku di masa lalu agar lebih berhati-hati pada masa sekarang, dan demi menciptakan masa depan yang berkelanjutan dalam konteks lingkungan dan moneter. Hal ini secara tidak langsung juga menerapkan prinsip kesadaran *khalifah*, dengan menyadari bahwa semua perilaku dapat mengakibatkan efek domino yang dapat berimbas pada diri sendiri ataupun makhluk lain, sehingga dapat lebih rendah hati untuk belajar dari masa lalu, berkesadaran dalam bersikap di masa sekarang, dan bijaksana pada masa mendatang. Kesadaran kesalingterkaitan ini akan memudahkan kita sebagai pelaku bisnis atau aplikator dari kedua standar tersebut untuk mampu menjaga sekitar, khususnya alam melalui usaha yang kita miliki atau standar yang kita terapkan. Sehingga ke depannya akan lebih mudah untuk bertanggungjawab pada sekitar ataupun padaNya. Sebagai tambahan, menurut penulis, dengan menyadari *khalifah* dalam diri dan pekerjaan, diharapkan dapat mengakhiri karma buruk yang berkuat pada penderitaan sekitar, khususnya lingkungan (yang jelas-jelas berdampak pada manusia, bahkan bisnis itu sendiri) karena kita selaku pengusaha ataupun aplikator masing-masing standar yang abai. Pengakhiran karma buruk dengan menyadari bahwa sebenarnya tidak ada sekat antara kesadaran *khalifah* dan kedua standar yang dimaksud diharap-

kan sebagai gantinya dapat melahirkan karma baik, yang secara berkelanjutan dapat membuat kita sebagai pengusaha ataupun aplikator standar beriringan dengan tugas mulia sebagai penjaga bumi.

**Konsep *khalifah* untuk mengembangkan makna spiritual akuntansi.** Penggunaan konsep *khalifah* tidak penulis maksudkan untuk merekonstruksi atau mengubah makna akuntansi, namun untuk mengembalikan esensi spiritualitas dan religi yang melekat pada akuntansi, membangkitkan spiritual *values* yang bisa dikatakan sedikit terlupakan karena pergerakan yang mempengaruhi sebelum-sebelumnya. Di sisi lain, penulis menilai bahwa *awakened accounting* atau *awakened doing* bukanlah sesuatu yang baru, melainkan sesuatu yang terlupakan. Sedangkan salah satu cara untuk mengingatnya kembali ialah dengan menerapkan pemahaman konsep *khalifah* di dalam akutansinya, baik secara teori maupun secara praktiknya.

Akutansi yang ada saat ini adalah ilmu yang dapat dikatakan ilmu kuno yang disusun oleh Al-Mazindarany sejak 1363 dan diindikasikan dalam bentuk yang sederhana, untuk kemudian berkembang di beberapa tempat, salah satunya paling terkenal adalah Italia dengan Luca Pacioli. Akuntansi menurut penulis juga merupakan irisan dari beberapa cabang ilmu atau multidisiplin. Fadil dan Bagus mengonfirmasikan pada penulis sebagai berikut:

“Akuntansi tidak memiliki pohon pengetahuan sendiri. Ilmu pengetahuannya berasal dari observasi praktek bisnis. Berbeda dengan ilmu lain, seperti psikologi atau hukum yang memiliki pohon pengetahuan sendiri. Dalam akuntansi, pada sejarahnya sendiri berinteraksi dengan ilmu pengetahuan lain” (Fadil).

“Akuntansi adalah ilmu yang rendah hati, seperti kasus PSAK 57 yang membahas kontinjensi atau provisi. Jika ada hal-hal bagus yang dimiliki perusahaan tapi belum pasti terjadi, jangan diakui. Tapi kalau ada hal-hal yang *gak* bagus, itu belum terjadi, pasti dipilih untuk mengakui probabilitas

yang kemungkinannya besar. Itu adalah wujud kehati-hatian dan rendah hati” (Fadil).

Fadil juga menilai masih bahwa terjadi banyak salah kaprah dalam akuntansi karena pemahaman yang kurang mendalam, sehingga banyaknya *values* bijaksana yang terabaikan dari akuntansi itu sendiri. Beliau mengungkapkannya sebagai berikut:

“Contohmu kamu ‘*kan* kasih saya soal PSAK 57. Banyak orang salah kaprah soal akuntansi. Akuntansi itu kalau dianalogikan itu seperti orang yang rendah hati...Bicara akuntansi itu *sebenarnya* juga, kalau belajar beneran, akuntansi itu rendah hati. Lihat aja konvergensi atau provisi. Kalau ada hal-hal bagus, yang dimiliki perusahaan tapi belum pasti terjadi, jangan diakui. ...Tapi kalau ada hal-hal yang *gak* bagus, itu belum terjadi, pasti itu memilih untuk mengakui jika probabilitas kemungkinannya besar. Itu adalah wujud kehati-hatian. Udah rendah hati, hati-hati. Manusia ‘*kan* harus hati-hati *toh*, *gak* boleh sombong, tapi *gak* boleh juga nih too aggressive, *gak* boleh, karena informasi ini ‘*kan* untuk orang lain. Jangan *sampe* orang lain dikasih informasi yang terlalu *aggressive*, kasihan nanti baper. Ini adalah contoh bahwa PSAK 57 adalah suatu kebijakan secara akuntansi dan sangat menyesuaikan dengan kehidupan sehari-hari” (Fadil).

Sejatinya, akuntansi adalah alat. Hal ini sebagaimana Fadil gambarkan secara singkat pada wawancara sebagai berikut:

“Akuntansi adalah alat, untuk mencapai tujuan hidup kita” (Fadil).

Di lain waktu, penulis juga mewawancarai Bagus dan beliau mengungkapkan bahwa akuntansi pada awal praktiknya menyertakan nama Tuhan di dalam pencatatannya, seperti pada cuplikan wawancara sebagai berikut:

“Kalau zamannya Luca Pacioli enggak. Setiap transaksi satu lembar, satu halaman. Apa aja (yang) ditulis? Itu awalnya dikatakan ‘Atas Nama Tuhan, pada hari ini Saya, siapa nama pedagangnya, Membeli atau Menjual Kepada siapa sejumlah ini ini ini, dengan jurnal tadi misalnya kas pada penjualan, bawahnya masih ada lagi, ‘Tuhan Menyaksikan Transaksi Ini *blablabla* Semoga Tuhan Melindungi Kita Semua’, *sampe* segitunya. Kurang religius apa? Ketika modernisasi muncul, dia (modernisasi) asas materialisme mengatakan *nggak usahlah* kita merepotkan Tuhan dengan ini, ‘Tuhannya’ dibuang” (Bagus).

Hal ini juga didukung dengan adanya satu ayat pada AlQuran yang menjadi ayat terpanjang, yaitu Al-Baqarah: 282 yang memiliki terjemahan dengan makna serupa bahwa Allah Maha Mengetahui segala sesuatu termasuk transaksi, sehingga perlunya pencatatan yang jujur. Sehingga ketika menyalahinya, kita tidak hanya menyalahi aturan, tetapi juga menyalahi atau secara langsung melanggar Tuhan.

Dengan menyadari konsep *khalifah* dalam diri untuk mengembalikan nilai spiritual akuntansi, terciptalah proses akuntansi yang kembali pada awalnya, atau dapat dikatakan seperti pada zaman Luca Pacioli. Nilai *khalifah* juga mencakup nilai-nilai kebajikan, keadilan, serta kebenaran atau kejujuran (Kamla et al., 2006). Sehingga akuntansi dengan konsep *khalifah* yang memenuhi nilai-nilai tersebut dapat mencegah terjadinya kecurangan ataupun kerusakan. Poin penting lain yang penulis nilai pada bagian ini adalah kesadaran *khalifah* tidak hanya mengembalikan nilai spiritualitas dan religi pada akuntansi, tetapi juga bagaimana akuntansi diperlakukan dan diberlakukan, serta lebih lanjut juga mengembalikan nilai-nilai dasar kode etik akuntan.

Barangkali untuk kembali pada zaman Luca Pacioli akan dikatakan kuno. Namun, hanya karena teknologi atau zaman berkembang, bukan berarti nilai-nilai sakral dalam kehidupan dan spiritual menjadi terlupakan. Seyogianya, nilai-nilai *khalifah* tersebut adalah nilai yang tidak hanya universal,

namun juga dinamis. Hal ini terbukti dari banyaknya isu yang saat ini muncul akibat lupa bahwa kita bertanggung jawab pada Tuhan.

**Kesadaran khalifah berbagai pihak.**

Penulis menyadari bahwa mengubah perilaku bukanlah yang mudah dilakukan, khususnya dalam konteks suatu organisasi yang kebanyakan mengutamakan ego, materialistik, dan mengumpulkan hal-hal materi. Kita terbiasa dengan akuntansi yang penuh ego dan sekat karena kita yang membiasakan hal tersebut, sebagaimana orientasi kita yang menentukan bagaimana kita bersikap. Di sisi lain, perubahan perilaku untuk mengubah stigma akuntansi ini membutuhkan bantuan banyak pihak, tidak hanya akuntan perusahaan atau auditor saja, tapi semua harus sama-sama bergerak dengan tujuan yang sama. Hal ini dikonfirmasi oleh Bagus sebagai berikut:

“Edukasi. Semua orang kalau saya bilang semua orang penting, ya ulamanya, ya dosennya, jangan satu pihak saja karena itu berat, ya gurunya” (Bagus).

Hal ini sejalan dengan makna universal *khalifah* yang dibahas pada bagian sebelumnya. Bahwa untuk bertanggung jawab, khususnya pada alam tidak hanya menjadi suatu kewajiban pada suatu golongan saja. Tetapi seluruh pihak, terlepas keyakinan ataupun profesinya perlu kesadaran yang sama agar dapat bergerak menuju tujuan yang sama. Sehingga akan tercipta akuntansi yang holistik, tidak terpisah dari suatu rumpun ilmu ataupun keyakinan tertentu.

**Kesadaran khalifah melalui pendidikan.** Penulis menilai bahwa untuk mengembalikan kesadaran spiritual dapat dimulai dari dunia pendidikan. Peran pendidik akuntansi menjadi sangat penting karena dari sinilah awal masuknya pemahaman mengenai apa itu akuntansi, bagaimana menjurnal, apa itu laporan keuangan, dan seterusnya. Perspektif awal yang dibangun dari dunia pendidikanlah yang akan terus dibawa hingga jenjang selanjutnya, sehingga penting bagi penulis untuk membangun perspektif awal bahwa akuntansi dipenuhi nilai-nilai kasih dan spiritual, selaras dengan konsep *khalifah*, baik dari segi agama maupun etnis di nusantara. Dengan demikian, pendidik tidak hanya mengajarkan akuntansi secara teknis, namun juga menyertai

pemahaman bagaimana akuntansi dapat berdampak baik bagi perusahaan maupun masyarakat luas, termasuk lingkungan.

Karena hal tersebut dapat berdampak, manusialah yang harusnya dapat mengendalikan dampak tersebut. Artinya, jangan kita terbawa arus yang dikendalikan oleh nafsu yang dapat dipenuhi dengan menggunakan akuntansi tersebut. Hal ini berkaitan dengan tanggung jawab moral sebagaimana diungkapkan oleh Fadil sebagai berikut:

“Apalagi saya juga pengajar akuntansi punya tanggung jawab moral untuk mengedukasi masyarakat agar selayaknya orang itu tau akuntansi” (Fadil).

Selain itu, Bagus juga mengungkapkan pentingnya pengajaran akuntansi secara teknis yang disertai dengan *values* dalam sesi wawancara sebagai berikut:

“Sekarang kita harus masuk (religi dalam ilmu). Ilmu tanpa *values* itu akan kering. Menurut saya harus dikembalikan ke semula bahwa ilmu dan agama itu satu. Jadi kita janganlah beragama ketika di masjid, beragama ketika di gereja, beragama ketika di pura. Tapi juga beragama ketika di pasar” (Bagus).

Dari ungkapan tersebut, penulis berpendapat bahwa dengan pengajaran akuntansi yang disertai dengan penjelasan makna atau *values*, baik religi maupun spiritual pada ilmu akuntansi tersebut akan memberikan pemahaman bahwa selain sebagai bahasa bisnis, akuntansi juga dapat mempengaruhi banyak hal, termasuk dalam konteks keberlanjutan lingkungan. Penyertaan konteks lingkungan, spiritual, dan religi dalam pengajaran diharapkan akan mampu memperluas pendidikan akuntansi. Sehingga pandangan yang diperoleh tidak lagi sebatas akuntansi untuk menerjemahkan profit, tetapi juga mampu menerjemahkan dampak dan kontribusi pada lingkungan. Cara pandang akuntansi yang telah bergeser ini secara tidak langsung juga akan mengubah pola perilaku terhadap akuntansi dan keseluruhan proses bisnis organisasi, yang harapannya dapat menciptakan kesadaran bahwa satu organisasi pun dapat memberikan banyak dampak bagi lingkungan.

Dalam konteks pentingnya pembelajaran, diperlukan topik filsafat, ilmu, dan spiritual bagi pendidik agar dapat memahami secara lebih mendalam (Khairin, 2017). Hal ini juga termasuk pada ilmu akuntansi. Triyuwono (2012) dalam Khairin (2017) menyebutkan bahwa akuntansi merupakan stimulan yang digunakan untuk menggiring manusia agar tunduk, pasrah, dan menyatu pada Tuhan. Oleh karena itu, sesungguhnya akuntan pendidik sejati adalah akuntan yang dapat menggiring mahasiswanya pada ketundukan, kepasrahan, dan penyatuan pada Tuhan.

Melalui akuntan pendidik yang menyadari *kekhalifahan* di dalam dirinya, akan timbul kesadaran bahwa ilmu akuntansi yang dimiliki akan dipertanggungjawabkan, sekaligus memahami dampaknya secara sosial dan lingkungan. Sejalan dengan ungkapan Triyuwono (2012) dalam Khairin (2017), rasa wajib bertanggung jawab sebagai *khalifah* akan memberikan persepsi bagi pendidik, khususnya pendidik akuntansi untuk mengajarkan ilmu akuntansi sebagai alat untuk mendekati Sang Pencipta, bukan sebaliknya.

**Kesadaran khalifah melalui organisasi.** Berbarengan dengan kebijakan organisasi dan/atau akuntan perusahaan untuk memiliki tujuan berbisnis yang tidak hanya untuk menyejahterakan pemilik modal saja, tetapi juga agar masyarakat dan alam dapat menerima dampak positif dari organisasi, atau jika tidak memungkinkan memberikan dampak yang baik, maka setidaknya jangan merusak.

Pada bagian ini, penulis juga ingin menitikberatkan, khususnya pada industri yang produk atau bahan bakunya diperoleh dengan eksploitasi alam. Dengan menyadari bahwa hasil alam yang menggerakkan dan memajukan bisnisnya, penulis merasa bahwa kesadaran pemilik usaha seharusnya dapat berterima kasih pada alam dengan cara mereklamasi atau menjaganya kembali melalui cara yang bijaksana. Jika kesadaran dan niat itu memang ada, maka *value* perusahaan atau organisasi juga akan berubah, tidak lagi sekadar yang penting profit, tetapi juga memikirkan bagaimana profit itu menjadi jalan agar perusahaan dapat berbuat baik (misalnya dengan menyediakan dana jaminan reklamasi). Sehingga praktik berbisnisnya tidak hanya menggunakan in-telegensia saja, tetapi juga diimbangi dengan semangat spiritual berbasis *khalifah*.

Pentingnya peran akuntan organisasi juga dikonfirmasi oleh Arif sebagai berikut:

“Iya perusahaan harus *involve*, penting. Kita semua harus *involve*, berkontribusi” (Arif).

Keterangan Arif tersebut sudah sangat menunjukkan bahwa untuk mencapai kesadaran *khalifah*, dibutuhkan kontribusi dari organisasi atau bisnis. Mengingat organisasi atau bisnis adalah suatu objek yang menggunakan akuntansi dalam prosesnya. Kesadaran *khalifah* yang tercermin pada *memayu hayuning bawana* juga menitikberatkan pada kelompok organisasi. Melalui level *tapa ngrame* yang dapat menjauhkan perusahaan dari nafsu serakah untuk berorientasi pada profit saja, sehingga organisasi atau perusahaan dapat berjalan atau beroperasi dengan landasan atau tujuan untuk menjaga alam (Winarno & Sawarjuwono, 2021). Secara lebih lanjut, organisasi juga dapat menghasilkan *output* berupa *hayuning bawana*, yang nilainya lebih dari sekadar profit. Sehingga penulis menilai penting bagi organisasi dan akuntan perusahaan untuk memiliki kebijakan dan attitude yang berkesadaran *khalifah* agar dapat berkontribusi pada lingkungan yang berkelanjutan.

Organisasi juga perlu dibantu dengan kesadaran *khalifah* dari akuntannya. Penulis menilai bahwa penggunaan kesadaran *khalifah* pada akuntansi juga termasuk dalam ranah *emancipatory accounting*. *Emancipatory accounting* sendiri merupakan sebuah pemahaman bahwa akuntansi adalah ilmu pengetahuan yang dapat membebaskan manusia dari ketidakadilan sosial dan krisis lingkungan (Molisa, 2011). Akuntan yang bergerak dengan kesadaran *khalifah* dalam memberdayakan *emancipatory accounting* juga dapat menjadi katalisator bagi organisasi atau entitas untuk mempraktikkan bisnis yang bertujuan *sustainable development* (Sudana, 2016).

**Kesadaran khalifah melalui profesi auditor.** Auditor juga menjadi faktor kunci untuk mengembalikan nilai spiritualitas dan nilai religi menggunakan konsep *khalifah*, terlebih mereka adalah sosok yang dinilai independen atau tidak berpihak pada siapapun, sehingga lebih mudah menyadari bahwa mereka harus berpihak pada yang benar. Kode etik auditor yang saat ini berbasis aturan, seperti fokus klien/konsumen, independensi, dan objektivitas. Menurut

penulis dapat diimbangi dengan mengembalikan gagasan kode etik berbasis karakter, seperti kode etik pada awalnya yang membangkitkan rasa kehidupan pelayanan dan panggilan dari dalam diri. Dengan demikian, profesi auditor tidak semata-mata dilakukan untuk bekerja saja. Selain itu, panggilan untuk menjadi proaktif dalam profesi akuntan dalam menghadapi isu lingkungan dibentuk dan dibatasi oleh ekspektasi pasar. Fokus pada klien ini dikonfirmasi oleh Ilham sebagai berikut:

“Sudah hal yang biasa banget, kalau misalnya kita *ngikuti* dia (klien) terus bahkan kita *tau* ini salah tapi kita *tetep ngikuti* dia. Karena yang itu tadi aku *ngomong*. KAP itu takut kehilangan klien mereka. Jadi kalau misalnya kita bener-bener disuruh independen ya susah kita independen. Yang aneh ‘*tuh gini ‘sal*, kita ‘*kan ngaudit* PT. Tapi kita tuh bekerja untuk tujuannya si pemegang saham, tapi yang membayar kita itu bukan pemegang sahamnya, yang bayar kita itu adalah PTnya. *Nah* itu yang bikin independennya susah. Menurutku ‘*loh ya*” (Ilham).

Dari keterangan tersebut, penulis menilai terdapat bias dalam perilaku auditor dan penulis menyadari bahwa hal ini tidak dapat digeneralisasi, walaupun demikian setidaknya dapat memberikan gambaran terjadinya proses tidak tertulis tersebut.

Dengan menyadari bahwa konsep *khalifah* dalam diri dapat membantu auditor dalam menjalankan profesinya, mereka akan bekerja (pada pemahaman yang lebih) untuk memenuhi kebutuhan dan bertanggung jawab pada *stakeholder* yang lebih luas, seperti aspek sosial, lingkungan, dan Tuhan, bukan lagi pada siapa yang membayar atau owner perusahaan. Dengan menanamkan konsep *khalifah* tersebut, penulis menilai bahwa auditor dapat memiliki rasa bertanggung jawab atas intelegensi yang dimiliki, sehingga dapat menggunakan pengetahuan dan melakukan pekerjaannya dengan tujuan yang baik dan penuh kebijaksanaan. Dengan demikian, kode etik yang benar-benar mengandung integritas dan independen dapat tercipta dengan sendirinya, serta dapat menyadarkan auditor bahwa profesi mereka adalah salah satu cara atau jalan

untuk memenuhi tujuan sebagai wakil Tuhan di bumi, dan satu-satunya ekspektasi yang harus dipenuhi adalah ekspektasi dari bagaimana kita bersikap pada Tuhan.

Konsep karma pala yang diungkapkan Meilawathi & Sudaryati, (2021) juga dapat menunjang sisi universal dari kesadaran *khalifah*, khususnya pada pihak auditor. Karma pala dimaknai sebagai buah dari suatu perbuatan, bahwa untuk setiap perbuatan yang dilakukan akan menghasilkan suatu balasan. Di sisi lain, disebutkan bahwa auditor mengemban tugas mulia yang harus dijalankan dengan tanggung jawab moral, baik profesional maupun pribadi. Adanya kesadaran *khalifah* atau ajaran karma pala yang ditanamkan pada benak auditor dalam menjalankan tugasnya, penulis nilai akan mampu membantu auditor untuk bekerja mengikuti nilai-nilai etis, selaras dengan tujuan dari audit itu sendiri, karena hasilnya akan kembali pada dirinya dan dipertanggungjawabkan kepadaNya, bukan lagi sebatas pada siapa yang menyuruh audit sehingga mengurangi bias dan dilema dalam menjalankan tugasnya sebagai seorang auditor.

**Kesadaran *khalifah* melalui *standard setters*.** Peran tak kalah penting menurut penulis ialah harus mulai menyadari bahwa konsep *khalifah* dalam diri adalah *standard setters*. Penulis menemukan bahwa dalam studi literatur terdapat negosiasi politik dalam pembuatan standar, khususnya pada industri ekstraktif yang terjadi saat mengatur IFRS 6 tentang *exploration for and evaluation of mineral resources* (Cortese dan Irvine, 2010). Peran *standard setters* juga menjadi penting, terutama tentang siapa saja di balik layar dari suatu standar. Penting pula untuk mengenali upaya peserta dalam proses penetapan standar dan pengaruhnya terhadap konten aturan yang dikembangkan dan juga lingkungan kelembagaan di mana aturan tersebut dipertimbangkan (Cortese et al., 2010).

Peran *standards setters* perlu ditinjau mengadopsi IFRS pada PSAK yang digunakan oleh pendidik, organisasi, akuntan perusahaan, dan auditor. Penulis tidak memiliki kapabilitas yang cukup terkait apakah seluruh IFRS yang diadopsi PSAK tersebut mengandung unsur politik di dalamnya, sehingga referensi tersebut penulis jadikan acuan atas cara kerja pembuatan standar. Ketika membuat standar yang berpengaruh terhadap hajat orang banyak (industri) se-

perti PSAK, penulis nilai bahwa di sini menjadi letak pentingnya penggunaan konsep *khalifah* sebagai dasar awal pembuatan standar. Baik pembuat standar dan PSAK tidak kehilangan unsur spiritualitas, religi, maupun kearifan lokalnya. Bahkan dapat menjadikan hal tersebut sebagai landasan atau acuan dalam membuat standar yang lebih komprehensif, baik dalam konteks keuangan maupun lingkungan dan sosial.

Mengacu pada memayu *hayuning bawana*, *standard setters* perlu menyelaraskan kembali tindakan “negoisasi politik” dengan tanggung jawabnya pada Tuhan. Hal ini menurut penulis akan menghasilkan standar yang memiliki kualitas demokratis atas kepentingan dan kebaikan bersama, bukan lagi kepentingan dan kebaikan yang membayar. *Standard setters* juga perlu membuat regulasi akuntansi yang dapat selaras dengan *sustainable development*, sehingga *standard setters* akan dapat berkontribusi dalam emansipasi akuntansi yang berlandaskan kesadaran *khalifah*.

**Kesadaran *khalifah* melalui regulator.** Peran pemerintah sebagai pembuat kebijakan dan regulasi juga akan mempengaruhi kinerja industri dan sektor swasta. Dalam konteks pertambangan, ketika penulis mewawancarai Budi yang dari sektor pemerintahan, beliau mengungkapkan bahwa regulasi untuk dunia pertambangan ataupun regulasi yang lain menggunakan asas pancasila sebagai dasar hukum. Di dalamnya tentu saja termasuk sila pertama, Ketuhanan Yang Maha Esa yang mencerminkan bahwa segala peraturan sudah berlandaskan untuk dipertanggungjawabkan pada Tuhan. Hal tersebut diungkapkan pada wawancara berikut:

“Kalau menurut saya, undang-undang itu dibuat pasti untuk permasalahan umat (masyarakat). Itu pasti sudah. Ga mungkin undang-undang tersebut dibuat untuk menyengsarakan umat. Ga mungkin lah. Pasti untuk kebaikan umat. Baik itu undang-undang yang dibuat oleh pemerintah, maupun undang-undang (perintah) yang ada di Alquran. Karena sumbernya undang-undang dasar 1945, sudah ada aturan-aturan yang memang di Quran sudah di (sebutkan) ada. Contoh undang-undang dasar 45, ada yang

berdasarkan di poin akhir yang berdasarkan Kepada Ketuhanan Yang Maha Esa. Jadi undang-undangnya Gusti Allah itu sudah (meliputi) semuanya” (Budi).

Akan tetapi, praktiknya masih mendapati celah komunikasi antara instansi-instansi pemerintah terkait dana jaminan. Berikut lanjutannya.

“...karena perizinannya ‘kan setelah tahun 2015 ke provinsi. Kabupaten kota tidak sama sekali diberi tembusan, bahwa perusahaan mana yang mau mengajukan izin, perusahaan mana yang mempunyai izin tambang, lokasi mana yang akan ditambang, kita tidak pernah diberi laporan oleh provinsi. Akhirnya ya hanya masalah yang ada. ... Jangankan mau ngasih itu (dana jaminan) laporannya aja, datanya aja kita *nggak tau*” (Budi).

Menurut penulis, aturannya bisa dianggap sudah baik, hanya saja implementasinya yang masih kurang. Sehingga dibutuhkanlah kesadaran *khalifah* untuk dapat kembali pada konsep bahwa “pekerjaan kita, tidak hanya diserahkan ke atasan saja, tetapi juga ke atasannya atasan, yaitu Tuhan.”

Dana jaminan merupakan kunci dari penyelesaian kewajiban lingkungan. Di titik ini, penulis menganalisa bahwa pemerintah sebagai pihak yang membuat regulasi untuk sektor swasta penting untuk mengimplementasikan kesadaran berdasarkan konsep *khalifah*, sehingga dapat membuat regulasi yang berdasarkan kesadaran tanggung jawab pada Tuhan (secara vertikal), dan terlibat langsung tanpa memihak pada pihak manapun (secara horizontal). Artinya, dapat berfokus untuk menyejahterakan segala pihak dan memastikan bahwa sektor swasta yang beroperasi tidak mengganggu keberlanjutan lingkungan. Bahkan akan menjadi lebih bijaksana ketika pembangunan negeri ini tidak harus sampai mengesampingkan atau mengorbankan lingkungan. Pemerintah selaku regulator juga memiliki hak yang besar dalam menetapkan aturan harus lebih bijaksana lagi dan lebih peka pada kesadaran *khalifah* yang mewajibkan menjaga alam. Sehingga pemerintah tidak serta merta membuat atau menghapus

regulasi dengan atas nama investasi atau pengembangan negara. Pentingnya pemerintah terlibat dalam ini disebutkan oleh studi yang diungkapkan oleh Herath (2005). Pemerintah dipilih oleh rakyat dengan harapan akan memperjuangkan hak-hak rakyatnya. Jika akhirnya pemerintah menyakiti rakyatnya dengan melangkahi hak-hak sosial dan lingkungan di atas kepentingan investasi, maka demokrasi yang ada cenderung menjadi tidak berguna. Pihak pemerintah perlu mengilhami te aro neweak lako, jika regulator menjaga alam menggunakan regulasinya, maka sesungguhnya alam melalui regulasi itu juga melindungi dirinya sendiri, bahkan melindungi generasinya yang selanjutnya. Kesadaran *khalifah* harusnya dapat menyadarkan pihak regulator untuk membantu memperjuangkan hak-hak lingkungan hidup melalui regulasi untuk sektor industri swasta yang menggunakan akuntansi sebagai bahasa bisnisnya. Sehingga secara kolaboratif, standar akuntansi yang ada dan yang diterapkan akan berjalan sesuai koridor kesadaran untuk menjaga alam, selaras dan terintegrasikan dengan peraturan atau regulator itu sendiri.

**Kesadaran khalifah melalui diri sendiri.** Peran terakhir yang tidak kalah penting dimulai dari diri kita sendiri. Meskipun profesi kita tidak termasuk pada yang disebutkan sebelumnya yang berkecimpung pada dunia pertambangan, kita semua tetap terhubung satu sama lain dan juga pada alam. Sehingga kebijaksanaan yang dapat dimiliki ialah dengan menyadari bahwa tugas dan waktu kita yang tidak lama, tetapi hasil pekerjaan, pemikiran, tindakan kita akan abadi hingga generasi selanjutnya, sampai ada generasi yang berani merombaknya menjadi lebih baik lagi.

Penulis berpendapat bahwa kita adalah representasi paling baik untuk keyakinan, spiritualitas, ataupun religi yang kita anut berdasarkan gambaran masing-masing bagaimana profesi kita. Pihak lain yang berbeda dengan kita tidak akan tahu secara rinci mengenai keyakinan dan profesi kita. Mereka hanya bercermin dari tindakan kita, sehingga dengan menyadari *khalifah* dalam diri kita, harapannya pihak lain dapat melihat pantulan yang baik, bahwa kita membawa rahmat untuk sekitar. Hal ini sebagaimana yang diungkapkan oleh Arif sebagai berikut:

“Tapi kalo menurut saya, hampir 50% tuh dari pertambangan liar, yang bikin itu (*image*) jelek... Bahkan kita pernah, karena mereka, ya kita *ngga tau* mereka nambangnya di daerah kita. Tapi ‘*kan* kita *ngga* mungkin mencakupi (mengecek), itu ‘*kan* besar-besar 1 area misal 10 hektar *gitu* ‘*kan*. Kita ‘*kan ngga* mungkin (mengecek sekaligus) 10 hektar, kita ‘*kan* bertahap. Nah, mereka mungkin di ujung-ujung mana *gitu* ‘*kan* yang ada batu bara mereka keruk sendiri *gitu* ‘*kan*. Kita *tuh ngga tau* tiba-tiba malah bikin rusak. Akhirnya kita yang disalahkan karena itu daerah kita ‘*kan*. Nah, kita yang kena. Jadi kita mau *ngga* mau kita juga yang *bayarin*, padahal kita *ngga dapet* apa-apa, kita yang *bayarin* kerusakan” (Arif).

Jangan sampai hanya dengan kesalahan atau keserakahan dari satu pihak, seluruh pihak yang sebenarnya tidak salah juga ikut disalahkan, karena masyarakat bercermin pada sosok yang salah yang bahkan akan menimbulkan *stereotype*.

**Mewaraskan akuntansi.** Pada akhirnya, akuntansi adalah alat dan objek dengan hasil kerjanya berdekatan dengan banyak hal yang dasarnya sudah mulia. Tetapi yang menjadikannya materialistik, terpisah dengan aspek lain, sampai diberi label kapitalisme adalah kita sendiri selaku pelaku organisasi, atau bahkan akuntannya sendiri. Dalam istilah yang lebih ekstrim, penulis dapat mengatakan bahwa akuntansi tak berbeda dengan agama. Suatu objek yang mendapati sekat (sekat yang sebenarnya kita ciptakan sendiri) memiliki kitab. Tak jarang juga bahwa yang mencoreng namanya adalah penggunanya sendiri yang menyalah artikan atau menggunakannya untuk kepentingan sendiri, memuaskan ego pribadi, dan bersembunyi di balik kata favorit semua pihak, yaitu profit. Sehingga menjadi lupa akan aspek *khalifah*, baik pada diri sendiri maupun pada objek akuntansi tersebut. Terlebih tak dapat dimungkiri bahwa akuntansi merupakan bahasa bisnis yang erat kaitannya dengan uang. Dalam hal ini Fadil mengungkapkan:

“Karena kalau bicara uang itu banyak orang yang baik jadi buruk” (Fadil).

Akan tetapi, perspektif hanyalah sudut pandang, semuanya tetap tergantung bagaimana kita memaknai akuntansi tersebut.

Konsep *khalifah* yang ternyata tidak hanya ada pada Islam, namun juga terdapat pada berbagai kepercayaan dan budaya lain yang ada di Indonesia dapat menjadi salah satu solusi untuk menyadarkan pengguna-pengguna yang sebelumnya menyalahkan arti konsepnya. Kesadaran manusia bahwa kita saling terhubung satu sama lain, baik dengan sesama manusia, dengan tumbuhan atau hewan, ataupun dengan benda mati lain yang ada di bumi terlepas apapun keyakinannya. Kesadaran untuk menanamkan konsep *khalifah* pada diri sendiri sebagai pendidik akuntan, akuntan perusahaan swasta, auditor, bahkan pemerintahan dapat mengubah orientasi dan cara pandang tentang akuntansi, yang pada akhirnya juga mengubah perlakuan kita terhadap akuntansi.

Ketika kita memperlakukan akuntansi sesuai konsep *khalifah*, di situlah terjadi perubahan persepsi awam pada akuntansi. Akuntansi tidak lagi sekadar debit kredit atau jalan untuk memperoleh profit, atau pelayan pasar dengan cara yang menyengsarakan aspek lain, tetapi dapat menjadi salah satu cara untuk memenuhi tugas sebagai wakil Tuhan di bumi. Kedua istilah sebagai pelayan pasar dan wakil Tuhan di bumi tersebut penulis pinjam dari Bagus ketika wawancara lalu. Dengan kesadaran *khalifah* inilah penulis menilai akan dapat mengurangi risiko kita menjadikan alam sebagai tumbal dari perilaku industri. Sejatinya, alam tidak meminta imbalan apapun dari kita, alam hanya meminta kita untuk menjaganya. Sebagai pengibaratanya, akuntansi itu diam dan yang menjadikannya bergerak bahkan membahayakan adalah kita sendiri. Kendali untuk itu berada pada pundak kita sebagai *khalifah*. Ketika *khalifah* terlupakan, kita mengejar ego menggunakan akuntansi yang mengakibatkan banyak penderitaan terhadap lingkungan. Sehingga dengan kesadaran *khalifah* dan nilai-nilainya yang terbukti universal, penulis harap akan dapat menjadi suatu solusi untuk membangkitkan kesadaran bahwa selama ini ada yang salah dari perilaku dan sudut pandang ki-

ta terhadap lingkungan, standar, dan tentu saja akuntansi. Sehingga ke depannya akan dapat berguna untuk mengembalikan lagi makna spiritualitas dan makna religi akuntansi yang sesungguhnya.

## SIMPULAN

Melalui pendekatan dari konsep *khalifah*, ditemukan bahwa makna manusia sebagai *khalifah* sangatlah luas. Karena tidak hanya sekadar diberikan hak untuk mengelola alam, namun juga memuat kewajiban untuk bertanggung jawab di dalamnya. Untuk menjadi *khalifah* juga tidak serta merta begitu saja terjadi, tetapi harus secara sadar memiliki nilai dan proyeksi sifat serta perilaku untuk menunjang *kekhalifahan* itu sendiri, yaitu kebajikan, kejujuran, kebenaran, cerdas, dan menyampaikan.

Dalam kaitannya dengan kritik pada PSAK 57 dan GRI Seri 300, *khalifah* dapat merekonstruksi penyusunan standar secara umum dari masing-masing standar, baik dalam hal tujuan, pertanggungjawaban, pengungkapan, hingga pengukurannya. Penulis menemukan bahwa terdapat beberapa hal yang kurang memenuhi nilai-nilai dan proyeksi yang disebutkan sebelumnya pada PSAK 57 setelah dibandingkan dengan GRI Seri 300 melalui pendekatan konsep *khalifah*. Sehingga dapat dikatakan kurang menunjang bagi kita dalam menerapkan standar tersebut. Kendati demikian, hal ini dapat dimengerti, mengingat bagaimana standar tersebut dibuat berdasarkan cara pandang pada akuntansi sebagai alat untuk mengkomunikasikan keuangan dalam ranah bisnis, bukan hanya sebagai sesuatu untuk mencapai tujuan Ilahiah. Sehingga untuk membenahi hal tersebut diperlukan kesadaran *khalifah* untuk mengembalikan makna spiritual akuntansi agar tidak lagi hanya dipandang sebagai bahasa bisnis saja. Untuk mengubah *mental accounting* ini, dibutuhkan kesadaran *khalifah* dari berbagai pihak, seperti pendidik, auditor, *standard setters*, regulator pemerintah, pelaku akuntan swasta hingga diri sendiri. Dengan demikian, dapat menjadikan akuntansi yang terintegrasi dan terlibat secara holistik, tidak lagi terpisah, sehingga tercipta akuntansi yang peduli, terutama terhadap lingkungan. Di sisi lain, kesadaran *khalifah* juga memiliki sifat universal dan dinamis, sehingga menjadi tepat guna untuk mengembalikan makna akuntansi yang pada dasarnya begitu spiritual.

### UCAPAN TERIMA KASIH

Penulis mengucapkan terima kasih kepada seluruh narasumber yang telah bersedia untuk memberikan tanggapannya pada studi ini. Penulis juga mengucapkan terima kasih kepada institusi, editor, dan mitra bestari yang telah membantu proses publikasi artikel ini.

### DAFTAR RUJUKAN

- Afero, E. O. U., Patil, S. L., Dandekar, A., Perkins, R., & Reynolds, D. (2017). From Declared Asset Retirement Obligations to a Decommissioning Cost Estimate for Onshore Crude Oil Fields in Nigeria. *Journal of Environmental Management*, 204, 207–220. <https://doi.org/10.1016/J.JENVMAN.2017.08.036>
- Cortese, C., & Irvine, H. (2010). Investigating International Accounting Standard Setting: The black box of IFRS 6. *Research in Accounting Regulation*, 22(2), 87–95. <https://doi.org/10.1016/j.racreg.2010.07.003>
- Cortese, C. L., Irvine, H. J., & Kaidonis, M. A. (2010). Powerful players: How Constituents Captured the Setting of IFRS 6, an Accounting Standard for The Extractive Industries. *Accounting Forum*, 34(2), 76–88. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2008.11.003>
- Corvino, A., Martini, S. B., & Doni, F. (2021). Extinction Accounting and Accountability: Empirical Evidence from the West European Tissue Industry. *Business Strategy and the Environment*, Wiley Blackwell, 30(5), 1–15. <https://doi.org/10.1002/bse.2763>
- Efferin, S. (2015). Akuntansi, Spritualitas dan Kearifan Lokal Beberapa Agenda Penelitian Kritis. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6(3), 466–480. <https://doi.org/10.18202/jamal.2015.12.6037>
- Efferin, S. (2016). *Sistem Pengendalian Manajemen Berbasis Spiritualitas*. Yayasan Rumah Peneleh.
- Firdaus, A., Kartika Sari, M., & Kamayanti, A. (2016). Mengaksikan Wacana Akuntansi Berbasis Pancasila Melalui Dekonstruksi Makna Stakeholders: Kritik atas Kapitalisme. *Jurnal Riset Akuntansi & Perpajakan (JRAP)*, 3(01), 23–51. <https://doi.org/10.35838/jrap.2016.003.01.3>
- Fitria, Y., & Syakura, M. A. (2017). Tabir Akuntabilitas “Keroan” pada Akuntan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 90–106. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7042>
- Gafur, A., Abdullah, R., & Adawiyah, R. (2021). Akuntabilitas Berbasis Amanah pada Pondok Pesantren. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 12(1), 95–112. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.1.06>
- Herath, G. (2005). Sustainable Development and Environmental Accounting: The Challenge to the Economics and Accounting Profession. *International Journal of Social Economic*, 32(12), 1035–1050. <https://doi.org/10.1108/03068290510630999>
- Hidayah, N. N., Lowe, A., & Woods, M. (2019). Accounting and Pseudo Spirituality in Islamic Financial Institutions. *Critical Perspective on Accounting*, 21, 22–37. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2018.09.002>
- Hrasky, S., & Jones, M. (2016). Nature and Impression Management. *Accounting Forum*, 40(4), 285–299. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2016.06.005>
- Kamla, R. (2015). Critical Muslim Intellectuals’ Thought: Possible Contributions to the Development of Emancipatory Accounting Thought. *Critical Perspectives on Accounting*, 31, 64–74. <https://doi.org/10.1016/J.CPA.2015.01.014>
- Kamla, R., Gallhofer, S., & Haslam, J. (2006). Islam, Nature and Accounting: Islamic Principles and the Notion of Accounting for the Environment. *Accounting Forum*, 30(3), 245–265. <https://doi.org/10.1016/j.accfor.2006.05.003>
- Khairin, F. N. (2017). Pembebasan Mind Set Akuntan Pendidik Melalui Pembelajaran. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 107–125. <http://dx.doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7043>
- Kusdewanti, A. I., & Hatimah, H. (2016). Membangun Akuntabilitas Profetik. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(2), 223–239. <https://doi.org/10.18202/jamal.2016.08.7018>
- Lamberton, G. (2000). Accounting for Sustainable Development - a Case Study of City Farm. *Critical Perspectives on Accounting*, 11(5), 583. <https://doi.org/10.1006/cpac.2000.0475>
- Lamberton, G. (2015). Accounting and happiness. *Critical Perspectives on Accounting*, 29, 16–30. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2014.10.005>
- Lutfillah, N. Q., Mangoting, Y., Wijaya, R. E., & Djuharni, D. (2016). Konstruksi Tang-

- gung Jawab Auditor Perspektif Mamyu Hayuning Bawana. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(1), 36–50. <https://doi.org/10.18202/jamal.2016.04.7003>
- Molisa, P. (2011). A Spiritual Reflection on Emancipation and Accounting. *Critical Perspectives on Accounting*, 22(5), 453–484. <https://doi.org/10.1016/j.cpa.2011.01.004>
- Muhammad, M. T. (2017). Kualitas Manusia Dalam Pandangan Al-Qur'an. *Jurnal Ilmiah Al-Mu'ashirah*, 13(1), 1–10. <https://doi.org/10.22373/jim.v13i1.2348>
- Ngahu, S. S. T. (2020). Mendamaikan Manusia dengan Alam. *Pengarah: Jurnal Teologi Kristen*, 2(2), 77–88. <https://doi.org/10.36270/pengarah.v2i2.28>
- Nurhayati. (2016). Revealing and Building the COSO Concept and Khalifa-tullah Fill Ard Philosophy to Prevent and Detect the Occurrence of Fraud Through Forensic Accounting. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 219, 541–547. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2016.05.032>
- Persada, N. P. ., Mangunjaya, F. M., & Tobing, I. S. . (2018). Sasi Sebagai Budaya Konservasi Sumberdaya Alam di Kepulauan Maluku. *Jurnal Ilmu Dan Budaya*, 41(59), 6869–6900. <http://dx.doi.org/10.47313/jib.v41i59.453>
- Rahim, S., & Mus, S. F. (2020). Aktualisasi Ajaran Islam Dalam Praktik Akuntansi Lingkungan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 11(3), 683–700. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2020.11.3.39>
- Rahman, Z. A., & Shah, I. M. (2015). Measuring Islamic Spiritual Intelligence. *Procedia Economics and Finance*, 31(15), 134–139. [https://doi.org/10.1016/s2212-5671\(15\)01140-5](https://doi.org/10.1016/s2212-5671(15)01140-5)
- Rospitadewi, E., & Efferin, S. (2017). Mental Accounting dan Ilusi Kebahagiaan: Memahami Pikiran dan Implikasinya bagi Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8(1), 18–34. <https://doi.org/10.18202/jamal.2017.04.7037>
- Sartini. (2004). Menggali Kearifan Lokal Nusantara. *Jurnal Filsafat*, 37(2), 111–120. <https://doi.org/10.22146/jf.33910>
- Satmaidi, E. (2017). Konsep Deep Ecology Dalam Pengaturan Hukum Lingkungan. *Supremasi Hukum: Jurnal Penelitian Hukum*, 24(2), 192–105. <https://doi.org/10.33369/jsh.24.2.192-105>
- Sena, I. G. M. W. (2020). Relasi Manusia, Alam dan Tuhan Dalam Harmonisasi Semesta. *Sphatika: Jurnal Teologi*, 9(1), 15. <https://doi.org/10.25078/sp.v9i1.1598>
- Sudana, I. P. (2016). Sustainable Development, Kebijakan Lokal Bali, dan Emancipatory Accounting. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(2), 207–222. <https://doi.org/10.18202/jamal.2016.08.7017>
- Suhaimi Nahar, H., & Yaacob, H. (2011). Accountability in the Sacred Context: The Case of Management, Accounting and Reporting of a Malaysian cash awqaf institution. *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, 2(2), 87–113. <https://doi.org/10.1108/17590811111170520>
- Winarno, W. A., & Sawarjuwono, T. (2021). Kritik Atas Triple Bottom Line: Perspektif Mamyu Hayuning Bawana. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 12(1), 113–131. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2021.12.1.07>

# Jurnal Akuntansi Multiparadigma

Terakreditasi SK Kemristek/BRIN No.200/M/KPT/2020

Terindeks:



Anggota dari:



[HOME](#) | [ABOUT](#) | [LOGIN](#) | [REGISTER](#) | [SEARCH](#) | [CURRENT](#) | [ARCHIVES](#) | [ANNOUNCEMENTS](#) | [SITE MAP](#) | [CONTACT](#) | [ABSTRACTING AND INDEXING](#)

[Home](#) > [Jurnal Akuntansi Multiparadigma](#)

## Jurnal Akuntansi Multiparadigma

Jurnal Akuntansi Multiparadigma or Journal of Multiparadigm Accounting (JAMAL), is a pioneer in the field of accounting with multiparadigm perspectives in Indonesia. With multiparadigm perspectives, it is possible for JAMAL to publish scientific articles that are innovative and creative, which leads to the birth of accounting innovation as well as practices. JAMAL has been published since April 2010 by Universitas Brawijaya. Since 2014, JAMAL has been collaborating with Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia/Multiparadigm Accounting Society of Indonesia (MAMI). JAMAL is quarterly issued on April-August, August-December, and December-April. JAMAL also uses LOCKSS system to ensure a secure and permanent archive for the journal. Today, JAMAL is indexed in Directory of Open Access Journal (DOAJ), Google Scholar, and Sinta. Since 2015, JAMAL is member of CrossRef, therefore each article will own a DOI (Digital Object Identifier) number. JAMAL is also associated with Aliansi Pengelola Jurnal Berintegritas Indonesia/The Alliance of Journal Managers with Integrity in Indonesia (ALJEBI), Alternative Accounting Research Network (AARN), and Ikatan Akuntan Indonesia/Institute of Indonesia Chartered Accountants (IAI) to continuously improve its quality.

Journal of Multiparadigm Accounting is a staunch proponent of multiparadigm thinking in accounting. The development of multiparadigm accounting is the result of benchmarking with a number of reputable international journals, including *Critical Perspectives on Accounting*, *Accounting Organization and Society*, *ABACUS*, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, and a number of other journals which are part of the AARN group. What distinguishes it from some of these journals is the addition of new paradigms in accounting perspectives, namely the Religious-Spiritual Paradigm, the Divinity Paradigm, and the Nusantara Paradigm so that the use of spirituality, intuition and Nusantara values in accounting research is strongly emphasised in this journal. However, research based on rational (positivistic) values or other paradigms is still accepted in this journal as a treasure in accounting.

e-ISSN: 2089-5879 and p-ISSN: 2086-7603

### About JAMAL

- [Aim and Scope](#)
- [Editorial Team](#)
- [Peer Reviewers](#)
- [Management Team](#)
- [Publication Ethics](#)
- [Copyright Notice](#)
- [Visitor Statistic](#)
- [History](#)
- [Reviewers Acknowledgement](#)
- [LOCKSS Publisher Manifest](#)

### User

Username

Password

Remember me

[Login](#)

## Editorial Team

### Editor in Chief

1. Iwan Triyuwono, Universitas Brawijaya, Indonesia

### Associate Editor

1. Aji Dedi Mulawarman, Universitas Brawijaya, Indonesia
2. Made Sudarma, Universitas Brawijaya, Indonesia
3. Ali Djahuri, Universitas Brawijaya, Indonesia
4. Ari Kamayanti, Politeknik Negeri Malang, Indonesia
5. Unti Ludigdo, Universitas Brawijaya, Indonesia
6. Sylvia Veronica Siregar, Universitas Indonesia, Indonesia

### International Editorial Board

1. Gugus Irianto, Universitas Brawijaya, Indonesia
2. Mehmet Asutay, Durham University, United Kingdom
3. Sujoko Efferin, Universitas Surabaya, Indonesia
4. Kym Fraser, University of South Australia, Australia
5. Tjiptohadi Sawarjuwono, Universitas Airlangga, Indonesia
6. Hadrian Geri Djajadikerta, Curtin University, Australia
7. Abdul Khalid Siti-Nabiha, Universiti Sains Malaysia, Malaysia
8. Terri Trireksani, Murdoch University, Australia
9. Kashan Pirzada, Universiti Utara Malaysia, Malaysia
10. Mohammed Tawfiq Abusharbeh, Arab American University, Palestinian Territory, Occupied

### Managing Editor

1. Jordan Hotman Ekklesia Sitorus, Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia, Indonesia

## About JAMAL

- Aim and Scope
- Editorial Team
- Peer Reviewers
- Management Team
- Publication Ethics
- Copyright Notice
- Visitor Statistic
- History
- Reviewers Acknowledgement
- LOCKSS Publisher Manifest

## User

Username

Password

Remember me

## Information for Author

- Author Guidelines
- Author Guidelines (PDF Version)
- Submissions Guidelines
- Article Template (Indonesian Version)
- Article Template (English Version)
- Author Fees
- Technical Instructions for Ordering Hardcopy
- Index of Authors

## Language

Select Language

## Tools



- Mendeley User Guide
- Insert Citation using Mendeley



[View My Stats](#)

## Index





#### Accreditation Certificate



#### Open Journal Systems

#### Member of



MOU between JAMAL and IAI

#### Journal Help

#### Notifications

- View
- Subscribe

#### Journal Content

Search

Search Scope

#### Browse

- [By Issue](#)
- [By Author](#)
- [By Title](#)

#### Information

- [For Readers](#)
- [For Authors](#)
- [For Librarians](#)

#### Keywords

accountability accounting **akuntabilitas**  
**akuntansi** auditor corporate governance  
covid-19 csr etika firm value gender kinerja  
korupsi laporan keuangan manajemen laba  
nilai perusahaan opini audit pengungkapan  
profitabilitas tri hita karena ukuran  
perusahaan

JAMAL

[Jurnal Akuntansi Multiparadigma](#)

Organized by:

University of Brawijaya and [Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia \(MAMI\)](#)

Powered by [Open Journal System 2.4.7.1](#)



This work is licensed under a  
[Creative Commons Attribution 4.0 International License](#)



## Vol 12, No 3 (2021)

### Jurnal Akuntansi Multiparadigma (Desember 2021 - April 2022)

#### Table of Contents

##### Articles

 <b>LOGICAL FALLACY DALAM RISET AKUNTANSI POSITIVISME</b> Akhdad Riduwan, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya, Indonesia Andajani Andajani, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Surabaya, Indonesia	 PDF 467-486
 <b>UNIVERSALISME PERSPEKTIF KHALIFAH UNTUK JIWA AKUNTANSI LINGKUNGAN</b> Salmah Islamiyah, Universitas Surabaya, Indonesia Sujoko Efferin, Universitas Surabaya, Indonesia	 PDF 487-508
 <b>RITUAL NYADRAN PRAGMATICS FOR ENVIRONMENTAL MANAGEMENT ACCOUNTING</b> Whedy Prasetyo, Universitas Jember, Indonesia	 PDF 509-530
 <b>APAKAH TEORI FRAUD PENTAGON RELEVAN DALAM MENDETEKSI PENGGELAPAN PAJAK?</b> Ayu Fury Puspita, Universitas Brawijaya, Indonesia Devi Pusposari, Universitas Brawijaya, Indonesia Yuki Firmanto, Universitas Brawijaya, Indonesia	 PDF 531-546
 <b>REVOLUSI AKUNTAN 4.0</b> Bagas Brian Pratama, Politeknik Negeri Malang, Indonesia Nurafni Eltivia, Politeknik Negeri Malang, Indonesia Kurnia Ekasari, Politeknik Negeri Malang, Indonesia	 PDF 547-564
 <b>TE'SENG ACCOUNTING AS AN ALTERNATIVE IN REALIZING SUSTAINABLE DEVELOPMENT GOALS</b> Muhammad Aras Prabowo, Universitas Nahdlatul Ulama Indonesia Universitas Sultan Ageng Tirtayasa, Indonesia Ummu Kalsum, Universitas Muslim Indonesia, Indonesia	 PDF 565-582
 <b>LOCAL WISDOM AS THE SOUL OF CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY DISCLOSURE</b> Kamalah Saadah, Universitas Swadaya Gunung Jati, Indonesia Falikhathun Falikhathun, Universitas Sebelas Maret, Indonesia	 PDF 583-600
 <b>KETERBUKAAN BUDAYA LOKAL DALAM AKUNTABILITAS KEUANGAN GEREJA KRISTEN</b> Jannes Samuel Elfronzo Abhimael Panggabean, Universitas Atma Jaya Yogyakarta, Indonesia Ignatius Novianto Hariwibowo, Universitas Atma Jaya Yogyakarta, Indonesia	 PDF 601-619
 <b>KARAKTERISTIK PROFESIONALISME AUDITOR INTERNAL DARI PERSPEKTIF TOKOH PEWAYANGAN KRESNA</b> Selina Fransisca, Universitas Airlangga, Indonesia	 PDF 620-636
 <b>BAGAIMANA MENGOPTIMALKAN KUALITAS PROBITY AUDIT?</b> Muh Syahrul Ramadhan, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Yapis, Indonesia Chairul Adhim, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Yapis, Indonesia	 PDF 637-650
 <b>KONKRETISASI MODAL MANUSIA BERBASIS PEMIKIRAN KAJAO LALIDDONG</b> Muhammad Yamin, Institut Agama Islam Negeri Bone, Indonesia Haliah Haliah, Universitas Hasanuddin, Indonesia Alimuddin Alimuddin, Universitas Hasanuddin, Indonesia Darwis Said, Universitas Hasanuddin, Indonesia	 PDF 651-671
 <b>HOW DOES LOCAL WISDOM BECOME VALUE IN SELLING-PRICE SETTING?</b> Antong Antong, Universitas Muhammadiyah Palopo, Indonesia Riyanti Riyanti, Universitas Muhammadiyah Palopo, Indonesia	 PDF 672-688
 <b>TRANSFORMASI TATA KELOLA DANA DESA UNTUK MENINGKATKAN PENDAPATAN DESA</b> Amrizal Imawan, Universitas Muhammadiyah Lamongan, Indonesia Ninik Mas'adah, Universitas Muhammadiyah Lamongan, Indonesia	 PDF 689-710

##### Front Matter

 <b>KOVER</b>	 PDF
--	---

##### About JAMAL

- Aim and Scope
- Editorial Team
- Peer Reviewers
- Management Team
- Publication Ethics
- Copyright Notice
- Visitor Statistic
- History
- Reviewers Acknowledgement
- LOCKSS Publisher Manifest

##### User

Username

Password

Remember me

##### Information for Author

- Author Guidelines
- Author Guidelines (PDF Version)
- Submissions Guidelines
- Article Template (Indonesian Version)
- Article Template (English Version)
- Author Fees
- Technical Instructions for Ordering Hardcopy
- Index of Authors

##### Language

Select Language

##### Tools



- Mendeley User Guide
- Insert Citation using Mendeley



View My Stats

##### Index





#### Accreditation Certificate



#### Open Journal Systems

#### Member of



MOU between JAMAL and IAI

#### Journal Help

#### Notifications

- View
- Subscribe

#### Journal Content

Search

Search Scope **All**

#### Browse

- [By Issue](#)
- [By Author](#)
- [By Title](#)

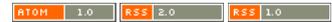
#### Information

- [For Readers](#)
- [For Authors](#)
- [For Librarians](#)

#### Keywords

accountability accounting **akuntabilitas**  
**akuntansi** auditor corporate governance  
covid-19 csr etika firm value gender kinerja  
korupsi laporan keuangan manajemen laba  
nilai perusahaan opini audit pengungkapan  
profitabilitas tri hita karena ukuran  
perusahaan

#### Current Issue



JAMAL

[Jurnal Akuntansi Multiparadigma](#)

Organized by:

University of Brawijaya and Masyarakat Akuntansi Multiparadigma Indonesia (MAMI)

Powered by [Open Journal System 2.4.7.1](#)



This work is licensed under a  
[Creative Commons Attribution 4.0 International License](#)





### JURNAL AKUNTANSI MULTIPARADIGMA

JURUSAN AKUNTANSI FEB UB DAN MASYARAKAT AKUNTANSI MULTIPARADIGMA INDONESIA (MAMI)

P-ISSN : 20867603 <> E-ISSN : 20895879 Subject Area : Economy

**3.94059**  
Impact

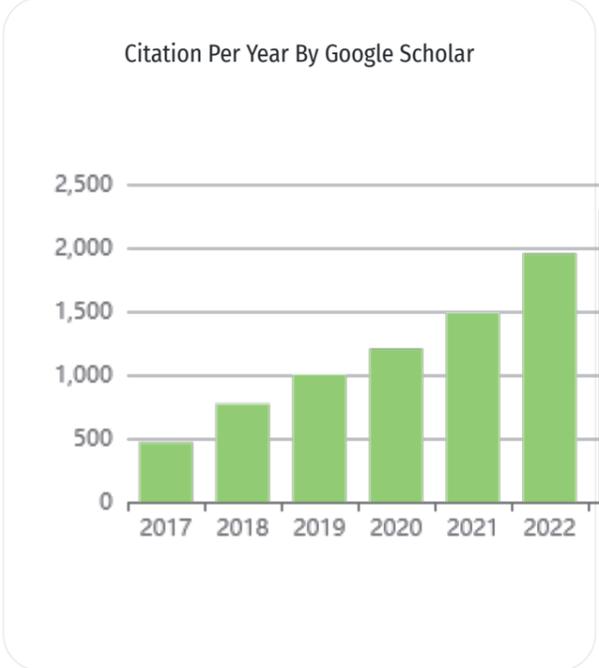
**11515**  
Google Citations

**Sinta 2**  
Current Accreditation

[Google Scholar](#) [Garuda](#) [Website](#) [Editor URL](#)

#### History Accreditation

2016 2017 2018 2019 2020 2021 2022 2023 2024 2025 2026 2027 2028



	All	Since 2020
Citation	11515	9572
h-index	52	46
i10-index	311	277

## Garuda [Google Scholar](#)

### CARBON EMISSION DISCLOSURE IN PUBLIC SECTOR ORGANISATIONS: PRELIMINARY REPORTING FRAMEWORK

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) 1-17](#)

2025 DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.01 [Accred : Sinta 2](#)

### ENHANCING CORPORATE FINANCIAL PERFORMANCE THROUGH TRANSPARENCY AND GOVERNANCE

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.15 [Accred : Sinta 2](#)

### MEMBEBAKAN INVESTOR DARI KESULITAN MEMAHAMI INFORMASI AKUNTANSI: PENDEKATAN NETNOGRAFI

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.07 [Accred : Sinta 2](#)

### MANIFESTATION OF SDG IN CORPORATE REPORTING: WHAT ABOUT INTEGRATED REPORTING?

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.11 [Accred : Sinta 2](#)

### THE SUSTAINABILITY DILEMMA: DOES INFLATION WEAKEN THE LINK TO ACCOUNTING RETURN?

### REIMAGINING SUSTAINABILITY ACCOUNTING THROUGH PANCASILA: THE PANCA STARA FRAMEWORK

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 [DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.08](#) [Accred : Sinta 2](#)

### PERILAKU PENGAMBILAN KEPUTUSAN KREDIT BERDASARKAN MENTAL ACCOUNTING DAN MENYAMA BRAYA

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 [DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.12](#) [Accred : Sinta 2](#)

### CORRUPTION NETWORKS AND ACTORS IN GOVERNMENT SPENDING

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 [DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.04](#) [Accred : Sinta 2](#)

### PROFITABILITY MATTER: CAN ESG DISCLOSURE ENABLE SUSTAINABLE GROWTH?

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

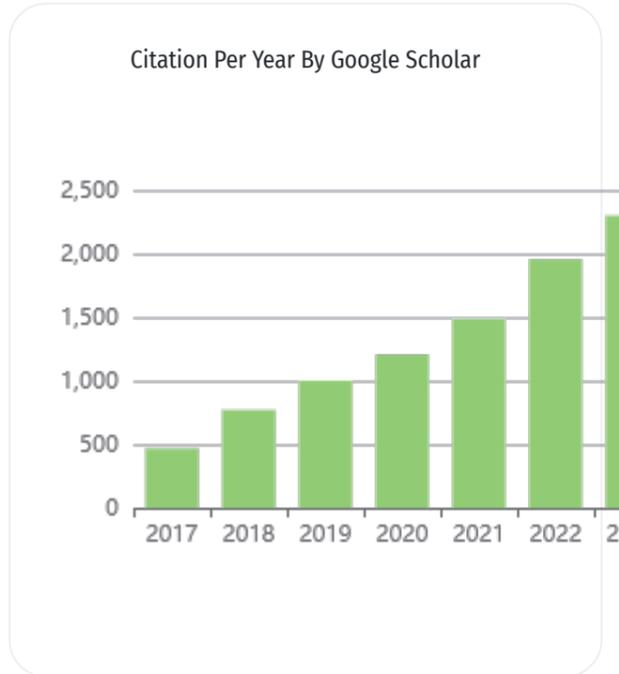
2025 [DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.09](#) [Accred : Sinta 2](#)

### INTEGRATING COMMUNITY INSIGHTS INTO CSR: ACCOUNTING PERSPECTIVE

Universitas Brawijaya [Jurnal Akuntansi Multiparadigma Vol 16, No 1 \(2025\): Jurnal Akuntansi Multiparadigma \(April 2025 - Agustus 2025\) In Press](#)

2025 [DOI: 10.21776/ub.jamal.2025.16.1.13](#) [Accred : Sinta 2](#)

[View more ...](#)



Journal By Google Scholar

	All	Since 2020
Citation	11515	9572
h-index	52	46
i10-index	311	277