

**PENGEMBANGAN KINERJA KEBERLANJUTAN
PADA SEKTOR PUBLIK
(STUDI PEMERINTAHAN DI INDONESIA)**



Disetasi Oleh:

MAULAN IRWADI

NIM: 01013681823007

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Meraih Gelar Doktor
Pada
Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi
Kekhususan Akuntansi Keuangan**

**KEMENTERIAN PENDIDIKAN TINGGI, SAINS DAN TEKNOLOGI
UNIVERSITAS SRIWIJAYA
FAKULTAS EKONOMI**

2025

HALAMAN PENGESAHAN

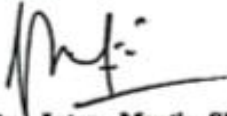
Judul : Pengembangan Kinerja Kolaborasi Jasa Pada Sektor Publik
(Studi Pemerintah Di Indonesia)
Nama : Maulan Irwadi
NIM : 01013681823007
Program Studi : Program Ilmu Doktor
Kekhususan : Akuntansi Keuangan

Menyetujui,
Promotor,



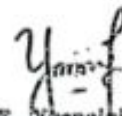
Prof. Dr. Mohamad Adam, S.E., M.E.
NIP 196706241994021002

Co Promotor I



Prof. Dr. Inten Meutia, SE., M.Acc., Ak., CA., CSRA
NIP 196905261994032001

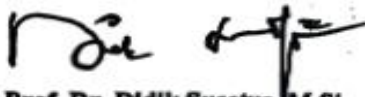
Co Promotor II



Dr. E. Yasnini, S.E., M.Si.
NIP 197704172010122001

Tanggal Lulus: 10 Januari 2025

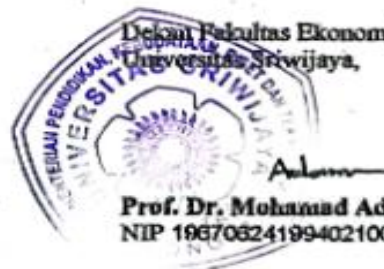
Ketua Program Studi
Doktor Ilmu Ekonomi,



Prof. Dr. Didik Susetyo, M.Si.
NIP 196007101987031003

Tanggal Lulus: 10 Januari 2025

Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Sriwijaya,



Prof. Dr. Mohamad Adam, S.E., M.E.
NIP 196706241994021002

Tanggal Lulus: 10 Januari 2025

PERNYATAAN INTEGRITAS KARYA ILMIAH

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

N a m a : Maulan Irwadi
NIM : 01013681823007
Jurusan/ Program Studi : Program Doktor Ilmu Ekonomi
Kekhususan : Akuntansi Keuangan
Fakultas : Ekonomi

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa disertasi yang berjudul:

Pengembangan Kinerja Keberlanjutan Pada Sektor Publik (Studi Pemerintahan Di Indonesia)

Promotor : Prof. Dr. Mohamad Adam, S.E., M.E
Co Promotor 1 : Prof. Dr. Inten Meutia.,SE.,M.Acc.,Ak.,CA.,CSRA
Co Promotor 2 : Dr. E. Yusnaini, S.E., M.Si.

Adalah benar karya saya sendiri. Dalam disertasi ini tidak ada kutipan dari hasil karya orang lain yang tidak disebutkan sumbernya.

Demikianlah surat pernyataan ini dibuat dengan sebenarnya, dan apabila tidak benar maka dikemudian hari saya bersedia menerima pencabutan predikat kelulusan dan gelar kesarjanaan.

Palembang, 06 Januari 2025

Yang membuat pernyataan,



Maulan Irwadi

NIM: 01013681823007

PERNYATAAN BEBAS PLAGIAT

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Maulan Irwadi
NIM : 01013681823007
Jurusan/ Program Studi : Program Doktor Ilmu Ekonomi
Kekhususan : Akuntansi Keuangan
Fakultas : Ekonomi

Dengan ini menyatakan bahwa Disertasi saya yang berjudul: "Pengembangan Kinerja Keberlanjutan Pada Sektor Publik (Studi Pemerintahan Di Indonesia) bebas dari plagiat dan bukan hasil karya orang lain.

Apabila dikemudian hari ditemukan seluruh atau sebagian dari karya ilmiah tersebut terdapat indikasi plagiat, saya bersedia menerima saksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Demikianlah surat pernyataan ini dibuat dengan sesungguhnya untuk dapat dipergunakan sebagaimana mestinya.

Palembang, 06 Januari 2025

Yang membuat pernyataan,



Maulan Irwadi

NIM: 01013681823007

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Warahmatullah Wabarakatuh

Puji Syukur Alhamdulillah penulis ucapkan kepada Allah SWT yang telah melimpahkan segala rahmat hidayah dan karunia-Nya. Shalawat beserta salam tak lupa penulis ucapkan kepada baginda Rasulullah Muhammad SAW yang menjadi panutan dan junjungan mutlak bagi umat manusia. Penulisan Disertasi ini diselesaikan guna melengkapi tugas akhir Program S3 Jurusan Doktor Ilmu Ekonomi Fakultas Ekonomi Universitas Sriwijaya. Adapun judul Disertasi ini adalah “Pengembangan Kinerja Keberlanjutan Pada Sektor Publik (Studi Pemerintahan Di Indonesia)”.

Penulis menyadari Disertasi ini jauh dari kesempurnaan dan masih banyak kesalahan, kekurangan maupun kekhilafan sehingga penulis mengharapkan koreksi yang membenarkan, kritik yang membangun dan saran yang baik demi kesempurnaan Disertasi ini. Penulis berharap semoga Disertasi ini bisa berguna dan bermanfaat bagi semua pihak terutama bagi almamater Universitas Sriwijaya Palembang.

Wassalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh

Palembang, Januari 2025

Penulis

UCAPAN TERIMA KASIH

Puji syukur atas rahmat dan hidayah serta kemudahan yang diberikan oleh Allah SWT sehingga disertasi ini dapat diselesaikan oleh penulis. Penulis mengucapkan terima kasih sebesar-besarnya untuk :

1. Prof. Dr. Taufiq Marwa, SE. M.Si selaku Rektor Universitas Sriwijaya, Prof. Dr. Mohamad Adam, S.E., M.E selaku Dekan Fakultas Ekonomi, Dr. Mukhlis, S.E., M.Si selaku Ketua Jurusan Ekonomi Pembangunan/Ilmu Ekonomi, dan Prof. Dr. Didik Susetyo, S.E., M.Si selaku Ketua Program Studi Doktor Ilmu Ekonomi yang telah memberikan fasilitas dan kesempatan untuk menyelesaikan studi di Universitas Sriwijaya.
2. Prof. Dr. Mohamad Adam, S.E., M.E, Prof. Dr. Inten Meutia, SE.,M. Acc., Ak.CA, CSRA dan Dr. E. Yusnaini, S.E., M.Si. selaku pembimbing saya yang selalu memberikan waktu dan bimbingannya dalam mempermudah usaha saya untuk membuat dan menyelesaikan disertasi ini.
3. Prof. Dr. Luk Luk Fuadah, S.E., M.B.A., Ak.CA dan Dr. Hasni Yusrianti, S.E., M.Acc., Ak.CA selaku penguji, yang telah banyak memberikan masukan yang membangun sehingga menambah wawasan saya dalam membuat dan menyelesaikan disertasi saya.
4. Terimakasih juga kepada Prof. Eko Ganis Sukoharsono, S.E, M.Com.Hons., Ph.D, selaku penguji tamu, yang telah memberikan semangat dan motivasi kepada saya untuk meneliti pada penelitian kualitatif dan memberikan masukan untuk disertasi saya.
5. Terimakasih yang sebesar-besarnya saya juga ucapkan kepada seluruh dosen pengajar yang telah memberikan ilmu-ilmu yang sangat bermanfaat bagi kami, Insya Allah ilmu-ilmu tersebut akan kami gunakan sebaik mungkin agar menjadi amal jariyah bapak/ibu.
6. Kemudian terimakasih pula saya ucapkan kepada admin prodi mbak Ira dan staf lainnya yang telah mempermudah segala urusan kami disini.

7. Saya mengucapkan terimakasih juga kepada segenap civitas akademika Universitas Sjakhyakirti Palembang khususnya Fakultas Ekonomi juga program Studi Akuntansi dan program studi manajemen atas dukungan dan semangat yang tak henti-hentinya dicurahkan kepada saya.
8. Kedua orang tuaku Bapak (Alm.) Mat Husin dan Ibu (Alm.) P. Ifrwati dan terimakasih kepada keluarga besar saya yang mendukung dan mendoakan saya selama studi saya.
9. Tidak lupa saya ucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada istri tercinta dan anak-anak ku tersayang yang telah memberikan dukungan yang sangat luar biasa, dan yang telah menjadi kekuatan dan motivasi saya untuk terus maju.
10. Saya ucapkan terimakasih kepada teman-teman saya, baik teman-teman saya di Politeknik Negeri Sriwijaya khususnya Jurusan Akuntansi yang sudah seperti keluarga, dan teman-teman sekolah S3 di Universitas Sriwijaya yang saling mendukung dan saling support, semoga kita selalu solid.

ABSTRAK

Pengembangan Kinerja Keberlanjutan Pada Sektor Publik (Studi Pemerintahan Di Indonesia)

Oleh:

Maulan Irwadi

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan pengembangan indikator keberlanjutan sektor publik pada pemerintahan di Indonesia. Latar belakang pengembangan adalah karena standar laporan keberlanjutan yang ada masih terdapat kekurangan, lebih fokus pada sektor privat dan perlu standar yang sesuai dengan karakteristik sektor publik khususnya pemerintahan di Indonesia. Pengembangan bersumber pada Standar GRI, SDGs dan POJK No. 51 Tahun 2017 dengan mengadopsi nilai-nilai karakteristik sektor publik di Indonesia, asumsi teori *Stewardship* dan konsep *Triple Bottom Line*. Hasil draft pengembangan dilakukan verifikasi oleh informan yang berkontribusi terhadap pengembangan, keputusan untuk penerapan dan pengguna indikator keberlanjutan untuk mendapatkan saran, masukan dan perbaikan melalui media FGD yaitu BPK RI, NCSR, Bapenas, BPKP Pusat, BPKAD Provinsi dan Daerah, Praktisi dan Akademisi. Hasil pengembangan diperoleh Indikator Keberlanjutan Pemerintahan (*Sustainability Government Indicators (SGIs)*) yang terdiri dari dimensi umum, dimensi ekonomi, dimensi lingkungan dan dimensi sosial sebanyak 168 indikator yang terdiri dari dimensi standar umum terdapat 3 kategori topik dengan 21 indikator, ekonomi terdapat 6 kategori topik dengan 25 indikator, dimensi lingkungan terdapat 12 kategori topik dengan 55 indikator, dan dimensi sosial terdapat 21 kategori topik dengan 67 indikator.

Kata kunci: Indikator, Keberlanjutan, Sektor Publik dan Pemerintahan

ABSTRACT

Development of Sustainability Performance in the Public Sector (Government Studies in Indonesia)

By:

Maulan Irwadi

This research aims to develop indicators of public sector sustainability in government in Indonesia. The background to the development is that existing sustainability reporting standards still have shortcomings, are more focused on the private sector and need standards that are in line with the characteristics of the public sector, especially government in Indonesia. Development is based on GRI Standards, SDGs and POJK No. 51 of 2017 by adopting the characteristic values of the public sector in Indonesia, the assumptions of Stewardship theory and the Triple Bottom Line concept. The results of the development draft were verified by informants who contributed to the development, decisions for implementation and users of sustainability indicators to obtain suggestions, input and improvements through FGD media, namely BPK RI, NCSR, Bapenas, Central BPKP, Provincial and Regional BPKAD, Practitioners and Academics. The results of the development obtained are Government Sustainability Indicators (SGIs) which consist of general dimensions, economic dimensions, environmental dimensions and social dimensions totaling 168 indicators consisting of general standard dimensions, there are 3 topic categories with 21 indicators, economics, there are 6 topic categories. with 25 indicators, the environmental dimension has 12 topic categories with 55 indicators, and the social dimension has 21 topic categories with 67 indicators.

Keywords: Indicators, Sustainability, Public Sector and Government

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMBUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
PERNYATAAN INTEGRITAS KARYA ILMIAH	iii
PERNYATAAN BEBAS PLAGIAT	iv
KATA PENGANTAR	v
UCAPAN TERIMA KASIH	vi
ABSTRAK	viii
ABSTRACT	ix
DAFTAR ISI	x
DAFTAR TABEL	xv
DAFTAR GAMBAR	xviii
DAFTAR LAMPIRAN	xix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Perumusah Masalah	19
1.3 Tujuan Peneliatian	19
1.4 Manfaat Penelitian	20
1.4.1 Manfaat Teoritis	20
1.4.2 Manfaat Praktis	21
BAB II STUDI KEPUSTAKAAN	22
2.1 Teori Utama.....	22
2.1.1 Landasan Teori.....	22
2.1.1.1 Teori Penatalayanan (<i>Stewardship Theory</i>).....	22
2.1.1.2 Konsep <i>Triple Bottom Line</i> (TBL)	25
2.1.2 Pelaporan Keberlanjutan (<i>Sustainability Reporting</i>)	28
2.1.2.1 Definisi Pelaporan Keberlanjutan	28
2.1.2.2 Prinsip-Prinsip Pelaporan Keberlanjutan	29
2.1.2.3 Karakteristik Sektor Publik di Indonesia	33

2.1.2.4 Pelaporan Keberlanjutan pada Sektor Publik di Indonesia	40
2.1.2.5 Penerapan Pelaporan Keberlanjutan Di Berbagai Negara	41
2.1.3 Indikator Kinerja Keberlanjutan	43
2.2 Penelitian Terdahulu	46
2.3 Kerangka Konseptual	51
2.4 Orisinalitas Penelitian	63
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	64
3.1 Ruang Lingkup Penelitian	64
3.2 Pendekatan Penelitian	64
3.3 Rancangan Penelitian.....	68
3.4 Jenis dan Sumber Data	73
3.5 Teknik Pengumpulan Data	74
3.6 Subyek atau Informan Penelitian	78
3.7 Teknik Analisis	82
BAB IV PENGEMBANGAN INDIKATOR KEBERLANJUTAN	90
4.1 Sumber Standar Pengembangan	90
4.1.1 Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (TPB) atau <i>Sustainable Development Goals</i> (SDGs)	90
4.1.2 Standar GRI	93
4.1.3 Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017.....	96
4.2 Nilai- Nilai yang Diadopsi	98
4.2.1 Karakteristik Sektor Publik di Indonesia	99
4.2.2 Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	101
4.2.3 Konsep Triple <i>Bottom Line</i>	103
4.3 Tahapan Pengembangan Indikator Laporan Keberlanjutan Untuk Sektor Publik	105
4.3.1 Pemetaan Terhadap Standar SDGs	111
4.3.1.1 Pemetaan Standar SDGs dengan adopsi nilai Karakteristik Sektor Publik di Indonesia	111

4.3.1.2	Proses Pemetaan Standar SDGs dengan Nilai yang Diadopsi Berasal dari Asumsi dasar dari Teori <i>Stewardship</i>	144
4.3.1.3	Konsep <i>Triple Bottom Line</i> yang melihat dari aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan	175
4.3.1.4	Hasil Pemetaan Standar SDGs dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	175
4.3.2	Pemetaan Terhadap Standar GRI	182
4.3.2.1	Pemetaan Standar GRI dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Karakteristik Sektor Publik	182
4.3.2.2	Pemetaan Standar GRI dengan mengadopsi nilai Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	230
4.3.2.3	Konsep <i>Triple Bottom Line</i> yang melihat dari aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan	268
4.3.2.4	Hasil Pemetaan Standar GRI dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	268
4.3.3	Pemetaan Terhadap Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017	280
4.3.3.1	Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Karakteristik Sektor Publik	280
4.3.3.2	Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan mengadopsi nilai Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	283
4.3.3.3	Konsep <i>Triple Bottom Line</i> yang melihat dari aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan.	286
4.3.3.4	Hasil Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	286

4.4 Penyusunan Draft Indikator Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Studi Pada Pemerintahan	287
4.4.1 Klasifikasi Atau Pengelompokan Hasil Proses Pemetaan	288
4.4.2 Proses Pengeliminasian dan Reklasifikasi Indikator Laporan Keberlanjutan Sektor Publik pada Pemerintahan	298
4.4.3 Penyusunan Draft Indikator Laporan Keberlanjutan untuk Sektor Publik pada Pemerintahan	314
BAB V VERIFIKASI DRAFT INDIKATOR LAPORAN KEBERLANJUTAN SEKTOR PUBLIK PADA PEMERINTAHAN DI INDONESIA	
(PENDEKATAN <i>FOCUS GROUP DISCUSSION</i> (FGD)	326
5.1 Pihak-Pihak Yang Terlibat Dalam Proses <i>Focus Group Discussion</i> (FGD)...	326
5.2 Persiapan <i>Focuss Group Discussion</i> (FGD)	330
5.3 Pelaksanaan <i>Focuss Group Discussion</i> (FGD).....	331
5.4 Hasil Pelaksanaan <i>Focuss Group Discussion</i> (FGD)	336
5.5 Penerapan Hasil FGD terhadap Pengembangan Indikator Laporan Keberlanjutan Di Indonesia	356
5.6 Perbandingan Draft Indikator Kinerja Keberlanjutan Sebelum dan Setelah Dilakukan FGD	359
BABVI KONSEP, DIMENSI, INDIKATOR, PENGUKURAN PENGUNGKAPAN DAN PENILAIAN LAPORAN KEBERLANJUTAN SEKTOR PUBLIK PADA PEMERINTAHAN DI INDONESIA	
6.1 Konsep Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan di Indonesia	363
6.2 Dimensi Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan di Indonesia	367
6.3 Indikator Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan di Indonesia	367
6.4 Pengukuran Pengungkapan Indikator Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan Di Indonesia.....	397

6.5 Penilaian Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan di Indonesia	400
BAB VII KESIMPULAN DAN SARAN	402
7.1 Kesimpulan	402
7.2 Manfaat Penelitian	405
7.2.1 Manfaat Teoritis	405
7.2.2 Manfaat Praktis	406
7.3 Keterbatasan dan Saran	406
7.3.1 Keterbatasan dan Saran Penelitian Selanjutnya	406
7.3.2 Saran	407
DAFTAR PUSTAKA	410

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1	Kelemahan kerangka keberlanjutan atau Standar <i>Sustainability</i>	5
Tabel 1.2	Perbedaan Inovasi di Sektor Privat dengan Sektor Publik	8
Tabel 1.3	Pedoman Laporan Berkelanjutan Yang Ada Belum Tepat Untuk Organisasi Sektor Publik.....	13
Tabel 1.4	Penelitian Perlu dibuat Pedoman Penerapan Laporan Keberlanjutan pada Sektor Publik	14
Tabel 2.1	Contoh Tipe Produk di Sektor Publik dan Privat	37
Tabel 2.2	Indikator Pengungkapan Laporan Keberlanjutan Menurut Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017.....	45
Tabel 3.1	Data Informan Peserta <i>Focus Group Discussion</i>	79
Tabel 4.1	Tujuan Pembangunan Berkelanjutan (SDGs) Sebagai Indikator Pengungkapan Laporan Keberlanjutan Berdasarkan Tiga Pilar Pembangunan	92
Tabel 4.2	Dimensi dan Indikator Pengungkapan Laporan Keberlanjutan Menurut GRI 2021	95
Tabel 4.3	Dimensi/ Aspek dan Indikator Pengungkapan Laporan Keberlanjutan Menurut Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017.....	97
Tabel 4.4	Ringkasan Proses Pengembangan Draft Indikator Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan di Indonesia.....	108
Tabel 4.5	Proses Pemetaan Standar Tujuan Pembangunan Keberlanjutan (TPB)/ SDGs dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Karakteristik Sektor Publik.....	112
Tabel 4.6	Hasil Pemetaan Standar SDGs dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Karakteristik Sektor Publik	138
Tabel 4.7	Proses Pemetaan Standar SDGs dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi dasar dari teori Stewardship Pengembangan Indikator Kinerja Laporan Keberlanjutan	145
Tabel 4.8	Hasil Pemetaan Standar SDGs dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi Dasar dari Teori <i>Stewardship</i>	168
Tabel 4.9	Hasil Pemetaan Standar SDGs dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	175
Tabel 4.10	Proses Pemetaan Standar GRI dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Nilai Dasar Karakteristik Sektor Publik	184

Tabel 4.11 Hasil Pemetaan Standar GRI dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi dasar Karakteristik Sektor Publik	219
Tabel 4.12 Pemetaan Standar GRI dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	230
Tabel 4.13 Hasil Pemetaan Standar GRI dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	258
Tabel 4.14 Hasil Pemetaan Standar GRI dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	269
Tabel 4.15 Proses Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Karakteristik Sektor Publik	280
Tabel 4.16 Hasil Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Nilai Karakteristik Sektor Publik	282
Tabel 4.17 Proses Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan Nilai yang Diadopsi berasal dari Asumsi Teori <i>Stewardship</i>	283
Tabel 4.18 Hasil Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017	285
Tabel 4.19 Hasil Pemetaan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017 dengan mengadopsi Nilai Sektor Publik, Asumsi Teori <i>Stewardship</i> dan Konsep <i>Triple Bottom Line</i>	286
Tabel 4.20 Hasil Pemetaan dan Klasifikasi Menurut Standar SDGS, GRI dan No.51/POJK.03/2017 berdasarkan dimensi yaitu Ekonomi, Lingkungan dan Sosial	288
Tabel 4.21 Proses Pengeliminasian Dan Rekalsifikasi Indikator Yang Memiliki Indikator Atau Kategori Yang Sama	299
Tabel 4.22 Draft Pengembangan Indikator Kinerja Laporan Keberlanjutan Sektor Publik Pada Pemerintahan Berdasarkan Standar SDGS, GRI dan No.51/POJK.03/2017	314
Tabel 5.1 Pihak-Pihak Yang Terlibat Dalam Penelitian Ini Sebagai Informan Pada Tahap Proses <i>Focus Group Discussion</i> (FGD)	327
Tabel 5.2 Rundown Kegiatan FGD Disertasi Pengembangan Indikator Keberlanjutan Sektor Publik Tahap Satu	331
Tabel 5.3 Rundown Kegiatan FGD Disertasi Pengembangan Indikator Keberlanjutan Sektor Publik Tahap Kedua	334
Tabel 5.4 Hasil Pelaksanaan <i>Focuss Group Discussion</i> (FGD).....	337
Tabel 5.5 Penerapan Hasil FGD pada Pengembangan Indikator Laporan keberlanjutan..	356

Tabel 5.6	Perbandingan Draft Indikator Kinerja Keberlanjutan Sebelum dan Setelah Dilakukan FGD.....	360
Tabel 6.1	Hasil Pengembangan Indikator Kinerja Laporan Keberlanjutan Sektor Publik	369
Tabel 6.2	Hasil Pengembangan Indikator Laporan Keberlanjutan Sektor Publik	395

DAFTAR GAMBAR

Gambar1.1 Hasil Gambar <i>VOSviewer</i> Indikator Laporan Keberlanjutan.....	18
Gambar 2.1 Hubungan Keagenan Antara Pemerintah Dan Rakyat	35
Gambar 2.2 Struktur Sektor Publik Indonesia	36
Gambar 2.3 Kerangka Konseptual Penelitian	52
Gambar 3.1 Rancangan Penelitian	69
Gambar 3.1 Komponen Dalam analisis data (<i>Interactive Model</i>)	83
Gambar 5.1 Pelaksanaan FGD Tanggal 06 November 2024 Via Zoom Meeting	333
Gambar 5.2 Pelaksanaan FGD Tanggal 16 November 2024 Via Zoom Meeting	336

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Tabel Pengungkapan/ Rumus Perhitungan Indikator	415
Lampiran 2. Sumber Data Hasil FGD	434
Lampiran 3. Surat Izin Permohonan Penelitian	452
Lampiran 4. Photo menyampaikan surat izin penelitian ke Informan	457
Lampiran 5. <i>Screen Shoot WhatsApp (WA) Proses Persiapan FGD</i>	460
Lampiran 6. Surat Jawaban dari Informan	464
Lampiran 7. Daftar Riwayat Hidup Informan	466
Lampiran 8. Surat Izin Penelitian Media <i>Focus Group Discussion</i> (FGD).....	481
Lampiran 9. Pertanyaan Bahan Diskusi <i>Focus Group Discussion</i> (FGD).....	489
Lampiran 10. Rundown Kegiatan <i>Focus Group Discussion</i> (FGD).....	491
Lampiran 11. Dokumentasi Kegiatan <i>Focus Group Discussion</i> (FGD).....	494

BAB 1

PENDAHULUAN

1.1 LATAR BELAKANG

Salah satu ukuran kinerja perusahaan didirikan pada umumnya adalah untuk mendapatkan keuntungan atau laba (Trida, 2022:2). Dalam perjalanannya persaingan yang ketat menimbulkan persaingan untuk mendapatkan keuntungan perusahaan terkadang melakukan eksplorasi alam yang tinggi dalam proses operasional atau produksinya tanpa mempertimbangkan kelestarian alam dan lingkungan masyarakat yang dieksplorasi (Sururi at.all, 2023:55). Untuk mencegah hal tersebut perusahaan juga dituntut untuk terlibat, berpartisipasi dalam aktivitas sosial di masyarakat dan lingkungan. Keterlibatan perusahaan terhadap aktivitas sosial dan lingkungan saat ini sudah menjadi laporan juga dilaporkan kepada para pemangku kepentingan (*stakeholders*).

Pelaporan aktivitas tersebut dikenal dengan nama laporan berkelanjutan (*sustainability report (SR)*) yang dibuat oleh perusahaan dengan melaporkan aktivitasnya melalui tiga aspek yaitu ekonomi, sosial dan lingkungan (Hasanah et.al., 2017:712). *Sustainability* merupakan isu menarik yang tidak hanya melihat keberhasilan perusahaan dari segi profit, namun dari segi sosial dan lingkungan juga diperhatikan. Keberlanjutan perusahaan menjadi alat yang sangat berguna untuk memberikan informasi komprehensif mengenai aspek keuangan, ekonomi, sosial, lingkungan, termasuk tata kelola perusahaan (Hardiyanto & Marota, 2018:1).

Konsep ini mulai dikenal dimulai dengan adanya *Bruntland Report* yaitu laporan dikenal untuk pertama kalinya dengan istilah pembangunan berkelanjutan dan juga mendefinisikannya sebagai "memenuhi kebutuhan sekarang tanpa mengorbankan pemenuhan kebutuhan generasi masa depan" (Meutia, 2022:1). Pentingnya penerapan keberlanjutan tersebut dalam laporan perusahaan dapat memberikan informasi yang sangat luas dan tingkat transparansi yang tinggi kepada stakeholders maupun masyarakat umum. Laporan keberlanjutan telah menjadi alat komunikasi yang sangat penting antara organisasi dan pemangku kepentingannya (Ananda et al., 2023:532). Laporan berkelanjutan ini dapat berisi pernyataan mengenai informasi keberlanjutan perusahaan yang berkaitan dengan kinerja perusahaan pada aspek ekonomi, sosial dan lingkungan di mana perusahaan tersebut beroperasi (Weda, 2021:1.357).

Untuk mewujudkan hal tersebut dukungan pentingnya penerapan keberlanjutan juga datang dari investor antara lain: investor menekan perusahaan untuk mengungkapkan lebih banyak informasi keberlanjutan dan untuk meningkatkan kualitas pengungkapan mereka (Coulson & O'Sullivan, (2014) dan (Rinaldi et al., 2014), perlu diterapkan *sustainable development* karena kegiatan ekonomi saat ini cenderung merusak ekosistem global dan menghambat kebutuhan generasi berikutnya. Investor mendorong informasi ini karena semakin banyak bukti yang menunjukkan bahwa perubahan iklim, penggundulan hutan, dan kerawanan air merupakan risiko bisnis bagi banyak perusahaan, dan berpotensi memengaruhi hasil investasi (Utama, et al., (2016)), dan perlu adanya keterlibatan semua orang di seluruh dunia secara individu dan kolektif untuk tercapainya *sustainable development*

(Weda, 2021). Karena dorongan hal tersebut, saat ini berbagai perusahaan, kebanyakan perusahaan multinasional yang bergerak di sektor ekstraktif, sektor genetik, manufaktur, dan sektor jasa dalam arti luas, telah mengumumkan laporan tata kelola perusahaan serta dampak ekonomi, sosial, dan lingkungan dalam laporan keberlanjutan (Sofia et al. 2016).

Menanggapi pentingnya penerapan keberlanjutan dalam laporan tersebut memerlukan suatu kerangka yang berguna sebagai panduan bagi perusahaan untuk mengungkapkan informasi keberlanjutan yang telah dilakukan perusahaan. Berbagai kerangka dan standar yang telah diajukan oleh banyak pihak yang mendukung konsep keberlanjutan (Meutia, 2019) antara lain:

1. *Global Reporting Initiative (GRI) Standards*
2. *The International Organization for Standardization (ISO) 26000*
3. *The International Organization for Standardization (ISO) 14001*
4. *The International Organization for Standardization (ISO) 10668*
5. Skema Manajemen dan Audit Lingkungan UE (EMAS)
6. AA1000
7. *Organization of Economic Co-operation and Development (OECD).*

Pentingnya penerapan laporan keberlanjutan juga berdampak di Indonesia. Di Indonesia, pengembangan laporan keberlanjutan menjadi sangat penting karena Indonesia menghadapi sejumlah masalah mendasar dalam mewujudkan tujuan pembangunan berkelanjutan (SDGs) yang harus dicapai pada tahun 2030 (Meutia, 2022:3). Isu-isu tersebut antara lain pengentasan kemiskinan, hak asasi manusia, masalah kesehatan dan keselamatan lingkungan, polusi, dan limbah, ketidakamanan

sosial dan politik dan kebutuhan untuk investasi asing langsung (Scheyvens, et.all., 2016).

Sejarah perkembangannya praktik pelaporan keberlanjutan di Indonesia telah dimulai sejak Pemerintah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas dan Peraturan Pemerintah Nomor 47 Tahun 2012. Penerapan Undang-Undang dan Peraturan Pemerintah merupakan suatu kewajiban bagi perusahaan Indonesia atau asing yang beroperasi di Indonesia. Indonesia untuk melaksanakan kegiatan tanggung jawab sosial dan lingkungan. Apabila Korporasi melanggar peraturan perundang-undangan dan peraturan pemerintah, maka akan dikenakan sanksi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Pada tahun 2017, Otoritas Jasa Keuangan (OJK) juga menerbitkan Peraturan OJK No.51/POJK.03/2017. Aturan tersebut mewajibkan Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik untuk menyampaikan laporan keberlanjutan secara terpisah dari laporan tahunan.

Terbitnya undang-undang dan peraturan pemerintah di Indonesia cukup efektif dalam mendorong perusahaan untuk menyajikan laporan keberlanjutan sehingga tren pelaporan keberlanjutan meningkat dari tahun 2006 hingga 2019 (Bramanti et al. 2021). Hal ini membuktikan bahwa kinerja mayoritas perusahaan di Indonesia sudah sesuai dengan standar pengungkapan tiga aspek dasar laporan keberlanjutan (Sutawan & Sisdyani, 2022).

Perkembangan laporan keberlanjutan yang berdasarkan tiga pilar *Triple Bottom Line* (BTL) telah menghasilkan beberapa kerangka keberlanjutan seperti yang disebutkan di atas, akan tetapi masih terdapat kekurangan atau masalah. Beberapa

hasil penelitian yang membahas kelemahan pada kerangka keberlanjutan yang ada dapat dilihat pada Tabel 1.1 berikut:

Tabel 1.1
Kelemahan kerangka keberlanjutan atau *Standar Sustainability*

No.	Peneliti	Topik	Uraian
1.	Slaper & Hall (2011); D'Aquila (2012); Robins (2006); Smith & Sharicz (2011).	Pengukuran	Ketiadaan satuan ukuran yang sama untuk masing-masing komponen dalam TBL.
2.	Othman & Ameer (2009); Bouten, et al., (2011).	Sifat dari laporan TBL yang cenderung naratif.	Laporan TBL yang dibuat oleh perusahaan/ organisasi memiliki tendensi untuk sekadar menceritakan program-program terkait tanggung jawab sosial dan lingkungan yang diselenggarakan, sehingga pada umumnya laporan tersebut hanya berfokus pada hal-hal yang positif. Terdapat keraguan mengenai kemampuan laporan TBL dalam memberikan gambaran yang benar/ wajar (<i>fair view</i>) tentang aktivitas-aktivitas perusahaan terkait <i>sustainability</i> .
3.	Christofi, et. al., (2012); Durden (2008). Othman & Ameer (2009); D'Aquila (2012); Smith & Sharicz (2011).	Laporan TBL belum terstandarisasi secara penuh.	Terdapat perbedaan dari segi isi, format, serta tingkat pelaporan, tersedianya <i>GRI guidelines</i> sebagai pedoman yang paling sering digunakan untuk menyusun laporan TBL masih belum mampu untuk mengatasi masalah ini, sehingga sulit untuk membandingkan laporan TBL yang satu dengan yang lain.
4.	Othman & Ameer (2009); Robins (2006) Hubbard (2009); Slaper & Hall (2011);	Realitas Laporan TBL.	Laporan TBL tidak merefleksikan/ mewakili kondisi (isu) yang sebenarnya terkait aktivitas perusahaan. Hal ini diakibatkan oleh adanya

No.	Peneliti	Topik	Uraian
	Bouten, at.all. (2011).		anggapan (persepsi) bahwa laporan TBL hanyalah suatu medium untuk meningkatkan citra perusahaan di mata publik.
5.	Othman & Ameer (2009); Smith & Sharicz (2011).	Laporan TBL tidak berbeda jauh dengan laporan keuangan tradisional.	Kecenderungan untuk memisahkan ketiga komponen TBL dan tidak menganggap ketiganya sebagai sebuah kesatuan, terutama terpisahnya aspek sosial dan lingkungan dari aspek bisnis (<i>finansial</i>) itu sendiri.
6.	(Moneva et al., 2006).	Kelemahan yang terdapat dalam GRI <i>guidelines</i> .	Kurangnya definisi yang jelas mengenai konsep <i>sustainability</i> ataupun <i>sustainable development</i> yang berujung pada penyederhanaan konsep tersebut, serta pandangan mengenai <i>sustainability</i> yang kurang terintegrasi dan kurang berfokus pada jangka panjang.

Sumber: (Felisia & Limijaya, 2014:17)

Berdasarkan Tabel 1.1 di atas peneliti mengidentifikasi terdapat beberapa kelemahan yang terdapat pada kerangka atau standar laporan keberlanjutan sebagai berikut:

1. Laporan *Triple Bottom Line* belum terstandarisasi secara penuh sehingga terdapat perbedaan dari segi isi, format, serta tingkat pelaporan,
2. Laporan *Triple Bottom Line* tidak merefleksikan/ mewakili kondisi (isu) yang sebenarnya terkait aktivitas perusahaan hal ini diakibatkan oleh adanya anggapan (persepsi) bahwa laporan *Triple Bottom Line* hanyalah suatu medium untuk meningkatkan citra perusahaan di mata publik,

3. Kecenderungan untuk memisah-misahkan ketiga komponen *Triple Bottom Line* dan tidak menganggap ketiganya sebagai sebuah kesatuan, terutama terpisahnya aspek sosial dan lingkungan dari aspek bisnis (finansial) itu sendiri.

Berdasarkan kelemahan tersebut perlu dilakukan pengembangan untuk memperbaiki standar khususnya indikator TBL agar dapat semakin selaras dengan tujuan akhir yaitu tercapainya *sustainability*.

Selain sektor swasta atau privat pentingnya penerapan laporan keberlanjutan juga mulai merambah sektor publik. Sektor publik merupakan bagian penting dari kegiatan ekonomi internasional (Domingues et al. (2017), Ball & Grubnic. (2007), Walker & Brammer (2012)). Organisasi sektor publik (*Public Sector Organization*) sebagai organisasi apa pun di bawah kendali pemerintah yang mengembangkan barang atau jasa publik. Mereka adalah pemberi kerja utama, penyedia layanan, dan konsumen sumber daya terkait dengan aspek dan dampak penting dalam keberlanjutan organisasi.

Sektor publik mempengaruhi semua sektor lainnya mengingat ukuran dan aktivitas terkaitnya (Ball & Grubnic (2007)). Sektor publik terdiri dari departemen pemerintah pusat dan daerah, lembaga, dana perdagangan dan perusahaan publik, dan organisasi semacam itu biasanya dikaitkan dengan struktur birokrasi dan hierarki (Domingues et al., 2017).

Organisasi sektor publik memiliki beberapa karakteristik unik yang tidak dimiliki oleh organisasi sektor privat. Adanya perbedaan karakteristik tersebut akhirnya menyebabkan adanya perbedaan dalam hal-hal lain yang lebih spesifik. Salah satunya, secara tradisional dipandang bahwa perkembangan inovasi di sektor

publik tidak terlalu pesat dibandingkan inovasi yang ada di sektor privat, padahal sektor publik sering menghadapi suatu tantangan yang lebih kompleks sehingga tentu dalam mengatasinya perlu upaya-upaya yang inovatif. Menurut Narsa (2018:52) terdapat perbedaan Inovasi di Sektor Privat dengan Sektor Publik. Hal ini dapat dilihat pada Tabel 1.2 berikut:

Tabel 1.2
Perbedaan Inovasi di Sektor Privat dengan Sektor Publik

Keterangan	Sektor Privat		Sektor Publik	
	Karakteristik	Faktor Inovasi	Karakteristik	Faktor Inovasi
Prinsip Pengorganisasian	Mencari profit	Pasar	Kebijakan publik	Tekanan dari kejadian politik
Ukuran Kinerja	Kuantitatif	Mudah diukur	Kualitatif	Susah diukur
Isu Manajemen	Autonomi	<i>Taking a risk</i>	Tekanan politik	Disetujui lewat proses politik
Hubungan dengan Pengguna Akhir	Umpan balik dan konsumen (pasar)	Terdapat hubungan dengan konsumen	Warganegara	Tidak terbangin dengan hubungan pelanggan
Rantai penawaran	Pemain besar vs. kecil	Menawarkan inovasi	Tergantung sektor privat	Menentukan standar
Sumber daya manusia	Motif ekonomis	Inovasi adalah tuntutan	Motif idealisme	Inovasi adalah ancaman
Sumber pengetahuan	Flexibel	Bervariasi	Rigid	tetap
Range waktu	Jangka waktu pendek	Hasil lebih cepat diketahui	Jangka waktu panjang	Hasil lebih lama diketahui

Sumber: diintisarikan dari Halvorsen et.all. (2005).

Berdasarkan Tabel 1.2 di atas peneliti mengidentifikasi terdapat kelebihan atau kekurangan dalam hal inovasi pada sektor publik. Hal ini dapat menjadi pertimbangan dalam penerapan atau pengembangan pada sektor publik khususnya sehubungan dengan pengembangan kinerja keberlanjutan sektor publik pada pemerintahan di Indonesia. Berdasarkan perbedaan tersebut karakteristik yang menjadi perbedaan utama antara sektor publik dan privat adalah prinsip pengorganisasian dimana prinsip utama bukan mencari profit tetapi pada kebijakan publik, ukuran kinerja sektor publik bersifat kualitatif jadi pengukurannya lebih susah, hubungan dengan pengguna akhir dimana sektor publik lebih kepada warga negara bukan hubungan dengan pelanggan, serta karakteristik sumber daya manusia dimana sektor publik motifnya ekonomis sedangkan pada sektor publik motif idealisme.

Berdasarkan hasil penelitian Dumay et al., dan GRI, 2010 dalam Maria, (2019:4) menyatakan organisasi sektor publik tidak menerima pelaporan keberlanjutan dengan antusiasme yang sama seperti organisasi sektor swasta, namun terdapat peluang untuk belajar dari penggunaan laporan GRI dalam praktiknya. Laporan keberlanjutan organisasi-organisasi sektor publik masih berada dalam masa “masa pertumbuhan” bila dibandingkan dengan laporan-laporan yang ada pada masa tersebut di sektor swasta: hanya 1,7% dari seluruh laporan GRI yang berasal dari sektor publik. Ini sangat rendah, khususnya mengingat, secara internasional, organisasi sektor publik sendiri mewakili sekitar 40% dari seluruh kegiatan perekonomian. Jadi, mereka harus memimpin praktik akuntansi tentang keberlanjutan dan akuntabilitas. Hal ini akan memberikan peluang bagi badan-badan publik untuk

mengkomunikasikan kinerja organisasi mereka serta kebijakan dan tindakan publik eksternal mereka terkait dengan pembangunan keberlanjutan.

Pada organisasi publik khususnya pemerintahan lebih fokus kepada pelayanan. Tetapi tidak hanya hasil dari layanan publik yang mempengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah, namun proses (keadilan dan kesetaraan) bahkan lebih penting lagi dalam menilai kepercayaan masyarakat. Mempelajari bagaimana interaksi antara pejabat dan masyarakat berkembang, dan bagaimana masyarakat memandang proses penyediaan layanan atau penegakan hukum, penting untuk memahami persepsi masyarakat terhadap pemerintah secara umum (Sofia et al. 2016).

Hal ini sesuai dengan teori penatalayanan (*Stewardship*). Dalam kajian ini adalah *Steward* (dalam hal ini adalah manajemen seperti pemerintah daerah) akan bekerja sebaik-baiknya untuk kepentingan principal (masyarakat dan pemerintah pusat). *Stewardship theory* menggambarkan situasi atau kondisi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih mendahulukan kepentingan organisasi (Davis et al., (1997). Teori tersebut mengasumsikan bahwa adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi bukan keuntungan individu atau laba.

Hal ini ditegaskan kembali menurut Hardiyanto & Marota, (2018:4) yaitu motivasi pelaporan keberlanjutan erat kaitannya dengan kepercayaan masyarakat terhadap institusi pemerintah. Hal ini dapat mendukung sektor publik untuk mencapai tujuan tata kelola pemerintahan yang baik dalam pelayanan kepada publik terutama dalam akuntabilitas dan transparansi penggunaan sumber daya. Motivasi lain bagi

sektor publik dalam pelaporan keberlanjutan adalah untuk meningkatkan kinerja dalam mengelola sumber daya publik dan dalam menilai risiko terkait keberlanjutan. Dalam hal ini, pelaporan keberlanjutan dapat digunakan sebagai alat untuk meningkatkan transparansi dalam pengelolaan dana dan aset masyarakat, serta mengidentifikasi kewajiban negara.

Di sektor publik, pemerintah Indonesia, yang merupakan sektor publik terbesar di Indonesia, nampaknya masih sedikit melakukan upaya dalam pelaporan keberlanjutan di sektor pemerintah. Sejak tahun 2015, Indonesia telah mengadopsi basis akrual dalam akuntansi pemerintahan, namun belum disebutkan sama sekali mengenai isu keberlanjutan (Niemann & Hoppe, 2018).

Di Indonesia penerapan laporan berkelanjutan di sektor publik khususnya pemerintah masih sangat terbatas bahkan belum ada peraturan yang mengatur tentang hal tersebut. Akan tetapi untuk perusahaan milik negara atau daerah sudah dituntut untuk melaksanakan dan melaporkan aktivitas sosial yang dilakukannya, yaitu menurut Peraturan Menteri BUMN (PER-05/MBU/04/2021) tentang Program Tanggung Jawab Sosial Dan Lingkungan Badan Usaha Milik Negara (Ananda et al., i 2023:533).

Adopsi laporan keberlanjutan tidak mudah, seringkali, keterbatasan sumber daya keuangan yang tersedia dan kurangnya keterampilan di antara pegawai negeri kota menyebabkan laporan keberlanjutan hanya disiapkan oleh pemerintah daerah yang memiliki sumber daya keuangan dan sumber daya manusia yang memadai. Masih terdapat tantangan dan hambatan. Adapun tantangan penerapan pelaporan keberlanjutan pada sektor publik menurut Hardiyanto & Marota, (2020) antara lain:

1. Tantangan untuk memasukkan pelaporan keberlanjutan ke dalam laporan keuangan atau kinerja dimulai dari pemahaman akan pentingnya pelaporan keberlanjutan. Artinya, permasalahan keberlanjutan harus diakui sebagai perhatian nasional dan diwujudkan dalam kebijakan pemerintah. Tantangan lainnya adalah membedakan antara kabupaten yang melaporkan dengan provinsi. Pelaporan keberlanjutan provinsi bukan sekedar laporan kompilasi seluruh kabupaten dan kota di wilayah provinsi. Sumber daya manusia juga menjadi tantangan besar bagi pemerintah untuk mengembangkan laporan keberlanjutan, baik secara kuantitas maupun kualitas, khususnya pada pemerintah daerah. Selain itu, sistem informasi manajemen dan akuntansi di pemerintah daerah perlu ditingkatkan untuk sepenuhnya mendukung pengembangan pelaporan keberlanjutan.
2. Motivasi, praktik, dan prioritas yang berbeda juga menjadi faktor tantangan dalam pengembangan pelaporan keberlanjutan di Indonesia. Hal ini kemungkinan disebabkan oleh faktor lingkungan fisik maupun faktor sosio-struktural pada pemerintah daerah. Misalnya, kemacetan mungkin menjadi isu keberlanjutan di London dan Jakarta, namun tidak demikian halnya di Canberra. Kemungkinan terdapat perbedaan tekanan antar jenis organisasi sektor publik. Misalnya, pemerintah daerah membuat laporan mengenai wilayah Negara, yang mungkin hal ini tidak relevan dengan suatu sekolah. Oleh karena itu, kerangka pelaporan keberlanjutan harus disesuaikan dengan kondisi pemerintah daerah.

Penerapan, inovasi dan adopsi laporan keberlanjutan pada sektor publik juga menarik perhatian peneliti. Penelitian-penelitian yang tertarik tentang laporan berkelanjutan pada sektor publik berdasarkan topik-topik yang diteliti antara lain:

1. Penelitian yang berpendapat bahwa pedoman laporan berkelanjutan tersebut belum tepat untuk organisasi sektor publik dapat dilihat pada Tabel 1.3 berikut:

Tabel 1.3
Pedoman Laporan Berkelanjutan Yang Ada Belum Tepat Untuk Organisasi Sektor Publik

No.	Peneliti	Topik	Uraian
1.	Ball & Grubnic, (2007:243)	Kesenjangan dalam literatur.	Hasil penelitian memperingatkan kesenjangan dalam literatur keberlanjutan kontemporer, dengan menyatakan bahwa agenda untuk penelitian dan praktik akuntansi dan akuntabilitas keberlanjutan telah dilakukan secara eksklusif di lingkungan perusahaan yang mencari keuntungan.
2.	Ball & Grubnic, (2007:243).	Sifat akuntansi dan akuntabilitas Organisasi Sektor Publik.	Para peneliti perlu untuk memahami sifat akuntansi dan akuntabilitas Organisasi Sektor Publik yang tugas utamanya berkaitan dengan kesejahteraan dan keadilan sosial.
3.	Gray, (2006)).	SR kontemporer.	SR kontemporer menunjukkan bahwa kapitalisme <i>finansial internasional modern</i> dan organ-organ utama yang mendukungnya pada dasarnya dirancang untuk memaksimalkan kerusakan lingkungan dan erosi terhadap gagasan keadilan sosial yang realistis.
4.	Dickinson et al., (2005).	Tujuan Utama SR	Ada lebih banyak hal yang dipertaruhkan di sektor ini selain sekedar tampil baik di hadapan publik atau menghasilkan keuntungan (atau mencapai target keuangan).
5.	Milne, et al., (2008).	Pendekatan SR	Pendekatan SR yang ada saat ini bersifat kontraproduktif karena penerapan pedoman SR kontemporer justru lebih

No.	Peneliti	Topik	Uraian
			mendorong ketidakberlanjutan dibandingkan keberlanjutan.
6.	Milne dkk, (2009) dan Adam, (2002)	Tujuan Lain Penerapan SR	Organisasi sektor swasta pada dasarnya memanfaatkan SR untuk tujuan selain melaporkan sejauh mana kinerja keberlanjutan mereka; misalnya untuk meningkatkan citra mereka di mata publik (Adams 2002) atau untuk tujuan ekonomi (Milne dkk.2009).

Sumber: Data diolah 2024

Berdasarkan Tabel 1.3 di atas peneliti dapat menyimpulkan bahwa pedoman laporan berkelanjutan yang ada belum tepat untuk organisasi sektor publik hal ini disebabkan antara lain 1) masih ada kesenjangan *literature*, 2) adanya perbedaan sifat akuntansi antara sektor publik dan sektor privat, 3) terdapat perbedaan tujuan dari pembuatan laporan keberlanjutan itu sendiri sehingga pedoman atau standar yang ada belum tepat untuk dipergunakan di sektor publik.

2. Penelitian yang berpendapat bahwa perlu dibuat “pedoman” untuk penerapan laporan keberlanjutan pada sektor publik dapat dilihat pada Tabel 1.4 berikut:

Tabel 1.4
Penelitian Perlu dibuat Pedoman Penerapan Laporan Keberlanjutan pada Sektor Publik

No.	Peneliti	Topik	Uraian
1.	Farneti & Guthrie, (2009).	Motivasi praktik SR.	Motivasi praktik pelaporan berkelanjutan oleh organisasi sektor publik masih tergolong rendah dan hal tersebut dilakukan karena adanya tekanan dari pihak eksternal dan masyarakat. Penggunaan kerangka kerja pelaporan berkelanjutan seperti GRI masih

No.	Peneliti	Topik	Uraian
			menghadapi beberapa kendala terutama karena kerangka kerja tersebut tidak cukup spesifik untuk industri tertentu.
	Greiling & Stötzer, (2015)	Tujuan dan Harapan SR	Organisasi sektor publik perlu meningkatkan pelaporan pada dimensi sosial dan lingkungan untuk memenuhi harapan akuntabilitas masyarakat dan menunjukkan kontribusi mereka terhadap nilai publik.
	Gamage & Sciulli (2017).	Pedoman dan standar yang lebih preskriptif.	Perlu adanya pedoman dan standar yang lebih preskriptif untuk pelaporan keberlanjutan di sektor publik. Pelaporan keberlanjutan dapat digunakan sebagai alat komunikasi untuk memenuhi kebutuhan pemangku kepentingan dan sebagai alat manajemen kinerja untuk menilai kinerja keberlanjutan.
	Biondi & Bracci, (2018).	Bagaimana organisasi publik menciptakan nilai bagi para pemangku kepentingannya.	Pelaporan keuangan tidak banyak menjelaskan tentang bagaimana organisasi publik menciptakan nilai bagi para pemangku kepentingannya. Sebagai konsekuensinya, diperlukan alat pelaporan eksternal lainnya untuk membuat laporan tersebut menjadi data yang bermakna dan dapat dipahami, dan melengkapi informasi keuangan dengan informasi non-keuangan.
	Hardiyanto & Marota, (2018)	Bagaimana penerapan dan alat pelaporan laporan keberlanjutan di sektor publik.	Penerapan laporan keberlanjutan di sektor publik lebih prioritas diterapkan pada pemerintahan karena untuk penerapan ini diperlukan sumber daya manusia dan motivasi pelaporan keberlanjutan sektor publik erat kaitannya dengan kepercayaan masyarakat terhadap institusi pemerintah yang dapat juga

No.	Peneliti	Topik	Uraian
			digunakan sebagai alat untuk meningkatkan transparansi dalam pengelolaan dana dan aset masyarakat, serta mengidentifikasi kewajiban negara.
2.	Meutia, (2022).	Pelaporan keberlanjutan secara global.	Penyebaran pelaporan keberlanjutan secara global, terutama di Negara berkembang, memerlukan penjelasan khusus. Karena konteks politik, ekonomi dan budaya di negara berkembang berbeda dari konteks di negara maju, kesimpulan dari penelitian pelaporan keberlanjutan di negara maju tidak dapat diterima begitu saja untuk negara berkembang.

Sumber: Data diolah 2024

Berdasarkan Tabel 1.4 di atas peneliti dapat membuat kesimpulan bahwa perlu pengembangan pedoman atau standar bagi penerapan laporan keberlanjutan pada sektor publik hal ini dikarenakan beberapa hal seperti:

1. Standar keberlanjutan yang telah ada masih terlalu global sehingga perlu adanya pedoman dan standar yang lebih preskriptif untuk pelaporan keberlanjutan di sektor publik disamping organisasi sektor publik perlu meningkatkan pelaporan pada dimensi sosial dan lingkungan untuk memenuhi harapan akuntabilitas masyarakat dan menunjukkan kontribusi mereka terhadap nilai publik.
2. Penerapan laporan keberlanjutan di sektor publik lebih prioritas diterapkan pada pemerintahan karena untuk penerapan ini diperlukan sumber daya manusia.
3. Motivasi pelaporan keberlanjutan sektor publik erat kaitannya dengan kepercayaan masyarakat terhadap institusi pemerintah yang dapat juga digunakan sebagai alat

untuk meningkatkan transparansi dalam pengelolaan dana dan aset masyarakat, serta mengidentifikasi kewajiban negara.

4. Sektor publik memerlukan alat pelaporan eksternal lainnya untuk membuat laporan tersebut menjadi data yang bermakna dan dapat dipahami, dan melengkapi informasi keuangan dengan informasi non-keuangan.

Berdasarkan penelitian-penelitian tersebut di atas terlihat masih terdapat kelemahan pada kerangka atau standar pada laporan keberlanjutan yang telah ada, juga adanya perbedaan antara sektor privat dan sektor publik serta perlunya kerangka atau standar laporan keberlanjutan pada sektor publik khususnya pada pemerintahan. Hal ini juga sesuai dengan hasil penelitian ((Niemann & Hoppe, 2018) yaitu beragam praktik muncul berdasarkan pilihan unik mengenai format, periodisitas, kepenulisan, dan upaya diseminasi. Pertanyaan desain seperti apa dan hasil yang terkait apakah sangat relevan bagi para praktisi namun belum terjawab dalam pedoman standar dan sebagian besar penelitian sebelumnya yang fokus memperhatikan konten dan manfaat pelaporan.

Kajian literatur atas keterbaruan penelitian juga dilakukan peneliti yaitu peneliti melakukan berdasarkan hasil pencarian dengan menggunakan *Publish or Perish* (POP) dengan menggunakan kata kunci indikator laporan keberlanjutan pada sektor publik untuk paper sampai dengan tahun 2024 jumlah paper yang dihasilkan bersumber dari *Scopus* sebanyak 84 paper, *Semantic Scholar* sebanyak 1.000 paper, *Crossref* sebanyak 1.000 paper dan *Google Scholar* sebanyak 200 paper.

Dari hasil pencarian tersebut didapatkan data untuk ditampilkan pada aplikasi VOSviewer dan didapatkan Gambar 1.1 sebagai berikut:

dengan tujuan penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif. Hal ini sesuai dengan karakteristik penelitian kualitatif antara lain dilakukan pada kondisi yang alamiah, penelitian lebih bersifat deskriptif berupa data yang terkumpul berbentuk kata-kata atau gambar sehingga tidak menekankan pada angka, menganalisis data secara induktif dan memahami makna secara mendalam dari suatu gejala (Sugiyono, 2023:7).

1.2 Perumusan Masalah

Konsep, dimensi dan indikator kinerja keberlanjutan pada sektor publik belum ada. Konsep yang ada adalah kinerja keberlanjutan untuk sektor privat dan masih terdapat kelemahan pada kerangka atau standar laporan keberlanjutan tersebut. Karakteristik sektor publik dan sektor privat juga terdapat perbedaan sehingga perlu adanya kinerja keberlanjutan tersendiri untuk penerapan laporan keberlanjutan pada sektor publik khususnya pada pemerintahan. Berdasarkan hal tersebut penelitian ini merumuskan masalah bagaimana pengembangan konsep kinerja keberlanjutan sektor publik studi pada pemerintahan di Indonesia.

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka tujuan penelitian adalah untuk mengembangkan indikator kinerja keberlanjutan sektor publik studi pada pemerintahan di Indonesia. Kinerja keberlanjutan pada sektor publik pada penelitian ini terdiri dari konsep, dimensi, indikator laporan

keberlanjutan, pengukuran indikator dan penilaian kinerja keberlanjutan sektor publik pada pemerintahan.

1.4 Manfaat Penelitian

Berdasarkan latar belakang, rumusan masalah dan tujuan penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka hasil penelitian ini diharapkan akan memberikan manfaat sebagai berikut :

1.4.1 Manfaat Teoritis

- a. Hasil penelitian diharapkan dapat berkontribusi terhadap bidang akuntansi keberlanjutan khususnya berkaitan dengan pengungkapan laporan berkelanjutan dengan menggunakan teori penatalayanan (*Stewardship Theory*) dan konsep *Triple Bottom Line* (TBL).
- b. Hasil penelitian yaitu kinerja keberlanjutan yang terdiri dari konsep, dimensi, indikator laporan keberlanjutan, pengukuran indikator dan penilaian kinerja keberlanjutan sektor publik pada pemerintahan diharapkan memberikan rujukan atau ide penelitian berikutnya berkaitan dengan pengembangan indikator kinerja keberlanjutan pada sektor publik
- c. Hasil penelitian diharapkan dapat mengembangkan model atau konsep lainnya berkaitan dengan pengembangan indikator kinerja keberlanjutan sektor publik selain pada pemerintahan.

1.4.2 Manfaat Praktis

- a. Hasil penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan kontribusi pemikiran kepada entitas sektor publik mengenai mengenai pengembangan indikator kinerja keberlanjutan sektor publik.
- b. Hasil penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan kontribusi pemikiran baik pemerintahan di pusat maupun di daerah ataupun pengambil keputusan mengenai pengembangan indikator kinerja keberlanjutan sektor publik studi pada pemerintahan di Indonesia. Indikator keberlanjutan ini ke depan dapat juga dipertimbangkan menjadi salah satu Laporan Kinerja Pemerintahan (LAKIP) karena menjadi salah satu kinerja pemerintahan dalam mengimplentasikan, membuat dan melaporkan Laporan Keberlanjutan yang berdasarkan konsep *Triple Bottom Line*.
- c. Hasil penelitian ini diharapkan akan dapat memberikan kontribusi pemikiran kepada *stakeholder* seperti masyarakat, anggota dewan, pemerintah pusat dan pihak berkepentingan lainnya dalam menilai indikator kinerja keberlanjutan sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Adams, Carol A., Stephen Muir, and Zahirul Hoque. 2014a. "Measurement of Sustainability Performance in the Public Sector." *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* 5(1): 46–67.
- Adams, Carol A, Stephen Muir, and Zahirul Hoque. 2014b. "Measurement of Sustainability Performance in the Public Sector."
- Alisjahbana, Armida Salsiah, and Endah Murniningtyas. 2021. Sustainable Transport, Sustainable Development Sustainable Transport, Sustainable Development. https://sdgcenter.unpad.ac.id/wp-content/uploads/2020/04/Tujuan-Pembangunan-Berkelanjutan-SDGs-di-Indonesia_compressed.pdf.
- Ananda, Widya, Hafid Aditya Pradesa, and Reni Wijayanti. 2023. "Pelaksanaan Sustainability Report Berdasarkan GRI Standards Guidelines Pada Perusahaan Manufaktur Di Indonesia." 5(2): 531–43.
- Aprianti, Siska. 2023. "Efektivitas Dewan Komisaris, Komite Audit Dan Kualitas Pengungkapan Laporan Keberlanjutan; Serta Implikasinya Terhadap Nilai Perusahaan Dan Kualitas Pengungkapan Laporan Keberlanjutan ; Serta Implikasinya Terhadap Nilai Perusahaan *Disertasi* Universitas Sriwijaya."
- Ball. Grubnic. 2007. "Sustainability Accounting and Accountability in the Public Sector." *Sustainability Accounting and Accountability*: 243–65.
- Biondi, Lucia, and Enrico Bracci. 2018. "Sustainability, Popular and Integrated Reporting in the Public Sector: A Fad and Fashion Perspective." *Sustainability (Switzerland)* 10(9).
- Bouten, Lies et al. 2011. "Corporate Social Responsibility Reporting: A Comprehensive Picture?" *Accounting Forum* 35(3): 187–204. <http://dx.doi.org/10.1016/j.accfor.2011.06.007>.
- BPK RI, 2020. 2020. Laporan SR BPK RI 2020.
- Bramanti, Geodita Woro et al. 2021. "Analysis of Sustainability Report Disclosure, External Assurance, Environmental Performance and Financial Access on Non-Financial Sector Companies." *Business and Finance Journal* 6(2): 109–18.
- Brammer, Walker. 2012. "The Relationship between Sustainable Procurement and e - Procurement in the Public Sector." *International Journal of Production Economics* Volume 140(Elsevier): 256–68.
- Burritt, Roger L. 2009. "Sustainability Accounting in Local Government: Comparisons between Japan and Australia." *Journal of the Asia Pacific Centre for Environmental Accountability* 15(3): 3–18.
- Coulson, A. & N. O'Sullivan. 2014. "Environmental and Social Assessment in Finance." *Sustainability Accounting and Accountability (University of Strathclyde)*.

- Domingues, Ana Rita, Rodrigo Lozano, Kim Ceulemans, and Tomás B. Ramos. 2017. "Sustainability Reporting in Public Sector Organisations: Exploring the Relation between the Reporting Process and Organisational Change Management for Sustainability." *Journal of Environmental Management* 192: 292–301.
- Donaldson, Davis. Schoorman. 1997. "Toward A Stewardship Theory Of Management." 22. No 1. (*Academy of Management Review*): 20–47. https://www.uhu.es/alfonso_vargas/archivos/stewardship_theory.pdf.
- Elkington, John. 1997a. *Cannibals With Forks*. United Kingdom: Capstone Publishing Limited.
- . 1997b. "Enter the Triple Bottom Line." *The Triple Bottom Line: Does it All Add Up* 1(1997): 1–16.
- Felisia, and Amelia Limijaya. 2014. "Triple Bottom Line Dan Sustainability." *Bina Ekonomi* 18(1): 14–27.
- Fuadah, Luk Luk, Yuliani, and Rika Henda Safitri. 2018. *Pengungkapan Sustainability Reporting Di Indonesia*. 1st ed. Palembang: *Citrabooks Indonesia*.
- GRI, Standar 2021. 2023. "GRI 1: Landasan 2021."
- Guerrero-Gómez, Tamara, Andrés Navarro-Galera, and David Ortiz-Rodríguez. 2021. "Promoting Online Transparency to Help Achieve the Sustainable Development Goals: An Empirical Study of Local Governments in Latin America." *Sustainability (Switzerland)* 13(4): 1–18.
- Gunarsih & Ismawati, 2018. 2018. "Sustainability Report And Firm Performance : Study In Mining And Metal And Food Processing Industry Indonesia Stock Exchange 2014-." 2(1): 4–11.
- Halvorsen, By Thomas, Roste, and Johan Hauknes. 2005. "Innovation in the Public Sector." (January).
- Hardiyanto, Arief Tri, and Rochman Marota. 2018. "Sustainability Reporting In The Public Sector : The Challenge For Practicing In Indonesia." : 1–9.
- . "Tantangan Praktik Di Indonesia." : 1–9.
- Hasanah, Ni'matul, Dhaniel Syam, and Ahmad Waluya Jati. 2017. "Pengaruh Corporate Governance Terhadap Pengungkapan Sustainability Report Pada Perusahaan Di Indonesia." *Jurnal Reviu Akuntansi dan Keuangan* 5(1): 711–20.
- Huberman, Miles and. 1994. *Qualitative Data Analysis*. 2nd ed. ed. Rebecca Holland. California: SAGE.
- Kaharuddin. 2021. "Kualitatif: Ciri Dan Karakter Sebagai Metodologi." *Jurnal Pendidikan* IX(1): 1–8. <http://journal.unismuh.ac.id/index.php/equilibrium>.
- Khalili, Muhammad Irshad Bin Khairil Azman, and Bin Abdul Rasid Azwan. 2020. "Board Composition and Characteristics ' Effect on the Quality of Sustainability

- Reporting Among Companies in Malaysia.” *Global Business and Management Research: An International Journal* 12(4): 278–96.
- Klovienė, Lina, and Maria Teresa Speziale. 2015. “Sustainability Reporting as a Challenge for Performance Measurement: Literature Review.” *Economics and Business* 26: 44.
- Koordinator, Kementerian, and Bidang Perekonomian. 2022. “Pedoman Umum Governansi Sektor Publik Indonesia (Pug-Spi).”
- Kuswanto, Randy. 2019. “Penerapan Standar Gri Dalam Laporan Keberlanjutan Di Indonesia : Sebuah Evaluasi.” 6(2).
- Lofland, John, David A. Snow, Leon Anderson, and Lyn H. Lofland. 1984. “Asking Questions; Developing Analysis.” *Analyzing Social Settings: A Guide to Qualitative Observation and Analysis*: 21.
- Maria, 2019. 2019. 4 Minho University Essay on Social Responsibility Research and Sustainability Reporting In The Portugal Public Sector.
- Meutia, Inten. 2019. “Sustainability” (Konsep, Kerangka, Standar Dan Indeks). 2nd ed. Palembang: Ikatan Akuntan Indonesia Wilayah Sumatera Selatan. http://repository.unsri.ac.id/74772/1/Buku_Ajar_SR_Lengkap_.1MB.pdf.
- . 2021. *Menata CSR Pada Bank Islam (Pendekatan Teori Kritis)*.
- . 2022. *Perkembangan Sustainability Report Di Indonesia (Pendekatan Systematic Literature Review)*. First. Pangkal Pinang: *Dapur Kata Kita*.
- Moleong. 2021. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. 40th ed. Bandung: PT Remaj Rosdakarya.
- Moneva, M, Pablo Archel, and Carmen Correa. 2006. “GRI and the Camouflaging of Corporate Unsustainability.” 30: 121–37.
- Montecalvo, Monica, Federica Farneti, and Charl de Villiers. 2018. “The Potential of Integrated Reporting to Enhance Sustainability Reporting in the Public Sector.” *Public Money and Management* 38(5): 365–74.
- Niemann, Ludger, and Thomas Hoppe. 2018. “Sustainability Reporting by Local Governments: A Magic Tool? Lessons on Use and Usefulness from European Pioneers.” *Public Management Review* 20(1): 201–23. <http://dx.doi.org/10.1080/14719037.2017.1293149>.
- Nur Lely Sofia, and Indira Januarti. 2022. “Influence Of Corporate Governance On Financial Performance Of Companies.” *Jurnal Akuntansi* 26(3): 374–89.
- Paramita, Astridya, and Lusi Kristiana. 2013. “Teknik Focus Group Discussion Dalam Penelitian Kualitatif (Focus Group Discussion Technique in Qualitative Research).” *Buletin Penelitian Sistem Kesehatan* 16(2): 117–27.
- Podrug, Najla. 2011. “The Strategic Role Of Managerial Stewardship Behaviour For Achieving.” 62: 404–20.

- Pujiarti. 2017. "Akuntabilitas Dan Pengelolaan Keuangan Masjid Melalui Pendekatan Fenomenologi (Studi Kasus Pada Yayasan Masjid Baiturrahman Pakusari , Jember) Accountability And Financial Management Of The Mosque Through Phenomenology Of Approach (Case Study At Baitur." (45): 1–9.
- Putu, Niluh, Dian Rosalina, and Handayani Narsa. 2018. "Inovasi Pelayanan : Telaah Literatur Perbandingan Sektor Privat Dan Sektor Publik." 2: 46–62.
- RI, Peraturan Menteri BUMN. 2021. "Peraturan Menteri Badan Usaha Milik Negara Republik Indonesia Nomor Per-05/Mbu/04/2021 Tentang Program Tanggung Jawab Sosial Dan Lingkungan Badan Usaha Milik Negara." *Permen BUMN RI*.
- Rinaldi, L., J. Unerman, & C. A. Tilt. 2014. "The Role of Stakeholder Engagement and Dialogue in the Sustainability Accounting and Reporting Process." *Sustainability Accounting and Accountability*: 86–107.
- Scheyvens, Regina, Glenn Banks, and Emma Hughes. 2016. "The Private Sector and the SDGs: The Need to Move Beyond 'Business as Usual.'" *Sustainable Development* 24(6): 371–82.
- Sofia, Alfira, Budi S. Purnomo, Nelly Nur Apandi, and Rozmita D. Yuniarti. 2016. "Development of Sustainability Reporting Guidelines for Indonesian Local Government." : 21–28.
- Sugiyono. 2023. *Metode Penelitian Kualitatif*. 3rd ed. ed. Sofia Suryandani. Bandung: Alfabeta.
- Sururi, Rizky Yuniar, Y Anni Aryani, and Evi Gantowati. 2023. "Empat Belas Tahun Penelitian Pelaporan Keberlanjutan Di Bidang Akuntansi: Studi Bibliografi." (55): 55–69.
- Sutawan, Made Danartha, and Eka Ardhani Sisdyani. 2022. "Koneksi Politik, Kepemilikan Pemerintah Dan Pengungkapan Sustainability Reporting." *E-Jurnal Akuntansi* 32(8): 2047.
- Tommasetti, Aurelio, Riccardo Mussari, Gennaro Maione, and Daniela Sorrentino. 2020. "Sustainability Accounting and Reporting in the Public Sector: Towards Public Value Co-Creation?" *Sustainability (Switzerland)* 12(5): 1–19.
- Trida. 2022. "Pengaruh Profitabilitas Dan Likuiditas Terhadap Kinerja Keuangan Perusahaan." *Global Accounting* 3: 1–8.
- Utama, Agung, Anak, Gde Satia, Reza Renaldi Mirhard, and Indonesia Email. 2016. "The Influence of Sustainability Report Disclosure as Moderating Variable towards the Impact of Intellectual Capital on Company ' s Performance." 6(3): 1262–69.
- Wahyuni, Liza, and Charoline Cheisviyanny. 2023. "Analisis Praktik Corporate Social Responsibility (CSR) Saat Pandemi Covid-19 Pada Perusahaan Farmasi." *Jurnal Eksplorasi Akuntansi* 5(3): 1065–83.
- Weda, Sudana &. 2021. "Sustainability Reporting Dan Return Saham Di Perusahaan

Terindeks LQ45I Putu Sudana 2 Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana, Indonesia.” : 615–34.

Wijiharjono. 2022. “Pendekatan Teori Kritis Dalam Studi Bisnis Dan Ekonomi.” : 0–15.

Yulianto. 2023. Penelitian Kualitatif. 1st ed. ed. Marcella Kika. Yogyakarta.