



**ANALISIS KUALITAS ASSURANCE STATEMENT ATAS LAPORAN  
KEBERLANJUTAN PERUSAHAAN DI BURSA EFEK BEBERAPA NEGARA DI DUNIA  
TAHUN 2020-2022**

**Gavriel Faith Nangoy,**

**34200077@student.kwikkiangie.ac.id**

**(Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

**Dr. Carmel Meiden, S.E., Ak., M.Si., CA., CSRA.**

**carmel.meiden@kwikkiangie.ac.id**

**(Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)**

**ABSTRAK**

Meskipun pelaporan keberlanjutan telah mengalami kemajuan penting dalam beberapa tahun terakhir, masih terdapat kesenjangan yang terlihat antara kemajuan dalam praktik pelaporan dan langkah-langkah assurance yang sesuai. Penelitian ini menekankan pada sejauh mana isi *assurance statement* selaras dengan elemen-elemen penting yang diamanatkan oleh standar asurans ISAE 3000 dan AA1000AS. *Content analysis* dilakukan terhadap *assurance statement* dari dua puluh empat (24) perusahaan publik yang terdaftar di 24 bursa yang berbeda selama rentang waktu tiga tahun dari tahun 2020 hingga 2022. Analisis ini menggunakan pendekatan kuantitatif yang melibatkan pemberian skor untuk menilai keselarasan konten dengan persyaratan standar asurans. Instrumen penelitian yang digunakan didasarkan pada elemen konten minimal dari ISAE 3000 dan AA1000 AS dan dikembangkan oleh penelitian sebelumnya. Hasil penelitian ini menggambarkan variabilitas kualitas *assurance statement* berdasarkan standar asurans, *assurance provider*, negara asal, sektor industri, dan elemen konten. Penelitian ini memberikan kontribusi pada literatur yang ada dalam *assurance statement* melalui *content analysis* yang menawarkan perspektif global yang bernuansa melalui jumlah sampel yang besar dan menggunakan instrumen penelitian yang disederhanakan yang berasal dari penelitian sebelumnya, sehingga meningkatkan ketepatan dan keringkasan analisis.

**Kata kunci:** *Assurance Statement, AA1000AS, Content Analysis, ISAE 3000, Scoring, Kualitas*

**ABSTRACT**

*While sustainability reporting has experienced notable advancements in recent years, a discernible gap persists between the progress in reporting practices and the corresponding assurance measures. This research emphasizes the degree to which the contents of sustainability assurance statements align with the essential elements mandated by the ISAE 3000 and AA1000AS assurance standards. A content analysis was performed for the assurance statements of twenty-four (24) public listed companies listed on 24 different exchanges over a three-year span from 2020 to 2022. This analysis employed a quantitative approach involving scoring to assess the alignment of the content with the requirements of the assurance standards. The research instrument used were based on the minimal content elements of ISAE 3000 and AA1000 AS and developed by previous studies. The results of this study describe variability in the quality of assurance statements based on assurance standards, assurance provider, country of origin, industry sector, and content element. This research contributes to the existing literature in sustainability assurance through content analysis offering a nuanced global perspective through a large sample size and utilizing a streamlined research instrument derived from previous studies, enhancing the precision and conciseness of the analysis.*

**Keywords:** *Assurance Statement, AA1000AS, Content Analysis, ISAE 3000, Scoring, Quality*

© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruhnya dan menyalin, menduplikasi, atau menyebarkan kembali dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.  
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

## PENDAHULUAN

### Latar Belakang Masalah

Seiring dengan tren peningkatan pelaporan keberlanjutan yang terus berlanjut, seperti yang dikonfirmasi oleh penelitian seperti Guo and Yang (2014), para investor, regulator, dan pembuat kebijakan semakin berfokus pada peran penting asurans dalam memastikan pelaporan yang berkualitas tinggi. *Assurance statement* memainkan peran penting bagi pengguna laporan keberlanjutan dengan memberikan jaminan bahwa informasi yang terkandung dalam laporan tersebut dapat dipercaya dan dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan yang berkaitan dengan aspek keberlanjutan perusahaan. Laporan keberlanjutan yang tidak memiliki *assurance statement* dapat dianggap tidak memiliki kredibilitas, dan pengguna dapat mempertanyakan keakuratan, kelengkapan, atau relevansi informasi yang diberikan.

Ada dua *expectation gap* yang muncul dalam hal memastikan keakuratan laporan keberlanjutan. Yang pertama berkaitan dengan keluhan pemangku kepentingan, yang mengharuskan komitmen perusahaan terhadap kualitas laporan keberlanjutan, yang secara implisit terkait dengan kualitas *assurance statement*. Yang kedua terkait dengan munculnya aturan institusional yang terkait dengan AA1000AS dan ISAE 3000, yang mengarah pada tekanan permintaan pasar terhadap *assurance statement*. Perusahaan yang berkomitmen terhadap aturan-aturan ini harus merespon dengan baik. Menurut Laporan Asia Pacific Sustainability Counts II yang dirilis oleh PwC, meskipun 88% perusahaan mengungkapkan risiko atau peluang keberlanjutan dalam laporan keberlanjutan perusahaan pada tahun 2022, hanya 49% yang mendapatkan jaminan eksternal atas laporan tersebut pada tahun yang sama Pacific (2023).

Dalam penelitiannya, O'Dwyer and Owen (2005) melakukan analisis menyeluruh terhadap *assurance statement* yang ditemukan dalam laporan keberlanjutan perusahaan. Mereka menemukan bahwa *assurance provider* yang merupakan konsultan cenderung menggunakan pendekatan yang lebih evaluatif, yang menunjukkan tingkat asurans yang lebih tinggi. Namun, fokus untuk membantu arah strategis perusahaan berpotensi membahayakan independensi mereka. Demikian pula, Ball, Owen, and Gray (2000) menemukan bahwa akuntan pemeriksa lebih erat kaitannya dengan independensi dibandingkan dengan konsultan lingkungan.

Sebuah studi yang dilakukan oleh Perego and Kolk (2012) menyelidiki bagaimana perusahaan multinasional mengadopsi dan mempraktikkan asurans pihak ketiga untuk laporan keberlanjutan mereka. Studi ini mengungkapkan bahwa faktor tingkat negara secara signifikan mempengaruhi asurans keberlanjutan. Undang-undang yang lebih ketat mengenai pelaporan sosial dan lingkungan di negara-negara tertentu meningkatkan tekanan regulasi, yang bertindak sebagai mekanisme pemaksaan yang kuat. Temuan ini berbeda dengan penelitian sebelumnya oleh Perego (2009), yang menyatakan bahwa perusahaan audit berkualitas tinggi dapat memainkan fungsi tata kelola yang lebih substansial dalam konteks hukum yang tidak terlalu ketat jika dibandingkan dengan lingkungan hukum yang lebih ketat.

Penelitian yang dilakukan oleh Janggu et al. (2013) mengungkapkan adanya variabilitas dalam *assurance statement* berstandar ISAE 3000 dengan hanya menggunakan 10 elemen konten. Lebih lanjut, penelitian yang dilakukan oleh O'Dwyer and Owen (2005) mengungkapkan perbedaan tingkat kualitas *assurance statement* berstandar AA1000AS antara *assurance provider* akuntan dan konsultan dengan menggunakan 10 konten elemen. Kumpulan elemen konten yang lebih padat ini dimungkinkan melalui penerapan pengelompokan, seperti yang diusulkan oleh Daub (2003). Pendekatan ini memungkinkan pengurangan konten yang digunakan sebagai instrumen penelitian dari 24 elemen, seperti yang terlihat pada penelitian Ardi and Meiden (2023), menjadi 10 elemen.

Penelitian ini bertujuan untuk melakukan analisis konten untuk mengevaluasi standar praktik asurans dalam skala global. Terlepas dari keterbatasan sampel yang diambil dari 24 negara, tujuannya adalah untuk memberikan wawasan yang berkontribusi pada pemahaman yang lebih komprehensif tentang praktik penjaminan keberlanjutan internasional di sektor keuangan.

### Batasan Masalah

Untuk memfokuskan penelitian dan membatasi bidang yang diteliti, maka dibuatlah batasan masalah dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

1. Bagaimana tingkat kepatuhan masing-masing elemen konten *assurance statement* berdasarkan standar AA1000AS dan ISAE3000?
2. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* berdasarkan penyedia jasa verifikasi asurans (*assurance provider*) dan standar asurans (*assurance standard*)?

3. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* pada masing-masing negara yang menjadi objek penelitian?
4. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* berdasarkan sektor industri?
5. Bagaimana tingkat variabilitas kualitas *assurance statement* antar elemen konten?

### Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui tingkat kepatuhan masing-masing elemen *assurance statement* berdasarkan standar AA1000AS dan ISAE3000.
2. Untuk mengetahui tingkat kualitas *assurance statement* berdasarkan penyedia jasa verifikasi asurans (*assurance provider*) dan standar asurans (*assurance standard*).
3. Untuk mengetahui tingkat kualitas *assurance statement* pada masing-masing negara yang menjadi objek penelitian.
4. Untuk mengetahui tingkat kualitas *assurance statement* berdasarkan sektor industri.
5. Untuk mengetahui tingkat variabilitas kualitas *assurance statement* antar elemen konten.

### Manfaat Penelitian

Manfaat penelitian yang terdapat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. **Bagi Manajemen Perusahaan**  
Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai evaluasi terhadap kualitas laporan keberlanjutan yang telah diterbitkan oleh perusahaan. Selain itu, penelitian ini juga dapat menjadi pertimbangan bagi perusahaan yang ingin menggunakan *assurance statement* untuk meningkatkan kualitas laporan keberlanjutan mereka.
2. **Bagi Investor**  
Penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan bagi para investor dalam pengambilan keputusan dengan memperhatikan aspek keberlanjutan perusahaan.
3. **Bagi Peneliti Selanjutnya**  
Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi yang berguna bagi peneliti selanjutnya yang akan melakukan penelitian lebih lanjut dan mengembangkan penelitian di masa depan, terutama yang berkaitan dengan laporan keberlanjutan.

## KAJIAN PUSTAKA

### Landasan Teori

#### Teori Agensi

Teori keagenan merupakan turunan dari teori yang mempelajari desain kontrak untuk memotivasi agen yang rasional ketika bertindak untuk prinsipal ketika agen memiliki kepentingan yang berlawanan dengan prinsipal Scott (2020). Menurut Eisenhardt et al. (1989), teori keagenan didasarkan pada asumsi-asumsi subjek yang berkaitan dengan orang, organisasi, dan informasi. Jensen and Meckling (1976) mendeskripsikan hubungan keagenan sebagai sebuah perjanjian dimana satu atau lebih individu (prinsipal) mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan tertentu kepada individu lain (agen). Untuk meminimalisir konflik kepentingan dan asimetri informasi, prinsipal perlu melakukan *monitoring* seperti mewajibkan agen untuk memberikan laporan yang akurat dan transparan mengenai kinerja perusahaan.

#### Teori Stakeholder

Interpretasi konvensional pemangku kepentingan, seperti yang dikemukakan oleh Freeman and David (1983), mencakup semua kelompok atau individu yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh pencapaian tujuan organisasi. Teori pemangku kepentingan selaras dengan praktik pelaporan keberlanjutan, karena teori ini melibatkan perusahaan dalam mengkomunikasikan berbagai tanggung jawab sosial, lingkungan, dan ekonominya kepada semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan.

#### Teori Legitimasi

Teori legitimasi menyatakan bahwa kelangsungan hidup suatu organisasi bergantung pada pemeliharaan legitimasi dengan menyelaraskan aktivitasnya dengan batasan dan norma masyarakat. Penelitian

oleh Guthrie and Ward (2007) menunjukkan bahwa *Corporate Social Responsibility* (CSR) kemungkinan besar akan diintegrasikan ke dalam pelaporan perusahaan modern, yang menawarkan wawasan tambahan ke dalam pengungkapan sukarela perusahaan. Untuk meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap kredibilitas laporan keberlanjutan dan menegakkan legitimasi perusahaan, perusahaan dapat melibatkan penyedia jasa asuransi eksternal, seperti yang diusulkan oleh Perego and Kolk (2012).

### **Expectation Gap**

Liggio (1974) pertama kali memperkenalkan *expectation gap* dalam literatur dan kemudian menguraikannya sebagai "perbedaan antara tingkat kinerja yang diharapkan seperti yang dibayangkan oleh akuntan independen dan oleh pengguna laporan keuangan". Studi literatur yang dilakukan oleh Deepal (2022) membandingkan berbagai definisi kesenjangan ekspektasi audit (AEG) dan mengusulkan definisi yang lebih sederhana yaitu "perbedaan antara apa yang masyarakat secara keseluruhan harapkan untuk dilakukan oleh auditor dan apa yang sebenarnya dilakukan oleh auditor ketika melakukan praktik audit". Porter (1993, p. 3) menganalisis definisi dari AEG dan mengajukan bahwa AEG memiliki 2 komponen utama yaitu kesenjangan antara apa yang diharapkan masyarakat terhadap auditor untuk dicapai dan apa yang dapat mereka capai secara wajar (*reasonableness gap*) dan kesenjangan antara apa yang dapat auditor capai secara wajar dan anggapan terhadap apa yang auditor capai (*performance gap*). *Performance gap* dapat dibagi menjadi 2 yaitu kesenjangan antara apa yang dapat auditor capai secara wajar dengan tugas auditor yang ada menurut hukum dan peraturan profesi (*deficient standard*) dan kesenjangan antara tugas auditor yang ada menurut hukum dan peraturan profesi dengan anggapan terhadap apa yang auditor capai (*deficient performance*).

### **Sustainability Reporting**

Menurut GRI (2021), pelaporan keberlanjutan melibatkan prosedur pelaporan di mana organisasi mengidentifikasi topik-topik materialnya dengan memprioritaskan dampak dan hasil yang paling signifikan, dan kemudian mengungkapkan informasi kepada publik mengenai dampak-dampak tersebut. Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) mendefinisikan keberlanjutan sebagai memenuhi kebutuhan saat ini tanpa membahayakan kemampuan generasi mendatang untuk memenuhi kebutuhan mereka sendiri.

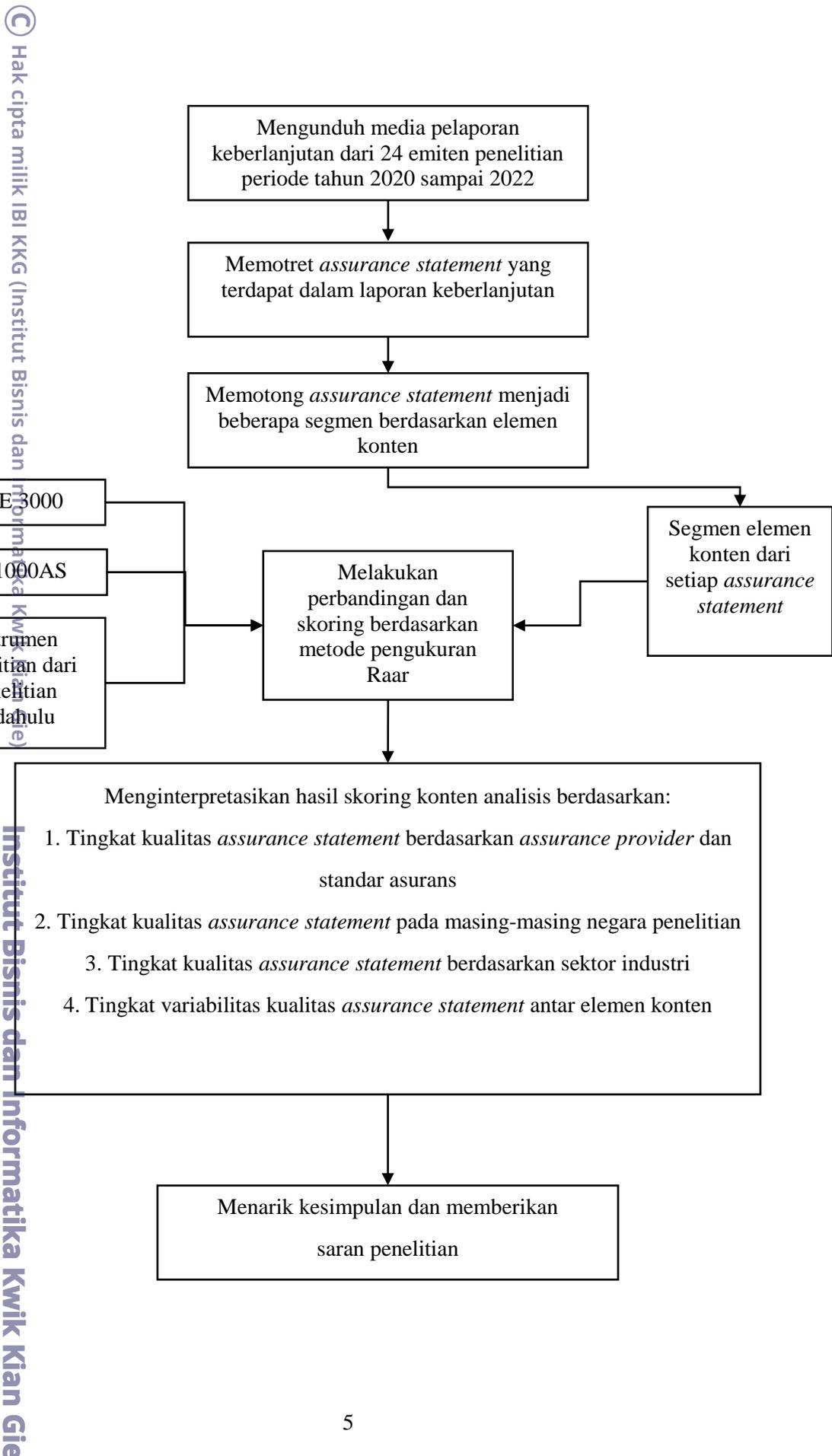
### **Assurance Statement**

Sehubungan dengan laporan keberlanjutan, *'assurance'* berarti jaminan pihak ketiga yang independen terhadap manajemen atas pengungkapan dan pernyataan dalam laporan keberlanjutan tahunan. *International Council on Mining and Metals* (ICMM) menyebutkan bahwa proses asuransi laporan biasanya disebut sebagai perikatan asuransi ICMM (2021). Terdapat dua kategori perikatan asuransi yang ditentukan oleh tingkat asuransi yang dapat diberikan oleh praktisi: perikatan asuransi wajar dan perikatan asuransi terbatas.

### **AA1000AS & ISAE 3000**

Menurut GRI (2021), pelaporan keberlanjutan melibatkan prosedur pelaporan di mana organisasi mengidentifikasi topik-topik materialnya dengan memprioritaskan dampak dan hasil yang paling signifikan, dan kemudian mengungkapkan informasi kepada publik mengenai dampak-dampak tersebut. Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) mendefinisikan keberlanjutan sebagai memenuhi kebutuhan saat ini tanpa membahayakan kemampuan generasi mendatang untuk memenuhi kebutuhan mereka sendiri.

Grafik 1. Kerangka Pemikiran



© Hak cipta milik IBI KKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagian atau seluruh karya tulis ini tanpa mencantumkan dan menyebutkan sumber:
  - a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.
  - b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.
2. Dilarang mengumumkan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

## METODE PENELITIAN

Objek dari penelitian ini adalah *assurance statement* yang berasal dari 24 emiten dari 24 negara yang terdiri dari 6 sektor industri. Periode penelitian adalah 2020 sampai 2022 sehingga jumlah *assurance statement* yang menjadi objek penelitian adalah 72. Penelitian ini menggunakan *content analysis method* dengan pendekatan kuantitatif. *Content analysis* menarik kesimpulan yang dapat ditiru dan sah dari teks (atau entitas bermakna lainnya) dalam penggunaan kontekstualnya, seperti yang diuraikan oleh Krippendorff (2019). Jenis *content analysis* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *descriptive content analysis* yang tidak menguji hipotesis, melainkan mendeskripsikan aspek dan karakteristik dari suatu pesan.

Penelitian ini mengadopsi 10 elemen konten *assurance statement* yang dikembangkan oleh Janggu et al. (2013) sebagai instrumen penelitian untuk *assurance statement* berstandar ISAE 3000, yaitu;

- 1) Kejelasan judul
- 2) Kejelasan identifikasi dari *addressee*
- 3) Kejelasan identifikasi pengguna yang dituju dari laporan
- 4) Kejelasan identifikasi dari pihak yang bertanggung jawab atas laporan
- 5) Kejelasan artikulasi lingkup dan tujuan
- 6) Kejelasan identifikasi kriteria pelaporan yang digunakan dalam menilai bukti dan mencapai kesimpulan
- 7) Kejelasan deskripsi dari standar yang digunakan untuk *assurance engagement*
- 8) Kejelasan deskripsi dari sifat, waktu, dan tingkat prosedur asurans yang dilakukan
- 9) Pernyataan jelas atas kesimpulan *assurance provider*
- 10) Identifikasi yang jelas atas keterbatasan pada *assurance engagement* yang diberikan oleh manajemen

Untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini, maka pendekatan pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode *archival* untuk mengumpulkan data sekunder. Data mengenai *assurance statement* atas laporan keberlanjutan diperoleh dengan cara mengakses website masing-masing perusahaan dan mengunduh laporan keberlanjutan perusahaan. Setelah mengunduh, dilakukan pemeriksaan untuk mengetahui apakah laporan keberlanjutan tersebut sudah mendapatkan *assurance* dari pihak eksternal atau belum. *Judgement sampling* digunakan untuk memilih subjek dalam penelitian ini. Seperti yang dinyatakan oleh Sekaran and Bougie (2016), *judgement sampling* melibatkan pemilihan subjek yang paling menguntungkan atau berada dalam posisi terbaik untuk memberikan informasi yang dibutuhkan. Dalam penelitian ini, hal ini berarti memilih perusahaan yang menerbitkan laporan keberlanjutan yang lengkap dan memiliki *assurance statement*. Kriteria ini harus dipenuhi secara konsisten selama periode penelitian yang mencakup tahun 2020 hingga 2022 agar sebuah perusahaan dapat dipilih sebagai sampel.

*Assurance statement* yang dianalisis oleh peneliti akan dievaluasi bersama dengan instrumen penelitian yang telah dibahas sebelumnya. Setiap *assurance statement* akan dipisahkan ke dalam segmen-segmen tertentu yang dicocokkan dengan elemen-elemen konten yang sesuai dengan instrumen penelitian. Selanjutnya dilakukan *scoring* pada setiap segmen *assurance statement* yang telah dipasangkan dengan elemen konten dengan menggunakan alat ukur kualitas yang dikembangkan oleh penelitian terdahulu yaitu Raar (2002). *Assurance statement* dikategorikan secara sistematis berdasarkan standar, penyedia, negara, dan elemen konten. Dalam setiap kategori, skor maksimum berfungsi sebagai tolok ukur. Skor individu kemudian dinormalisasi sebagai persentase, sehingga menciptakan proksi kualitas untuk analisis komparatif yang beragam. Hasil yang diperoleh dari analisis konten deskriptif disajikan secara naratif. Dengan mengabaikan pengujian hipotesis, studi ini memberikan temuan rinci dan mengontekstualisasikan hasil dengan menghubungkannya dengan penelitian sebelumnya, menawarkan wawasan tentang variabilitas yang diamati. Diskusi ini mengintegrasikan teori-teori pemangku kepentingan, legitimasi, dan *expectation gap*, yang memberikan penjelasan potensial untuk pola-pola yang teridentifikasi.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Hasil

#### Tingkat Kualitas *Assurance Statement* Berdasarkan *Assurance Provider* dan Standar

*Assurance provider* yang menerbitkan pernyataan di bawah standar AA1000AS menunjukkan kualitas *assurance statement* yang lebih tinggi secara keseluruhan. Skor kualitas rata-rata untuk *assurance statement* yang menggunakan AA1000AS adalah 90% dan 78% untuk ISAE 3000. Tingkat kepatuhan bervariasi, dengan nilai tertinggi 91% untuk IBIS ESG Consulting Africa (Pty) Ltd dan nilai terendah 88% untuk Asosiasi Standar



Korea dan Pusat Produktivitas Korea. Untuk *assurance statement* di bawah ISAE 3000, yang tertinggi adalah 90% untuk Price Waterhouse Coopers, dan yang terendah adalah 57% untuk Lloyd Register Quality Assurance Ltd.

### Tingkat Kualitas Assurance Statement Berdasarkan Negara

Peneliti telah memberi peringkat setiap negara berdasarkan kualitas *assurance statement*. Negara dengan tingkat kepatuhan tertinggi adalah Singapura (93%) dan Swiss (93%), sedangkan negara dengan tingkat kepatuhan terendah adalah Thailand (57%) dan Jepang (56%).

### Tingkat Kualitas Assurance Statement Berdasarkan Konten Elemen

Dari elemen konten yang dianalisis dari setiap *assurance statement* terdapat beberapa elemen konten yang menunjukkan adanya disparitas antar *assurance statement* untuk 4 elemen konten yakni judul, *addressee* dari *assurance statement*, tujuan dan ruang lingkup *assurance statement*, dan sifat kesimpulan *assurance provider*.

#### a) Judul dari Assurance Statement

Istilah “*assurance*” digunakan oleh hampir keseluruhan dari *assurance statement* (98,61%) dalam sampel dengan pengecualian satu yakni “*Memorandum of Independent Review*” yang dikeluarkan oleh Deloitte atas laporan keberlanjutan Canacol Energy pada tahun 2020. Berbeda dengan penelitian Janggu et al. (2013), studi ini menemukan bahwa 61 dari 72 (84,72%) *assurance statement* dalam sampel menggunakan istilah “*independent*” di dalam judulnya sesuai dengan kriteria ISAE 3000.

#### b) Addressee dari Assurance Statement

ISAE 3000 dan AA1000AS menekankan pentingnya mencantumkan *addressee* dalam *assurance statement*. Dalam penelitian ini, 60% dari *assurance statement* yang menggunakan standar AA1000AS dan 90% dari *assurance statement* yang menggunakan standar ISAE3000 mencantumkan *addressee*. Hasil yang ditemukan mendukung penelitian yang dilakukan oleh Janggu et al. (2013) yang dalam penelitiannya menemukan kepatuhan *assurance provider* akuntan lebih tinggi daripada *assurance provider* konsultan dalam hal mencantumkan *addressee*.

*Assurance statement* berstandar AA1000AS yang tidak mencantumkan *addressee* berasal dari emiten AAL pada tahun 2020, 2021, dan 2022 serta emiten ARI pada tahun 2022. *Assurance statement* berstandar ISAE 3000 yang tidak mencantumkan *addressee* berasal dari emiten 1211 pada tahun 2020 dan 2021, ABX pada tahun 2020 dan 2021, CNEC pada tahun 2020, serta S32 pada tahun 2020.

#### c) Tujuan dan Ruang Lingkup Assurance Engagement

Tujuan dan ruang lingkup *assurance engagement* tidak dispesifikasi oleh *assurance provider* dengan hanya 57% dari *assurance statement* yang menggunakan AA1000AS dan 52% dari *assurance statement* yang menggunakan ISAE3000 memberikan spesifikasi atas konten ini. Tampaknya tujuan yang berbeda disepakati untuk *assurance engagement* yang berbeda. Umumnya tergantung pada *assurance provider*, mungkin melalui konsultasi dengan para pemangku kepentingan untuk menentukan ruang lingkup, maksud dan tujuan *assurance engagement*.

*Assurance statement* berstandar ISAE 3000 yang tidak mencantumkan tujuan dan ruang lingkup dalam *assurance statement* mereka antara lain berasal dari emiten CPF dan DANSKE pada tahun 2020, 2021, dan 2022. Sebaliknya, *assurance statement* yang memperoleh skor tertinggi 3 atau mengungkapkan tujuan dan ruang lingkungannya dalam lebih dari 2 paragraf berasal dari emiten ANZ dan GLNCY pada tahun 2020 – 2022.

*Assurance statement* berstandar AA1000AS yang tidak mencantumkan tujuan dan ruang lingkup dalam *assurance statement* mereka adalah KRW pada tahun 2021 dan 2022. Sebaliknya, *assurance statement* yang memperoleh skor tertinggi 3 atau mengungkapkan tujuan dan ruang lingkungannya dalam lebih dari 2 paragraf berasal dari emiten ARI pada tahun 2022.



#### d) Sifat Kesimpulan Assurance Provider

Penelitian ini menemukan bahwa tingkat kepatuhan atas kesimpulan adalah 70% dari *assurance statement* yang menggunakan standar AA1000AS dan hanya 56% dari *assurance statement* yang menggunakan standar ISAE 3000. Dari segi penggunaan kata, tidak ada *assurance statement* yang menggunakan istilah “*true and fair*” dalam kesimpulannya. Selain itu, penggunaan istilah seperti “*fairly stated*” (4,17%), “*appropriate*” (15,28%), “*fair representation*” (1,39%), “*reliable*” (4,17%), dan “*accurate*” (4,17%) mungkin bersifat ambigu bagi pembaca. Penelitian ini juga menemukan bahwa sebagian *assurance provider* non akuntan seperti konsultan dan badan sertifikasi memberikan rekomendasi di dalam kesimpulan *assurance statement*.

*Assurance statement* berstandar ISAE 3000 yang memperoleh skor terendah 1 atau mengungkapkan sifat kesimpulan *assurance provider* dalam 1 kalimat antara lain berasal dari emiten ABX dan ANZ dari tahun 2020 - 2022. Sebaliknya, *assurance statement* yang memperoleh skor tertinggi 2 atau mengungkapkan sifat kesimpulan *assurance provider* dalam 1 paragraf berasal dari emiten CIMB pada tahun 2020 – 2022.

*Assurance statement* berstandar ISAE 3000 yang memperoleh skor terendah 2 atau mengungkapkan sifat kesimpulan *assurance provider* dalam 1 paragraf dari emiten AAL dari tahun 2020 - 2022. Sebaliknya, *assurance statement* yang memperoleh skor tertinggi 3 atau mengungkapkan sifat kesimpulan *assurance provider* dalam lebih dari 2 paragraf berasal dari emiten KRW pada tahun 2020.

### Pembahasan

#### Tingkat Kualitas Assurance Statement Berdasarkan Assurance Provider dan Standar

Penemuan dalam penelitian ini yang memperlihatkan adanya perbedaan tingkat kualitas *assurance statement* antara *assurance statement* yang menggunakan ISAE 3000 dan AA1000AS dimana tingkat kualitas *assurance statement* AA1000AS terlihat sedikit lebih tinggi daripada ISAE 3000. Hal ini mungkin dapat dijelaskan oleh perbedaan pendekatan dari jenis *assurance provider* masing-masing standar. ISAE 3000 umumnya digunakan oleh *assurance provider* akuntan sedangkan AA1000AS umumnya digunakan oleh konsultan. O’Dwyer and Owen (2005) mengemukakan bahwa “Pendekatan yang berbeda terhadap asurans di antara akuntan dan konsultan juga disoroti dengan pendekatan yang pertama terutama mengadopsi pendekatan yang hati-hati dan terbatas terbatas yang bertujuan untuk memberikan tingkat asurans yang rendah. Sementara auditor konsultan mengambil pendekatan yang lebih pendekatan evaluatif dan tampaknya memberikan asurans tingkat yang lebih tinggi, fokus mereka pada membantu arah strategis perusahaan berpotensi mengaburkan independensi mereka” (p. 3). Teori pemangku kepentingan menyatakan bahwa pemangku kepentingan perusahaan memiliki *core power* masing-masing. Dalam konteks ini, pemangku kepentingan pemegang saham memiliki *core power* untuk menunjuk *assurance provider* yang akan melakukan jasa asurans terhadap *assurance statement*.

#### Tingkat Kualitas Assurance Statement Berdasarkan Negara

Perbedaan tingkat kualitas *assurance statement* antara negara menunjukkan bahwa ada pengaruh faktor institusional terhadap keputusan asurans. Penemuan yang mengejutkan bagi peneliti adalah tingkat kualitas *assurance statement* negara Jepang lebih rendah dibandingkan negara lain walaupun Jepang adalah negara yang menerapkan praktik laporan keberlanjutan dengan baik. Salah satu penjelasan atas fenomena ini adalah bahwa *assurance statement* memiliki peran yang lebih tinggi di negara yang tidak sensitif terhadap lingkungan dibandingkan negara yang sensitif terhadap lingkungan. Hasil penelitian Simoni, Bini, and Bellucci (2020) menunjukkan bahwa perusahaan di negara yang tidak sensitif terhadap lingkungan cenderung menggunakan menggunakan jaminan SR secara lebih konsisten dibandingkan perusahaan di negara yang sensitif terhadap lingkungan. Tampaknya perusahaan-perusahaan di yurisdiksi yang tidak sensitif terhadap lingkungan perlu memberikan asurans atas laporan mereka untuk meningkatkan kredibilitas informasi mereka. Menurut teori legitimasi, fenomena ini bisa terjadi karena adanya keselarasan antara kepentingan pemangku kepentingan dan kepentingan perusahaan.

Berdasarkan RobecoSAM Country Sustainability Ranking yang merupakan kerangka komprehensif untuk menganalisis performa negara pada metric ESG seperti yang dilakukan oleh penelitian Simoni, Bini, and Bellucci (2020), negara dalam sampel yang memiliki skor ESG tertinggi adalah Denmark dengan skor 8,86 dan negara dalam sampel yang memiliki skor ESG terendah adalah Rusia dengan skor 4,21.

Menurut teori legitimasi, keselarasan antara kepentingan pemangku kepentingan dan kepentingan perusahaan membuat negara yang memiliki regulasi yang lebih tegas terkait isu keberlanjutan kemungkinan akan menghasilkan praktik asurans yang lebih berkualitas. Hal ini karena sekedar membuat *assurance statement* tidaklah cukup dalam menjamin keberadaan suatu perusahaan sebagai *legitimate* di hadapan publik.

Sebagai contoh, perusahaan yang sudah memiliki *assurance statement* seperti Glencore plc dari Switzerland dapat terkena kasus dimana kelompok lingkungan ClientEarth menuduh perusahaan tersebut *melakukan greenwashing* dalam laporan keberlanjutan mereka. Earth (2022)

### Tingkat Kualitas Assurance Statement Berdasarkan Konten Elemen

Disparitas dari 4 di antara 10 konten elemen dijadikan titik fokus pembahasan. Perbedaan ini dapat dijelaskan melalui penemuan penelitian terdahulu dan dikaitkan dengan teori-teori yang telah dipaparkan sebelumnya.

#### a) Judul dari Assurance Statement

Dalam menamai *assurance statement*, penggunaan istilah “*assurance*” lebih lazim digunakan karena kesesuaiannya dengan konteks asurans keberlanjutan. Penelitian yang dilakukan oleh Janggu et al. (2013) membandingkan istilah “*assurance*” dengan “*verification*” dan “*audit*” dalam hal pelabelan pekerjaan penyedia asurans. Istilah “*assurance*” tampaknya lebih tepat digunakan daripada istilah “*verification*” atau “*audit*” karena “*assurance*” adalah metode evaluasi yang menggunakan seperangkat prinsip dan standar tertentu untuk menilai kualitas organisasi dan sistem, proses, dan kompetensi yang mendasari yang mendukung kinerjanya. Meskipun istilah “*verification*” dapat digunakan dalam judul laporan pihak ketiga, apakah pekerjaan aktual yang sedang dilakukan tercermin secara tepat oleh istilah “*verification*” masih dipertanyakan. Penggunaan istilah “*verification*” dapat menciptakan *expectation gap* di mana pengguna secara keliru mengasumsikan bahwa ada lebih banyak jaminan daripada yang sebenarnya ada.

#### b) Addressee dari Assurance Statement

Variasi dalam *addressee assurance statement* dapat dijelaskan oleh beberapa alasan. Salah satu kemungkinan adalah ekspektasi tanggung jawab yang lebih tinggi jika *assurance statement* ditujukan bagi pemangku kepentingan eksternal. O’Dwyer and Owen (2005) menyatakan bahwa “jika *addressee* terbatas pada pihak internal maka kesan dapat dengan mudah tercipta bahwa suatu *assurance* internal hanya dibuat untuk umum dengan pertimbangan terbatas pada informasi yang dituntut dan diharapkan pemangku kepentingan eksternal. Dalam kata lain, membatasi *addressee* untuk mengecualikan pemangku kepentingan eksternal menyiratkan bahwa sangat sedikit atau bahkan tidak ada keterlibatan dengan pemangku kepentingan eksternal”.

Dari sudut pandang hukum, mungkin ada implikasi dari mencantumkan *addressee* untuk pemangku kepentingan yang berbeda. Hal ini juga sejalan dengan teori pemangku kepentingan dimana setiap pemangku kepentingan memiliki *core power* yang berbeda.

#### c) Tujuan dan Ruang Lingkup Assurance Engagement

Perbedaan tingkat kualitas *assurance statement* berdasarkan tujuan dan ruang lingkup dikarenakan laporan keberlanjutan dan CSR serta *assurance statement* terkait tidak diatur dan umumnya tergantung pada organisasi pelapor untuk memutuskan apakah asurans harus mencakup keseluruhan laporan atau bagian tertentu dari laporan tersebut. Argumen yang sejenis diberikan oleh Janggu et al. (2013) yang mengatakan bahwa ISAE3000 hanya mensyaratkan para praktisi atau *assurance provider* untuk menyimpulkan apakah bukti yang cukup dan tepat telah diperoleh untuk mendukung kesimpulan yang dinyatakan dalam *assurance statement*. Teori agensi dapat menjelaskan sebagian fenomena ini dengan mendeskripsikan bahwa kepentingan antara agen dan prinsipal tidak selalu sejalan.

#### d) Sifat Kesimpulan Assurance Provider

Variabilitas penggunaan kata dalam kesimpulan *assurance provider* dapat menciptakan sifat ambigu bagi pembaca. Penelitian sebelumnya oleh Janggu et al. (2013), penemuan penelitian ini juga menunjukkan adanya variabilitas dalam penggunaan kata-kata dalam kesimpulan *assurance statement* dan mengakui bahwa hal ini mungkin bersifat ambigu bagi pembaca. Fenomena ini mungkin dapat dijelaskan oleh adanya *expectation gap*, dimana *assurance provider* berupaya untuk menghindari penciptaan *expectation gap* dengan menerapkan pendekatan konservatif dan penggunaan kata-kata yang bersifat ambigu dalam menyimpulkan hasil *assurance*. FEE (2002) mengemukakan bahwa “Ada bahaya bahwa pengguna mungkin tidak menghargai sifat dan tingkat jaminan yang diberikan. Mungkin ada ‘*expectation gap*’ di mana pengguna secara keliru berasumsi bahwa ada lebih banyak jaminan daripada yang sebenarnya ada” (p. 17).

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

Penelitian ini menekankan pada kualitas *assurance statement* berdasarkan kepatuhan mereka terhadap elemen-elemen kunci dari standar asurans ISAE 3000 dan AA1000AS. *Content analysis* dilakukan terhadap laporan asurans dari dua puluh empat (24) perusahaan publik yang terdaftar di 24 bursa yang berbeda selama rentang waktu tiga tahun dari tahun 2020 hingga 2022. Temuan dari penelitian ini menggambarkan variabilitas dalam kualitas *assurance statement* berdasarkan standar asurans, *assurance provider*, negara asal, sektor industri, dan elemen konten. *Assurance statement* di bawah standar AA1000AS tampaknya memiliki kualitas yang lebih tinggi dibandingkan dengan yang ada di bawah ISAE 3000. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa salah satu penjelasan potensial adalah pendekatan yang berbeda yang digunakan oleh penyedia asurans yang menggunakan masing-masing standar di mana AA1000AS umumnya digunakan di kalangan konsultan dan karenanya mengambil pendekatan yang lebih evaluatif daripada rekan-rekan akuntan mereka. Selain itu, variabilitas yang menonjol dalam kualitas laporan asurans diamati berdasarkan *assurance provider*, negara asal, sektor industri, dan elemen konten. Variabilitas yang ditemukan antara kualitas *assurance statement* dari negara asal dan sektor industri yang berbeda dapat menjadi indikasi pengaruh tekanan institusional dan eksternal terhadap praktik-praktik asurans keberlanjutan. Variabilitas yang ditemukan dalam elemen konten juga dieksplorasi. Sebagai contoh, judul *assurance statement* menunjukkan adanya variabilitas, namun sebagian besar judul tampaknya menggunakan istilah "*assurance*" karena lebih sesuai. Variabilitas dalam *addressee* mungkin mencerminkan upaya untuk mengelola harapan atau tanggung jawab terhadap pemangku kepentingan tertentu. Konsisten dengan temuan Janggu et al. (2013), penelitian ini menemukan adanya variabilitas dalam ruang lingkup dan tujuan *assurance statement* yang mungkin disebabkan oleh kurangnya regulasi untuk *assurance statement*. Kesimpulan dari *assurance statement* juga sangat bervariasi dalam hal kualitas dan susunan kata-katanya.

### Saran

#### 1. Bagi Manajemen Perusahaan

Hasil penelitian memberikan gambaran mengenai kualitas *assurance statement* dari perspektif global. Manajemen perusahaan disarankan untuk mengevaluasi kualitas *assurance statement* berdasarkan standar yang berlaku, seperti ISAE 3000 dan AA1000AS, atau menggunakan elemen konten yang telah diidentifikasi dalam penelitian ini sebagai dasar evaluasi. Temuan penelitian menunjukkan bahwa beberapa elemen konten telah mencapai tingkat kualitas yang tinggi, sementara beberapa elemen konten lainnya memiliki kualitas yang rendah. Oleh karena itu, disarankan agar manajemen perusahaan dapat mempertahankan kualitas asurans elemen konten yang berkualitas tinggi dan meningkatkan kualitas asurans elemen konten yang memiliki kualitas rendah.

#### 2. Bagi Investor

Hasil penelitian ini menemukan variasi kualitas elemen konten pada *assurance statement*. Bagi investor yang berencana untuk mempertimbangkan *assurance statement* perusahaan sebagai faktor dalam pengambilan keputusan terkait keberlanjutan perusahaan, disarankan untuk lebih memfokuskan perhatian pada elemen-elemen konten *assurance statement* yang memiliki kualitas asurans yang tinggi.

#### 3. Bagi Peneliti Selanjutnya

Saran untuk peneliti pada penelitian berikutnya adalah untuk menyelidiki faktor-faktor yang menyebabkan rendahnya kualitas beberapa elemen konten dalam *assurance statement*. Penelitian selanjutnya dapat melibatkan wawancara atau interview dengan praktisi guna memahami tantangan yang dihadapi oleh perusahaan terkait *assurance statement* dan laporan keberlanjutan, yang mungkin tidak terdokumentasikan dalam laporan resmi. Fokus khusus dapat diberikan pada penelusuran elemen-elemen konten yang memiliki kualitas rendah. Selain itu, penelitian selanjutnya yang membatasi sampel emiten pada sektor tertentu dapat meningkatkan kualitas perbandingan antara *assurance statement*.

### Ucapan Terima Kasih

Ucapan penghargaan yang besar diucapkan kepada Dr. Carmel Meiden, S.E., Ak., M.Si., CA., CSRA., sebagai dosen pembimbing yang telah memberikan arahan dan pengetahuan yang berharga dalam penulisan skripsi ini sehingga dapat diselesaikan dengan sukses. Selain itu, terima kasih juga kepada staf dan dosen Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie atas bantuan mereka selama proses pembelajaran di kampus.

**Daftar Pustaka**

Ardi, Akhmad, and Carmel Meiden. 2023. "Kualitas Assurance Statement Atas Sustainability Reports." *Jurnal Akuntansi* 12(1). doi: doi.org/10.46806/ja.v12i1.1028.

Ball, Amanda, David L. Owen, and Rob Gray. 2000. "External Transparency or Internal Capture? The Role of Third-party Statements in Adding Value to Corporate Environmental Reports1." *Business Strategy and the Environment* 9(1):1–23. doi: doi.org/10.1002/(SICI)1099-0836(200001/02)9:1<1::AID-BSE227>3.0.CO;2-H.

Daub, Claus-heinrich. 2007. "Assessing the Quality of Sustainability Reporting: An Alternative Methodological Approach." *Journal of Cleaner Production* 15(1):75–85. doi: doi.org/10.1016/j.jclepro.2005.08.013.

Deepal, Aluthama Guruge. 2022. "Audit Expectation Gap : A Comprehensive Literature Review." 7(3):308–49. doi: 10.1108/AJAR-10-2021-0202.

Earth-Client. 2022. "Environmental Groups Allege Glencore’s Net Zero Climate Claims Are Misleading in New Complaint." *Client Earth*. Retrieved November 25, 2023 (<https://www.clientearth.org/latest/press-office/environmental-groups-allege-glencore-s-net-zero-climate-claims-are-misleading-in-new-complaint/>).

Eisenhardt, Kathleen M., Source The, Management Review, and No Jan. 1989. "Agency Theory : An Assessment and Review Linked References Are Available on JSTOR for This Article : Agency Theory : An Assessment and Review." 14(1):57–74.

FEF. 2002. "Fédération Des Experts Comptables Européens." (April).

Freeman, R. Edward, and L. Reed David. 1983. "Stockholders and Stakeholders: A New Perspective on Corporate Governance." *California Management Review* 25(3):88–106. doi: 10.2307/41165018.

GRI. 2021. *GRI 1: Foundation 2021*.

Guo, Ying, and David C. Yang. 2014. "Sustainability Accounting Reporting: A Survey on 30 U.S. Dow-Jones Companies." *International Journal of Accounting and Taxation* 2(3):1–15. doi: 10.15640/ijat.v2n3a1.

Guthrie, James, and Leanne Ward. 2007. "Legitimacy Theory: A Story of Reporting Social and Environmental Matters Within The Australian Food and Beverage Industry." *Asian Pacific Interdisciplinary Research in Accounting (APIRA) Conference* 1–35.

ICMM. 2021. "ICMM Revised January 2021." (January).

Janggu, Tamoi, Faizah Darusi, Yussri Sawani, Mustaffa Mohamed Zain, Shah Alam, Shah Alam, and Shah Alam. 2013. "Assurance of CSR and Sustainability Reports : Empirical Evidence from an Emerging Economy." 3(11):390–97.

Jensen, Michael C., and Willliam H. Meckling. 1976. "Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure." *Journal of Financial Economics*. doi: 10.1177/0018726718812602.

Krippendorff, Klaus. 2019. *Content Analysis An Introduction to Its Methodology Fourth Edition Content Analysis*.

Liggio, Carl D. 1974. "The Expectation Gap: The Accountants Legal Waterloo." *Journal of Contemporary Business* 3 (3):27–44.

O’Dwyer, Brendan, and David L. Owen. 2005. "Assurance Statement Practice in Environmental, Social and Sustainability Reporting: A Critical Evaluation." *British Accounting Review* 37(2):205–29. doi: 10.1016/j.bar.2005.01.005.

Pacific, Asia. 2023. "State of Sustainability Reporting in Asia Pacific." (June).

Perego, Paolo, and Ans Kolk. 2012. "Multinational Accountability on Sustainability : The Evolution of Third - Party Assurance of Sustainability Reports."

Perego, Paulo. 2009. "Causes and Consequences of Choosing Different Assurance Providers : An International

2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.



Study of Sustainability Reporting.” 26(3).

Porter, Brenda. 1993. “An Empirical Study of the Audit Expectation-Performance Gap.” *Accounting and Business Research* 24:49–68. doi: 10.1080/00014788.1993.9729463.

Raar, Jean. 2002. “Environmental Initiatives: Towards Triple-Bottom Line Reporting.” *Corporate Communications: An International Journal* 7(3):169–83. doi: 10.1108/13563280210436781.

Scott, William Robert. 2020. *Financial Accounting Theory*. 8th editio. North York: Pearson Canada Inc., 26 Prince Andrew Place, North York, Ontario.

Sekaran, Uma and Roger Bougie. 2016. *Research Methods for Business: A Skill-Building Approach*. Seventh Ed. John Wiley & Sons.

Simoni, Lorenzo, Laura Bini, and Marco Bellucci. 2020. “E Ff Ects of Social , Environmental , and Institutional Factors on Sustainability Report Assurance: Evidence from European Countries.” *Journal of Business Ethics* 18(6):1059–87. doi: 10.1108/MEDAR-03-2019-0462.

**PERSETUJUAN RESUME  
KARYA AKHIR MAHASISWA**

Telah terima dari

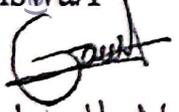
Nama Mahasiswa / I : Gavriel Faith Nangoy

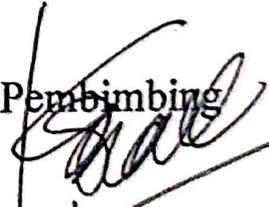
NIM : 34200077

Tanggal Sidang : 2 Februari 2024

Judul Karya Akhir : Analisis Kualitas Assurance Statement atas Laporan  
Keberlanjutan Perusahaan di Bursa Efek Beberapa  
Negara di Dunia Tahun 2020 - 2022

Jakarta, 15 / 02 2024

Mahasiswa/I  
  
(Gavriel Faith Nangoy.)

Pembimbing  
  
(Pr. Carmel Meiden, S.E., Ak. MSi, or) CSRA.)



Hak cipta milik IBIKKG (Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie)

Hak Cipta Dilindungi Undang-Undang

1. Dilarang mengutip sebagai acuan atau uruh karya tulis ini tanpa mengcantumkan dan menyebutkan sumber.  
a. Pengutipan hanya untuk kepentingan pendidikan, penelitian, penulisan karya ilmiah, penyusunan laporan, penulisan kritik dan tinjauan suatu masalah.

b. Pengutipan tidak merugikan kepentingan yang wajar IBIKKG.  
2. Dilarang mengemukakan dan memperbanyak sebagian atau seluruh karya tulis ini dalam bentuk apapun tanpa izin IBIKKG.

