

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Keberlanjutan (*sustainability*) merupakan konsep global yang tidak hanya menekankan pada efisiensi alokasi sumber daya dari waktu ke waktu, tetapi juga mencakup keadilan dalam distribusi sumber daya dan peluang antar generasi, baik antar individu generasi sekarang maupun antara generasi sekarang dan generasi yang akan datang (UCLA, 2021). Dalam konteks ini, keberlanjutan mencakup tiga dimensi utama yang dikenal dengan istilah *triple bottom line*, yaitu *people* (masyarakat), *planet* (lingkungan), dan *profit* (nilai ekonomi) yang saling terkait dan tidak dapat dipisahkan (Elkington, 1997).

Konsep *triple bottom line* yang dikemukakan oleh Elkington (1997) menggarisbawahi bahwa *triple bottom line* menjadi dasar ukuran untuk menilai kesuksesan perusahaan dalam menjalankan aktifitas operasional yang seimbang dan berkelanjutan. Dalam konteks ini, perusahaan tidak lagi bisa hanya berorientasi pada keuntungan semata, melainkan harus secara aktif mempertimbangkan bagaimana operasional mereka berdampak pada lingkungan dan masyarakat. Dengan demikian, setiap keputusan bisnis yang diambil harus memperhatikan keseimbangan antara ketiga aspek tersebut agar tercipta keberlanjutan jangka panjang. Elkington menegaskan bahwa keberhasilan jangka panjang tidak mungkin dapat tercapai apabila salah satu dari tiga pilar tersebut diabaikan.

Prinsip keseimbangan berarti bahwa suatu perusahaan perlu memberikan perhatian yang proporsional terhadap ketiga aspek *triple bottom line*, seperti

dampak lingkungan dari operasionalnya, keselamatan dan kesehatan kerja bagi para pekerja, tanpa mengabaikan tujuan utama perusahaan untuk memperoleh keuntungan (Sunaryo dkk., 2017). Oleh karena itu, prinsip *triple bottom line* menjadi semakin relevan, karena dapat menjadi pedoman dalam menetapkan batasan-batasan etis dan tanggung jawab sosial dalam pengambilan keputusan bisnis (Sunaryo dkk., 2017).

Namun saat ini, keberlanjutan sering kali dipersempit hanya menjadi efisiensi ekonomi atau manajemen lingkungan semata. Keberlanjutan bukan hanya tentang mengerti bagaimana mengelola ketiga konsep *triple bottom line*, tetapi keberlanjutan adalah tentang mengetahui dan mengerti bagaimana hubungan sistemik dan saling ketergantungan antara ketiganya (UCLA, 2021).

Dalam praktiknya, masih banyak perusahaan yang menerapkan pendekatan keberlanjutan secara tidak menyeluruh. Misalnya, suatu perusahaan melakukan aktivitas penebangan pohon dan disertai upaya reboisasi, namun jumlah pohon yang ditanam kembali tidak mencerminkan keseimbangan terhadap jumlah pohon yang telah ditebang (UCLA, 2021). Praktik ini tidak dapat dikatakan benar-benar keberlanjutan, karena menimbulkan ketidakseimbangan ekosistem jangka panjang.

Permasalahan ini yang telah menjadi sorotan utama dalam beberapa dekade terakhir, mengingat bahwa tingkat konsumsi berbagai sumber daya jauh melampaui kecepatan upaya regenerasi atau pelestariannya (UCLA, 2021). Maka dari itu, dalam era yang semakin mengutamakan keberlanjutan seperti saat ini, perusahaan semakin dituntut untuk transparan dalam mengungkapkan dampak sosial, lingkungan, dan tata kelola yang ditimbulkan oleh aktivitas operasional mereka (Petursdottir, 2023).

Dari konsep *triple bottom line* kemudian menghasilkan konsep *sustainability accounting* atau akuntansi keberlanjutan yang merupakan suatu pendekatan yang mulai berkembang sejak akhir tahun 1990-an, diiringi dengan meningkatnya kesadaran organisasi akan pentingnya untuk menggabungkan isu-isu keberlanjutan ke dalam sistem akuntansi dan pelaporan (Lestari dan Sigalingging, t.t.). Lebih lanjut Lestari dan Sigalingging menjelaskan bahwa awalnya, pendekatan ini telah muncul dengan istilah *environmental accounting* dan *social accounting*, yang masing-masing hanya menyoroti satu aspek yaitu lingkungan dan sosial, dan pada akhirnya berevolusi menjadi *sustainability accounting* yang mengintegrasikan dimensi ekonomi, sosial, dan lingkungan secara menyeluruh. Pendekatan ini memungkinkan perusahaan untuk mengenali, mengevaluasi, dan melaporkan dampak kegiatan bisnisnya secara komprehensif, serta menjadi dasar dalam pengambilan keputusan strategis yang lebih bertanggung jawab.

Implementasi *sustainability accounting* dalam laporan keuangan dilakukan dengan mengintegrasikan informasi mengenai dampak ekonomi, sosial, dan lingkungan dari aktivitas perusahaan ke dalam sistem pelaporan yang biasanya hanya berfokus pada aspek keuangan (Lestari dan Sigalingging, t.t.). Komponennya mencakup pengukuran dan pelaporan emisi karbon, penggunaan energi dan air, perlakuan terhadap tenaga kerja, kontribusi terhadap masyarakat, serta dampak ekonomi lokal yang disajikan secara terintegrasi dalam laporan keberlanjutan (*sustainability report*) yang dapat berdiri sendiri atau menjadi bagian dari laporan tahunan perusahaan (Hidayah dkk., 2023). Hal ini menunjukkan bahwa keberlanjutan tidak lagi diposisikan sebagai kewajiban eksternal, melainkan sebagai komponen strategis yang berdampak langsung pada

keberlangsungan operasional dan keuangan perusahaan (Lestari dan Sigalingging, t.t.).

Dalam praktiknya, pelaporan keberlanjutan (*sustainability reporting*) menjadi instrumen yang sangat penting untuk menggambarkan sejauh mana perusahaan telah memenuhi tanggung jawab sosial dan lingkungan mereka (Silvana dan Khomsyiah, t.t.). Seiring berjalannya waktu, pentingnya *sustainability report* semakin diakui secara luas (Petursdottir, 2023). Petursdottir juga menyampaikan bahwa *sustainability report* tidak hanya menjadi alat komunikasi, tetapi juga menjadi representasi dari komitmen perusahaan terhadap prinsip-prinsip *good governance*.

Hal ini dikarenakan penerapan *sustainability reporting* memberikan beragam manfaat bagi perusahaan, baik secara internal maupun eksternal (Limarwati dkk., 2024). Lebih lanjut Limarwati dkk. menyatakan bahwa secara internal, *sustainability report* berperan dalam mendorong peningkatan efisiensi serta memperkuat sistem manajemen risiko perusahaan. Sementara itu, dari sisi eksternal, *sustainability report* berkontribusi dalam menekan dampak negative terhadap aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola, serta turut meningkatkan nilai perusahaan melalui perbaikan reputasi, penguatan kepercayaan publik, dan hubungan yang lebih baik dengan para pemangku kepentingan.

Seiring meningkatnya kesadaran akan pentingnya *sustainability*, pengaruh *sustainability report* semakin nyata dalam beberapa tahun terakhir. *Sustainability report* yang awalnya bersifat sukarela (*voluntary*) mulai diwajibkan oleh pemerintah di berbagai negara, termasuk Indonesia (Otoritas Jasa Keuangan, 2019). Di Indonesia, kewajiban ini diperkuat melalui Peraturan Menteri BUMN Nomor 5 Tahun 2021 tentang Program Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan BUMN,

yang mengharuskan perusahaan BUMN menyampaikan *sustainability report* secara transparan kepada publik dan pemangku kepentingan (Kementerian BUMN, 2021). Hal ini menunjukkan bahwa negara mengakui pentingnya *sustainability report* sebagai sarana meningkatkan akuntabilitas terhadap dampak sosial dan lingkungan.

Perusahaan yang beroperasi dalam skala besar, termasuk Badan Usaha Milik Negara (BUMN), memegang peranan penting dalam perekonomian suatu negara (Lestari, 2023). Sebagai entitas yang memiliki dampak signifikan terhadap masyarakat dan lingkungan, mereka tidak hanya diwajibkan untuk memberikan keuntungan ekonomi, tetapi juga harus memastikan bahwa operasi mereka memberikan dampak positif dalam aspek sosial dan lingkungan (Undang-undang (UU) Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas, 2007).

Salah satu sektor strategis BUMN yang kerap menjadi sorotan adalah industri mineral dan batu bara dikarenakan industri ini tidak hanya berkontribusi besar terhadap ekonomi, tetapi juga memiliki dampak lingkungan dan sosial yang signifikan (Riyadi, 2024). Beberapa kasus besar yang terjadi seperti kasus PT Antam yang merugikan negara hingga Rp33 triliun (ryn, 2025), serta kasus korupsi timah senilai Rp271 triliun telah menimbulkan ketidakpercayaan publik dan investor terhadap perusahaan tersebut. Kondisi ini membuat para investor menjadi lebih waspada serta menuntut transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi dalam pelaporan keberlanjutan (Wijaya, 2024). Akibatnya, keputusan investasi menjadi lebih berhati-hati dengan potensi penurunan nilai saham dan kesulitan dalam mengakses pembiayaan karena reputasi dan tata kelola yang buruk (Riyadi, 2024). Kasus-kasus ini menunjukkan pentingnya transparansi karena hal tersebut dapat merusak kepercayaan publik terhadap BUMN.

Selain tantangan terhadap penerapan *sustainability report* yang transparan, dampak lingkungan dan sosial yang ditimbulkan dari aktivitas operasional menjadi tantangan lain bagi perusahaan, seperti PT. Bukit Asam Tbk. sebagai salah satu BUMN yang bergerak dibidang tambang batu bara, digugat karena kontribusinya terhadap perubahan iklim dan konflik lahan dengan masyarakat lokal (Prasetyo, 2024). Investor yang semakin mengutamakan kriteria ESG akan mempertimbangkan risiko-risiko tersebut dalam pengambilan keputusan, yang kemudian dapat mengurangi dukungan modal jika perusahaan tidak responsif terhadap isu-isu tersebut (Riyadi, 2024).

Tantangan dalam *sustainability reporting* semakin kompleks seiring meningkatnya tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas dari berbagai pemangku kepentingan. Kurangnya standardisasi pelaporan, rendahnya kualitas serta validitas data, hingga belum terintegrasinya *sustainability reporting* ke dalam strategi bisnis menjadi hambatan utama yang dihadapi banyak perusahaan (PwC, 2023). Ketidakkonsistenan informasi, kesulitan dalam melakukan perbandingan lintas perusahaan, serta keraguan atas kredibilitas *sustainability report* dapat menghambat proses pengambilan keputusan *stakeholder*, serta memicu penurunan tingkat kepercayaan publik, mengurangi minat investasi, dan munculnya kebijakan atau regulasi yang ketat terhadap perusahaan (PwC, 2023).

Dalam menghadapi kompleksitas tantangan tersebut, perusahaan tidak hanya dituntut untuk menjalankan operasional secara bertanggung jawab, tetapi juga untuk menyampaikan melalui pelaporan yang transparan dan dapat dipertanggungjawabkan (Pristi dan Bandiyono, 2024). Hal ini sejalan dengan prinsip kualitas laporan yang terdiri dari keseimbangan, komparabilitas, ketepatan, ketepatan waktu, kejelasan, dan keandalan (Limarwati dkk., 2024).

Sustainability report yang disusun secara berkualitas mampu meminimalisir terjadinya kesalahpahaman atau potensi konflik yang kerap muncul akibat ketidaksesuaian antara persepsi perusahaan dengan harapan pemerintah (Tirtakusuma dan Mais, 2025). Lebih lanjut, dikatakan bahwa hal ini menjadi krusial karena pelaporan yang memenuhi standar dapat meningkatkan kepercayaan publik dan dukungan dari para pemangku kepentingan. Pelaporan yang disusun secara baik bukan hanya mencerminkan komitmen perusahaan terhadap *sustainability*, tetapi juga menjadi alat strategis untuk memperoleh legitimasi sosial dan dukungan kebijakan dari regulator maupun investor (Salsabila dan Bandiyono, 2024).

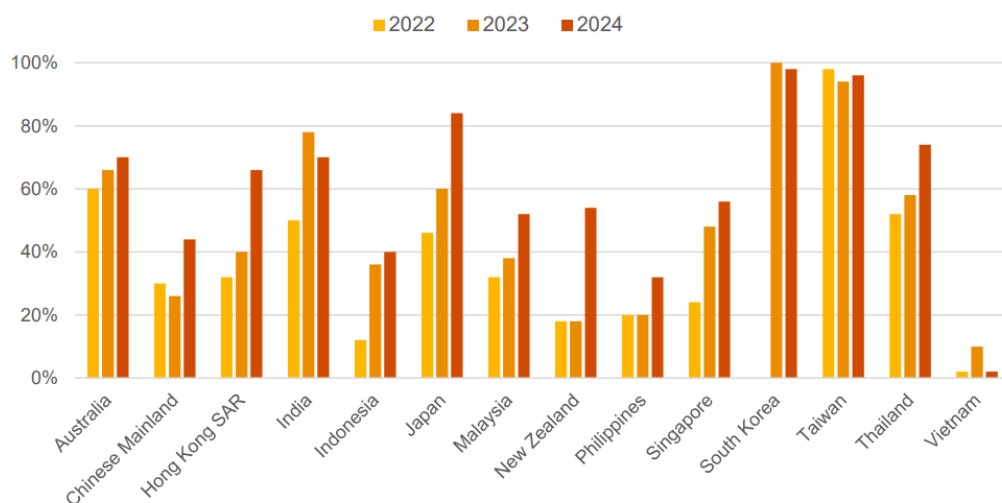
Namun demikian, meningkatnya tuntutan terhadap *sustainability reporting* juga menghadirkan tantangan baru, yakni munculnya praktik manipulatif yang dikenal sebagai *greenwashing* (Nisa dan Sisdiyanto, 2025). Praktik *greenwashing* merupakan upaya perusahaan yang cenderung mencitrakan diri seolah-olah telah mengadopsi prinsip keberlanjutan secara utuh, padahal tidak disertai dengan bukti nyata atas implementasinya (PwC, 2023).

Fenomena ini tidak hanya merusak kepercayaan publik, tetapi juga menghilangkan tujuan utama dari *sustainability report* sebagai sarana akuntabilitas (PwC, 2023). Oleh karena itu, keberadaan mekanisme pengujian eksternal melalui *assurance* oleh pihak ketiga independen menjadi sangat penting untuk memastikan kredibilitas dan menjamin validitas serta integritas informasi yang tersaji dalam *sustainability report* (Petursdottir, 2023).

Petursdottir (2023) juga menambahkan bahwa tuntutan global dari regulator dan investor membuat penyusunan *sustainability report* saja tidak cukup. Banyak perusahaan, termasuk BUMN, perlu melibatkan pihak ketiga independen

dalam proses verifikasi, yang dikenal dengan konsep *assurance statement*. *Assurance statement* merupakan pernyataan dari pihak ketiga independen yang memberikan penilaian dan jaminan bahwa informasi yang disampaikan dalam *sustainability report* telah disusun sesuai dengan standar yang berlaku dan akurat (Pratiwi, 2024).

Gambar 1. 1 Persentase perusahaan yang telah dijamin oleh *independent assurance provider*



Sumber: *Sustainability Counts III* (PwC, 2024)

Penerapan *assurance statement* pada *sustainability report* oleh eksternal *assuror* di Indonesia sendiri telah menunjukkan tren peningkatan dari tahun ke tahun, meskipun masih cukup rendah dibandingkan dengan negara-negara yang berada di Asia Pasifik. Pada tahun 2022, persentase perusahaan di Indonesia yang menerapkan *assurance* masih berada di bawah 20%. Namun, terjadi lonjakan signifikan pada tahun 2023, mencapai hampir 40%, dan diperkirakan akan terus meningkat. Tren ini mencerminkan kesadaran yang semakin tinggi di kalangan perusahaan terhadap pentingnya kredibilitas informasi dalam *sustainability report*. Akan tetapi, hal ini masih menjadi masalah karena penerapan

assurance di Indonesia masih belum dapat diterapkan bahkan oleh 50% perusahaan di Indonesia.

Tanpa *assurance statement*, risiko terjadinya *greenwashing* menjadi lebih besar dimana perusahaan dapat memberikan citra keberlanjutan yang tidak sesuai dengan kenyataan atau hasil yang sebenarnya dicapai dalam hal keberlanjutan (PwC, 2023). Menurut Heriyati (2022), *assurance statement* berfungsi sebagai instrumen utama untuk meningkatkan kredibilitas *sustainability report*, terutama di mata investor.

Berdasarkan hasil survei investor global oleh PwC (2023), menunjukkan bahwa perusahaan yang menyertakan *assurance statement* dalam laporan keberlanjutannya cenderung mendapatkan tingkat kepercayaan yang lebih tinggi dari investor dibandingkan dengan perusahaan yang tidak menyertakan *assurance* tersebut.

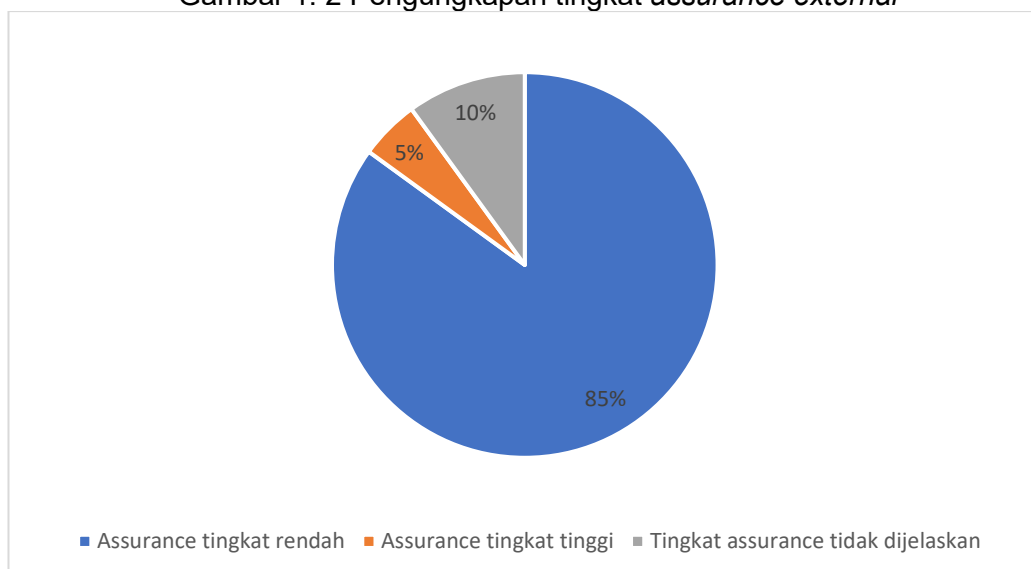
Assurance terhadap *sustainability reporting* merupakan elemen penting untuk menjamin ketepatan dan kredibilitas informasi yang disampaikan dalam laporan, serta membangun kepercayaan terhadap pengungkapan aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola serta berperan dalam memitigasi risiko akibat ketidaktepatan informasi yang dapat menimbulkan konsekuensi bagi perusahaan baik secara finansial maupun non-finansial (PwC, 2023).

Di sisi lain berdasarkan *survey* PwC menunjukkan bahwa *assurance* juga memberikan tingkat keyakinan yang lebih tinggi bagi manajemen maupun pemangku kepentingan terhadap kinerja perusahaan sepanjang periode pelaporan. Meskipun adanya potensi besar dari *assurance statement* dalam meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan, penerapannya di Indonesia masih menghadapi berbagai tantangan besar (Aprianto dan Meiden, 2024).

Heriyati (2022) menyoroti bahwa masih banyak perusahaan belum mengimplementasikan *assurance statement* secara efektif. Penelitian yang dilakukan oleh Vinella dkk. (2022) mengungkapkan bahwa dari 38 *assurance statement* yang dianalisis pada sepuluh perusahaan yang terdaftar dalam LQ45, hanya 45% yang memenuhi standar tinggi, sementara sisanya berkategori sedang hingga rendah.

Temuan ini menunjukkan bahwa meskipun *assurance statement* telah diterbitkan oleh banyak perusahaan, kualitasnya masih sangat bervariasi dan perlu adanya perbaikan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Farooq dan Charl (2019) yang menyatakan bahwa rendahnya tingkat penerapan *assurance statement* yang efektif dan berkualitas merupakan akibat dari kurangnya kesadaran perusahaan akan pentingnya memastikan kredibilitas *sustainability report* mereka.

Gambar 1. 2 Pengungkapan tingkat *assurance external*



Sumber: *Sustainability counts III* (PwC, 2024)

Berdasarkan grafik diatas, sebanyak 85% perusahaan di Indonesia masih menerapkan *assurance* tingkat rendah, dan yang menerapkan *assurance* tingkat tinggi hanya 5%. Berdasarkan temuan PwC *Global Investor Survey 2022*, investor

menilai *assurance* sebagai sarana penting untuk meningkatkan kepercayaan terhadap *sustainability reporting*, dengan *assurance* tingkat tinggi yang setara dengan audit laporan keuangan, menjadi pilihan utama dari para investor. Meskipun demikian, para investor tetap menghargai *assurance* sebagai mekanisme untuk meningkatkan kepercayaan terhadap informasi yang disajikan dalam *sustainability reporting* perusahaan (PwC, 2023).

Keberadaan *assurance statement* dalam *sustainability report* tidak lagi cukup hanya sebatas pelengkap formalitas (PwC, 2023). Dalam era dimana *sustainability reporting* telah menjadi salah satu elemen kunci dalam pengambilan keputusan strategis oleh para *stakeholder*, kualitas dari *assurance statement* menjadi faktor penentu dalam membangun kredibilitas informasi yang disajikan (Petursdottir, 2023). Dengan kata lain, *assurance* yang hanya mencakup aspek permukaan tanpa mengacu pada prinsip dan standar internasional akan gagal dalam menjalankan fungsinya sebagai mekanisme kontrol dan validasi atas klaim keberlanjutan perusahaan (Aprianto dan Meiden, 2024)

Rendahnya tingkat *assurance* yang diterapkan oleh sebagian besar perusahaan di Indonesia menunjukkan masih terbatasnya pemanfaatan standar internasional sebagai acuan dalam proses *assurance sustainability report*. Namun demikian, keberadaan standar seperti AA1000AS dan ISAE 3000 telah memberikan kerangka yang jelas dan kredibel bagi perusahaan untuk menyusun *assurance statement* yang sesuai dengan ekspektasi para pemangku kepentingan (Nasution dan Meiden, 2024).

Standar internasional seperti AA1000AS dan ISAE 3000 telah tersedia untuk membantu perusahaan menerapkan *assurance statement* dengan benar (Nasution dan Meiden, 2024). Standar AA1000AS yang dikembangkan oleh

AccountAbility (2020) menekankan pentingnya prinsip-prinsip seperti materialitas, inklusivitas, dan responsivitas dalam proses *assurance*. Prinsip-prinsip ini memastikan bahwa semua aspek yang relevan bagi pemangku kepentingan, baik sosial, lingkungan, maupun tata kelola, diperhatikan dan dilaporkan dengan transparan. Di sisi lain, standar ISAE 3000, yang diterbitkan IAASB (2013a), memberikan pedoman yang lebih terstruktur mengenai pelaksanaan *assurance* pada informasi non-keuangan, termasuk *sustainability report*.

Meskipun standar ini telah ada, perusahaan BUMN masih menghadapi kendala dalam mengimplementasikan standar-standar tersebut. Salah satu kendala utama yang dihadapi adalah kesulitan dalam mengidentifikasi aspek materialitas yang relevan bagi pemangku kepentingan dan memastikan bahwa seluruh pihak yang berkepentingan terlibat dalam proses *assurance* (Heriyati, 2022). Hal ini menunjukkan bahwa terdapat kebutuhan yang mendalam untuk meningkatkan kapasitas dan pemahaman perusahaan, khususnya BUMN terkait dengan standar-standar internasional dalam pelaporan keberlanjutan.

Selain tantangan internal yang dihadapi oleh perusahaan BUMN, perkembangan tren global juga memberikan tekanan tambahan bagi perusahaan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam laporan keberlanjutan mereka (Petursdottir, 2023). Banyak negara di dunia, termasuk Uni Eropa, telah mengadopsi regulasi yang mewajibkan perusahaan untuk menyertakan *assurance statement* dalam *sustainability report* mereka. Misalnya, *Non-Financial Reporting Directive* (NFRD) yang diterbitkan oleh Uni Eropa mewajibkan perusahaan besar untuk melaporkan informasi non-keuangan mereka, termasuk dampak lingkungan, sosial, dan tata kelola, yang telah diverifikasi oleh pihak ketiga independen (European Commission, t.t.). Di Indonesia, OJK melalui Peraturan OJK No.

51/2017 juga mengeluarkan pedoman yang mendorong perusahaan untuk meningkatkan kualitas *sustainability report* mereka dengan melibatkan pihak ketiga dalam proses verifikasi dan *assurance* (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 51, 2017). Oleh karena itu, semakin banyak perusahaan, termasuk BUMN, yang kini semakin menyadari pentingnya penerapan *assurance statement* sebagai bagian dari komitmen mereka terhadap transparansi dan akuntabilitas.

Selain itu, menurut Petursdottir (2023), perusahaan yang menerbitkan *assurance statement* dalam *sustainability report* mereka cenderung lebih transparan dalam mengungkapkan dampak sosial dan lingkungan mereka. Hal ini membantu mengurangi risiko *greenwashing*, yang dapat merusak citra perusahaan di mata publik. Cho dkk. (2014) juga menyebutkan bahwa *assurance statement* dapat berfungsi sebagai alat untuk memastikan bahwa informasi yang diberikan oleh perusahaan benar-benar mencerminkan kinerja keberlanjutan mereka yang sesungguhnya, sehingga dapat mengurangi kemungkinan terjadinya manipulasi data atau upaya untuk menciptakan citra keberlanjutan yang tidak sesuai dengan kenyataan.

Penilaian kualitas menjadi penting karena praktik *assurance* yang tidak memadai berisiko membuka celah bagi *greenwashing* (Petursdottir, 2023). Hal ini tidak hanya merusak kepercayaan publik, tetapi juga menciptakan *asymmetric information* antara perusahaan dan para pemangku kepentingan. Dalam jangka panjang, hal ini dapat menyebabkan misalokasi investasi, meningkatnya risiko reputasi, serta berkurangnya legitimasi sosial perusahaan (Riyadi, 2024). Oleh karena itu, diperlukan upaya untuk meningkatkan pemahaman dan kesadaran perusahaan akan pentingnya mengevaluasi kualitas *assurance statement*.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk mengevaluasi kualitas *assurance statement* yang diterbitkan oleh perusahaan BUMN Indonesia, khususnya industri mineral dan batu bara dan sejauh mana penerapannya memenuhi standar internasional seperti AA1000AS dan ISAE 3000.

Berbagai penelitian sebelumnya telah banyak membahas mengenai peran *sustainability report* dalam meningkatkan transparansi perusahaan, membangun kepercayaan publik, serta mencegah praktik manipulatif seperti *greenwashing*. Selain itu, beberapa studi juga menyoroti pentingnya *assurance statement* dalam *sustainability report* sebagai alat yang dapat memberikan keyakinan tambahan terhadap informasi ESG yang disajikan perusahaan. Namun, sebagian besar kajian tersebut masih terbatas pada analisis tingkat penerapan *assurance* secara umum, dan belum secara spesifik mengkaji kualitas *assurance statement* yang dikeluarkan oleh perusahaan serta sejauh mana kesesuaiannya terhadap standar internasional yang berlaku, seperti AA1000AS (AccountAbility) dan ISAE 3000 (IAASB).

Selain itu, masih sedikit penelitian yang berfokus secara mendalam pada konteks perusahaan milik negara (BUMN), khususnya yang bergerak di sektor mineral dan batu bara, dimana industri ini merupakan industri yang sangat strategis namun memiliki risiko lingkungan dan sosial yang tinggi. Sektor ini sangat membutuhkan transparansi dan akuntabilitas yang tinggi untuk menjaga kepercayaan investor dan publik.

Oleh karena itu, penelitian ini hadir untuk mengisi kesenjangan tersebut dengan menganalisis kualitas *assurance statement* dalam *sustainability report* perusahaan BUMN sektor mineral dan batu bara di Indonesia berdasarkan standar AA1000AS dan ISAE 3000. Dengan menggunakan metode kualitatif dengan

analisis konten, penelitian ini akan menganalisis *assurance statement* yang terdapat dalam *sustainability report* perusahaan BUMN industri mineral dan batu bara pada tahun 2022-2023. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi konkret dalam meningkatkan kualitas pelaporan keberlanjutan serta mendorong praktik *assurance* yang lebih kredibel dan bertanggung jawab di masa depan.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah disajikan, maka penelitian ini merumuskan beberapa masalah diantaranya sebagai berikut:

1. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* perusahaan BUMN tahun 2022-2023?
2. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* perusahaan BUMN tahun 2022-2023 berdasarkan *assurance provider*?
3. Bagaimana tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* perusahaan BUMN tahun 2022-2023 berdasarkan berdasarkan standar AA1000AS dan ISAE 3000?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah diuraikan di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Mengevaluasi tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* perusahaan BUMN tahun 2022-2023.
2. Mengevaluasi tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* BUMN tahun 2022-2023 sesuai *assurance provider*.

3. Mengevaluasi tingkat kualitas *assurance statement* yang disajikan dalam *sustainability report* perusahaan BUMN tahun 2022-2023 sesuai standar AA1000AS dan ISAE 3000.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pada pengembangan literatur terkait kualitas *assurance statement* dalam *sustainability report*, khususnya pada perusahaan BUMN sektor mineral dan batu bara. Selain itu, dapat memperkaya wawasan mengenai penerapan standar internasional seperti AA1000AS dan ISAE 3000 dalam konteks keberlanjutan.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Penelitian ini dapat menjadi pedoman bagi perusahaan BUMN untuk tidak hanya memahami pentingnya penerapan *assurance* pada *sustainability report* tetapi memperhatikan kualitas *assurance* mereka guna meningkatkan kepercayaan para pemangku kepentingan.

1.4.3 Kegunaan Kebijakan

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pemerintah atau regulator yang ada di Indonesia untuk menyusun atau memperbaiki regulasi terkait pelaporan keberlanjutan, termasuk kewajiban penerapan *assurance* yang berbasis standar internasional. Serta diharapkan adanya keterlibatan pemerintah dalam ikut memantau dan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas perusahaan terkait kinerja keberlanjutan mereka terutama yang berhubungan dengan sosial dan lingkungan.

1.4.4 Sistematika Penulisan

Penelitian ini disusun dengan sistematika berikut:

1. Bab I Pendahuluan yang terdiri atas latar belakang mengenai urgensi *assurance statement* yang berkualitas pada *sustainability report*, rumusan masalah, tujuan penelitian, serta manfaat penelitian secara teoritis, praktis, dan kebijakan.
2. Bab II Tinjauan Pustaka yang membahas terkait konsep teori yang digunakan yaitu teori legitimasi dan teori *stakeholder*, konsep *sustainability report*, *assurance statement*, standar *assurance*, kualitas *assurance statement*, serta penelitian terdahulu yang berkaitan dengan topik yang diteliti.
3. Bab III Kerangka Konseptual yang akan menampilkan diagram konseptual hubungan antar variabel serta berisikan penjelasan singkat mengenai konsep kerangka pemikiran.
4. Bab IV Metode Penelitian yang terdiri dari desain penelitian yang menggunakan pendekatan kualitatif dengan metode analisis konten, jenis data dan sumber data, teknik pengumpulan data, serta teknik analisis data.
5. Bab V Hasil dan Pembahasan akan berisi tentang gambaran umum data yang dianalisis, hasil analisis kualitas *assurance statement*, dan hubungannya dengan teori atau penelitian terdahulu.
6. Bab VI Penutup berisi tentang kesimpulan dan saran rekomendasi untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Teoritis dan Konsep

Dalam penelitian ini, penggunaan teori dan konsep yang relevan menjadi penting untuk memahami fenomena penerapan *assurance statement* dalam *sustainability report* perusahaan BUMN. Teori legitimasi dan teori *stakeholder* memberikan kerangka konseptual yang membantu menjelaskan motivasi perusahaan dalam menerbitkan *sustainability report* dan *assurance statement*, serta bagaimana upaya tersebut dapat memengaruhi persepsi dan kepercayaan *stakeholders*. Selain itu, konsep-konsep seperti *sustainability report*, *assurance statement*, dan standar *assurance* menjadi dasar untuk mengevaluasi kualitas *assurance statement* yang tercantum dalam *sustainability report* yang diterbitkan oleh perusahaan BUMN. Teori dan konsep ini dipilih karena mereka tidak hanya menjelaskan mengapa perusahaan perlu menerbitkan *assurance statement*, tetapi juga bagaimana *assurance statement* yang berkualitas dapat meningkatkan kredibilitas dan akuntabilitas *sustainability report*.

2.1.1 Teori Legitimasi

Teori legitimasi merupakan salah satu teori yang sering digunakan dalam bidang akuntansi keberlanjutan (Ogunode, 2022). Teori ini berfokus pada hubungan antara organisasi dan masyarakat disekitarnya (Budianty, 2018). Hal ini tercermin seperti yang didefinisikan oleh Juliasari dkk. (2024) bahwa teori legitimasi dapat membuat manajer atau perusahaan termotivasi untuk melakukan pelaporan keberlanjutan.

Menurut Suchman (1995) legitimasi didefinisikan sebagai suatu persepsi atau anggapan umum bahwa tindakan suatu entitas dianggap diinginkan, tepat, atau sesuai dalam suatu sistem norma, nilai, kepercayaan, dan definisi yang dibangun secara sosial. Dalam konteks *sustainability report*, teori legitimasi menjadi kerangka penting untuk memahami mengapa perusahaan, termasuk BUMN, berupaya untuk menerbitkan *sustainability report* dalam mengungkapkan informasi lingkungan dan sosial secara sukarela.

Penyertaan *assurance statement* dalam *sustainability report* dapat menjadi salah satu strategi perusahaan untuk memperkuat legitimasi mereka (Petursdottir, 2023). Lebih lanjut, Petursdottir juga mengemukakan bahwa dengan melibatkan pihak ketiga independen untuk memverifikasi *sustainability report*, perusahaan menunjukkan kepada masyarakat dan investor bahwa informasi yang mereka publikasikan dapat dipercaya dan sesuai dengan standar. Hal ini sejalan dengan penelitian Ogunode (2022) yang menunjukkan bahwa perusahaan yang menerapkan *assurance statement* cenderung mendapatkan kepercayaan lebih besar dari pemangku kepentingan karena dianggap lebih bertanggung jawab dalam mengelola isu-isu keberlanjutan.

Selain itu, Vinella dkk. (2022) menemukan bahwa perusahaan yang memiliki *assurance statement* dengan kualitas tinggi cenderung memiliki reputasi lebih baik dibandingkan perusahaan yang tidak menyertakan *assurance statement* atau hanya menyertakan *assurance statement* dengan kualitas rendah. Hal ini menunjukkan bahwa *assurance statement* bukanlah hanya sekedar dokumen tambahan dalam *sustainability report*, tetapi merupakan bagian dari strategi perusahaan untuk mempertahankan legitimasi mereka di mata masyarakat (Petursdottir, 2023).

Namun, apabila *assurance statement* hanya digunakan sebagai formalitas tanpa kepatuhan yang ketat terhadap standar *assurance*, perusahaan tetap berisiko kehilangan legitimasi dan kepercayaan pemangku kepentingan (Heriyati, 2022). Oleh karena itu, penelitian ini akan mengevaluasi sejauh mana *assurance statement* dalam *sustainability report* perusahaan BUMN sektor mineral dan batu bara tahun 2022-2023 memenuhi prinsip legitimasi dengan memastikan transparansi, kredibilitas, dan akuntabilitas *sustainability report* mereka.

2.1.2 Teori Stakeholder

Teori *stakeholder* dikemukakan oleh Freeman (1984) bahwa perusahaan memiliki tanggung jawab tidak hanya kepada pemegang saham (*shareholders*) tetapi juga kepada berbagai kelompok pemangku kepentingan (*stakeholders*) yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh aktivitas perusahaan. *Stakeholder* meliputi karyawan, pelanggan, pemasok, komunitas, pemerintah, serta lembaga keuangan yang terlibat dalam kegiatan operasional perusahaan (Silvana dan Khomsyiah, t.t.). Teori ini menekankan pentingnya perusahaan untuk mengelola hubungan dan komunikasi secara efektif dengan seluruh *stakeholder*, karena respons perusahaan terhadap kepentingan *stakeholder* merupakan kunci dalam mencapai keberlanjutan jangka panjang.

Sustainability report semakin menjadi perhatian utama bagi *stakeholder* karena mencerminkan komitmen perusahaan terhadap prinsip keberlanjutan. Namun, keandalan informasi dalam laporan tersebut sering dipertanyakan oleh pemangku kepentingan karena laporan tersebut disusun oleh perusahaan itu sendiri tanpa adanya verifikasi dari pihak eksternal, sehingga perusahaan memilih untuk mendapatkan *assurance statement* dari pihak independen.

Menurut penelitian oleh Wahyuningrum dkk. (2023) mengemukakan bahwa tekanan dari *stakeholder* seperti regulator, investor, dan masyarakat, mendorong perusahaan untuk meningkatkan kualitas pelaporan keberlanjutan guna mempertahankan legitimasi dan kepercayaan publik. Meinawati dan Wirakusuma (2023) juga menyebutkan bahwa semakin besar tekanan *stakeholder*, semakin tinggi kualitas *sustainability report*, termasuk dalam penyediaan *assurance statement* yang independen dan komprehensif. *Assurance statement* berfungsi untuk meningkatkan kredibilitas laporan serta mengurangi risiko *greenwashing* (PwC, 2023).

Perusahaan BUMN di Indonesia tunduk pada pengawasan oleh pemerintah dan lembaga pengawas khusus, sehingga akuntabilitasnya tidak hanya kepada pemegang saham, tetapi juga kepada masyarakat umum dan pemerintah sebagai pemilik (Salwa, 2024). Oleh karena itu, BUMN memiliki insentif lebih besar untuk menyertakan *assurance statement* dalam *sustainability report* mereka guna meningkatkan transparansi dan mempertahankan kepercayaan publik.

Meskipun demikian, implementasi *assurance statement* masih menghadapi tantangan, seperti kurangnya pemahaman tentang standar *assurance*, kekhawatiran terkait biaya *assurance*, serta tidak adanya regulasi yang mengatur secara jelas terkait penerapan *assurance* di Indonesia (Heriyati, 2022). Maka dari itu, dalam analisis kualitas *assurance statement* atas *sustainability report* BUMN tahun 2022-2023 khususnya pada sektor mineral dan batu bara, teori *stakeholder* dapat digunakan untuk memahami bagaimana perusahaan menyesuaikan strategi pelaporannya dalam menanggapi ekspektasi dan tuntutan *stakeholder* dengan menggunakan *assurance statement*.

2.1.3 *Sustainability Report*

Sustainability report merupakan dokumen yang menyajikan informasi mengenai kinerja ekonomi, lingkungan, dan sosial suatu perusahaan serta dampaknya terhadap *stakeholder* (Global Reporting Initiative (GRI), 2021). *Sustainability report* merupakan laporan yang dilaporkan oleh perusahaan atau organisasi mengenai manfaat ekonomi, sosial, dan lingkungan yang timbul akibat aktivitas sehari-harinya (Rudyanto, 2021). Laporan ini menyajikan ringkasan mengenai dampak operasional perusahaan serta kontribusinya terhadap pembangunan keberlanjutan.

Sustainability reporting merupakan bentuk praktik dari teori legitimasi dan teori *stakeholder* yang menjadi tren dan kebutuhan bagi perusahaan untuk memberikan informasi mengenai kinerja ekonomi, kinerja sosial, dan kinerja lingkungan kepada seluruh pemangku kepentingan perusahaan (Hapsari, 2023). Banyak standar yang telah dikembangkan dalam mendukung penyusunan *sustainability report* seperti GRI (*Global Reporting Initiative*), SASB (*Sustainability Accounting Standards Boards*), dan lainnya (Widiyati dan Hendra, 2025).

Aprianto dan Meiden (2024) menjelaskan bahwa prinsip pelaporan keberlanjutan terbagi menjadi dua bagian utama. Bagian pertama adalah isi laporan yang membantu menentukan apa saja yang perlu dimasukkan dalam laporan. Prinsip ini terdiri dari empat hal yaitu keterlibatan *stakeholder*, melihat konteks keberlanjutan, memilih topik material, dan menyajikan informasi secara lengkap. Bagian kedua adalah kualitas yang menjelaskan bagaimana laporan yang baik seharusnya dibuat. Hal ini mencakup enam prinsip yaitu data yang akurat, penjelasan yang jelas, bisa dibandingkan dengan laporan lain, bisa dipercaya, seimbang, dan tepat waktu. Semua prinsip ini dilengkapi dengan

panduan dan digunakan untuk menilai seberapa baik kualitas laporan keberlanjutan yang dibuat.

Sustainability report kini memiliki peran sebagai sarana komunikasi yang krusial antara perusahaan dan para pemangku kepentingannya (Oktariyani, 2024). Konsep keberlanjutan sendiri muncul sebagai respons terhadap tuntutan dari para pemangku kepentingan (Sawitri dan Ardhiani, 2023). Untuk meningkatkan kualitas *sustainability report* (dari segi kredibilitas dan keandalan), beberapa perusahaan secara sukarela memilih untuk menyertakan verifikasi *independen* dari pihak eksternal dalam laporan mereka dengan tujuan memberikan kepercayaan para pemangku kepentingan terhadap informasi yang disampaikan dalam laporan tersebut (Ananda dkk., 2023).

Dalam konteks global, *sustainability report* semakin penting karena kesadaran terhadap isu-isu lingkungan, sosial, dan tata kelola perusahaan (ESG) semakin meningkat (Aina dan Sadikin, 2023). Lebih lanjut Aina dan Sadikin mengungkapkan bahwa banyak investor global saat ini menjadikan informasi keberlanjutan sebagai salah satu indikator utama dalam pengambilan keputusan investasi. Selain itu, perjanjian internasional seperti SDGs turut mendorong perusahaan untuk lebih transparan dalam menyampaikan dampak kegiatan bisnis mereka terhadap keberlanjutan lingkungan dan sosial (Anna dan Dwi, 2019).

Dalam ranah akuntansi, *sustainability reporting* merupakan bagian dari praktik *triple bottom line accounting*, yaitu pendekatan yang menilai kinerja perusahaan tidak hanya dari aspek keuangan, tetapi juga dari aspek sosial dan lingkungan (Elkington, 1997). Laporan keberlanjutan memungkinkan perusahaan untuk menyampaikan tanggung jawabnya secara lebih holistik, sekaligus memperkuat prinsip transparansi dan akuntabilitas kepada publik dan pemangku

kepentingan. Akuntan modern dituntut tidak hanya menguasai laporan keuangan, tetapi juga memiliki pemahaman atas pelaporan keberlanjutan yang mencakup indikator kualitatif dan kuantitatif (Aina dan Sadikin, 2023).

Meskipun manfaatnya besar, penyusunan *sustainability report* tidak lepas dari berbagai tantangan (Petursdottir, 2023). Beberapa di antaranya termasuk kesulitan dalam mengukur dampak lingkungan dan sosial secara kuantitatif, keterbatasan data yang relevan, dan belum adanya standar global yang sepenuhnya seragam. Perbedaan antara standar pelaporan seperti GRI, SASB, dan IR (*Integrated Reporting*) kerap menimbulkan kebingungan dalam penerapannya, khususnya bagi perusahaan yang baru memulai pelaporan keberlanjutan (PwC, 2023).

Selain sebagai alat komunikasi, *sustainability report* juga memberikan manfaat jangka panjang bagi perusahaan (Rudyanto, 2021). Melalui pelaporan yang transparan dan bertanggung jawab, perusahaan dapat membangun reputasi yang baik, meningkatkan kepercayaan investor, serta mengidentifikasi area untuk efisiensi operasional yang lebih besar (Heriyati, 2022). Dalam jangka panjang, hal ini turut mendukung kelangsungan bisnis yang berkelanjutan serta memperkuat posisi perusahaan dalam menghadapi dinamika pasar dan regulasi (Rudyanto, 2021).

Saat ini, pelaksanaan *sustainability report* di Indonesia telah mendapat dukungan dari peraturan pemerintah, salah satunya melalui Undang-Undang Perseroan Terbatas (UU PT) Nomor 40 Tahun 2007, dimana dalam praktiknya, pelaporan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan melalui *sustainability report* memerlukan panduan yang jelas (Bukhori dan Sopian, 2017). Lebih lanjut Bukhori dan Sopian menjelaskan bahwa salah satu panduan yang

sering digunakan adalah *Global Reporting Initiative* (GRI). Di Indonesia, pedoman GRI diadopsi oleh NCSR (*National Center for Sustainability Reporting*), yaitu lembaga independen yang secara rutin melakukan penilaian terhadap kualitas pengungkapan laporan keberlanjutan yang dibuat oleh berbagai perusahaan. Selain itu, Kementerian BUMN juga mendorong BUMN untuk mengadopsi prinsip-prinsip keberlanjutan dalam laporan tahunan sebagai bentuk transparansi dan pertanggungjawaban sosial perusahaan.

2.1.4 Assurance Statement

Assurance statement merupakan pernyataan *independen* yang dikeluarkan oleh pihak ketiga untuk memverifikasi keandalan dan kredibilitas *sustainability report* (O'Dwyer dan Owen, 2005). Lebih lanjut O'Dwyer dan Owen (2005) menjelaskan bahwa pernyataan ini berperan penting dalam meningkatkan transparansi serta akuntabilitas perusahaan kepada para pemangku kepentingan dengan memberikan jaminan bahwa informasi yang disajikan telah diperiksa secara objektif sesuai dengan standar yang berlaku. Keberadaan *assurance statement* juga dapat memperkuat kepercayaan *stakeholder* terhadap isi *sustainability report*, sehingga membantu memperkuat legitimasi dan citra perusahaan di mata publik (Simnett dkk., 2009).

Menurut penelitian oleh Kolk dan Perego (2010), perusahaan yang menyertakan *assurance statement* dalam *sustainability report*-nya cenderung memiliki tingkat transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi, yang berdampak positif terhadap hubungan mereka dengan investor dan pihak terkait lainnya.

Namun, beberapa studi mengungkapkan tantangan terkait independensi dan cakupan *assurance*, di mana terkadang proses verifikasi masih dikontrol oleh manajemen perusahaan sehingga mengurangi efektivitas *assurance* sebagai alat

akuntabilitas yang sesungguhnya (O'Dwyer dan Owen, 2005). Oleh karena itu, *assurance statement* tidak hanya berfungsi sebagai proses verifikasi teknis, tetapi juga menjadi sinyal penting bagi pasar dan pemangku kepentingan bahwa perusahaan berkomitmen pada pelaporan keberlanjutan yang transparan dan dapat dipercaya.

Pada konteks BUMN, *assurance statement* atas *sustainability report* menjadi semakin relevan mengingat peran strategis BUMN dalam pembangunan berkelanjutan di Indonesia. Penelitian Faisal dkk. (2012) menunjukkan bahwa perusahaan dengan perhatian publik yang besar dan menerbitkan *sustainability report* dengan *assurance statement* cenderung memiliki kinerja lingkungan dan sosial yang lebih baik. Hal ini sejalan dengan temuan Herda dkk. (2014) yang menyatakan bahwa *assurance statement* dapat mendorong perusahaan untuk meningkatkan praktik keberlanjutan mereka.

2.1.5 Assurance Provider

Menurut AccountAbility (2020), terdapat tiga ketentuan yang harus dipenuhi oleh *assurance provider* untuk menjamin kualitas *assurance* yang tinggi. Ketiga bagian tersebut mencakup penjelasan mengenai karakteristik dari AA1000AS serta prasyarat yang perlu dipertimbangkan sebelum menerima penugasan yang akan menggunakan standar ini, cara melaksanakan penugasan sesuai dengan standar tersebut, dan panduan dalam menyusun pernyataan *assurance* dan jika diperlukan menyediakan laporan untuk manajemen.

Pemilihan *assurance provider* dalam pelaporan keberlanjutan merupakan isu penting yang banyak dibahas dalam literatur akademik (Yan dkk., 2022). Secara garis besar, pemilihan penyedia *assurance* oleh perusahaan dipengaruhi oleh dua faktor, yaitu faktor eksternal yang meliputi aspek seperti kapabilitas

profesional penyedia, ketentuan hukum yang berlaku, sistem pengawasan dari otoritas, norma sosial di lingkungan perusahaan, serta pengaruh praktik dari perusahaan lain dalam industri yang sama, dan ada faktor internal yang meliputi persepsi manajemen, kondisi dan karakteristik sektor usaha, sistem tata kelola perusahaan, serta aspirasi dan harapan pemangku kepentingan (Kolk dan Perego, 2010).

Secara umum, penyedia *assurance* dikategorikan menjadi dua kelompok utama, yaitu firma akuntansi dan firma konsultan (Meiden dkk., 2024). Terdapat perbedaan antara firma akuntansi dan firma konsultan, firma akuntansi dianggap lebih unggul dalam aspek teknis dan pemahaman terhadap prosedur audit, sementara firma konsultan dinilai lebih memahami isu keberlanjutan secara substantif (Farooq dan Charl, 2019). Perbedaan karakteristik ini berdampak pada pendekatan *assurance statement* yang dihasilkan masing-masing *assuror*. Farooq dan Charl menyarankan untuk sebaiknya dibentuk tim multidisiplin yang melibatkan akuntan dan non-akuntan dalam pelaksanaan *sustainability assurance*.

Dalam konteks perusahaan BUMN, pemilihan *assurance provider* yang tepat mencerminkan upaya memperoleh legitimasi publik serta menjawab kebutuhan informasi yang kredibel bagi para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, mengkaji kualitas *assurance statement* pada perusahaan BUMN menjadi relevan, mengingat posisi strategis BUMN sebagai entitas yang tidak hanya mengejar keuntungan, tetapi juga bertanggung jawab secara sosial dan lingkungan. *Assurance provider* memainkan peran krusial dalam menjembatani harapan pemangku kepentingan dengan penyajian informasi keberlanjutan yang objektif dan dapat dipercaya. Pilihan *assurance provider* yang tepat dan

berkualitas tinggi mencerminkan upaya BUMN untuk merespons ekspektasi terhadap transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keberlanjutan.

2.1.6 Assurance Standards

Assurance standards merupakan kerangka kerja yang digunakan untuk memastikan kredibilitas dan keandalan *sustainability report* melalui proses verifikasi oleh pihak ketiga yang independen (O'Dwyer dan Owen, 2005). Dua standar *assurance* yang paling umum digunakan dalam konteks keberlanjutan adalah AA1000 *Assurance Standard* (AA1000AS) dan *International Standard on Assurance Engagements* 3000 (ISAE 3000). Untuk menjamin keabsahan dan kelengkapan informasi keberlanjutan, disarankan mengombinasikan dua standar yang saling melengkapi. AA1000AS tidak bersaing dengan ISAE 3000, melainkan dapat digunakan bersama untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kualitas verifikasi informasi yang diakui oleh penyedia *assurance*, perusahaan, dan pemangku kepentingan (Runyon, 2024). Kedua standar ini bertujuan untuk meningkatkan kualitas dan kepercayaan terhadap *sustainability report* (Manetti dan Becatti, 2009).

AA1000AS dikembangkan oleh *AccountAbility* (2020) dan berfokus pada empat prinsip. Prinsip pertama adalah inklusivitas, yaitu keterlibatan aktif *stakeholder* dalam proses pengembangan dan penerapan strategi keberlanjutan. Prinsip kedua adalah materialitas, yaitu menekankan pentingnya mengidentifikasi dan mengungkapkan topik-topik yang signifikan serta relevan terhadap pengaruh ekonomi, lingkungan dan sosial perusahaan. Prinsip ketiga adalah responsivitas, yaitu perusahaan harus memberikan tanggapan yang tepat atas tanggung jawab perusahaan terhadap aktivitas yang memengaruhi kinerja keberlanjutan perusahaan. Dan prinsip terakhir adalah dampak, yaitu perusahaan harus menilai,

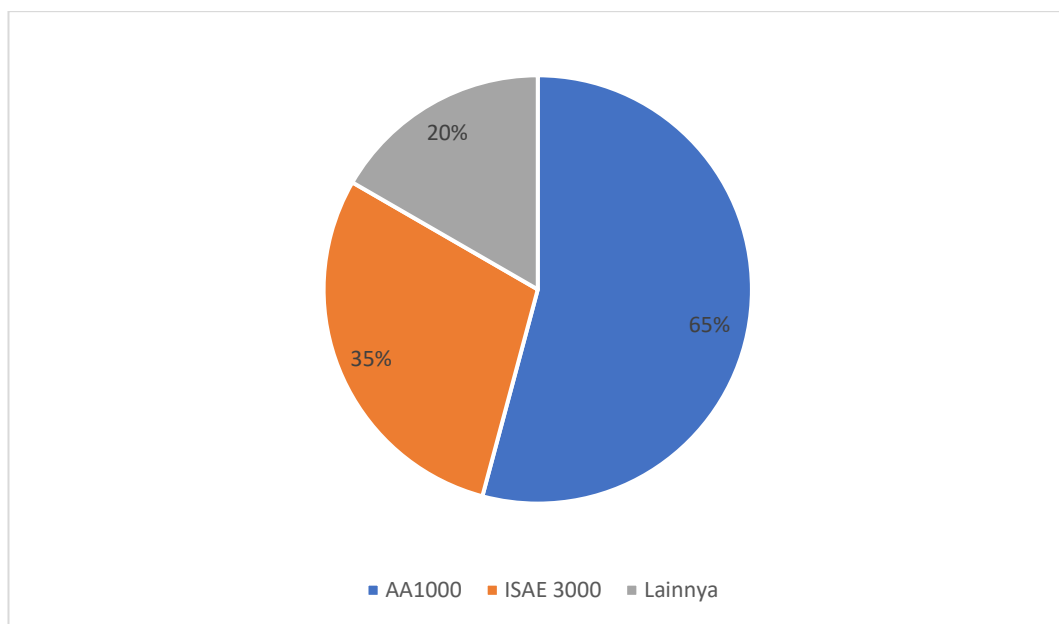
mengukur, memahami, dan mengelola dampak positif maupun negatif yang timbul dari aktivitas operasional perusahaan.

Standar ini menekankan pentingnya keterlibatan *stakeholder* dalam proses *assurance* dan penilaian materialitas isu-isu keberlanjutan yang dilaporkan (Bebbington dkk., 2009). Menurut penelitian oleh Deegan dkk. (2006), AA1000AS dianggap lebih holistik karena mencakup aspek-aspek sosial dan lingkungan yang relevan dengan keberlanjutan. Selain itu, AA1000AS juga mendorong perusahaan untuk tidak hanya melaporkan kinerja keberlanjutan, tetapi juga merespons harapan dan kebutuhan *stakeholder* (Adams dan Evans, 2004). Dalam proses verifikasi data, kerangka AA1000AS mengevaluasi sejauh mana data yang disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip yang tercantum dalam standar tersebut, sekaligus mengevaluasi keterlibatan pemangku kepentingan dalam upaya meningkatkan kinerja keberlanjutan serta menjaga integritas sistem manajemen keberlanjutan organisasi (Runyon, 2024).

ISAE 3000 adalah standar *assurance* yang dikeluarkan oleh *International Auditing Assurance Standards Board* (IAASB) dan lebih berfokus pada aspek keuangan dan non-keuangan dalam *sustainability report* (IAASB, 2013b). ISAE 3000 umumnya lebih diminati oleh firma keuangan maupun investor sebagai pengguna *assurance statement* karena metodologi yang digunakan sejalan dengan pendekatan dalam melakukan audit keuangan yang mengacu pada prinsip-prinsip audit tradisional, seperti independensi, kompetensi, dan bukti yang memadai (Simnett dkk., 2009). Standar ini sering digunakan oleh perusahaan yang ingin memastikan bahwa *sustainability report* mereka memenuhi kriteria akuntabilitas dan transparansi yang tinggi (Perego dan Kolk, t.t.).

ISAE 3000 merupakan kerangka berbasis sistem (*systems-based framework*) yang menitikberatkan pada ketangguhan (*robustness*) dan efektivitas sistem manajemen keberlanjutan suatu organisasi karena dalam kerangka ini dilakukan analisis terhadap sejauh mana data mampu merepresentasikan efektivitas sistem tersebut serta kemampuan organisasi dalam mengukur dan menyajikan informasi keberlanjutan secara tepat dan akurat (Runyon, 2024). Zorio dkk. (2013), ISAE 3000 cenderung lebih banyak digunakan di industri yang membutuhkan tingkat keandalan informasi yang tinggi, seperti sektor *mining*.

Gambar 2. 1 Penerapan standar AA1000 dan ISAE 3000 di Indonesia



Sumber: Sustainability Counts III (PwC, 2024)

Berdasarkan grafik diatas, penggunaan standar AA1000 lebih umum digunakan dibandingkan standar ISAE 3000 dan standar lainnya. Adapun standar lain yang dapat digunakan adalah standar ASAE/ISAE/SSAE 3410 dan ISO14064. Perbedaan utama antara AA1000AS dan ISAE 3000 terletak pada fokus dan metodologi yang digunakan. AA1000AS lebih menekankan pada keterlibatan *stakeholder* dan penilaian materialitas, sementara ISAE 3000 berfokus pada

prosedur audit yang ketat dan independensi *assuror* (Manetti dan Becatti, 2009). Namun, kedua standar ini saling melengkapi dan dapat digunakan bersama untuk meningkatkan kualitas *assurance statement* atas *sustainability report* (Junior dkk., 2014)

2.1.7 Kualitas Assurance Statement atas Sustainability Report

Kualitas *assurance statement* dipengaruhi oleh beberapa faktor, seperti kompetensi *assuror*, independensi *assuror*, dan metodologi yang digunakan (Deegan dkk., 2006). *Assuror* yang kompeten dan independen dapat memberikan keyakinan yang lebih besar terhadap kredibilitas *sustainability report* (Perego dan Kolk, t.t.). Selain itu, penggunaan gabungan standar *assurance* yang diakui secara internasional, yaitu AA1000AS dan ISAE 3000 juga dapat meningkatkan kualitas *assurance statement* (Junior dkk., 2014).

Adapun Dewi dkk. (2019) mengatakan bahwa *assurance statement* yang berkualitas tinggi ditandai dengan semakin banyak konten dari *assurance statement* yang ditaati. Dalam elemen konten standar *assurance* AA1000, peneliti menggabungkan isi dari ketentuan yang ditetapkan oleh *AccountAbility* dengan penelitian terdahulu. Hal ini dilakukan agar jumlah elemen konten yang dibandingkan antara AA1000AS dan ISAE 3000 berjumlah sama dan memungkinkan evaluasi yang lebih adil dan sistematis antar standar.

Ketentuan mengenai konten minimal yang harus dimuat dalam *assurance statement* diuraikan secara rinci dalam masing-masing standar.

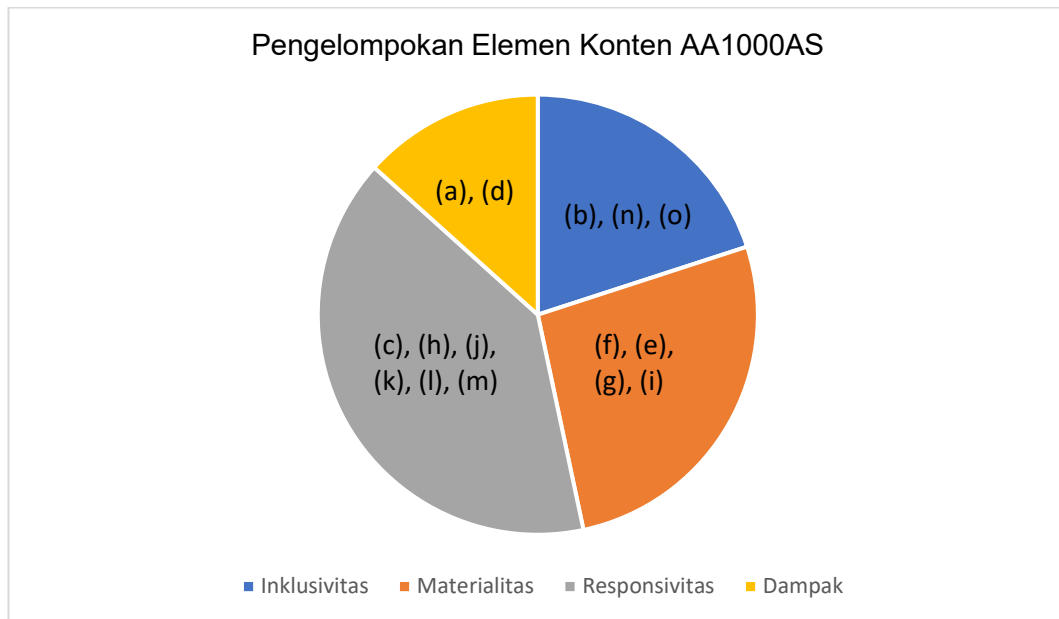
1) Konten Minimal *Assurance Statement* Standar AA1000AS (*AccountAbility*, 2020; O'Dwyer dan Owen, 2005)

- a) Judul;
- b) *Adresse* (pengguna yang dituju);

- c) Tanggung jawab dari perusahaan pelapor dan penyedia *assurance*;
- d) Referensi terhadap AA1000AS v3 dan standar *assurance* lain (jika digunakan);
- e) Deskripsi ruang lingkup, pokok bahasan, jenis, dan tingkat *assurance* yang diberikan;
- f) Referensi terhadap kriteria yang digunakan;
- g) Deskripsi dan sumber dari pengungkapan yang dicakup;
- h) Deskripsi metodologi yang digunakan;
- i) Keterbatasan;
- j) Pernyataan mengenai kompetensi dan independensi dari penyedia *assurance*;
- k) Nama penyedia *assurance*;
- l) Tanggal laporan;
- m) Tempat diterbitkan laporan;
- n) Temuan dan kesimpulan mengenai kepatuhan terhadap prinsip akuntabilitas AA1000 (Inklusivitas, materialitas, responsivitas, dan dampak) dalam semua kasus; dan
- o) Untuk *assurance* tipe 2, temuan dan kesimpulan mengenai keandalan dan kualitas informasi kinerja yang ditentukan.

Apabila lima belas elemen konten standar AA1000AS diatas dikelompokkan kedalam empat prinsip *AccountAbility*, maka pengelompokannya sebagai berikut:

Gambar 2. 2 Pengelompokan elemen konten kedalam empat prinsip *AccountAbility*



Sumber: diolah peneliti

2) Konten Minimal *Assurance Statement* Standar ISAE 3000 (IAASB, 2013a; Dewi dkk., 2019)

- a) Kejelasan judul laporan;
- b) Identifikasi yang jelas mengenai pihak yang dituju;
- c) Identifikasi atau deskripsi *level assurance* yang diperoleh oleh praktisi, informasi pokok bahasan, dan bila perlu pokok bahasan yang mendasarinya;
- d) Identifikasi kriteria yang digunakan;
- e) Jika sesuai, deskripsi tentang keterbatasan inheren yang signifikan terkait pengukuran atau evaluasi atas pokok bahasan terhadap kriteria yang digunakan;
- f) Ketika kriteria yang berlaku dirancang untuk tujuan tertentu, maka tercantum pernyataan yang memberi tahu pembaca tentang hal ini;

- g) Pernyataan yang mengidentifikasi pihak yang bertanggung jawab dan pihak yang mengukur atau mengevaluasi jika berbeda, serta menjelaskan tanggung jawab praktisi;
- h) Pernyataan bahwa penugasan dilakukan sesuai dengan ISAE atau mencakup pokok bahasan tertentu dalam ISAE;
- i) Pernyataan mengenai perusahaan yang menyatakan bahwa praktisi adalah anggota yang menerapkan *International Standard on Quality Control 1* (ISQC 1), atau persyaratan profesional lainnya, atau persyaratan yang ditetapkan oleh hukum atau peraturan yang setidaknya setara dengan ISQC 1. Apabila praktisi bukan akuntan profesional, maka pernyataan harus mengidentifikasi persyaratan profesional, atau persyaratan yang ditetapkan oleh hukum atau peraturan yang diterapkan setidaknya setara dengan ISQC 1;
- j) Pernyataan bahwa praktisi mematuhi persyaratan independensi dan etika lainnya dari IESBA (*International Ethics Standards Board for Accountants*), atau persyaratan profesional lainnya;
- k) Ringkasan yang informatif mengenai pekerjaan yang dilakukan sebagai dasar kesimpulan praktisi;
- l) Kesimpulan yang diberikan oleh praktisi;
- m) Tanda tangan praktisi;
- n) Tanggal laporan jaminan; dan
- o) Lokasi tempat praktisi melakukan praktik.

Pengukuran kualitas *assurance statement* dalam penelitian ini dilakukan menggunakan instrumen yang dikembangkan berdasarkan elemen-elemen minimum sebagaimana diatur dalam standar AA1000AS, ISAE 3000, serta

merujuk pada penelitian-penelitian dahulu. Standar AA1000AS lebih menekankan pada ruang lingkup, cakupan pengungkapan, keandalan informasi serta observasi dan rekomendasi. Sedangkan dalam standar ISAE 3000 lebih fokus pada aspek independensi, persyaratan etis, dan struktur formal *assurance statement*.

Dalam analisis kualitas *assurance statement*, penting untuk mempertimbangkan aspek-aspek seperti kedalaman pengujian, cakupan informasi yang di-*assure* dan konsistensi dengan standar yang berlaku (O'Dwyer dan Owen, 2005). Penelitian oleh Zorio dkk. (2013) menunjukkan bahwa *assurance statement* yang berkualitas tinggi dapat meningkatkan nilai informasi *sustainability report* dan mendorong praktik bisnis yang lebih berkelanjutan.

2.2 Tinjauan Empirik

Penelitian terdahulu memiliki peran yang sangat penting dalam memberikan landasan bagi penelitian yang akan dilakukan. Melalui studi empiris sebelumnya, dapat diidentifikasi *gap* penelitian yang belum terisi serta kontribusi yang dapat diberikan oleh penelitian ini. Dalam konteks penelitian ini, studi terdahulu tentang kualitas *assurance statement* atas *sustainability report* perusahaan BUMN menjadi penting karena *assurance statement* berperan dalam meningkatkan kredibilitas informasi non-keuangan yang dilaporkan perusahaan kepada pemangku kepentingan. Dengan memahami bagaimana kualitas *assurance statement* diterapkan pada *sustainability report* BUMN sebelumnya, penelitian ini dapat mengidentifikasi aspek yang masih perlu diperbaiki dan memberikan rekomendasi bagi perusahaan untuk meningkatkan transparansi serta akuntabilitas dalam *sustainability report* mereka.

Salah satu penelitian yang menjadi acuan dalam penelitian ini adalah penelitian yang dilakukan oleh Yusuf dan Bahri (2023) yang menyatakan bahwa

terdapat beberapa kasus yang menunjukkan lemahnya pengaturan tentang CSR di Indonesia, seperti kasus PT Timah yang melakukan penambangan inkonvensional, konflik PT Freeport dengan penduduk lokal di Papua, serta adanya beberapa praktik *greenwashing* oleh Pertamina. Dana CSR yang jumlahnya mencapai triliunan rupiah tiap tahunnya, raib dan tidak diketahui keberadaannya. Maka dari itu, berbagai *stakeholder* meminta bahwa BUMN perlu untuk segera mengaudit seluruh kegiatan CSR perusahaannya.

Nasution dan Meiden (2024) mengungkapkan dalam penelitian mereka mengenai analisis sejauh mana kualitas *assurance statement* yang diterbitkan dalam *sustainability report*, khususnya pada emiten yang terdaftar dalam indeks Sri-Kehati. Dengan pendekatan deskriptif kuantitatif, penelitian ini menemukan adanya variasi dalam penerapan standar *assurance*, yang mengindikasikan diperlukannya penyeragaman standar untuk meningkatkan kualitas dan konsistensi *sustainability report*. Dimana dalam hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kualitas *assurance statement* atas *sustainability report* dari perusahaan terindeks Sri-Kehati keseluruhannya berkategori sedang.

Selain itu, penelitian oleh Meiden dkk. (2024) melakukan analisis kualitas *assurance statement* dari berbagai perusahaan yang terdaftar di bursa efek di beberapa negara. Studi ini mengidentifikasi perbedaan signifikan dalam kualitas *assurance statement* antar negara yang disebabkan oleh adanya perbedaan regulasi, budaya, dan tingkat kesadaran perusahaan terhadap pentingnya *assurance statement*. Penelitian ini menekankan pada pentingnya harmonisasi standar *assurance* secara global untuk memastikan konsistensi dan kredibilitas *sustainability report*.

Penelitian lain yang relevan adalah penelitian oleh Panjaitan dkk. (2024) dimana penelitian ini meneliti hubungan antara pelaporan keberlanjutan dan implementasi tanggung jawab sosial perusahaan (CSR) di lingkungan BUMN. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pelaporan keberlanjutan yang komprehensif berkontribusi positif terhadap pelaksanaan CSR yang lebih efektif, meningkatkan akuntabilitas, dan membangun kepercayaan dengan pemangku kepentingan. Namun, penelitian ini juga mengidentifikasi tantangan dalam konsistensi dan kualitas pelaporan, yang dapat diatasi melalui penerapan *assurance statement* yang andal.

Penelitian yang dilakukan oleh Farooq dan Charl (2019) mengulas secara komprehensif mengenai keberagaman *assurance provider* dan pendekatan yang mereka gunakan dalam penugasan *assurance* keberlanjutan. Penelitian ini mengkategorikan *assurance provider* ke dalam dua kelompok utama, yaitu firma akuntansi seperti firma *Big Four*, dan firma non-akuntansi seperti konsultan teknis dan lembaga sertifikasi. Studi ini menyoroti bahwa meskipun firma akuntansi lebih unggul dalam hal prosedur audit dan pemahaman operasional klien, firma non-akuntansi dinilai lebih memahami isu keberlanjutan secara substantif. Farooq dan De Villiers juga menunjukkan pentingnya kolaborasi multidisipliner antara akuntan dan non-akuntan untuk meningkatkan kualitas *assurance*, serta perlunya standar seperti ISAE 3000 dan AA1000AS dalam memastikan konsistensi dan kredibilitas pelaksanaan *assurance* keberlanjutan. Hasil studi ini relevan dalam konteks BUMN, karena menunjukkan bahwa kualitas *assurance statement* sangat bergantung pada kompetensi dan pendekatan *assurance provider*, yang pada akhirnya berpengaruh terhadap kredibilitas laporan keberlanjutan di mata pemangku kepentingan.

Penelitian oleh Perego dan Kolk (t.t.) menyoroti bagaimana perusahaan multinasional mengadopsi praktik *assurance* untuk meningkatkan akuntabilitas organisasi terhadap isu keberlanjutan. Dengan menggunakan data panel dari *Fortune Global 250* selama sepuluh tahun, mereka menemukan bahwa terdapat variabilitas signifikan dalam standar *assurance* dan jenis penyedia *assurance* yang digunakan. Studi ini menunjukkan bahwa faktor institusional eksternal seperti tekanan regulasi dan norma sosial memengaruhi adopsi *assurance*, namun faktor internal seperti kapabilitas organisasi dan sumber daya juga memiliki peran penting. Mereka juga mencatat bahwa beberapa perusahaan multinasional hanya menerapkan *assurance* secara simbolis atau seremonial, sehingga menurunkan kredibilitas laporan keberlanjutan mereka. Temuan ini menekankan pentingnya peningkatan kualitas *assurance* untuk memperkuat legitimasi dan akuntabilitas perusahaan dalam pelaporan keberlanjutan

Hasil-hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa meskipun terdapat upaya untuk meningkatkan kualitas *assurance statement* pada *sustainability report*, masih terdapat kesenjangan dalam penerapan *assurance statement*, baik dari segi metode, standar yang digunakan, maupun tingkat kredibilitasnya. Hal ini menekankan perlunya penelitian lebih lanjut yang lebih berfokus pada analisis kualitas *assurance statement* pada perusahaan BUMN khususnya sektor mineral dan batu bara.

Dengan mengkaji *sustainability report* perusahaan BUMN yang menerbitkan *assurance statement* selama tahun 2022-2023 melalui metode *content analysis* dengan pendekatan kualitatif, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi yang lebih luas dalam meningkatkan kualitas *assurance statement* dalam *sustainability report*, serta dapat memberikan rekomendasi bagi

perusahaan BUMN untuk memperkuat transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan keberlanjutan.