

## **ASSURANCE LAPORAN KEBERLANJUTAN: TINJAUAN LITERATUR TREND DAN TANTANGAN**

### **SUSTAINABILITY REPORT ASSURANCE: A LITERATURE REVIEW OF TRENDS AND CHALLENGES**

**Mutiara Khairunnisa Suhardi<sup>1</sup>, Aqifah Nurul Sarsyah<sup>2</sup>, Muh. Farhan<sup>3</sup>,  
Darwis Said<sup>4</sup>, Nadhirah Nagu<sup>5</sup>**

Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Hasanuddin

E-mail: mutiarakhairn@gmail.com<sup>1</sup>, aqifah2001@gmail.com<sup>2</sup>,  
muhfarhanfarhan527@gmail.com<sup>3</sup>, darwissaid@fe.unhas.ac.id<sup>4</sup>,  
nadhirahnagu@fe.unhas.ac.id<sup>5</sup>

#### **ABSTRACT**

*This study aims to review the development of trends and key challenges in sustainability reporting assurance practices amidst increasing demands for transparency and corporate accountability globally. Using a literature review approach using scientific sources, this study examines regulatory dynamics, the evolution of assurance standards, and competition between accounting and non-accounting service providers. The study results indicate that the sustainability assurance landscape is undergoing a crucial transition phase from voluntary practices to regulatory obligations, as reflected in international regulations such as the CSRD in the European Union and the SEC climate rules in the United States. Despite the global trend toward mandatory assurance, this practice still faces significant challenges, including a lack of uniformity in standards, diverse terminology, methodological limitations, low transparency, and inadequate sustainability data readiness for audit. Furthermore, institutional tensions exist between accounting and non-accounting assurance providers that impact the institutionalization of standards and the professionalization of the practice. This study emphasizes the importance of standardization, strengthening multidisciplinary competencies, and improving data quality to ensure sustainability assurance provides a credible level of assurance to stakeholders. These findings provide theoretical contributions that strengthen the role of legitimacy theory and stakeholder theory, and offer practical implications for regulators, companies, and assurance service providers in developing more credible, comparable, and globally relevant assurance practices.*

**Keywords:** Assurance, Sustainability Reporting, Trends, Challenges.

#### **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk meninjau perkembangan tren dan tantangan utama dalam praktik *assurance* laporan keberlanjutan di tengah meningkatnya tuntutan transparansi dan akuntabilitas perusahaan secara global. Melalui pendekatan *literature review* dengan sumber ilmiah, penelitian ini menelaah dinamika regulasi, evolusi standar *assurance*, serta kompetisi antara penyedia jasa akuntansi dan non-akuntansi. Hasil kajian menunjukkan bahwa lanskap *sustainability assurance* sedang berada pada fase transisi penting dari praktik sukarela menuju kewajiban regulasi, sebagaimana tercermin dalam regulasi internasional seperti CSRD di Uni Eropa dan aturan iklim SEC di Amerika Serikat. Meskipun tren global bergerak menuju *assurance* mandatori, praktik ini masih

menghadapi berbagai tantangan signifikan, meliputi ketidakseragaman standar, keragaman istilah, keterbatasan metodologi, rendahnya transparansi, serta kesiapan data keberlanjutan yang belum memadai untuk diaudit. Selain itu, terdapat ketegangan institusional antara penyedia *assurance* akuntansi dan non-akuntansi yang mempengaruhi pelembagaan standar serta profesionalisasi praktik. Penelitian ini menegaskan pentingnya standardisasi, penguatan kompetensi multidisiplin, serta peningkatan kualitas data untuk memastikan *sustainability assurance* mampu memberikan tingkat keyakinan yang kredibel bagi pemangku kepentingan. Temuan ini memberikan kontribusi teoritis dalam memperkuat peran teori legitimasi dan teori pemangku kepentingan, serta menawarkan implikasi praktis bagi regulator, perusahaan, dan penyedia jasa *assurance* dalam mengembangkan praktik *assurance* yang lebih kredibel, komparabel, dan relevan secara global.

**Kata Kunci:** Assurance, Laporan Keberlanjutan, Tren, Tantangan.

## PENDAHULUAN

Tren pelaporan global saat ini bergeser menuju harmonisasi dan fokus pada materialitas keuangan, terutama melalui standar yang dikeluarkan oleh International Sustainability Standards Board (ISSB). Pada tahun 2023, ISSB menerbitkan IFRS S1 (General Requirements for Disclosure of Sustainability-related Financial Information) dan IFRS S2 (Climate-related Disclosures), yang bertujuan menciptakan landasan global untuk pengungkapan keberlanjutan. Standar IFRS S1 dan S2 diharapkan dapat meningkatkan kualitas, keseragaman, dan komparabilitas pelaporan keberlanjutan di seluruh dunia (Fianko *et al.*, 2025). Meskipun ISSB tidak memiliki hak untuk mewajibkan adopsi, yurisdiksi yang mengadopsinya bertujuan mengarahkan aliran modal ke praktik bisnis yang berkelanjutan (Komala & Murtanto, 2024).

Kesadaran terhadap isu keberlanjutan telah mendorong perusahaan untuk secara sukarela maupun diwajibkan untuk mempublikasikan laporan keberlanjutan (*Sustainability Report*). Laporan ini berfungsi sebagai instrumen transparansi dan akuntabilitas perusahaan kepada

berbagai pemangku kepentingan (investor, regulator, masyarakat, dan lain-lain) mengenai dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial dari aktivitas operasionalnya (Elkington, 1997). Hingga saat ini, laporan keberlanjutan di Indonesia termasuk laporan CSR umumnya belum mendapatkan jaminan formal (*assurance*) dari Kantor Akuntan Publik (KAP) seperti halnya audit laporan keuangan (Shofihawa, 2025). Pentingnya *assurance* terletak pada kemampuannya untuk memberikan keyakinan (confidence) kepada pemangku kepentingan, seperti investor dan pemerintah, bahwa data yang dilaporkan akurat dan sesuai dengan standar yang ditetapkan.

Jaminan keberlanjutan (*sustainability assurance*), yang disediakan oleh pihak independen, berperan sebagai mekanisme vital untuk memvalidasi akurasi dan keandalan informasi yang diungkapkan (Yosua & Tundjung, 2022). Penyedia *assurance* bertindak sebagai pihak yang tidak bias, membantu pemangku kepentingan dalam meningkatkan keandalan dan relevansi informasi yang digunakan dalam pengambilan keputusan (GRC Foundation, 2024). Dengan adanya *assurance*, perusahaan menunjukkan

tingkat akuntabilitas yang tinggi kepada publik, memberikan legitimasi sosial, dan memberikan tekanan bagi manajemen untuk bertindak secara tepat (Yosua & Tundjung, 2022).

Pasar untuk jasa *assurance* atas informasi non-keuangan telah berkembang dengan pesat sejak praktik secara sukarela, melibatkan penyedia *assurance* independen, dimulai pada tahun 1997/1998 (Maroun, 2020). Perkembangan ini didorong oleh kenyataan bahwa informasi yang terbatas pada laporan keuangan saja dianggap belum cukup mewakili keseluruhan kinerja perusahaan bagi para *stakeholder* (Hermawan & Septiani, 2022). Sebagai respons terhadap kebutuhan ini, perusahaan mulai secara sukarela menggunakan jasa *assurance* pihak ketiga. Langkah ini diambil dengan tujuan utama untuk meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan mereka, sehingga mampu menyampaikan sinyal transparansi dan keandalan informasi kepada pengguna.

Bukti pertumbuhan adopsi sukarela ini terlihat jelas dalam statistik global. Pada tahun 2005, hanya 30% dari laporan keberlanjutan 250 perusahaan terbesar di dunia yang tunduk pada *assurance* independen. Angka ini mengalami peningkatan signifikan menjadi 67% pada tahun 2017, dan terus menanjak hingga mencapai 71% pada tahun 2020 (Hermawan & Septiani, 2022). Dorongan untuk kredibilitas ini turut diperkuat oleh pengakuan dari berbagai pihak (Maroun, 2020), di mana Global Reporting Initiative (GRI) dan International Integrated Reporting Council (IIRC) secara eksplisit merekomendasikan *assurance* eksternal independen sebagai mekanisme fundamental untuk memastikan akurasi dan keandalan laporan. Selain itu, permintaan *assurance* juga dipicu oleh tekanan non-regulatori yang bersifat

normatif, koersif, dan mimetik dari berbagai pemangku kepentingan, seperti karyawan, pelanggan, dan pemasok, yang menuntut kinerja yang bertanggung jawab secara sosial (Martínez-Ferrero & García-Sánchez, 2016). Berbeda dengan pasar audit laporan keuangan yang sudah matang dan didominasi oleh firma akuntansi besar, pasar *assurance* keberlanjutan masih dianggap kurang matang, tidak terorganisir, kompetitif, dan merupakan pasar yang *emerging* (Alsahali & Malagueño, 2021).

Oleh karena itu, *literature review* ini dipandang relevan dan mendesak untuk dilakukan guna mengidentifikasi dan menganalisis secara komprehensif bagaimana tren *assurance* laporan keberlanjutan ini berkembang dan tantangan spesifik apa saja yang dihadapi oleh perusahaan dalam proses penerapannya. Tinjauan ini diharapkan dapat memberikan pemahaman yang lebih mendalam mengenai masa depan pelaporan keberlanjutan yang kredibel.

## KAJIAN PUSTAKA

### Laporan Keberlanjutan

Laporan keberlanjutan (LK) didefinisikan sebagai laporan yang menguraikan dampak operasional perusahaan terhadap aspek ekonomi, sosial, dan lingkungan (Yosua & Tundjung, 2022). Konsep ini berakar pada kerangka Triple Bottom Line (TBL) yang dikemukakan oleh John Elkington, meliputi kesejahteraan ekonomi (profit), aspek sosial (people), dan aspek lingkungan (planet). Penerapan TBL menuntut perusahaan menghasilkan kinerja yang berkesinambungan (sustainable performance) melalui penyeimbangan ketiga aspek tersebut (Vinella et al., 2022).

Pengungkapan LK didorong oleh dua landasan teori utama. Pertama, Teori Pemangku Kepentingan (Stakeholder

Theory) menjelaskan bahwa perusahaan mengungkapkan informasi guna memenuhi ekspektasi pihak-pihak yang kepentingannya mempengaruhi atau dipengaruhi oleh aktivitas perusahaan. Keberadaan dan kelangsungan perusahaan sangat bergantung pada dukungan yang diberikan oleh pemangku kepentingan yang memiliki kontrol atas sumber daya ekonomi. Kedua, Teori Legitimasi (Legitimacy Theory) menekankan perlunya perusahaan mempertahankan kontrak sosial dengan masyarakat agar operasi mereka diakui dan dianggap sah. Publikasi laporan keberlanjutan berfungsi sebagai cara bagi perusahaan untuk mendapatkan legitimasi dan menunjukkan tanggung jawab sosial serta lingkungan.

### **Assurance**

Penyedia jasa *assurance* eksternal diperlukan untuk menghasilkan kepercayaan dan keyakinan pemangku kepentingan terhadap informasi non-keuangan yang disajikan, mirip dengan kebutuhan audit atas informasi keuangan. Pemberian jaminan oleh pihak independen sangat penting karena memitigasi risiko bias manajemen dan meningkatkan keandalan serta relevansi informasi yang diungkapkan. Standar dasar yang mengatur perikatan *assurance* selain audit atau review informasi keuangan historis adalah International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revisi). ISAE 3000 (Revisi) adalah standar berbasis prinsip yang menetapkan prosedur dasar dan dapat diterapkan pada berbagai materi pokok yang luas, termasuk laporan keberlanjutan (International Federation of Accountants, 2025). Perikatan *assurance* di bawah ISAE 3000 (Revisi) hanya dapat diberikan oleh akuntan profesional yang mematuhi Kode Etik

untuk Akuntan Profesional IESBA (IESBA Code of Ethics).

ISAE 3000 (Revisi) mengakomodasi dua tingkat jaminan utama yaitu, Pertama, Jaminan Wajar (*Reasonable Assurance*) (ICAEW, 2025), tingkat jaminan tertinggi yang disediakan, setara dengan opini audit statutori. Dalam perikatan ini, praktisi merancang prosedur untuk mengurangi risiko perikatan ke tingkat yang sangat rendah. Kesimpulan dari jaminan wajar dilaporkan dalam bentuk ekspresi positif, misalnya, bahwa materi pokok disajikan secara wajar. Kedua, Jaminan Terbatas (*Limited Assurance*) (ICAEW, 2025), tingkat jaminan yang didasarkan pada bukti yang lebih sedikit dibandingkan jaminan wajar. Meskipun prosedur yang dilakukan lebih terbatas, bukti yang dikumpulkan tetap memadai untuk memberikan kesimpulan. Kesimpulan disampaikan dalam bentuk ekspresi negatif, yang menyatakan bahwa tidak ada hal yang menarik perhatian yang mengindikasikan adanya salah saji material.

### **Assurance Laporan Keberlanjutan**

*Assurance* Laporan Keberlanjutan (ALK) adalah proses verifikasi independen yang bertujuan memastikan kualitas dan kredibilitas informasi yang disajikan dalam laporan (Pratama Indomitra Konsultan, 2024). Tujuan utama penggunaan jasa *assurance* adalah untuk menilai validitas, kelengkapan, akurasi, dan reliabilitas data keberlanjutan perusahaan. Jasa *assurance* merupakan faktor penunjang yang dapat meningkatkan kualitas laporan keberlanjutan serta meningkatkan kepercayaan dan legitimasi di mata para pemangku kepentingan. Dengan adanya pihak ketiga independen yang mengesahkan keandalan dan akurasi laporan, perusahaan memperkuat bukti kepatuhan

substansif mereka terhadap kontrak sosial (Teori Legitimasi) dan memenuhi kebutuhan informasi yang kredibel dari pemangku kepentingan (Teori Pemangku Kepentingan). Secara empiris, perusahaan yang menggunakan jasa *assurance* cenderung mengungkapkan informasi yang lebih banyak, andal, dan akurat, khususnya terkait pengungkapan lingkungan.

Kerangka standar yang umum digunakan dalam ALK meliputi ISAE 3000 (Revisi), AccountAbility Assurance Standard (AA1000AS), dan standar baru International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000. ISAE 3000 (Revisi) berfungsi sebagai standar umum bagi penyedia jaminan dalam menilai laporan non-keuangan. Sementara itu, AA1000AS adalah standar internasional yang berfokus pada evaluasi kepatuhan perusahaan terhadap prinsip-prinsip akuntabilitas, seperti Inklusivitas, Materialitas, Responsivitas, dan Dampak.

## METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan *literature review* dengan metode analisis deskriptif kualitatif untuk mengidentifikasi tren, dinamika, dan tantangan penerapan sustainability assurance pada laporan keberlanjutan

perusahaan. Sumber literatur berasal dari jurnal peer-reviewed, laporan profesional lembaga akuntansi internasional, dan publikasi ilmiah dalam rentang 2015–2025.

Kriteria inklusi literatur mencakup: (1) Artikel yang membahas implementasi, tren, atau metodologi sustainability assurance; (2) Terbit di jurnal terindeks Scopus, Web of Science, atau MDPI; (3) Memiliki relevansi dengan konteks korporasi dan tata kelola keberlanjutan. Langkah-langkah peninjauan artikel dilakukan melalui; pertama, mengidentifikasi tema utama, evolusi standar assurance (ISAE 3000, AA1000AS, ISSB), tren global, dan tantangan penerapan oleh perusahaan. Kedua, evaluasi kritis literatur berdasarkan relevansi, kualitas metodologis, dan konteks wilayah. Dan ketiga, sintesis naratif untuk menampilkan hubungan antar variabel; seperti faktor regulatif, metodologis, dan organisasi yang mempengaruhi efektivitas assurance. Pendekatan ini dipilih karena *literature review* mampu menyajikan peta konseptual perkembangan bidang riset secara komprehensif tanpa melakukan pengumpulan data primer (Martínez-Ferrero & García-Sánchez, 2023).

**Tabel 1.** Daftar Artikel Penelitian

Judul; Nama Peneliti; Tahun	Relevansi
<i>Sustainability Assurance</i> ; Luca Enriques, Alessandro Romano, Andrew F. Tuch; 2025	Mengulas peran penjamin pihak ketiga ( <i>third-party assurance</i> ) dalam memverifikasi keakuratan pengungkapan keberlanjutan oleh perusahaan publik. Penulis bahkan memperkenalkan penyedia assurance ini sebagai “green gatekeeper” (penjaga gerbang hijau) yang bertugas mengurangi asimetri informasi antara perusahaan pembuat klaim ( <i>issuer</i> ) dengan investor.
<i>An empirical study of sustainability reporting assurance: current trends and new</i>	Meneliti tren global assurance laporan keberlanjutan dari 12.783 perusahaan, menemukan pertumbuhan assurance tertinggal dari pelaporan keberlanjutan serta maraknya

<i>insights</i> ; Kholod Fahad Alsahali & Ricardo Malagueño; 2021	<i>assurer switching</i> . Dominasi firma akuntansi mulai bergeser ke firma teknik dan konsultan, dengan peningkatan penggunaan ISAE 3000. Studi ini menyoroti perlunya standar global untuk mengatasi ketidakseragaman praktik <i>assurance</i> .
<i>Professionalizing the assurance of sustainability reports: the auditors' perspective</i> ; Olivier Boiral, Iñaki Heras-Saizarbitoria, Marie-Christine Brotherton; 2019	Mengulas profesionalisasi <i>assurance</i> melalui wawancara dengan auditor dan konsultan, menemukan adanya ketegangan antara firma akuntansi dan non-akuntansi, serta kurangnya pelatihan dan pengakuan formal. Standar seperti ISAE 3000 dan AA1000AS lebih berfungsi sebagai legitimasi daripada peningkatan mutu, menunjukkan tantangan etis dan kelembagaan dalam profesi <i>assurance</i> .
<i>Extended external reporting assurance: Current practices and challenges</i> ; Joanna Krasodomska, Roger Simnett, Donna L. Street; 2021	Membahas praktik dan tantangan <i>assurance</i> terhadap <i>extended external reporting (EER)</i> secara global, termasuk isu harmonisasi standar, perbedaan antara <i>limited</i> dan <i>reasonable assurance</i> , serta kebutuhan peningkatan kompetensi dan regulasi. Menekankan peran lembaga internasional seperti IAASB, WBCSD, dan EU Directive dalam mendorong kredibilitas <i>assurance</i> keberlanjutan.
<i>A Conceptual Model for Understanding Corporate Social Responsibility Assurance Practice</i> ; Journal of Business Ethics; 2018	Membangun model konseptual untuk memahami praktik <i>Corporate Social Responsibility (CSR) assurance</i> , menekankan bahwa <i>assurance</i> tidak hanya berfungsi sebagai alat verifikasi teknis, tetapi juga mekanisme legitimasi yang memperkuat hubungan sosial antara perusahaan dan pemangku kepentingan. Relevan dengan penelitian ini karena menegaskan fungsi <i>assurance</i> sebagai instrumen akuntabilitas sosial dan kepercayaan publik yang menjadi dasar pengembangan <i>assurance</i> laporan keberlanjutan.
Peran Auditor Dalam Keandalan <i>Sustainability Report</i> ; Ellena Arindya, Alya Widiatrisyani, Aisyah Cahyuningtyas, Novita; 2025	Menyoroti peran auditor dalam memastikan keandalan <i>sustainability report</i> melalui penerapan standar audit dan prinsip independensi. Relevansinya terletak pada penegasan bahwa profesionalisme dan kepatuhan etis auditor menjadi faktor penentu dalam meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan, mendukung peralihan dari <i>assurance</i> sukarela ke mandatori.
Kualitas <i>Assurance Statement</i> Atas Laporan Keberlanjutan; Cindy Vinella, Jason Wibisono, Maria Ellita Ovina, Maya Rianti, Carmel Meiden; 2022	Mengevaluasi kualitas <i>assurance statement</i> dan menemukan bahwa keberagaman istilah serta metodologi menyebabkan variasi mutu laporan <i>assurance</i> . Relevan karena memperkuat temuan mengenai belum matangnya praktik <i>assurance</i> dan perlunya standardisasi terminologi agar hasil <i>assurance</i> dapat dibandingkan lintas entitas.

<i>The Shaping of Sustainability Assurance through the Competition between Accounting and Non-Accounting Providers; Muhammad Bilal Farooq &amp; Charl de Villiers; Accounting, Auditing &amp; Accountability Journal.</i>	Menjelaskan dinamika persaingan antara penyedia assurance akuntansi (ASAPs) dan non-akuntansi (NASAPs). Relevan karena menggambarkan ketegangan institusional yang memengaruhi legitimasi dan arah perkembangan standar <i>assurance</i> , serta menegaskan pentingnya profesionalisasi dan kejelasan peran antara kedua penyedia jasa.
<i>Integrated Reporting and Assurance: Where Can Research Add Value?; Roger Simnett &amp; Anna Huggins; Sustainability Accounting, Management and Policy Journal</i>	Menyoroti hubungan antara <i>integrated reporting (IR)</i> dan <i>assurance</i> , dengan fokus pada tantangan pemberian <i>assurance</i> atas subjek materi yang luas dan multidisiplin. Relevan karena mengaitkan praktik <i>assurance</i> keberlanjutan dengan kompleksitas IR, menekankan perlunya pendekatan lintas-disiplin dan adaptasi metodologi dalam menghadapi isu-isu keberlanjutan yang kompleks.
<i>Coercive, normative and mimetic isomorphism as determinants of the voluntary assurance of sustainability reports; Jennifer Martínez-Ferrero &amp; Isabel-María García-Sánchez; International Business Review; 2015.</i>	Menggunakan perspektif teori kelembagaan untuk menjelaskan bahwa keputusan perusahaan melakukan <i>assurance</i> laporan keberlanjutan dipengaruhi oleh tekanan koersif (regulasi), normatif (etika profesional), dan mimetik (peniruan praktik terbaik). Relevan karena memberikan dasar teoritis kuat untuk memahami faktor-faktor yang mendorong peningkatan adopsi <i>assurance</i> secara sukarela menuju arah mandatori.

Sumber: Data diolah oleh penulis, 2025

## HASIL DAN PEMBAHASAN

<b>Tren Assurance Keberlanjutan</b>	<b>Laporan</b>
<b>Regulasi Assurance Keberlanjutan</b>	<b>Laporan</b>

Sejalan dengan peningkatan adopsi sukarela, kini terdapat tren global yang signifikan menuju pemberlakuan pelaporan dan *assurance* keberlanjutan menjadi mandatori di berbagai yurisdiksi, termasuk Afrika Selatan, Eropa, dan Singapura (Alsahali & Malagueño, 2021). Perubahan ini terlihat dalam regulasi seperti Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) yang diusulkan oleh Komisi Eropa, yang secara eksplisit mensyaratkan limited external *assurance* atas informasi yang dilaporkan. Demikian pula, aturan Iklim SEC yang diusulkan di bawah hukum AS mensyaratkan laporan attestasi dengan

tingkat limited dan reasonable *assurance* untuk emisi Gas Rumah Kaca (GHG) tertentu bagi pendaftar besar (Enriques et al., 2025). Perkembangan regulasi ini secara mendasar mengubah sifat *assurance* dari praktik sukarela menjadi persyaratan kepatuhan wajib bagi perusahaan yang beroperasi di wilayah tersebut.

## Assurers (Penyedia Jasa Non-akuntansi)

Terdapat tren peningkatan penggunaan standar ISAE 3000 oleh non-accounting assurers. Meskipun standar utama seperti ISAE 3000 dan AA1000 tersedia, penggunaannya cenderung berfungsi sebagai alat legitimasi untuk meningkatkan

kredibilitas proses *assurance* daripada sebagai pedoman efektif untuk meningkatkan kualitas verifikasi. Di samping itu, kemunculan kerangka pelaporan baru, seperti laporan yang disusun sesuai Sustainable Development Goals (SDGs) PBB dan Integrated Reporting (IR) (yang mendorong penyajian kinerja ringkas dan holistik berdasarkan 'berbagai modal' (multiple capitals)) turut mempengaruhi lanskap ini. Pada intinya, peran auditor menjadi krusial dalam proses ini, karena dengan mengikuti prosedur audit yang ketat dan menggunakan standar internasional yang diakui, auditor memastikan bahwa laporan keberlanjutan yang disajikan valid, transparan, dan dapat dipercaya, sehingga meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan (Arindya et al, 2025).

### **Tantangan Assurance Laporan Keberlanjutan Sukarela dan Tidak Teratur (*Unregulated*)**

Praktik pelaporan keberlanjutan saat ini yang bersifat sukarela dan tidak teratur (*unregulated*) telah menjadi akar masalah utama, menimbulkan kekhawatiran yang signifikan mengenai keandalan dan kredibilitas informasi yang disajikan (Alsaali & Malagueño, 2021). Konsekuensi langsung dari ketiadaan standar baku ini adalah variasi yang cukup besar dalam metode yang digunakan untuk penugasan *assurance*, serta dalam cakupan dan jenis *assurance* yang diberikan. Apalagi, panduan mengenai cara mengasuransikan laporan keberlanjutan atau laporan terintegrasi juga masih terbatas (Maroun, 2020). Keterbatasan metodologi ini secara inheren menghambat potensi *assurance* TJSP, yang sering tercermin dalam pembatasan ruang lingkup opini *assurance*. Keterbatasan ini terjadi karena 'masih belum ada standar yang

diterima secara umum yang memberikan *assurance* yang kuat untuk semua aspek pelaporan keberlanjutan suatu organisasi'. Bahkan ketika kriteria yang sesuai tersedia, kriteria tersebut umumnya hanya mencakup konten faktual atau pengungkapan spesifik (seperti penggunaan air, emisi gas rumah kaca, statistik kesehatan dan keselamatan, atau jumlah total karyawan) alih-alih mencakup laporan perusahaan secara keseluruhan atau kinerja keberlanjutan mendasarnya.

Tingkat subjektivitas yang tinggi dari informasi ini pada gilirannya menimbulkan ketidakpercayaan di antara pengguna informasi pada kredibilitas laporan berkelanjutan (Hermawan & Septiani, 2022). Bagi investor, ini menciptakan dilema akut: mereka berjuang untuk menilai keakuratan klaim keberlanjutan, sehingga menghadapi risiko memberikan modal kepada perusahaan yang terlibat dalam "greenwashing" (membuat klaim yang melebih-lebihkan) atau memilih untuk mengabaikan klaim tersebut sama sekali (Enriques et al., 2025). Masalah ini diperparah oleh kegagalan potensial dalam mekanisme pasar yang seharusnya membatasi penyedia *assurance*; insentif reputasi mungkin gagal mencegah *assurance* keberlanjutan palsu dan terbukti kurang efektif dibandingkan mekanisme yang membatasi gatekeepers tradisional. Selain itu, insentif pengguna sertifikasi juga terbatas untuk menyelidiki kebenaran sertifikasi, bahkan mungkin secara aktif menghindari informasi negatif, karena mereka dapat memperoleh "kesenangan" (warm glow) dari investasi berkelanjutan selama ketidakakuratan sertifikasi tidak mereka temukan (Enriques et al., 2025).

Tantangan praktis juga muncul dalam konteks Integrated Reporting (IR), di mana terdapat ketidakpastian apakah

model *assurance* tradisional akan sesuai dengan cakupan subjek materi yang lebih luas (Simnett & Huggins, 2015). Subjek materi yang lebih komprehensif ini meningkatkan kompleksitas keahlian *assurance* yang diperlukan, berpotensi membutuhkan tim multidisiplin. Hal ini menimbulkan kekhawatiran praktis mengenai apakah biaya *assurance* akan tidak proporsional dengan manfaat yang dirasakan. Karena pertimbangan yang kompleks ini, International Integrated Reporting Council (IIRC) pada akhirnya tidak mewajibkan, melainkan hanya mendorong, *assurance* independen pada laporan terintegrasi.

### **Isu standarisasi**

Berbeda dengan audit laporan keuangan yang tunduk pada norma yang terstandardisasi, arena *assurance* keberlanjutan saat ini menghadapi tantangan utama berupa kurangnya sistem pelaporan yang seragam. Ketersediaan berbagai standar *assurance* tanpa panduan yang jelas telah menyebabkan masalah inkomparabilitas laporan, sebagaimana diungkapkan oleh Alsahali & Malagueño (2021).

Dalam dinamika persaingan, Farooq & Villiers (2019) menyoroti ketegangan antara penyedia *assurance* akuntansi (Accounting Sustainability Assurance Providers/ASAPs) dan non-akuntansi (Non-Accounting Sustainability Assurance Providers/NASAPs), yang menjadi tantangan lain dalam pelembagaan *assurance* keberlanjutan. ASAPs umumnya memilih menggunakan standar ISAE 3000, yang diakui dalam profesi akuntansi, sesuai dengan persyaratan regulasi mereka, dan mencerminkan metodologi audit keuangan tradisional. Namun, ISAE 3000 pada dasarnya adalah standar generik yang tidak dirancang secara spesifik untuk sustainability *assurance*.

Sebaliknya, AA1000 Assurance Standard (AA1000AS) dipromosikan oleh NASAPs sebagai standar spesialis yang dirancang secara khusus untuk memandu sustainability *assurance* engagements, dengan fokus pada peningkatan kualitas keberlanjutan dan fleksibilitas.

Dalam persaingan ini, ASAPs berupaya melembagakan *assurance* keberlanjutan sebagai sesuatu yang serupa dengan audit keuangan, mendukung penggunaan satu penyedia untuk kedua jenis audit, bahkan merusak reputasi NASAPs dan standar AA1000AS. Secara pendekatan, ASAPs lebih fokus pada verifikasi keakuratan data dan evaluasi sistem pelaporan keberlanjutan. Di sisi lain, NASAPs menentang penggunaan *assurance* semata-mata untuk verifikasi data, meyakini bahwa *assurance* harus menjadi alat untuk mendorong keberlanjutan di dalam organisasi. Pendekatan NASAPs cenderung lebih bersedia memberikan *assurance* atas seluruh laporan keberlanjutan dan berfokus pada evaluasi mekanisme keterlibatan stakeholder pelapor. Kritik substansial muncul terhadap metodologi audit keuangan tradisional yang dituding hanya berupa verifikasi birokrasi data kuantitatif dan dianggap kurang cocok untuk menangani sifat kualitatif dari isu keberlanjutan.

### **Isu Transparansi**

Isu standarisasi diperparah oleh isu transparansi, di mana ditemukan bahwa sekitar seperlima perusahaan S&P 500 tidak mempublikasikan laporan *assurance* bersama dengan pengungkapan keberlanjutan mereka (Enriques et al., 2025). Selain itu, penyedia *assurance* kerap mengaburkan tingkat keyakinan yang diberikan, memilih menggunakan istilah yang ambigu seperti "moderat" atau "tinggi,"

atau bahkan menghilangkan deskriptor sama sekali, alih-alih menggunakan label standar industri yang mapan seperti "terbatas" atau "wajar."

### Fase "Embrionik"

Menurut Boiral et al (2019), *assurance* keberlanjutan dipandang sebagai praktik profesional yang kompleks yang masih berada dalam "fase embrionik," melibatkan banyak subjek yang mengklaim sebagai assurers tanpa jaminan nyata atas keandalan. Profesionalisme penyedia *assurance*, independensi mereka, dan kualitas pernyataan *assurance* telah dipertanyakan. Keterampilan yang kompleks dan beragam (complex and multifaceted skills) diperlukan untuk melakukan *assurance* keberlanjutan yang baik, namun hampir tidak adanya program pelatihan yang diakui dan substansial dalam bidang ini merusak profesionalisasi penyedia *assurance*. Standar utama yang ada (ISAE 3000 dan AA1000) tidak spesifik, atau bahkan diam, mengenai pelatihan dan kompetensi khusus yang disyaratkan untuk melakukan penugasan *assurance* keberlanjutan yang baik.

### Kesiapan Informasi Dalam Laporan Keberlanjutan (Ready For Assurance)

Dari hasil penelitian oleh Krasodomska et al (2021), partisipan mempertanyakan apakah data yang mendasarinya cukup kuat untuk *di-assurance*, dibandingkan dengan informasi keuangan inti. Lebih lanjut, beberapa pihak berpendapat bahwa penyedia *assurance* saat ini tidak memiliki keterampilan dan keahlian untuk meng-*assurance* jenis metrik ini karena pelatihan dan latar belakang banyak dari mereka berfokus pada informasi keuangan. Sebagian besar perusahaan yang memperoleh *assurance*

menggunakan firma *assurance* non-tradisional, misalnya, firma teknik atau firma kepatuhan lingkungan.

### Keberagaman Istilah

Dalam Hermawan & Septiani, 2022, kualitas sustainability *assurance* engagement masih diragukan karena proses peninjauan laporan keberlanjutan menggunakan beragam istilah seperti verification, *assurance*, external *assurance*, *assurance* engagement, dan certification. Keragaman lembaga yang menyediakan jasa asuransi juga mengakibatkan timbulnya banyak perbedaan kualitas dalam sustainability *assurance* engagement yang dihasilkan.

### Tantangan Auditor

Kesulitan dalam mengaudit EER dengan reasonable *assurance* (Krasodomska et al., 2021), terutama karena pembatasan di sisi pelaporan, dan jika entitas pelapor tidak cukup kompeten dalam menyiapkan Non-Financial Information, laporan *assurance* yang memenuhi syarat mungkin perlu dikeluarkan. Auditor harus memastikan bahwa asersi yang dibuat oleh manajemen dalam laporan keberlanjutan sesuai dengan yang dilaporkan untuk menjamin keandalan dan kredibilitas. Selain itu, auditor harus memahami konteks perusahaan ketika menilai relevansi dan keandalan data dalam laporan keberlanjutan. Tantangan lain adalah biaya *assurance* itu sendiri. Dalam Maroun (2020), bahwa kekhawatiran tentang independensi penyedia *assurance* serta kecukupan keterampilan yang diperlukan untuk menguji informasi TJSP. Secara keseluruhan, praktik *assurance* saat ini tidak menghasilkan opini formal tentang sejauh mana laporan keberlanjutan memberikan gambaran yang benar dan adil mengenai keberlanjutan jangka panjang dan juga belum sepenuhnya

memenuhi kebutuhan informasi para pemangku kepentingan. Jenis perikatan *assurance* juga harus mencakup isu-isu seperti keringkasan (conciseness) dan konektivitas (connectivity) (Simnett & Huggins, 2015).

## PENUTUP

### Kesimpulan

Lanskap *assurance* laporan keberlanjutan berada pada titik transisi kritis, ditandai oleh pergeseran fundamental dari praktik sukarela menuju regulasi mandatori secara global. Tren ini, yang didorong oleh inisiatif seperti Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) di Eropa dan Aturan Iklim SEC di AS, mengubah *assurance* menjadi persyaratan kepatuhan wajib dengan tingkat keyakinan (limited hingga reasonable). Perubahan ini diharapkan meningkatkan validitas, transparansi, dan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap informasi keberlanjutan. Namun, di tengah tren regulasi ini, praktik *assurance* menghadapi sejumlah tantangan mendasar yang signifikan. Pertama, ketiadaan Standardisasi dan Sifat Embrionik: Masalah utama berakar pada sifat praktik yang saat ini masih sukarela dan belum teratur (unregulated), menyebabkan kurangnya sistem pelaporan yang seragam dan inkomparabilitas laporan. Arena *assurance* masih dianggap berada dalam "fase embrionik," di mana keragaman istilah (verification, *assurance*, certification) dan variasi metodologi *assurance* merusak kualitas dan konsistensi. Kedua, ketiadaan standar baku mengakibatkan subjektivitas tinggi dalam informasi non-keuangan, yang pada gilirannya menimbulkan ketidakpercayaan dan dilema bagi investor terkait risiko greenwashing. Hal ini diperparah oleh kurangnya transparansi dari perusahaan yang tidak

mempublikasikan laporan *assurance* serta penyedia jasa yang menggunakan istilah ambigu mengenai tingkat keyakinan. Ketiga, terdapat ketegangan institusional antara penyedia *assurance* akuntansi (ASAPs) yang cenderung menggunakan standar generik ISAE 3000 dan berfokus pada verifikasi data kuantitatif, dengan penyedia non-akuntansi (NASAPs) yang mempromosikan AA1000AS yang lebih spesialis dan fokus pada kualitas keberlanjutan holistik. Auditor dan penyedia *assurance* secara umum dipertanyakan mengenai kecukupan keterampilan dan keahlian yang dibutuhkan untuk mengaudit metrik keberlanjutan yang kompleks dan multidisiplin. Secara keseluruhan, meskipun ada dorongan regulasi yang kuat menuju *assurance* wajib, potensi penuh dari *assurance* laporan keberlanjutan belum tercapai karena hambatan dalam standardisasi, kurangnya panduan yang jelas untuk subjek materi yang lebih luas (seperti Integrated Reporting), dan perlunya peningkatan profesionalisme serta kompetensi di kalangan penyedia jasa. Untuk memastikan *assurance* laporan keberlanjutan benar-benar memenuhi kebutuhan informasi pemangku kepentingan dan memberikan gambaran yang "benar dan adil" mengenai keberlanjutan jangka panjang, diperlukan konsensus dan pelembagaan yang kuat terhadap standar metodologi dan kualifikasi assurers.

### Implikasi

Penelitian ini memberikan implikasi teoritis yaitu memperkuat relevansi teori legitimasi dan teori pemangku kepentingan. Adanya *assurance* pihak ketiga independen secara empiris memperkuat bukti kepatuhan substantif terhadap kontrak sosial dan memenuhi kebutuhan

informasi yang kredibel dari pemangku kepentingan. Penelitian ini juga menyajikan peta konseptual perkembangan bidang riset, mengidentifikasi faktor regulatif, metodologis, dan organisasi yang mempengaruhi efektivitas *assurance*. Selain itu, penelitian ini memberikan implikasi praktis kepada beberapa pihak terkait. Bagi regulator dan pembuat standar, penelitian ini menyoroti pergeseran tren global menuju *assurance* mandatori. Maka dari itu, perlunya adopsi atau pengembangan standar *assurance* keberlanjutan yang kuat dan spesifik (seperti ISSA 5000 yang baru muncul) untuk mengatasi sifat praktik saat ini yang sukarela dan tidak teratur (unregulated). Bagi perusahaan, temuan tentang risiko greenwashing dan kurangnya kredibilitas karena subjektivitas data mengimplikasikan bahwa perusahaan perlu segera meningkatkan kesiapan dan kualitas data (proses pengumpulan, pengukuran, dan pelaporan) agar ready for *assurance*. Bagi penyedia jasa *assurance*, persaingan dan ketegangan antara Accounting Sustainability Assurance Providers (ASAPs) dan Non-accounting Sustainability Assurance Providers (NASAPs) mengimplikasikan perlunya investasi dalam pelatihan dan pengembangan kompetensi multidisiplin, terutama untuk mengatasi isu kualitatif keberlanjutan dan subjek materi yang lebih luas seperti Integrated Reporting.

### Keterbatasan

Penelitian ini memiliki sejumlah keterbatasan. Pertama, penelitian ini tidak melakukan pengumpulan data primer, melainkan merangkum dan menganalisis literatur yang sudah ada. Keterbatasan ini berarti hasil temuan terikat pada kualitas, metodologi, dan konteks wilayah dari jurnal-jurnal *peer-*

*reviewed*, laporan profesional, dan publikasi ilmiah dalam rentang 2015–2025 yang diulas. Kedua, kriteria inklusi (jurnal terindeks Scopus, Web of Science, atau MDPI) memastikan kualitas literatur, namun mungkin mengecualikan literatur penting dari yurisdiksi atau industri tertentu yang belum terindeks secara luas, yang berpotensi membatasi perspektif global yang komprehensif.

### DAFTAR PUSTAKA

- Alsahali, K. F., & Malagueño, R. (2021). An empirical study of sustainability reporting *assurance*: current trends and new insights. *Journal of Accounting & Organizational Change*, 18(5). <https://doi.org/10.1108/JAOC-05-2020-0060>
- Arindya, E., Widiatrisyani, A., Cahyuningtyas, A., & Novita. (2025). Peran Auditor Dalam Keandalan Sustainability Report. *Indonesian Journal of Auditing and Accounting (IJAA)*, 2(2), 50–58. <https://doi.org/10.71188/ijaa.v2i2.109>
- Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., & Brotherton, M. C. (2019). Professionalizing the *assurance* of sustainability reports: the auditors' perspective. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 33(2), 309–334. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2019-3918>
- Elkington, J. (1997). *Cannibals With Forks*. Capstone Publishing Limited. [https://www.academia.edu/42948589/Cannibals\\_with\\_Forks](https://www.academia.edu/42948589/Cannibals_with_Forks)
- Enriques, L., Romano, A., & Tuch, A. F. (2025). Sustainability Assurance. *Forthcoming in LAW & CONTEMPORARY PROBLEMS*.

- https://doi.org/10.2139/ssrn.54298  
35
- Farooq, M. B., & Villiers, C. de. (2019). *The Shaping of Sustainability Assurance through the Competition between Accounting and Non-Accounting Providers*. 32(1), 307–336.  
<https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2016-2756>
- Fianko SK, Amoah N, Addo A, Agyemang K, Gbadago FY, Adjaye-Gyamfi O, Agbemava E, Agropah F, Zaglago L, Atiase DD, Nooni IK (2025), "IFRS S1 and S2 implementation readiness in emerging markets: a multi-dimensional assessment framework and market readiness index". *Journal of Financial Reporting and Accounting*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.  
<https://doi.org/10.1108/JFRA-12-2024-0921>
- GRC Foundation. (2024). *ISAE 3000: Sustainability*. Soc2.Co.Uk/Isae-3000-Sustainability.  
<https://soc2.co.uk/isae-3000-sustainability>
- Hermawan, A. O. P., & Septiani, A. (2022). Hubungan Sustainability Performance dan Accounting Assurors terhadap Assurance Process Depth dan Assurance Statement Breadth. *Diponegoro Journal of Accounting*, 11(4), 1–15.  
[ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/36370](http://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/36370)
- ICAEW. (2025). *What assurance opinions can be given on ESG metrics under ISAE 3000 (Revised)?*  
<https://www.icaew.com/technical/financial-services/esg-assurance/assurance-opinions-on-esg-metrics-under-isae-3000-revised>
- International Federation of Accountants. (2025, June 30). *Using ISAE 3000 (Revised) in Sustainability Assurance Engagements*.  
<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/audit-assurance/publications/using-isae-3000-revised-sustainability-assurance-engagements>
- Komala, L. K., & Murtanto. (2024). Analysis Of Sustainability Reprt Standards And Adjustment Of IFRS S1 & IFRS S2 Standards Implementation. *International Journal of Accounting, Management, Economics and Social Sciences (IJAMESC)*, 2(5), 1643–1657.  
<https://doi.org/10.61990/ijamesc.v2i5.291>
- Krasodomska, J., Simnett, R., & Street, D. L. (2021). Extended external reporting assurance: Current practices and challenges. *Journal of International Financial Management & Accounting*, 32, 104–142.  
<https://doi.org/10.1111/jifm.12127>
- Maroun, W. (2020). A Conceptual Model for Understanding Corporate Social Responsibility Assurance Practice. *Journal of Business Ethics*, 161(1), 187–209.  
<https://doi.org/10.1007/s10551-018-3909-z>
- Martínez-Ferrero, J., & García-Sánchez, I. M. (2023). Assurance in sustainability reporting: Trends, challenges, and the role of ISSB standards. *Sustainability*, 15(12), 9873.  
<https://doi.org/10.3390/su1512987>
- Pratama Indomitra Konsultan. (2024, November 28). *AA1000AS, ISAE 3000, ISSA 5000: Standar Asurans Laporan Keberlanjutan*.  
<https://pratamainstitute.com/aa100>

- 0as-isae-3000-issa-5000-standar-asurans-laporan-keberlanjutan  
Shofihawa. (2025, October 1). *Tantangan Dan Peluang ESG Assurance Dalam Audit Laporan Keberlanjutan.* feb.ugm.ac.id. <https://feb.ugm.ac.id/id/berita/16993-tantangan-dan-peluang-esg-assurance-dalam-audit-laporan-keberlanjutan>
- Simnett, R., & Huggins, A. L. (2015). Integrated reporting and assurance: Where can research add value? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 6(1), 29–53. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-09-2014-0053>
- Vinella, C., Wibisono, J., Ovina, M. E., Rianti, M., & Meiden, C. (2022). Kualitas Assurance Statement atas Laporan Keberlanjutan. *Journal of Management and Bussines (JOMB)*, 4(2), 1406–1419. <https://doi.org/10.31539/jomb.v4i2.4621>
- Yosua, A., & Tundjung, H. (2022). Pengaruh Pemangku Kepentingan Dan Pemegang Saham Terhadap Kualitas Laporan Keberlanjutan. *Jurnal Multiparadigma Akuntansi*, 4(3). <https://doi.org/10.24912/jpa.v4i3.19997>