

## HUBUNGAN SUSTAINABILITY PERFORMANCE DAN ACCOUNTING ASSURORS TERHADAP ASSURANCE PROCESS DEPTH DAN ASSURANCE STATEMENT BREADTH

Alifia Octa Putri Hermawan, Aditya Septiani<sup>1</sup>

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro  
Jl.Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

### ABSTRACT

*This research aims to analyze and empirically prove the relationship between sustainability performance and accounting assurors on a sustainability assurance engagement. This research can contribute to the research that has been done previously and can be used as additional input and comparison for other upcoming research on a sustainability assurance engagement. The focus of this research was reviewed based on the characteristics of each variable. Sustainability performance was reviewed based on high-quality and low-quality sustainability performance, accounting assurors were reviewed based on accounting assurors KAP and non-KAP, and sustainability assurance engagement was reviewed based on 2 indicators, assurance process depth, and assurance statement breadth.*

*This research uses samples from companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2017-2020 which publish sustainability reports and are accompanied by independent assurance statements with a total sample of 48 samples. Sampling was based on a purposive sampling method that followed by certain criteria. Data analyses that were used are content analysis, descriptive statistics, and the Mann-Whitney U test.*

*The results of this research indicate that there was a negative relationship between sustainability performance and assurance process depth, which means that companies with low-quality of sustainability performance have a higher level of assurance process depth than companies with a high-quality of sustainability performance and there was a negative relationship between accounting assurors and assurance statement breadth, which means that companies that use accounting assurors have a higher level of assurance statement breadth than companies that use non-accounting assurors. Suggestions further research include increasing the selection of the company population outside of companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX), selecting enough samples from 1 company sector, or if more can be grouped according to each sector to minimize differences in company characteristics between sectors. , and the use of parametric statistical tests as research hypothesis testing.*

**Keywords:** *Sustainability Report, Sustainability Performance, Accounting Assurors, Assurance Process Depth, Assurance Statement Breadth, Sustainability Assurance*

### PENDAHULUAN

Beberapa tahun terakhir, informasi dari laporan tahunan perusahaan yang hanya mengungkapkan laporan keuangan bagi para *stakeholder* dianggap belum cukup mewakili keseluruhan kinerja perusahaan (Simnett *et al.*, 2009 dalam Hummel *et al.*, 2019). Diperlukan pula laporan mengenai informasi non keuangan seperti informasi pengungkapan ekonomi, lingkungan, dan sosial sebagai bentuk pertanggungjawaban perusahaan terhadap dampak sosial dan lingkungan yang ditimbulkan oleh kegiatan operasional perusahaan. Dengan adanya gagasan ini, perusahaan di Indonesia mulai secara perlahan juga mengeluarkan laporan berkelanjutan yang penting bagi dampak sosial dan lingkungan perusahaan.

Laporan berkelanjutan merupakan platform utama perusahaan untuk mengkomunikasikan kinerja dan dampak berkelanjutan perusahaan. Bentuk dasar dari laporan berkelanjutan ialah laporan mengenai kinerja lingkungan dan sosial perusahaan. Laporan berkelanjutan memungkinkan perusahaan untuk mempertimbangkan dampak yang akan mereka timbulkan pada berbagai masalah berkelanjutan. Hal ini akan memungkinkan perusahaan untuk lebih transparan tentang risiko dan peluang yang dihadapi. Sehingga pada saat ini, penyusunan laporan berkelanjutan menempati

<sup>1</sup>Corresponding author

posisi yang sama penting dengan pengungkapan informasi pada laporan keuangan (Muliaman dan Istiana, 2015).

Dalam dua dekade terakhir tepatnya sejak tahun 1993, pelaporan berkelanjutan (*sustainability reporting*) terus meningkat dan sekarang menjadi praktik bisnis umum dengan 96% dari 250 perusahaan terbesar di seluruh dunia menerbitkan laporan berkelanjutan (*sustainability report*) yang berdiri sendiri atau terintegrasi pada tahun 2020, sejak tahun pelaporan terakhir yaitu pada 2017, pelaporan berkelanjutan (*sustainability reporting*) meningkat sebanyak 3% dari 93% menjadi 96% (KPMG, 2020). Selain persentase pelaporan keberlanjutan, proporsi perusahaan yang mencari asuransi eksternal atas laporan berkelanjutan (*sustainability report*) ini telah tumbuh dari 30% di tahun 2005 menjadi 71% pada tahun 2020 di antara 250 perusahaan terbesar di dunia (KPMG, 2020).

Pada tahun 2012, ketika tantangan mengenai keberlanjutan (*sustainability*) pertama kali dimulai pada perusahaan Indonesia untuk mulai mengembangkan dan menerbitkan laporan yang sesuai dengan GRI, hanya 34 perusahaan yang menghasilkan laporan berkelanjutan (*sustainability report*) 2012. Pada tahun 2017 Otoritas Jasa Keuangan menerbitkan peraturan nomor 51/POJK.03/2017: “Penerapan Keuangan Berkelanjutan Bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik. Ini mengharuskan semua perusahaan yang terdaftar untuk menerbitkan laporan berkelanjutan (*sustainability report*), dimulai dengan perusahaan sektor perbankan (mulai 2019), dan meluas ke lebih banyak perusahaan terbuka (mulai 2020)”. (OJK 2017)

Laporan berkelanjutan dapat digunakan sebagai alat promosi diri untuk meningkatkan citra manajer dan perusahaan (Wang., *et al* 2020 dalam García-Sánchez *et al.*, 2021). Seiring dengan tingginya tingkat subjektivitas informasi tersebut, hal ini menimbulkan ketidakpercayaan di antara pengguna informasi pada kredibilitas laporan berkelanjutan (Cho *et al.*, 2010 dalam García-Sánchez *et al.*, 2021). Untuk meningkatkan kepercayaan bahwa laporan berkelanjutan memiliki informasi yang benar, perusahaan secara sukarela memutuskan untuk menggunakan jasa asuransi untuk memastikan laporan berkelanjutan mereka dengan tujuan menyampaikan sinyal kepada pengguna tentang kredibilitas informasi tersebut (Accountancy Europe, 2017)

Pertanyaan mengenai mengapa perusahaan menggunakan jasa penyedia asuransi (*accounting assurors*) untuk proses asuransi laporan berkelanjutan perusahaan walaupun ada beban ekonomi yang saling terkait muncul seiring dengan meningkatnya tendensi atau tren mengenai penerbitan laporan berkelanjutan yang didalamnya terdapat pernyataan asuransi (*assurance statement*) dari pihak independen. Jawaban atas pertanyaan ini dapat dijelaskan secara potensial dengan analisis menggunakan teori legitimasi dan teori sinyal. Perusahaan akan senantiasa berusaha untuk mendapatkan legitimasi atau validasi yang lebih kuat dengan cara memberikan sinyal kepada para pemangku kepentingan atau *stakeholder*, hal ini akan dilakukan dengan tujuan agar para *stakeholder* memiliki kepercayaan terhadap isi dan kualitas laporan yang telah diterbitkan oleh perusahaan karena telah mendapat asuransi oleh penyedia jasa asuransi (*accounting assurors*) sebagai pihak independen.

Oleh karena itu dalam menerbitkan laporan berkelanjutan perusahaan mulai menggunakan jasa penyedia asuransi (*accounting assurors*) dengan tujuan untuk memberikan asuransi (*assurance engagement*) tentang kualitas, tingkat kredibilitas, dan transparansi atas laporan berkelanjutan (*sustainability report*) yang telah teruji validitasnya, karena laporan berkelanjutan (*sustainability report*) tanpa verifikasi dari pihak ketiga dianggap tidak memiliki kredibilitas dan transparansi (Adams, 2002). Penjelasan potensial tersebut dapat didukung karena *assurance* masih bersifat sukarela (*voluntary*). Belum ada aturan resmi di Indonesia yang mengatur bahwa laporan berkelanjutan (*sustainability report*) perusahaan harus disertai asuransi dari pihak eksternal, yang dapat menimbulkan pertanyaan tentang kualitas laporan, oleh karena itu perusahaan menggunakan *accounting assurors* untuk menjamin dan meningkatkan kualitas laporan berkelanjutan sehingga dapat mengirimkan sinyal positif kepada *stakeholder* dan memperoleh legitimasi.

Hal yang sangat penting untuk proses penentuan tingkat kredibilitas dan transparansi laporan berkelanjutan yang dikeluarkan perusahaan yaitu kualitas *sustainability assurance engagement*. Namun hingga saat ini kualitas *sustainability assurance engagement* masih diragukan karena proses penggambaran review *sustainability report* terdapat beragam istilah seperti *verification*, *assurance*, *external assurance*, *assurance engagement*, dan *certification* (GRI, 2013). Selain itu, beragamnya lembaga yang menyediakan jasa asuransi yang dapat menerima pelayanan

mengenai jasa *sustainability assurance engagement* mengakibatkan timbulnya banyak perbedaan kualitas dalam *sustainability assurance engagement* yang dihasilkan (Deegan et al., 2006). Menurut Cohen dan Simnett 2015 masih terdapat banyak peluang untuk meneliti penilaian kualitas *assurance statement* atas laporan berkelanjutan (*sustainability report*).

Pada penelitian sebelumnya, terdapat dua karakteristik dalam menganalisis kualitas *sustainability assurance engagement* yaitu terkait dengan penerapan laporan berkelanjutan dan karakteristik penyedia asuransi yang memiliki keterkaitan dengan *assurance engagement* (Hummel et al., 2019). Dengan demikian, terdapat indikasi kuat bahwa perusahaan dan penyedia asuransi bersama-sama menentukan ketentuan *assurance engagement* secara keseluruhan. Sehingga analisis mengenai peran karakteristik perusahaan dan penyedia asuransi perlu dilakukan secara bersamaan agar mendapatkan kesimpulan tentang hasil dan dampak laporan..

Pembahasan pada penelitian ini yaitu untuk menelaah hubungan antara kualitas karakteristik perusahaan, penyedia asuransi, dengan kualitas *assurance engagement* dalam mewujudkan kredibilitas dan transparansi yang baik dalam laporan berkelanjutan. Pengukuran karakteristik perusahaan didasarkan pada tingkat *sustainability performance* yang merupakan pencapaian dan hasil atas kinerja suatu perusahaan dalam tanggung jawabnya sebagai perusahaan yang berkelanjutan. Untuk pengukuran karakteristik dari penyedia asuransi, peneliti berfokus pada *accounting assurors* KAP dan nonKAP. Lalu dalam pengukuran *assurance engagement*, peneliti berfokus pada dua aspek yaitu aspek pengungkapan dan aspek pelaporan. Untuk aspek pengungkapan diukur menggunakan *assurance process depth*, dan untuk aspek pelaporan diukur menggunakan *assurance statement breadth*.

Penelitian ini pada dasarnya dapat memberikan kontribusi ilmiah terhadap hubungan kualitas *assurance engagement* dalam pelaporan berkelanjutan (*sustainability reporting*), yang dapat diprediksi dari dua aspek, yaitu pengungkapan dan pelaporan melalui *assurance process depth* dan *assurance statement breadth*, dengan fokus penelitian pada karakteristik perusahaan dan penyedia jasa asuransi yaitu *sustainability performance* dan *accounting assurors*.

## KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

### Teori Legitimasi

Dalam teori legitimasi dijelaskan bahwa perusahaan mengungkapkan tanggung jawab sosial untuk memperoleh legitimasi atau validasi dari masyarakat tempat perusahaan berada. Di dalam teori legitimasi juga disebutkan bahwa suatu organisasi harus mencoba untuk meyakinkan bahwa organisasi tersebut melakukan kegiatan yang sudah sesuai dengan batasan dan norma-norma di dalam masyarakat secara berkelanjutan (Rustiarini, 2011). Dalam teori legitimasi dapat disimpulkan bahwa, dengan adanya asuransi, perusahaan berusaha untuk meyakinkan para pemangku kepentingan atau *stakeholder* bahwa laporan perusahaan sudah diungkapkan dengan benar dan terverifikasi oleh penyedia asuransi sebagai pihak ketiga. Pengungkapan laporan perusahaan yang sudah terverifikasi ini bertujuan untuk mendapatkan apresiasi dari para pemangku kepentingan atas upaya transparansi perusahaan dan dengan demikian akan mempertahankan atau meningkatkan legitimasi perusahaan (Weaver et al., 1999). Dari perspektif teori legitimasi, dapat diasumsikan bahwa perusahaan dengan kinerja yang baik akan lebih mudah untuk mendapatkan asuransi karena memiliki lebih banyak informasi positif untuk disampaikan atau diberikan kepada para pemangku kepentingan atau *stakeholder*.

### Teori Sinyal

Kunci dalam proses pengungkapan laporan perusahaan yang sudah terverifikasi oleh penyedia asuransi kepada para pemangku kepentingan adalah proses memberi sinyal (*signaling*). Teori sinyal menyiratkan bahwa pelaporan berkelanjutan berfungsi sebagai sinyal kepada pemangku kepentingan mengenai perilaku dan kinerja perusahaan dan upaya untuk meyakinkan pembaca tentang tanggung jawab sosial perusahaan (Elitzur dan Gavius 2003; Jain 2016). Asuransi sendiri berfungsi sebagai sinyal yang mudah dideteksi dan dimengerti oleh pembaca untuk menyampaikan informasi dari perusahaan.

### **Hubungan Sustainability Performance dengan Assurance Process Depth**

Dalam teori legitimasi, dapat diasumsikan bahwa perusahaan dengan *sustainability performance* yang tinggi akan lebih mudah untuk mendapatkan asurans yang berkualitas tinggi karena memiliki lebih banyak informasi positif yang dapat disampaikan kepada para *stakeholder* sehingga perusahaan dapat mendapatkan legitimasi. Legitimasi dianggap penting bagi perusahaan karena legitimasi dari masyarakat kepada perusahaan menjadi faktor yang mendukung perkembangan perusahaan kedepannya. Legitimasi dapat diperoleh perusahaan melalui kualitas laporan berkelanjutan perusahaan yang dapat dilihat dari kualitas asurans terhadap laporan berkelanjutan.

*Sustainability performance* mengacu pada kinerja perusahaan terkait dengan aspek atau indikator ekonomi, lingkungan, dan sosial. Ketiga aspek tersebut dinilai dan dipantau dampaknya melalui metode yang berbeda (Zimek & Baumgartner, 2017). *Sustainability performance* mencerminkan satu target akhir dari gerakan perusahaan dalam kesatuan tanggung jawab perusahaan. Parameter *sustainability performance* mempunyai tugas untuk menyokong perusahaan dan para *stakeholder* perusahaan, terutama dalam hal finansial, untuk menilai bagaimana aktivitas produksi mereka berkontribusi dengan tidak mengurangi atau tidak mengganggu tujuan pembangunan berkelanjutan (Warhurst, 2002).

Penelitian yang dilakukan oleh (Park & Brorson, 2005) menyatakan bahwa *sustainability performance* yang tinggi akan mempengaruhi *assurance process depth* yang lebih mendalam sehingga meningkatkan kualitas asurans atas laporan berkelanjutan yang dapat meningkatkan legitimasi perusahaan, dan sebaliknya *sustainability performance* yang rendah kurang berpengaruh terhadap *assurance process depth* sehingga kualitas asurans atas laporan berkelanjutan juga rendah yang dapat mengakibatkan berkurangnya atau hilangnya legitimasi perusahaan.

Hubungan positif antara *sustainability performance* dengan *assurance process depth* dapat ditemukan jika *sustainability assurance* diperoleh perusahaan untuk meningkatkan kredibilitas di antara *stakeholder* atau mematuhi praktik industri umum dalam mengadopsi setidaknya beberapa jenis asurans. Dalam hal ini, perusahaan dengan tingkat *sustainability performance* yang tinggi ingin mendapatkan layanan asurans yang mendalam, sedangkan perusahaan *sustainability performance* yang rendah akan meminta layanan asurans yang dangkal karena asurans yang mendalam dapat mengungkapkan kelemahan perusahaan, dan asurans yang agak dangkal dapat menghasilkan beberapa legitimasi (Hummel *et al.*, 2019). Dengan demikian bisa dirumuskan hipotesis 1a sebagai berikut:

#### **H1a: Ada hubungan positif antara sustainability performance dengan assurance process depth.**

Namun, hubungan antara *sustainability performance* dengan *assurance process depth* juga bisa bertentangan. Menurut penelitian (Hummel *et al.*, 2019) *sustainability performance* memiliki hubungan negatif dengan *assurance process depth*. Hal ini dapat terjadi saat perusahaan dengan catatan *sustainability performance* yang rendah ingin meningkatkan sistem internal, proses, dan kinerja perusahaan, mereka akan mencari layanan asurans berkualitas tinggi untuk mencapai tujuan ini dan untuk memperkuat kredibilitas perusahaan (Park dan Brorson, 2005). Hubungan seperti itu dapat memberikan arti bahwa *sustainability assurance* sebagai proses yang diartikan oleh manajemen hanya untuk meningkatkan citra perusahaan. Dengan demikian bisa menyebabkan perusahaan yang memiliki *sustainability performance* tinggi mungkin akan menggunakan layanan asurans yang berkualitas rendah karena mereka berkeyakinan bahwa asurans yang mendalam tidak menciptakan nilai tambah untuk reputasi perusahaan. Dengan demikian, asumsi yang mendasarinya adalah bahwa memperoleh asurans, meskipun hanya dengan kedalaman yang tidak signifikan, sudah cukup sebagai sinyal yang dikirim untuk mempertahankan legitimasi (Hummel *et al.*, 2019). Oleh karena itu Hipotesis 1b dinyatakan sebagai berikut:

#### **H1b: Ada hubungan negatif antara sustainability performance dengan assurance process depth.**

### **Hubungan Accounting Assurors dengan Assurance Statement Breadth**

*Accounting assurors* sebagai pihak penyedia asurans, dimana dalam teori sinyal disebutkan bahwa asurans atas laporan berkelanjutan adalah sebuah sinyal yang dikirim oleh perusahaan kepada para *stakeholder*, yang mudah dideteksi dan dimengerti oleh pembaca untuk menyampaikan informasi dari perusahaan. Semakin kuat sinyal yang dikirimkan atau semakin tinggi kualitas

asurans atas laporan berkelanjutan, maka *stakeholder* dan pembaca akan lebih mudah untuk menangkap informasi yang ingin disampaikan oleh perusahaan.

Jika asurans dapat mempermudah para *stakeholder* dan pembaca untuk menangkap informasi yang ingin disampaikan perusahaan maka perlu untuk menggunakan jasa penyedia asurans (*accounting assurors*) yang berkualitas. Dalam mengukur kualitas *accounting assurors*, digunakan 2 karakteristik yaitu *accounting assurors* KAP dan *accounting assurors* nonKAP. Sedangkan pengukuran asurans dianalisis berdasarkan aspek pelaporan yaitu *assurance statement breadth*. Keahlian *accounting assurors* memiliki hubungan dengan kualitas dari output *assurance statement breadth*. Semakin tinggi keahlian yang dimiliki *accounting assurors* maka akan memberikan asurans yang lebih berkualitas (Zorio et al., 2013).

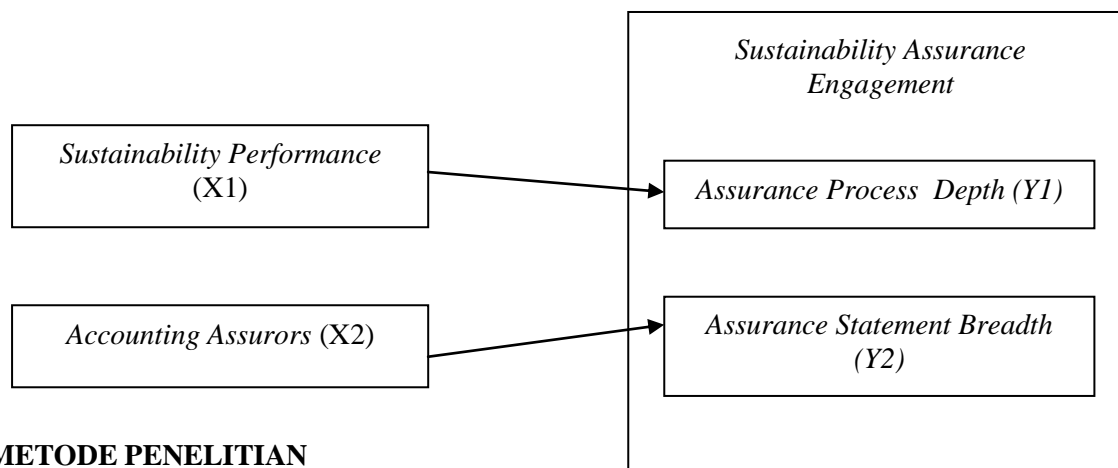
Penelitian oleh (Kolk & Perego, 2010) menyatakan bahwa *accounting assurors* KAP memiliki hubungan positif dengan *assurance statement breadth* karena KAP akan menghasilkan *assurance statement breadth* berkualitas tinggi sehingga menghasilkan asurans yang berkualitas tinggi pula untuk memperkuat sinyal yang akan dikirim. Berbanding terbalik dengan *accounting assurors* nonKAP memiliki hubungan negatif dengan *assurance statement breadth* yaitu menghasilkan *assurance statement breadth* berkualitas rendah sehingga menghasilkan asurans yang berkualitas rendah pula yang dapat memperlemah sinyal yang ingin dikirim oleh perusahaan.

Hipotesis H2a mengacu pada penelitian yang mengungkapkan pengungkapan elemen pernyataan asurans yang lebih ketat oleh *accounting assurors* KAP dan nonKAP yang dengan demikian menunjukkan hubungan positif. Maka dapat dirumuskan hipotesis 2a sebagai berikut:

**H2a: Ada hubungan positif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*.**

Namun, ada juga penelitian yang menemukan hasil sebaliknya. Penelitian yang dilakukan (Hummel et al., 2019) menyatakan bahwa terdapat hubungan negatif antara *accounting assurors* dengan tingkat *assurance statement breadth*. *Accounting assurors* KAP dapat memberikan asurans pada berbagai topik termasuk keberlanjutan, sedangkan penyedia *accounting assurors* nonKAP sering mengkhususkan diri dalam asurans keberlanjutan. Akibatnya *accounting assurors* nonKAP mungkin memiliki keahlian yang lebih tinggi dalam asurans keberlanjutan dan dengan demikian dapat memberikan pernyataan asurans yang lebih komprehensif termasuk item pernyataan khusus keberlanjutan yang penting, seperti materialitas laporan. Maka dapat dirumuskan hipotesis 2b sebagai berikut:

**H2b: Ada hubungan negatif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*.**



## METODE PENELITIAN

### Variabel Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel independen yang terdiri dari *sustainability performance* dan *accounting assurors*. Untuk variabel dependen terdiri dari *assurance process depth* dan *assurance statement breadth*.

**Tabel 1**  
**Variabel dan Pengukuran**

| <i>Variabel</i>                    | <i>Pengukuran</i>                                                                                                                                                                                                                                         |
|------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <i>Sustainability Performance</i>  | Skor ESG yang dikategorikan menjadi sustainability performance rendah (0) dan sustainability performance tinggi (1)                                                                                                                                       |
| <i>Accounting Assurors</i>         | Variabel dummy, jika perusahaan menggunakan <i>accounting assurors</i> KAP diberi angka 1, jika perusahaan menggunakan <i>accounting assurors</i> nonKAP diberi angka 0                                                                                   |
| <i>Assurance Process Depth</i>     | Diukur menggunakan 6 indikator yaitu <i>scope, coverage, method, level, materiality, dan recommendations</i> .                                                                                                                                            |
| <i>Assurance Statement Breadth</i> | Diukur menggunakan 13 indikator yaitu <i>addresses, assurance standard, miscellaneous information, provider competence, provider independence, area of responsibility, scope, method, level, veracity, materiality, limitations dan recommendations</i> . |

### Penentuan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2020. Sampel pada penelitian ini ditetapkan dengan menggunakan *purposive sampling*, yaitu penetapan sampel dengan berdasarkan kriteria, yaitu:

1. Perusahaan yang berturut-turut terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2017-2020.
2. Perusahaan yang mengeluarkan laporan berkelanjutan disertai *assurance statement* yang diterbitkan penyedia asuransi independen pada website perusahaan masing-masing tahun 2017-2020.

### Metode Analisis

Penelitian ini menggunakan statistik deskriptif untuk memberi gambaran umum mengenai variabel penelitian, *content analysis* untuk menganalisis dan menginterpretasikan data khususnya variabel dependen, sedangkan dalam melakukan uji terhadap hipotesis menggunakan uji *Mann-Whitney U*.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Deskripsi Objek Penelitian

Perolehan sampel penelitian menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria di atas disajikan pada tabel 2 berikut:

**Tabel 2 Sampel Penelitian Periode 2017-2020**

| No | Kriteria dan Persyaratan                                                                                                  | Jumlah |
|----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|--------|
| 1. | Perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2017-2020                                                   | 823    |
| 2. | Perusahaan yang tidak memiliki skor ESG pada database bloomberg                                                           | (742)  |
| 3. | Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan berkelanjutan ( <i>sustainability report</i> ) pada tahun 2017-2020             | (62)   |
| 4. | Perusahaan yang belum menggunakan jasa badan independen untuk memeriksa <i>sustainability report</i> pada tahun 2017-2020 | (7)    |
|    | Total perusahaan untuk menjadi objek penelitian.                                                                          | 12     |

### Statistik Deskriptif

Pada hasil yang diperoleh dari statistik deskriptif sebagaimana tertera di tabel 3, bahwa telah disajikan sebagai berikut:

**Tabel 3 Statistik Deskriptif Variabel Dependen**

| <i>Descriptive Statistics</i> |    |         |         |        |                |
|-------------------------------|----|---------|---------|--------|----------------|
|                               | N  | Minimum | Maximum | Mean   | Std. Deviation |
| <i>Breadth</i>                | 48 | 6       | 13      | 11,46  | 1,650          |
| <i>Depth</i>                  | 48 | 2,73    | 5,13    | 4,3708 | 0,69240        |
| <i>Valid N (listwise)</i>     | 48 |         |         |        |                |

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS 25, 2022

Tabel 3 diatas merupakan hasil analisis statistik deskriptif dari variabel *assurance process depth* dan *assurance statement breadth* yang termasuk variabel dependen dalam penelitian ini. Dari total 48 sampel, *assurance statement breadth* memiliki nilai minimum 6 dan nilai maksimum 13. Untuk *mean* dari *assurance statement breadth* yaitu 11,46 dan *std. deviation* sebesar 1,650. Untuk variabel *assurance process depth* memiliki nilai minimum 2,73 atau 45,56% dan nilai maksimum 5,13 atau setara dengan 85,56%. Untuk *mean* dari *assurance process depth* yaitu 4,3708 dan *std. deviation* sebesar 0,69240.

**Tabel 4 Statistik Deskriptif Assurance Process Depth terhadap Sustainability Performance**

|                                          | N  | Minimum | Maximum | Mean | Std. Deviation |
|------------------------------------------|----|---------|---------|------|----------------|
| <i>Sustainability Performance Tinggi</i> | 30 | 2,73    | 5,13    | 4,28 | 0,76462        |
| <i>Sustainability Performance Rendah</i> | 18 | 3,73    | 5,13    | 4,52 | 0,53785        |

Sumber: Data diolah menggunakan excel, 2022

Tabel 4 diatas merupakan hasil analisis statistik deskriptif variabel *assurance process depth* yang sudah diklasifikasikan berdasarkan tingkat *sustainability performance* tinggi dan rendah. Perusahaan dengan *sustainability performance* tinggi memiliki nilai minimum *assurance process depth* 2,73 dan nilai maksimum 5,13, sedangkan perusahaan dengan *sustainability performance* rendah memiliki nilai minimum *assurance process depth* 3,73 dan nilai maksimum 5,13. Menurut data diatas perusahaan dengan *sustainability performance* tinggi memiliki tingkat *depth* yang lebih rendah dibanding sampel dengan *sustainability performance* rendah, hal tersebut dapat dilihat dari nilai *mean* sampel dengan *sustainability performance* tinggi lebih rendah dibanding sampel dengan *sustainability performance* rendah yaitu 4,28 dibanding 4,52.

**Tabel 5 Statistik Deskriptif Assurance Statement Breadth terhadap Accounting Assurors**

|        | N  | Minimum | Maximum | Mean  | Std. Deviation |
|--------|----|---------|---------|-------|----------------|
| KAP    | 18 | 6       | 13      | 11,22 | 2,340          |
| NonKAP | 30 | 10      | 13      | 11,60 | 1,070          |

Sumber: Data diolah menggunakan excel, 2022

Berdasarkan tabel 5 diatas merupakan hasil analisis statistik deskriptif variabel *assurance statement breadth* yang sudah diklasifikasikan berdasarkan *accounting assurors* KAP dan nonKAP. Perusahaan yang menggunakan *accounting assurors* KAP memiliki nilai minimum

*assurance statement breadth* 6 dan nilai maksimum 13, sedangkan perusahaan yang menggunakan *accounting assurors nonKAP* memiliki nilai minimum *assurance statement breadth* 10 dan nilai maksimum 13. Menurut data diatas, perusahaan yang menggunakan *accounting assurors nonKAP* memiliki level *assurance statement breadth* yang lebih tinggi dibanding perusahaan dengan *accounting assurors KAP* jika dilihat dari nilai *mean* yang didapatkan yaitu 11,60 lebih besar dari 11,22.

### Content Analysis

Tabel 6 Hasil Skoring *Content Analysis Assurance Process Depth*

| Perusahaan | Skor ESG | Sustainability Performance | YI |   |     |     |   |   | Total Depth | %   | Kriteria |
|------------|----------|----------------------------|----|---|-----|-----|---|---|-------------|-----|----------|
|            |          |                            | 1  | 2 | 3   | 4   | 5 | 6 |             |     |          |
| ANTAM 2017 | 52,48    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| ANTAM 2018 | 50,83    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| ANTAM 2019 | 52,48    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| ANTAM 2020 | 52,48    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 0 | 1 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| BNGA 2017  | 42,11    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BNGA 2018  | 43,42    | Tinggi                     | 1  | 0 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| BNGA 2019  | 50,00    | Tinggi                     | 1  | 0 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| BNGA 2020  | 50,00    | Tinggi                     | 1  | 0 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| BBNI 2017  | 35,96    | Rendah                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| BBNI 2018  | 35,96    | Rendah                     | 1  | 1 | 4/5 | 1/3 | 1 | 1 | 5,13        | 86% | Tinggi   |
| BBNI 2019  | 39,91    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBNI 2020  | 39,91    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBRI 2017  | 35,96    | Rendah                     | 1  | 0 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| BBRI 2018  | 46,05    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBRI 2019  | 46,05    | Tinggi                     | 1  | 1 | 4/5 | 1/3 | 1 | 1 | 5,13        | 86% | Tinggi   |
| BBRI 2020  | 47,37    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| BBTN 2017  | 38,6     | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBTN 2018  | 39,91    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBTN 2019  | 45,18    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| BBTN 2020  | 43,42    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| CPIN 2017  | 14,88    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| CPIN 2018  | 14,88    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| CPIN 2019  | 14,88    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| CPIN 2020  | 14,88    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| ITMG 2017  | 49,17    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 0 | 1 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| ITMG 2018  | 50       | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 0 | 1 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| ITMG 2019  | 52,07    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 0 | 1 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| ITMG 2020  | 54,55    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 0 | 0 | 2,73        | 46% | Sedang   |
| MEDC 2017  | 47,72    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 0 | 0 | 2,93        | 49% | Sedang   |
| MEDC 2018  | 49,38    | Tinggi                     | 1  | 1 | 4/5 | 1/3 | 0 | 0 | 3,13        | 52% | Sedang   |



| Perusahaan | Skor ESG | Sustainability Performance | Y1 |   |     |     |   |   | Total Depth | %   | Kriteria |
|------------|----------|----------------------------|----|---|-----|-----|---|---|-------------|-----|----------|
|            |          |                            | 1  | 2 | 3   | 4   | 5 | 6 |             |     |          |
| MEDC 2019  | 50,62    | Tinggi                     | 1  | 1 | 4/5 | 1/3 | 0 | 0 | 3,13        | 52% | Sedang   |
| MEDC 2020  | 56,02    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 0 | 0 | 2,93        | 49% | Tinggi   |
| TLKM 2017  | 29,22    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| TLKM 2018  | 25,93    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| TLKM 2019  | 27,16    | Rendah                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| TLKM 2020  | 29,63    | Rendah                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 0 | 3,73        | 62% | Sedang   |
| ULVR 2017  | 47,11    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| ULVR 2018  | 47,52    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| ULVR 2019  | 46,28    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| ULVR 2020  | 46,28    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 0 | 1 | 3,93        | 66% | Tinggi   |
| INCO 2017  | 47,11    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| INCO 2018  | 47,93    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| INCO 2019  | 52,89    | Tinggi                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| INCO 2020  | 52,89    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| WIKA 2017  | 28,51    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| WIKA 2018  | 37,6     | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| WIKA 2019  | 40,08    | Rendah                     | 1  | 1 | 3/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,93        | 82% | Tinggi   |
| WIKA 2020  | 44,63    | Tinggi                     | 1  | 1 | 2/5 | 1/3 | 1 | 1 | 4,73        | 79% | Tinggi   |
| Rata-Rata  |          |                            |    |   |     |     |   |   | 4,37        | 73% | Tinggi   |

Sumber: Data diolah menggunakan excel, 2022

Keterangan:

- Skor *assurance process depth* tinggi jika total skoring  $\geq 4$  atau persentase ketaatan  $\geq 66\%$ .
- Skor *assurance process depth* sedang jika  $2 \leq$  total skoring  $\leq 4$  atau  $33\% \leq$  persentase ketaatan  $\leq 66\%$ .
- Skor *assurance process depth* rendah jika total skoring  $\leq 2$  atau persentase ketaatan  $\leq 33\%$ .

Berdasarkan tabel 6, perolehan total skoring *content analysis* terhadap *assurance process depth* memiliki rata-rata nilai sebesar 4,37 atau sebesar 73% yang masuk dalam kategori kualitas *assurance process depth* tinggi. Skor ketaatan kedalaman proses asurans *assurance process depth* tertinggi yaitu sebesar 5,13 setara persentase sebesar 86% diperoleh oleh Bank BNI pada tahun 2018 dan BRI pada tahun 2019. Sedangkan untuk skor ketaatan *assurance process depth* terendah yaitu sebesar 2,73 setara persentase 46% yang dimiliki oleh Indo Tambangraya Megah pada tahun 2020.

**Tabel 7 Hasil Skoring Content Analysis Assurance Statement Breadth**

| Perusahaan | Assurors | Y2 |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    | Total Breadth | %   | Kriteria |
|------------|----------|----|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|---------------|-----|----------|
|            |          | 1  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |               |     |          |
| ANTAM 2017 | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 0  | 1  | 11            | 85% | Tinggi   |
| ANTAM 2018 | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 0  | 12            | 92% | Tinggi   |
| ANTAM 2019 | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 1  | 10            | 77% | Tinggi   |

| Perusahaan | Assurors | Y2 |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    | Total Breadth | %    | Kriteria |
|------------|----------|----|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|---------------|------|----------|
|            |          | 1  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |               |      |          |
| ANTAM 2020 | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 0  | 1  | 0  | 11            | 85%  | Tinggi   |
| BNGA 2017  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 0  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BNGA 2018  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BNGA 2019  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BNGA 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBNI 2017  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBNI 2018  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBNI 2019  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBNI 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBRI 2017  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBRI 2018  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBRI 2019  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| BBRI 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBTN 2017  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBTN 2018  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBTN 2019  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| BBTN 2020  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| CPIN 2017  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 1  | 0  | 0  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| CPIN 2018  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 1  | 0  | 0  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| CPIN 2019  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 1  | 0  | 0  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| CPIN 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 1  | 0  | 0  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| ITMG 2017  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 1  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| ITMG 2018  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 1  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| ITMG 2019  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 1  | 10            | 77%  | Tinggi   |
| ITMG 2020  | KAP      | 0  | 1 | 1 | 0 | 0 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0  | 0  | 1  | 0  | 6             | 46%  | Rendah   |
| MEDC 2017  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 0  | 8             | 62%  | Sedang   |
| MEDC 2018  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 0  | 8             | 62%  | Sedang   |
| MEDC 2019  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 0  | 8             | 62%  | Sedang   |
| MEDC 2020  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 0 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 0  | 0  | 0  | 9             | 69%  | Tinggi   |
| TLKM 2017  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| TLKM 2018  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| TLKM 2019  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 0  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| TLKM 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 0  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| ULVR 2017  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| ULVR 2018  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| ULVR 2019  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| ULVR 2020  | KAP      | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 0  | 1  | 0  | 11            | 85%  | Tinggi   |
| INCO 2017  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| INCO 2018  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |

| Perusahaan | Assurors | Y2 |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    | Total Breadth | %    | Kriteria |
|------------|----------|----|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|----|---------------|------|----------|
|            |          | 1  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 | 13 |               |      |          |
| INCO 2019  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| INCO 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| WIKA 2017  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| WIKA 2018  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| WIKA 2019  | Non KAP  | 0  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 12            | 92%  | Tinggi   |
| WIKA 2020  | Non KAP  | 1  | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1 | 1  | 1  | 1  | 1  | 13            | 100% | Tinggi   |
| Rata-Rata  |          |    |   |   |   |   |   |   |   |   |    |    |    |    | 11            | 88%  | Tinggi   |

Sumber: Data diolah menggunakan excel, 2022

Keterangan:

- Skor *assurance statement breadth* tinggi jika persentase ketaatan  $\geq 66\%$ .
- Skor *assurance statement breadth* sedang jika  $33\% \leq$  persentase ketaatan  $\leq 66\%$ .
- Skor *assurance statement breadth* rendah jika persentase ketaatan  $\leq 33\%$ .

Berdasarkan tabel diatas, perolehan total skoring *content analysis assurance statement breadth* memiliki rata-rata nilai sebesar 11 atau sebesar 88% yang masuk dalam kategori kualitas (*assurance statement breadth*). Skor *assurance statement breadth* terdiri dari 13 indikator diantaranya *addressees*, *assurance standard*, *miscellaneous informantion*, *provider competence*, *provider independence*, *area of responsibility*, *scope*, *method*, *level*, *veracity*, *materiality*, *limitations*, dan *recommendation*. Skor ketaatan *assurance statement breadth* tertinggi yaitu sebesar 13 setara persentase sebesar 100% diperoleh Bank CIMB Niaga 2020, Bank BNI tahun 2020, Bank BRI tahun 2020, Bank BTN selama 4 tahun berturut-turut yaitu 2017-2020, PT Telkom tahun 2017-2018, Unilever tahun 2017-2019, PT Vale Indonesia tahun 2020, dan PT Wijaya Karya tahun 2020. Sedangkan untuk skor ketaatan *assurance statement breadth* terendah yaitu sebesar 6 setara persentase 46% yang diperoleh dimiliki oleh Indo Tambangraya Megah pada tahun 2020.

### Hasil Uji Hipotesis

Tabel 8 Uji *Mann-Whitney U* Hipotesis 1a dan Hipotesis 1b

| Test Statistics <sup>a</sup> |             |
|------------------------------|-------------|
|                              | Total Depth |
| Mann-Whitney U               | 211,000     |
| Wilcoxon W                   | 676,000     |
| Z                            | -1,311      |
| Asymp. Sig. (2-tailed)       | 0,190       |

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS 25, 2022

Berdasarkan tabel 8 Uji *Mann-Whitney U* mengenai hubungan variabel *assurance process depth* dengan *sustainability performance* menunjukkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,190 dan nilai Z sebesar -1.311. Hasil Asymp. Sig. (2-tailed) 0,190 yang lebih besar dari 0,05 memiliki arti bahwa ada hubungan negatif antara *sustainability performance* perusahaan dengan *assurance process depth*. Hubungan negatif antar kedua variabel ini dapat diartikan bahwa perusahaan dengan tingkat *sustainability performance* rendah cenderung memiliki tingkat *assurance process depth*

yang tinggi dan perusahaan dengan tingkat *sustainability performance* tinggi memiliki tingkat *assurance process depth* yang rendah.

Tabel 9 Uji Mann-Whitney U Hipotesis 2a dan Hipotesis 2b

| Test Statistics <sup>a</sup> |               |
|------------------------------|---------------|
|                              | Total Breadth |
| Mann-Whitney U               | 241,500       |
| Wilcoxon W                   | 706,500       |
| Z                            | -0,634        |
| Asymp. Sig. (2-tailed)       | 0,526         |

Sumber: Data diolah menggunakan SPSS 25, 2022

Berdasarkan tabel 9 Uji Mann-Whitney U mengenai hubungan variabel *assurance statement breadth* dengan *accounting assurors* menunjukkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) sebesar 0,526 dan nilai Z sebesar -0,634. Hasil Asymp. Sig. (2-tailed) 0,526 yang lebih besar dari 0,05 memiliki arti bahwa ada hubungan negatif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*. Hubungan negatif antar kedua variabel ini dapat diartikan juga bahwa perusahaan yang menggunakan jasa *accounting assurors* nonKAP cenderung mendapatkan hasil *assurance statement breadth* yang tinggi, sedangkan perusahaan yang menggunakan jasa *accounting assurors* KAP mendapatkan hasil *assurance statement breadth* yang rendah.

### Pembahasan Hasil Penelitian

#### H1a dan H1b: Ada hubungan positif/ negatif antara *sustainability performance* dengan *assurance process depth*

Dalam teori legitimasi dapat diasumsikan bahwa perusahaan dengan *sustainability performance* yang tinggi akan lebih mudah untuk mendapatkan asuransi yang berkualitas tinggi karena memiliki lebih banyak informasi positif yang dapat disampaikan kepada para stakeholder sehingga perusahaan dapat mendapatkan legitimasi. Tetapi hasil akhir dari pengujian hipotesis 1a dan 1b menunjukkan adanya ada hubungan negatif antara *sustainability performance* dengan *assurance process depth* yang berarti perusahaan dengan tingkat *sustainability performance* rendah cenderung memiliki tingkat *assurance process depth* yang tinggi dan perusahaan dengan tingkat *sustainability performance* tinggi memiliki tingkat *assurance process depth* yang rendah.

Hal ini bisa terjadi saat hubungan kedua variabel bertentangan yaitu jika ada sebuah perusahaan dengan *sustainability performance* rendah ingin meningkatkan sistem internal, proses, dan kinerja perusahaan, mereka akan mencari layanan asuransi berkualitas tinggi untuk mencapai tujuan ini dan untuk memperkuat kredibilitas perusahaan (Park dan Brorson, 2005) Saat ini terjadi maka perusahaan dengan *sustainability performance* yang tinggi mungkin akan menggunakan layanan asuransi yang tidak mendalam karena mereka memiliki keyakinan bahwa asuransi yang mendalam tidak menciptakan nilai tambah untuk peningkatan atau reputasi perusahaan. Dengan demikian, asumsi yang mendasarinya adalah bahwa memperoleh asuransi, meskipun hanya dengan kedalaman yang tidak signifikan, sudah cukup sebagai sinyal yang dikirim untuk mempertahankan legitimasi.

#### H2a dan H2b: Ada hubungan positif/ negatif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*

Dalam teori sinyal, asuransi atas laporan berkelanjutan adalah sebuah sinyal yang dikirim oleh perusahaan kepada para stakeholder, yang mudah dideteksi dan dimengerti oleh pembaca untuk menyampaikan informasi dari perusahaan. Semakin kuat sinyal yang dikirimkan atau semakin tinggi kualitas asuransi atas laporan berkelanjutan, maka *stakeholder* dan pembaca akan

lebih mudah untuk menangkap informasi yang ingin disampaikan oleh perusahaan. Sinyal yang kuat dapat dihasilkan jika asurans atas laporan berkelanjutan memiliki kualitas tinggi, untuk itu maka perlu menggunakan jasa *accounting assurors* yang memiliki keahlian tinggi dimana *accounting assurors* KAP cenderung disebut memiliki keahlian lebih dalam aspek formal dibandingkan *accounting assurors* nonKAP.

Hasil akhir dari pengujian hipotesis 2a dan 2b menunjukkan adanya ada hubungan negatif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*, yang memiliki arti bahwa perusahaan yang menggunakan jasa *accounting assurors* nonKAP cenderung mendapatkan hasil *assurance statement breadth* yang tinggi, sedangkan perusahaan yang menggunakan jasa *accounting assurors* KAP mendapatkan hasil *assurance statement breadth* yang rendah. Hal ini dapat terjadi karena *accounting assurors* KAP dapat memberikan asurans pada berbagai topik termasuk keberlanjutan, sedangkan *accounting assurors* nonKAP sering mengkhususkan diri dalam asurans keberlanjutan. Akibatnya *accounting assurors* nonKAP memiliki keahlian yang lebih tinggi dalam asurans keberlanjutan dan dengan demikian dapat memberikan pernyataan asurans yang lebih komprehensif.

## KESIMPULAN

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui hubungan antara *sustainability performance accounting assurors* terhadap *assurance process depth* dan *assurance statement breadth*, dimana *assurance process depth* dan *assurance statement breadth* merupakan proyeksi indikator dari *sustainability assurance engagement*. *Sustainability performance* dikelompokkan menjadi dua yaitu *sustainability performance* tinggi dan *sustainability performance* rendah, *accounting assurors* dikelompokkan menjadi *accounting assurors* KAP dan *accounting assurors* nonKAP. Berdasarkan analisis yang dilakukan dapat disimpulkan bahwa ada hubungan negatif antara *sustainability performance* dengan *assurance process depth* dan ada hubungan negatif antara *accounting assurors* dengan *assurance statement breadth*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, pertama yaitu terbatasnya perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) yang menerbitkan laporan berkelanjutan yang disertai *assurance statement*. Kedua, sampel penelitian terdiri dari campuran seluruh sektor perusahaan yang ada di Indonesia sehingga masih terlalu beragam. Dan ketiga, pengujian hipotesis menggunakan statistik non-parametrik sehingga hasil penelitian tidak setajam hasil uji dengan statistik parametrik.

Dengan demikian saran yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya yaitu pemilihan populasi perusahaan di luar perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Kedua, pemilihan sampel cukup dari 1 sektor perusahaan atau jika lebih dapat dikelompokkan sesuai sektor masing-masing perusahaan agar meminimalisir perbedaan karakteristik perusahaan antar sektor. Dan ketiga, penggunaan uji statistik parametrik untuk menguji hipotesis penelitian.

## REFERENSI

- Adams, C. A. (2002). "Internal organisational factors influencing corporate social and ethical reporting." *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15, 223–250.
- Cohen, J. R., & Simnett, R. (2015). CSR and assurance services: A research agenda. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 34(1), 59–74.
- Deegan, C., Cooper, B. J., & Shelly, M. (2006). An investigation of TBL report assurance statements: UK and European evidence. *Managerial Auditing Journal*.
- Deegan, C. and Gordon, B. (1996) A Study of the Environmental Disclosure Practices of Australian Corporations. *Accounting and Business Research*, 26, 187-199.
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with forks. Cannibals with forks: The triple bottom line of 21st century*.
- García-Sánchez, I. M., Aibar-Guzmán, B., & Aibar-Guzmán, C. (2021). What sustainability assurance services do institutional investors demand and what value do they give them? *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 13(1), 152–194.
- GRI. (2013). The external assurance of sustainability reporting. In *Global Reporting Initiative, Research and Development Series*.

- Hummel, K., Schlick, C., & Fifka, M. (2019). The Role of Sustainability Performance and Accounting Assurors in Sustainability Assurance Engagements. *Journal of Business Ethics*, 154(3), 733–757.
- Kolk, A., & Perego, P. (2010). Determinants of the adoption of sustainability assurance statements: an international investigation. *Business Strategy and the Environment*, 198(December 2008), 182–198.
- KPMG. (2020). "International responsibility reporting 2020". Communities.
- OJK, 2017. "Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik" <https://www.ojk.go.id/id/regulasi/Pages/Penerapan-Keuangan-Berkelanjutan-bagi-Lembaga-Jasa-Keuangan,-Emiten,-dan-Perusahaan-Publik.aspx>, diakses pada 5 Desember 2021.
- Park, J., & Brorson, T. (2005). Experiences of and views on third-party assurance of corporate environmental and sustainability reports. *Journal of Cleaner Production*, 13(10–11), 1095–1106. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2004.12.006>
- Rhianon, C., Michael, E., Jones, J., Frances, J., Rhianon, C., Michael, E., Jones, J., Frances, J., Journal, A., Brennan, N. M., Solomon, J., Journal, A., Burritt, R. L., Schaltegger, S., Journal, A., Wong, R., & Millington, A. (2010). Stakeholder inclusivity in social and environmental report assurance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23, 532–557.
- Warhurst Alyson. (2002). Sustainability Indicators and Sustainability Performance Management. *Mining, Minerals and Sustainable Development*, 43(43), 129.
- Zimek, M., & Baumgartner, R. (2017). Corporate sustainability activities and sustainability performance of first and second order. *Researchgate.Net*, 15(October).
- Zorio, A., García-Benau, M. A., & Sierra, L. (2013). Sustainability development and the quality of assurance reports: Empirical evidence. *Business Strategy and the Environment*, 22(7), 484–500.