Jurnal Akuntansi dan Bisnis (Akuntansi) Vol 5, No.2, Oktober 2025, pp. 217- 227
p-ISSN : 2808-9022 (print)
e-ISSN : 2798-1789 (online)
http://journal.politeknik-pratama.ac.id/index.php/JIAB

PERSEPSI AUDITOR TERHADAP KEBUTUHAN KOMPETENSI BARU DI ERA *SUSTAINABILITY REPORTING*: STUDI KASUS PADA KAP X

Sartika Almirah Sobri
Politeknik Keuangan Negara STAN
Jl. Bintaro Utama Sektor V,telp: (021) 7361654-58, e-mail: sartikaalmirah4@gmail.com

ARTICLE INFO

Article history:

Received 14 June 2025
Received in revised form 22 October 2025
Accepted 28 October 2025
Available online 31 October 2025

ABSTRACT

Today, sustainability reporting has brought attention to all stakeholders. This urgency also requires auditors to master competencies that go beyond traditional financial audit skills. This study aims to explore the perceptions of generation Z auditors, who are expected to be responsive and adaptive, at KAP X regarding the new competency requirements in sustainability reporting and how auditors reflect on the adaptive learning process. The theoretical framework of this study draws on Spencer's competency theory and Mezirow's learning transformation theory. The research approach is qualitative with semi-structured interviews with auditors at KAP X. Data were thematically analyzed to identify competency categories and learning mechanisms. The main findings show that auditors identify competency needs, such as knowledge of sustainability reporting standards, ESG data and risk analysis, and a deep understanding of environmental and social issues. Generation Z auditors are relatively open to new learning. The contribution of the research lies in providing insights into the new competency dimensions of auditors in the context of sustainability reporting which can be a reference for KAP and regulators to prepare auditors for the era of sustainability reporting
Keywords: Audit, Auditor competency, Sustainability Reporting

Dewasa ini, pelaporan keberlanjutan telah membawa atensi pada seluruh pemangku kepentingan. Urgensitas tersebut turut menuntut auditor menguasai kompetensi yang melampaui keterampilan audit keuangan tradisional. Penelitian ini bertujuan mengeksplorasi persepsi auditor generasi Z, yang diharapkan tanggap dan adaptif, di KAP X mengenai kebutuhan kompetensi baru dalam era *sustainability reporting* serta cara auditor merefleksikan proses pembelajaran adaptif. Kerangka teoritis penelitian ini mengacu pada teori kompetensi Spencer dan teori pembelajaran transformatif Mezirow. Pendekatan penelitian bersifat kualitatif dengan wawancara semi-terstruktur kepada auditor di KAP X. Data dianalisis secara tematik untuk mengidentifikasi kategori komoetensi dan mekanisme pembelajaran. Temuan utama menunjukkan bahwa auditor mengidentifikasi kebutuhan kompetensi, seperti pengetahuan tentang standar pelaporan keberlanutan, analisis data dan risiko ESG, serta pemahaman mendalam mengenai isu lingkungan dan sosial. Auditor generasi Z relatif terbuka terhadap pembelajaran baru. Kontribusi penelitian terletak pada penyediaan wawasan tentang dimensi kompetensi baru auditor dalam konteks *sustainability reporting* yang dapat menjadi acuan bagi KAP dan regulator mempersiapkan auditor menghadapi era pelaporan keberlanjutan.
Kata Kunci: Audit, Kompentensi Auditor, *Sustainability Reporting*

Received June 14, 2025; Revised October 22, 2025; Accepted October 28, 2025

1. PENDAHULUAN

Isu keberlanjutan telah menjadi perhatian global dalam dua dekade terakhir (Alsahali & Malagueño, 2022). Para pemangku kepentingan seperti investor, pemerintah, masyarakat, dan kreditur mulai memberikan perhatian lebih terhadap pelaporan keberlanjutan (Herawaty et al., 2021). Perubahan fokus yang signifikan ini didorong oleh kesadaran akan pentingnya isu lingkungan, sosial, dan tata kelola perusahaan (Ferol Warouw et al., 2024). Krisis iklim, degradasi lingkungan, ketimpangan sosial, dan tekanan dari pemangku kepentingan telah mendorong dunia usaha untuk lebih transparan terhadap dampak aktivitas entitas terhadap lingkungan dan masyarakat. Salah satu bentuk tanggapan terhadap tuntutan tersebut adalah melalui praktik pelaporan keberlanjutan (Sulemana et al., 2025).

Sejalan dengan meningkatnya perhatian global terhadap isu keberlanjutan, berbagai regulasi dan standar internasional telah dikembangkan untuk mendorong praktik pelaporan keberlanjutan. Salah satu pedoman yang paling banyak diadopsi oleh perusahaan secara global adalah Global Reporting Initiative (GRI) Standards (Bais et al., 2024). GRI menyediakan kerangka pelaporan yang komprehensif bagi perusahaan untuk mengungkapkan dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial secara terukur dan dapat dibandingkan. Menurut survei KPMG tahun 2024, 77 dari 250 perusahaan terbesar di dunia menggunakan GRI Standards (KPMG, 2024) . Hal ini menandakan bahwa pedoman dan standar GRI diterima luas oleh entitas bisnis secara global. Selain GRI, standar internasional lainnya seperti SASB, ISO 26000, dan yang terbaru IFRS S1 dan S2 dikembangkan untuk mendorong perusahaan menuju praktik pelaporan yang terstruktur (Rusu et al., 2024).

Di tingkat nasional, Indonesia juga menunjukkan komitmen terhadap pelaporan keberlanjutan melalui Peraturan Otoritas Jasa Keuangan No.51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik. Peraturan ini mendorong entitas yang termasuk dalam ruang lingkupnya untuk menyampaikan laporan keberlanjutan (Otoritas Jasa Keuangan, 2017). Meskipun hingga saat ini pengungkapan laporan keberlanjutan masih bersifat sukarela, publikasi *sustainability reporting* di Indonesia menunjukkan tren yang positif (Ananda et al., 2023). Hal ini dikarenakan adanya tuntutan pemangku kepentingan akan peran perusahaan dalam memberikan informasi mengenai tanggung jawabnya terhadap aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola.

Transformasi pelaporan perusahaan dari fokus keuangan menuju keberlanjutan membawa implikasi terhadap pentingnya kualitas informasi non-keuangan yang disampaikan perusahaan. Namun demikian, hingga saat ini tidak ada kewajiban mengenai *assurance* eksternal sehingga kredibilitas informasi ESG dalam laporan keberlanjutan masih dipertanyakan (Vellin et al., 2022). Dalam konteks ini, auditor menjadi salah satu profesi yang memiliki peran penting dalam memberikan *assurance* atas laporan tersebut. Sayangnya, standar profesional, pelatihan, dan kompetensi teknis auditor di Indonesia masih lebih terfokus pada audit laporan keuangan (Kurniawan & Basuki, 2024).

Salah satu tantangan yang dihadapi auditor dalam menghadapi era *sustainability reporting* adalah kebutuhan akan kompetensi baru (Kurniawan & Basuki, 2024). Auditor dituntut memahami indikator ESG, mampu menilai risiko keberlanjutan, serta menguasai standar pelaporan dan metodologi *assurance* non-keuangan. Namun, penelitian Boiral menunjukkan bahwa kompetensi ini masih minim dimiliki, bahkan oleh auditor dari firma besar sekalipun (Boiral et al., 2020). Profesionalisme dan kualitas *assurance* terhadap *sustainability reporting* dinilai masih rendah akibat kurangnya pelatihan, standarisasi, dan pengalaman di bidang ini (Boiral et al., 2020).

Penelitian terdahulu telah menyoroti sejumlah isu penting. Boiral dalam studinya menemukan bahwa profesionalisasi assurance sustainability masih berada pada tahap awal dan terjadi tarik-menarik antara firma akuntansi dan firma konsultansi dalam mengklaim kompetensinya (Boiral et al., 2019). Fuhrmann dalam penelitiannya juga menggarisbawahi bahwa kompetensi penyedia assurance sangat menentukan persepsi pemangku kepentingan terhadap kualitas laporan keberlanjutan (Yan et al., 2022). Sementara itu, penelitian Ruiz dan Martinez menunjukkan bahwa keberadaan *assurance* meningkatkan kepercayaan terhadap laporan ESG tetapi persepsi terhadap kualitas sangat tergantung pada kompetensi pemberi *assurance* dan pendekatan yang digunakan (Ruiz-Barbadillo & Martínez-Ferrero, 2022). Mayoritas studi tersebut dilakukan di luar Indonesia dan belum secara khusus mengkaji persepsi auditor secara mendalam, terutama pada level pelaksana audit di kantor akuntan publik.

Di Indonesia, studi Kurniawan dan Basuki menunjukkan bahwa masih sedikit auditor yang memiliki pemahaman memadai mengenai ESG dan *sustainability reporting* (Kurniawan & Basuki, 2024). Penelitian tersebut juga mengungkapkan bahwa belum ada integrasi yang kuat antara audit konvensional dengan isu keberlanjutan dalam praktik kerja sehari-hari. Penelitian ini membuka ruang untuk menggali persepsi auditor secara lebih mendalam, termasuk bagaimana auditor menyadari kebutuhan kompetensi baru dan proses pembelajaran yang terjadi sebagai respon terhadap tantangan *sustainability*.

Untuk memfokuskan dan mempertajam pembahasan, fokus penelitian diarahkan pada salah satu kantor akuntan publik multinasional, yaitu Kantor Akuntan Publik (KAP) X. KAP berskala besar yang berlokasi utama di Jakarat Pusat ini dipilih sebagai subjek penelitian karena telah menyediakan layanan *assurance* atas laporan

p-ISSN: 2808-9022 e-ISSN: 2798-1789

keberlanjutan. KAP X juga memiliki klien yang cukup beragam. Pada penelitian ini KAP X dipilih dengan harapan dapat menjadi perwakilan dari KAP lokal dan berskala kecil yang ada di Indonesia.

Berdasarkan latar belakang tersebut, penelitian ini bertujuan untuk menggali persepsi auditor terhadap kebutuhan kompetensi baru dalam era *sustainability reporting*. Penelitian ini dilakukan dengan metode kualitatif dan pendekatan studi kasus pada auditor di KAP X. Dengan memahami bagaimana auditor memaknai perubahan tuntutan profesional, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap penyusunan pelatihan, pengembangan kurikulum, dan penguatan regulasi profesi audit di era keberlanjutan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Kompetensi

Teori kompetensi merupakan salah satu teori utama yang dikembangkan oleh Spencer dan Spencer tahun 1993 (Papaioannou et al., 2025). Teori ini menjelaskan hubungan antara karakteristik individu dengan kinerja kerja (Papaioannou et al., 2025). Menurut Spencer, kompetensi merupakan suatu karakteristik yang mendasari perilaku seseorang dan hubungannya dengan performa kerja dalam suatu situasi tertentu (Papaioannou et al., 2025). Spencer dan Spencer memperkenalkan model gunung es (*iceberg model*) yang mengilustrasikan bahwa sebagian besar komponen kompetensi berada di bawah permukaan (tidak terlihat), seperti motif, sifat pribadi, dan konsep diri. Sementara itu, komponen yang terlihat di atas permukaan adalah pengetahuan dan keterampilan (Papaioannou et al., 2025).

Dalam konteks profesi auditor, khususnya dalam menghadapi perkembangan *sustainability reporting*, teori kompetensi sangat relevan untuk menilai kebutuhan kompetensi baru. Dewasa ini, auditor tidak hanya dituntut untuk menguasai standar akuntansi dan audit saja tetapi juga memahami isu lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG) (Boiral et al., 2019). Di era pelaporan keberlanjutan, auditor memerlukan suatu kompetensi berupa kemampuan berpikir kritis dan analitis terhadap risiko non-keuangan (Yan et al., 2022), kepekaan etis dan keberanian moral dalam menghadapi konflik nilai (Andon et al., 2015) ,serta pemahaman lintas disiplin, termasuk ilmu lingkungan, sosial, dan kebijakan publik (Bouten & Hoozée, 2024).

Penelitian Guidara menunjukkan bahwa keberhasilan praktik keberlanjutan dipengaruhi oleh kekuatan standar laporan keberlanutan dan assurance yang diterapkan (Guidara et al., 2022). Studi tersebut juga mengungkapkan bahwa jika standar tersebut kuat, auditor akan memiliki motivasi untuk menjalankan perannya secara optimal dalam mengawasi strategi keberlanjutan perusahaan (Guidara et al., 2022) .Dengan demikian, hal ini memberikan pemahaman bahwa kompetensi auditor perlu dilihat secara holistik dari aspek struktural dan individual.

Pengembangan kompetensi melalui pendidikan dan pelatihan berkelanjutan (*continuous professional learning*) merupakan suatu hal yang penting (Rumasukun, 2024). Menurut Konrath, kompetensi dapat dikembangkan melalui pengalaman kerja, pelatihan formal, maupun proses pembelajaran reflektif (Yosep, 2016). Dalam konteks perubahan paradigma audit yang semula berfokus pada informasi keuangan menjadi informasi non-keuangan, pengembangan kompetensi menjadi sangat krusial (Kurniawan & Basuki, 2024). Oleh karena itu, pemahaman teori kompetensi menjadi fondasi penting dalam penelitian ini untuk menggali bagaimana auditor memahami dan menilai kebutuhan akan kompetensi baru dalam menghadapi tantangan *sustainability reporting*.

2.2. Teori Pembelajaran Transformatif

Teori pembelajaran transformatif (*transformational learning theory*) yang dikembangkan oleh Jack Mezirow merupakan salah satu teori yang menjelaskan perubahan cara pandang dan perilaku seseorang melalui proses refleksi kritis (Falaq et al., 2022). Proses ini dimulai dari situasi *disorienting dilemma*, yaitu suatu peristiwa yang mengguncang cara pandang lama dan memicu refleksi mendalam terhadap keyakinan, nilai, dan asumsi yang telah dipegang (Falaq et al., 2022).Dalam konteks profesi auditor, peralihan isu dari audit keuangan menjadi audit keberlanjutan dapat dilihat sebagai *disorienting dilemma* yang menuntut perubahan cara pandang dan praktik profesional (Bouten & Hoozée, 2024).

Laporan keberlanjutan bersifat kompleks, multidisipliner, dan turut mencakup informasi kualitatif menuntut auditor mampu belajar secara reflektif dan adaptif (Andon et al., 2015).*Transformational learning theory* menjelaskan bahwa proses pembelajaran tidak hanya sebatas kegiatan memperoleh informasi baru. Pembelajaran transformatif juga meninjau ulang paradigma lama dan mengembangkan pemahaman baru terhadap tanggung jawab profesional dalam konteks sosial dan lingkungan yang lebih luas (Ruiz-Barbadillo & Martínez-Ferrero, 2022).

Lebih lanjut, teori pembelajaran transformatif memberikan pemahaman bahwa pengembangan profesional berkelanjutan (*continuous professional learning*) turut penting dalam menghadapi dinamika perubahan standar pelaporan keberlanjutan dan regulasi global (Fera et al., 2022). Auditor yang senantiasa mempertahankan kompetensinya melalui pembelajaran berkelanjutan akan lebih siap menghadapi kompleksitas, ambiguitas, dan tekanan etis dalam melaksanakan audit, tidak terkecuali audit laporan keberlanjutan. Dengan demikian, teori

pembelajaran transformatif menjadi landasan teoretis yang penting dalam menjelaskan proses perubahan persepsi dan kompetensi auditor ketika menghadapi tuntutan baru di era *sustainability reporting*.

2.3. Kompetensi Auditor

Menurut Jusup, kompetensi merupakan pengetahuan dan keahlian yang dimiliki seseorang untuk menyelesaikan tugas dalam tanggung jawabnya (Narwan & Putri, 2023). Amin Widjaja Tunggal dalam penelitiannya juga mendefinisikan kompetensi sebagai pengetahuan dan keahlian yang diperlukan untuk menyelesaikan pekerjaan individual (Narwan & Putri, 2023). Dengan demikian, kompetensi merupakan kemampuan yang tidak hanya mencakup penguasaan materi teoritis namun juga praktik dan sikap kerja dalam melaksanakan tugas profesional.

Dalam konteks profesi audit, kompetensi auditor merujuk pada kualifikasi dan kemampuan auditor dalam menjalankan tugas pemeriksaan dengan benar (Narwan & Putri, 2023). Armawan dan Wiratmaja menjelaskan bahwa kompetensi auditor adalah kemampuan untuk menerapkan pengetahuan dan pengalaman yang dimiliki auditor untuk melakukan proses audit (Sisna Armawan & Wiratmaja, 2020). Sawyer, Dittenhofer, dan Scheiner menambahkan bahwa kompetensi auditor mencakup penggunaan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman auditor dalam proses pemeriksaan (Susanti et al., 2021). Dengan demikian, definisi tersebut menegaskan bahwa auditor harus memiliki kombinasi penguasaan aspek teknis dan kualitas pribadi.

Secara lebih rinci, kompetensi auditor merupakan kombinasi dari pengetahuan dan pengalaman yang memadami, serta kemampuan untuk melakukan pemeriksaan secara objektif, teliti, dan cermat (Junisa, 2024). Karennia dalam penelitiannya juga menambahkan bahwa kompetensi auditor tercermin dalam tiga indikator utama. Indikator-indikator tersebut adalah pemahaman terhadap standar akuntansi dan audit yang berlaku, pemahaman mengenai prinsip pemerintahan yang relevan, dan upaya peningkatan keahlian dan pengetahuan auditor (Junisa, 2024).

Berbagai standar dan pedoman profesi menekankan pentingnya kompetensi auditor dalam proses audit. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik tentang Akuntan Publik menyatakan bahwa auditor harus memiliki keahlian dan memenuhi persyaratan yang ditentukan untuk melaksanakan audit. Selain itu, auditor juga perlu mengikuti pendidikan profesional berkelanjutan (*Contiuning Professional Education*) dalam rangka menjaga kompetensinya. Di tingkat Internasional, International Education Standards (IES) 8 tentang persyaratan kompetensi profesi audit yang dikeluarkan oleh IFAC menegaskan bahwa auditor harus menguasai kombinasi pengatahuan teknis, keterampilan audit, serta nilai-nilai dan sikap profesional (IFAC, 2021). Dengan demikian, kompetensi auditor merupakan fondasi penting dalam menjalankan penugasan audit, termasuk audit atas laporan keberlanjutan.

2.4. Laporan Keberlanjutan

Laporan keberlanjutan atau sustainability reporting merupakan hasil dari pengukuran dan pengungkapan kinerja ekonomi, lingkungan, dan sosial (ESG) yang dilakukan secara periodik oleh perusahaan. Laporan keberlanjutan merupakan laporan yang disusun dengan menggunakan pendekatan *triple bottom line* (Limarwati et al., 2024). Amrie et al., dalam penelitiannya membahas bahwa konsep *triple bottom line* yang pertama kali dikenalkan oleh John Elkington tahun 1998 menyebabkan pergeseran paradigma dalam dunia bisnis dan investasi (Limarwati et al., 2024). Pengukuran kinerja perusahaan tidak lagi dipertimbangkan dari kinerja keuangan semata, tetapi juga kinerja yang mencakup 3P, yaitu *people*, *planet*, dan *profit* (Zalukhu et al., 2022). Menurut Kuswanto, laporan dengan berdasar pada konsep *tripple bottom line* ini turut membantu perusahaan untuk menetapkan tujuan, mengukur kinerja, dan menjadi alat komunikasi bagi perusahaan mengenai kegiatan keberlanjutan yang telah dilakukan (Kuswanto, 2019).

Laporan keberlanjutan memiliki beberapa manfaat strategis baik bagi internal maupun eksternal perusahaan. Dari persepektif internal, laporan keberlanjutan dapat meningkatkan efisiensi operasi dan manajemen risiko perusahaan dengan memantau dampak operasional bisnis terhadap aspek lingkungan dan sosial (Limarwati et al., 2024). Kemudian, dari persepektif eksternal, informasi keberlanjutan dapat mengurangi dampak negatif perusahaan terhadap lingkungan dan masyarakat, serta meningkatkan kepercayaan publik (Limarwati et al., 2024). Dengan demikian, laporan keberlanjutan memiliki peran dalam membangun citra perusahaan yang bertanggung jawab dan mampu menjawab ekspektasi pemangku kepentingan.

Perkembangan standar internasional untuk pelaporan keberlanjutan telah berlangsung pesat. Standar GRI (Global Reporting Initiative) menjadi standar yang diakui secara global sebagai praktik pelaporan dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial perusahaan (Bais et al., 2024). Menurut Faisal, standar GRI memiliki definisi yang luas yang mencakup enam tema kunci yang komprehensif (Limarwati et al., 2024). Tema tersebut antara lain ekonomi, lingkungan, praktik ketenagakerjaan dan pekerjaan yang layak, hak asasi manusia, masyarakat, dan tanggung jawab produk.

p-ISSN: 2808-9022 e-ISSN: 2798-1789

Di Indonesia, selain standar GRI, peraturan lokal, Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 51/POJK.02/2017 tentang Sustainable Finance juga menjadi acuan dalam penyusunan laporan keberlanjutan (Limarwati et al., 2024). International Accountting Standards Board (IASB) melalui IFRS Foundation membentuk International Sustainability Standards Board (ISSB). Kemudian, ISSB menerbitkan IFRS Sustainability Disclosure Standards, yaitu IRFS S1 (General Requirements) dan IFRS S2 (Climate-related Disclosures) pada Juni 2023 (IFRS, 2023). Kehadiran IFRS S1 dan S2 sebagai standar baru merupakan bentuk respons ISSB terhadap tantangan dan tanggung jawab sosial perusahaan.

3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif. Metode ini dipilih karena fokus utama penelitian adalah menggali secara mendalam persepsi auditor terhadap kebutuhan kompetensi baru di era *sustainability reporting* yang bersifat kompleks, kontekstual, dan secara eksplisit tidak dapat diukur secara kuantitatif. Pendekatan kualitatif memungkinkan peneliti untuk memahami makna subjektif, pengalaman, dan refleksi yang dimiliki oleh auditor dalam menghadapi tantangan baru dalam profesinya. Dengan pendekatan ini, peneliti dapat menelusuri proses berpikir, sikap, dan bentuk adaptasi yang dilakukan oleh auditor sehingga dapat menghasilkan pemahaman yang komprehensif terhadap fenomena yang diteliti.

Lokasi penelitian dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) X yang berlokasi di Jakarta Pusat. Pemilihan lokasi ini didasarkan pada pertimbangan bahwa KAP tersebut memiliki cakupan klien yang beragam, menyediakan layanan *assurance* atas laporan keberlanjutan, dan mendapatkan paparan informasi mengenai pelaporan keberlanjutan. Selain itu, KAP ini memiliki auditor yang aktif berpraktik dalam audit entitas yang mulai menerapkan laporan keberlanjutan sehingga relevan untuk dijadikan subjek penelitian. Subjek dalam penelitian ini adalah para auditor yang bekerja di KAP tersebut dan memenuhi kriteria sebagai narasumber penelitian.

Data yang digunakan pada penelitian ini bersumber dari data primer yang diperoleh dari hasil wawancara. Wawancara dilakukan dengan pendekatan semi-terstruktur. Pendekatan ini dipilih karena memberikan fleksibilitas dalam proses penelitian untuk mengeksplorasi jawaban informan lebih dalam namun tetap berpedoman pada kerangka pertanyaan utama yang telah disusun. Pedoman wawancara disusun berdasarkan kerangka teori kompetensi dan pembelajaran transformatif yang mencakup dimensi persepsi auditor terhadap kebutuhan kompetensi baru dan proses pembelajaran atau adaptasi professional.

Informan dalam penelitian ini dipilih menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu pemilihan subjek secara sengaja berdasarkan kriteria tertentu yang sesuai dengan tujuan penelitian. Adapun kriteria informan dalam penelitian ini adalah: 1) merupakan auditor aktif di KAP X; 2) termasuk dalam kelompok usia Generasi Z; 3) mendapatkan keterpaparan informasi terkait isu *sustainability*. Jumlah informan yang diwawancarai dalam penelitian ini sebanyak 3 orang auditor junior. Jumlah ini dipertimbangkan cukup dalam mendukung teknik triangulasi sumber dalam proses validasi data.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan model analisis interaktif dari Miles dan Huberman. Model ini terdiri dari tiga tahapan utama, yaitu: reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan (Rohmah et al., 2024). Ketiga komponen ini berlangsung secara berkesinambungan dan saling terkait selama proses pengumpulan dan pengolahan data. Reduksi data dilakukan dengan cara membaca transkrip secara menyeluruh dan mengelompokkan kutipan ke dalam kategori tematik yang relevan dengan fokus penelitian. Penyajian data dilakukan dalam bentuk narasi deskriptif dan kutipan langsung dari narasumber. Hal ini bertujuan untuk menata informasi yang telah direduksi agar lebih mudah dipahami. Penarikan kesimpulan dan verifikasi dilakukan secara bertahap sepanjang proses analisis. Peneliti terus melakukan refleksi terhadap temuan yang muncul, membandingkan antar narasumber (triangulasi sumber), serta mengaitkan hasil temuan dengan teori yang digunakan.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Persepsi Auditor Terhadap Kebutuhan Kompetensi Baru

Para auditor di Kantor Akuntan Publik (KAP) X sepakat bahwa laporan keberlanjutan merupakan laporan yang memuat kinerja perusahaan pada aspek lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG). Laporan tersebut hadir dalam rangka memberikan gambaran lebih lengkap atas tanggung jawab perusahaan kepada pemangku kepentingan. Seluruh informan dalam penelitian ini menilai keberadaan *sustainability reporting* sangat signifikan, seiring meningkatnya tuntutan berbagai pihak terhadap transparansi isu keberlanjutan. Melihat urgensi tersebut, auditor turut terdampak sebagai pihak yang akan memberikan keyakinan (*assurance*) atas laporan keberlanjutan. Perspektif tersebut disampaikan oleh Informan 1:

> *"…tidak bisa hanya fokus ke angka finansial saja, auditor sekarang juga harus bisa memastikan informasi keberlanjutan yang ada di laporan keberlanjutan tepat dan dapat dipercaya."*

yang berarti peran auditor menjadi meluas untuk memberikan keyakinan atas kredibilitas laporan keberlanjutan perusahaan. Hal senada juga diungkapkan oleh Informan 2 bahwa tuntutan transparansi pada aspek sosial dan lingkungan semakin meningkat sehingga:

" peran sustainability reporting makin dilirik, termasuk buat diaudit".

Dengan meluasnya lingkup audit yang mencakup isu keberlanjutan, kompetensi baru di luar akuntansi tradisional menjadi penting dimiliki oleh auditor saat ini.

Berdasarkan hasil wawancara, terdapat sejumlah kompetensi baru yang dipersepsikan penting bagi auditor untuk menghadapi audit *sustainability reporting*. Tabel 1 merangkum kompetensi-kompetensi yang disampaikan informan beserta penjelasan ringkasnya.

Tabel 1. Kompetensi yang dipersepsikan auditor perlu dikembangkan

Kompetensi	**Rincian (Temuan Wawancara)**
Etika dan independensi	Menjaga etika profesional dan independensi, termasuk skeptisismen profesional, dipandang sebagai *"pegangan atau pondasi dasar dalam audit keberlanjutan"* (Informan 1). Sikap ini krusial untuk tetap menghindari bias di era sustainability reporting, misalnya tekanan manajemen untuk menunjukkan citranya dalam aspek lingkungan yang dikenal dengan *greenwashing*. Informan 1 dan 3 sepakat bahwa integritas ini tetap menjadi kompetensi yang fundamental di era *sustainability reporting*
Pemahaman standar *sustainability reporting* dan *assurance*	Penguasaan berbagai standar pelaporan keberlanjutan, seperti GRI, SASB, ISSB, serta *assurance*-nya dianggap vital. Informan 1 menyampaikan bahwa *"penting untuk paham dengan standar-standar laporan keberlanjutan kayak GRI, dan lain-lain"* untuk dapat melakukan proses *assurance* dengan benar. Informan 2 dan 3 juga sependapat dengan informan 1. Kedua infroman tersebut juga menekankan perlunya menguasai standar laporan keberlanjutan dan prosedur *assurance* sebagai dasar pemeriksaan.
Kemampuan analisis risiko ESG	Kompetensi berupa kemampuan melakukan analisis risiko terkait ESG dipandang penting terutama bagi auditor senior yang memipin sebuah tim. Informan 3 menyampaikan bahwa *"ketua tim audit harus tahu dan paham risiko dalam laporan keberlanjutan. Karena namanya audit kan poin pentingnya adalah menilai risiko"*. Informan 1 menambahkan *"menurutku auditor sekarang masih banyak yang belum menguasai dan bisa menganalisis risiko ESG karena kan juga terbiasa hanya menilai risiko laporan keuangan".* Keterampilan ini diperlukan untuk menilai materialitas dan area rawan *misstatements* dalam audit keberlanjutan
Pengetahuan isu ESG	Audtor masa kini dituntut memahami konteks isu-isu keberlanjutan. Informan 2 menyampaikan bahwa *"perlu pengetahuan dasar tentang aspek-aspek ESG ini, misalnya perubahan iklim, emisi karbon, dan isu-isu sosial untuk mengerti konteks laporan klien"*. Dengan pemahaman ESG yang memadai, auditor dapat lebih efektik mengidentifikasi area kunci dalam laporan keberlanjutan. Untuk itu, pengetahuan terkait isu-isu ESG penting untuk dimiliki auditor di era *sustainability reporting*.

Sumber: Data Olahan Penulis

Dari paparan di atas, dapat dilihat bahwa kompetensi yang dibutuhkan mencakup ranah pengetahuan dan keterampilan teknis, sekaligus aspek sikap dan karakter profesional. Hal ini juga selaras dengan teori kompetensi Spencer dan Spencer yang membedakan kompetensi pada dua lapisan, yaitu kompetensi permukaan berupa pengetahuan dan keterampilan yang relatif mudah dilatih dan kompetensi inti yang lebih mendalam seperti sifat dan nilai yang melekat. Dalam konteksi ini, pengetahuan tentang standar dan isu ESG serta keterampilan analisis merupakan kompetensi permukaan yang dapat dikembangkan melalui pelatihan. Sementara itu, integritas, etika, skeptisisme merupakan contoh kompetensi mendalam yang menurut Spencer lebih sulit diubah namun sangat menentukan keberhasilan suatu pekerjaan dalam jangka panjang. Dengan kata lain, auditor perlu mengembangkan *hard skills* baru tanpa mengambaikan *soft skills* dan nilai-nilai inti profesi dalam menghadapi tututan era *sustainability reporting*.

p-ISSN: 2808-9022 e-ISSN: 2798-1789

Para informan memiliki pandangan beragam mengenai kompetensi paling mendesak untuk segera dikuasai. Informan 1 dan 3 menegaskan pentingnya terlebih dahulu memperkuat etika dan independensi sebagai pondasi dalam menghadapi tantangan baru. Informan 2 berpandangan prioritas utama adalah pemahaman standar *sustainability reporting* dan *assurance* sebagai dasar melakukan pemeriksaan. Sementara itu, Informan 3 menambahkan bagi auditor senior, kemampuan analisis risiko ESG juga tak kalah krusial setelah memahami standar. Dari hasil wawancara, dapat dipahami bahwa etika dan independensi serta pemahaman standar *sustainability reporting* masing-masing disebut oleh dua dari tiga informan sebagai kompetensi paling penting saat ini. Kemudian, kompetensi terkait analisis risiko ESG disebut secara khusus oleh satu informan, terutama relevan untuk peran auditor senior. Hal ini menunjukkan bahwa di satu sisi auditor memandang nilai-nilai etis tradisional tetap menjadi prioritas utama (*indispensable*) dan di sisi lain pengetahuan teknis baru seperti standar pelaporan dan *assurance* juga diperlukan sebagai basis keahlian baru.

Meskipun demikian, ketiga informan mengakui adanya kesenjangan kompetensi saat ini. Banyak auditor sejawat mereka belum menguasai dengan baik aspek-aspek terkait *sustainability reporting* tersebut. Hal ini sejalan dengan yang disampaikan oleh Informan 1:

> *"banyak auditor yang belum menguasai analisis risiko ESG secara mendalam karena latar belakang juga kan sudah terbiasa sama risiko finansial aja, jadi ini hal yang baru dan masih belum banyak yang menguasai"*.

Lebih lanjut, Informan 2 menambahka:

> *"GRI mungkin sudah mulai dikenal, tapi standar lain kayak SASB atau kerangka TCFD masih banyak yang awam"*.

Akibatnya, ketika dihadapkan pada laporan keberlanjutan dengan acuan berbeda, menjadikan auditor perlu memahami standar pelaporannya terlebih dahulu. Pendidikan formal auditor selama ini juga masih fokus pada audit keuangan saja sehingga memang pengetahuan dan keterampilan mengenai audit laporan keberlanjutan belum terlalu disentuh. Hal ini juga disampaikan oleh Informan 3:

> *"Menurutku juga masih banyak auditor yang belum paham sih standar-standar pelaporan keberlanjutan maupun standar assurancenya"*.

Keterbatasan kurikulum dan sumber informasi membuat kompetensi terkait *sustainability* ini masih hal yang awam bagi mayoritas auditor.

Temuan di atas mengindikasikan bahwa program pengembangan kompetensi secara terstruktur diperlukan. Pengetahuan dan keterampilan baru terkait *sustainability* , seperti pemahaman standar GRI, teknik analisis data dan risiko ESG dapat ditingkatkan melalui pelatihan dan sertifikasi. Sementara itu, penanaman aspek etika, independensi, dan skeptisisme perlu terus ditekankan dalam kultur profesi karena merupakan kompetensi kunci yang menjadi landasan kualitas audit. Kombinasi keduanya diharapkan dapat mempersiapkan auditor menghadapi audit keberlanjutan saat ini dan di masa yang akan datang. Hal ini sejalan dengan harapan Informan 1:

> *"Ya harapannya bisa lebih cepat mengikuti perkembangan ini, walaupun masih auditor junior juga sudah dibekali pengetahuan tentang sustainability*".

Dengan demikian, auditor dapat memberikan nilai tambah lebih besar, tidak hanya memastikan laporan keuangan disampaikan dengan wajar, tapi juga menjaga akuntabilitas perusahaan terhadap lingkungan dan sosial.

4.2 Refleksi Auditor atas Proses Pembelajaran

Menghadapi tuntutan kompetensi baru di era *sustainability reporting*, para auditor merefleksikan proses pembelajaran yang mereka lalui untuk beradaptasi. Pola yang muncul adalah pembelajaran yang bersifat *continuous learning* dan *self-directed*. Berdasarkan hasil wawancara, informan menyampaikan berbagai upaya seperti belajar mandiri, diskusi dengan rekan, hingga menanti pelatihan formal yang akan dilaksanakan di KAP X dalam waktu dekat. Dalam menganalisis pengalaman Informan, kerangka *Transformative Learning* dari Jack Mezirow dapat digunakan untuk memahami bagaimana auditor mengubah perspektif dan kompetensinya melalui refleksi dan pengalaman. Mezirow menyatakan bahwa pembelajaran transformatif melibatkan perubahan mendasar dalam cara pandang seseorang melalui proses refleksi kritis terhadap asumsi lama (papilau). Transformasi terjadi ketika individu mengalami *disorienting dilemma* yang mengguncang kerangka pemikirannya, melakukan refleksi, diskusi, dan akhirnya mengambil tindakan belajar dengan sudut pandang baru. Dengan meluasnya lingkup audit yang mencakup isu keberlanjutan, kompetensi baru di luar audit dan akuntansi tradisional menjadi penting dimiliki oleh auditor dewasa ini.

Pada kasus auditor KAP X, kemunculan audit *sustainability* dapat dilihat sebagai semacam dilema disorientasi awal, yaitu sebuah situasi baru yang membuat mereka keluar dari zona nyaman keahlian sebelumnya. Hal ini sejalan dengan informasi yang disampaikan Informan 2:

> *"aku juga bingung mau mulai dari mana belajar terkait sustainability ini karena ya emang luas banget"*.

Hal ini menunjukkan perbedaan antara pengalaman baru yang dihadapi dengan kerangka acuan lama audit laporan

keuangan sehingga menimbulkan disorientasi. Selanjutnya, para auditor melakukan refleksi kritis atas kompetensi dirinya. Informan menyadari keterbatasan pengetahuan yang dimiliki dan perlunya mengubah pendekatan belajar. Auditor menyadari bahwa bidang *sustainability* merupakan satu lingkup yang masih baru dan sumber referensi belum banyak. Hal tersebut sesuai dengan yang disampaikan oleh Informan 1:

"referensi dan pedoman resminya kadang kan terbatas juga apalagi yang berbahasa Indonesia. Ya butuh effort juga menyesuaikan ke konteks Indonesia".

Informan 1 juga mengakui harus proaktif dalam mencari sumber referensi pembelajaran dan mencoba membaca literatur berbahasa Inggris yang cukup teknis di waktu luangnya. Pernyataan ini menggambarkan proses evaluasi diri auditor yang menyadari asumsi lamanya, bahwa kompetensi audit keuangan saja sudah cukup, tidak lagi memadai, dan perlu usaha untuk belajar hal baru dalam mengikuti perkembangan masa dan tuntutan profesi.

Proses refleksi tersebut tidak berlangsung sendiri-sendiri. Para auditor juga terlibat dalam diskursus reflektif dengan rekan kerja dan atasan. Informan 1 bercerita bahwa dirinya berdiskusi dengan teman-teman sekantor atau senior setiap ada hal yang ingin dipahami. Demikian pula Informan 2 yang menyampaikan bahwa

"biasanya aku nanya-nanya sama senior, ngobrol sambil cari ilmu hahaha. Sambil nunggu pelatihan yang aku denger bakal diadain di wkatu dekat ini".

Melalui diskusi, Informan mengkonfirmasi bahwa rekan-rekan lain pun mengalami tantangan serupa, saling berbagi pemahaman, dan bersama-sama membangun interpretasi baru mengenai isu keberlanjutan. Ini selaras dengan prinsip Mezirow bahwa dalam pembelajaran transformatif, individu menyadari orang lain pun berbagi pengalaman yang sama dan menggunakan dialog untuk memperdalam pemahaman baru.

Pada akhirnya, auditor mulai menyusun rencana tindakan pembelajaran dan mengambil langkah konkret. Mereka memanfaatkan berbagai sumber belajar mandiri (*self-directed learning*). Informan 1 dan 2 mengandalkan artikel di internet, media sosial yang membahas isu ESG, serta materi gratis lainnya sebagai sumber pengetahuan. Informan 2 dan 3 juga menantikan *training* internal dari kantor sebagai sarana belajar formal, meski topiknya belum mendalam. Selain itu, auditor menunjukkan motivasi kuat untuk terlibat langsung dalam praktik agar kompetensi baru benar-benar terinternalisasi. Informan 3 menyampaikan:

"yang paling utama kalau mau belajar... terjun langsung sih, pengalaman praktik langsung. Jadi lebih paham dengan situasi dan kondisi real-nya".

Ini mencerminkan tahapan eksperimen dengan peran baru ketika individu mencoba menerapkan pengetahuan dalam konteks nyata sebagai bagian dari transformasi. Secara ringkas, pengalaman belajar auditor dalam menyesuaikan diri dengan tuntutan baru dapat dipetakan ke dalam empat tahapan pembelajaran transformatif Mezirow sebagai berikut pada Tabel 2**.**

Tabel 2. Refleksi proses pembelajaran auditor menurut tahapan *transformational learning* oleh Mezirow

Tahapan transformasi (Mezirow)	**Refleksi Pembelajaran Auditor (Temuan Wawancara)**
Dilema disorientasi	Pada tahap ini auditor sejenak mengalami kebingungan saat hadirnya laporan keberlanjutan yang kian dituntut kewajarannya melalui proses audit. Misalnya, Informan 2 yang merasa bingung untuk mulai mempelajari topik ESG yang begitu luas. Kebutuhan audit keberlanjutan menjadi dilema baru yang mengguncang kerangka pikir audit laporan keuangan.
Refleksi kritis	Selanjutnya, pada tahap ini auditor melakukan evaluasi diri terhadap kompetensi yang dimiliki dan yang dibutuhkan. Informan 1 menyampaikan *"bidang ini masih baru sehingga referensi… terbatas"* dan merasa perlu belajar mandiri dari sumber asing. Mereka mengkritisi asumsi lama bahwa fokus keuangan saja cukup dan menyadari gap pengetahuan yang harus diatasi dalam menyiapkan tantangan profesi di masa depan.
Diskursus reflektif	Tahap ini ditunjukkan dengan auditor berdiskusi dengan rekan dan senior untuk memperoleh pemahaman baru. Hal ini sejalan dengan yang disampaikan oleh Informan 1 *"…berdiskusi dengan teman-teman sekantor… atau dengan senior buat saling belajar*". Melalui dialog ini, mereka saling bertukar pengalaman, mengkonfirmasi bahwa tantangan yang dihadapi umum dirasakan, dan bersama-sama mencari solusi.

p-ISSN: 2808-9022 e-ISSN: 2798-1789

Tindakan	Pada tahap ini auditor mengambil langkah konkret mengubah perilaku atau strateginya dalam belajar dan bekerja. Informan 1 dan 2 mengikuti *self-learning* melalui artikel, media sosial, dan sumber lainnya, serta berencana mengikuti pelatihan formal yang akan dilaksanakan di KAP X. Selain itu, auditor mulai menerapkan perspektif baru dalam pekerjaan, misalnya Informan 3 sangat proaktif menunggu kesempatan *assurance* laporan keberlanjutan dan menilai pengalaman langsung sebagai cara terbaik menguasai kompetensi. Langkah-langkah ini mencerminkan aksi nyata menuju integrasi kompetensi baru ke dalam praktik profesional auditor.

Sumber: Data Olahan Penulis

Dari uraian di atas, tampak bahwa proses pembelajaran yang dialami auditor bukan sekadar menambah pengetahuan teknis tetapi melibatkan transformasi cara pandang terhadap peran auditor. Informan beranjak dari mindset "auditor keuangan" menjadi pembelajar sepanjang hayat yang adaptif terhadap isu keberlanjutan. Proses ini sejalan dengan karakteristik pembelajaran orang dewasa (andragogy), yaitu pembelajar termotivasi secara internal, relevan dengan pengalaman kerja, dan cenderung belajar secara kolaboratif serta kontekstual. Mezirow menegaskan bahwa pembelajaran transformatif pada intinya adalah upaya mengubah kerangka acuan melalui refleksi kritis hingga menghasilkan tindakan baru yang lebih efektif (papilau). Hal tersebut tercermin pada para auditor yang tidak hanya menambah ilmu baru tetapi juga merevisi asumsi agar sesuai dengan tuntutan audit keberlanjutan baik di masa kini dan yang akan datang.

Selain itu, para auditor menyadari bahwa transformasi ini merupakan perjalanan berkelanjutan. Berbagai tantangan pembelajaran diakui masih mereka hadapi, seperti kendala waktu di tengah beban kerja rutin, minimnya sumber daya lokal, serta terbatasnya kesempatan praktik langsung. Informan 2 mengungkapkan terkait tantangan manajemen waktu:

"nyempatin waktu buat belajar hal baru itu perjuangan… gimana caranya tetap perform di kerjaan inti sambil upgrade skill baru".

Informan 3 juga menambahkan bahwa prioritas belajar kerap kalah dengan tugas utama

"....kalah sama kerjaan utama kalau lagi hectic",

dan berharap mendapat penugasan agar bisa belajar lewat pengalaman langsung. Menghadapi tantangan ini, sikap pantang menyerah dan dukungan KAP menjadi faktor pendukung transformasi. Harapan auditor agar kantor akuntan lebih proaktif menyediakan pelatihan terstruktur sudah mulai terjawab dengan adanya rencana *training* internal. Ke depan, hal ini perlu diperluas dan dipercepat sebagaimana harapan Informan 1

"pendidikan dan pelatihan auditor bisa lebih cepat mengikuti perkembangan kompetensi baru yang dibutuhkan".

Secara keseluruhan, perubahan kompetensi auditor di era *sustainability reporting* terjadi melalui proses reflektif yang mendalam. Dengan landasan teori kompetensi Spencer, dapat dipahami bahwa auditor perlu mengembangkan kombinasi pengetahuan baru dan karakter inti profesi untuk mencapai kinerja unggul. Sementara melalui lensa teori pembelajaran transformatif Mezirow, perjalanan belajar auditor dipandang sebagai transformasi perspektif: dimulai dari dilema, diolah melalui refleksi dan diskusi, lalu diimplementasikan dalam tindakan belajar nyata yang mengubah praktik audit mereka. Kombinasi analisis ini memperlihatkan bahwa auditor KAP X telah berupaya adaptif dan *learning-oriented* dalam menyikapi tantangan audit keberlanjutan. Dengan terus mendapatkan dukungan dan komitmen pribadi, auditor diyakini mampu meraih kompetensi baru yang dibutuhkan sehingga peran mereka dalam memastikan akuntabilitas sustainability reporting dapat terlaksana secara efektif.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa auditor di KAP X menyadari perlunya pengembangan kompetensi seiring prakdit audit laporan keberlanjutan. Para auditor mengidentifikasi kebutuhan pengetahuan dan keterampilan teknis, seperti pemahaman isu-isu ESG, standar pelaporan keberlanjutan dan auditnya, serta penerapan materialitas dan penilaian risiko sosial dan lingkungan. Selain itu, auditor juga tetap menekankan pentingnya *soft skill,* seperti etika profesi dan independensi. Temuan ini selaras dengan konsep kompetensi Spencer yang menekankan karakteristik internal individu berupa motivasi atau karakter, pengetahuan, dan keterampilan untuk kinerja unggul. Dalam menjawab rumusan masalah kedua, auditor menyampaikan proses pembelajaran reflektif melalui diskusi tim, pembelajaran mandiri, hingga pelatihan internal. Proses refleksi kritis tersebut mencerminkan teori pembelajaran transformatif oleh Mezirow, yaitu perspektif auditor akan berubah seiring pengembangan pengetahuan baru.

Berdasarkan hasil tersebut, beberapa saran diajukan kepada pemangku kepentingan. Bagi auditor praktik, disarankan untuk proaktif meningkatkan kompetensi teknis dan non-teknis terkait *sustainability reporting*. Kantor Akuntan Publik juga perlu menyediakan program pengembangan profesional berkelanjutan dan mentoring internal agar kompetensi baru dapat diintegrasikan ke dalam budaya kerja. Regulator atau organisasi profesi di bidang audit sebaiknya memperkuat standar audit dengan mengintegrasikan persyaratan kompetensi keberlanjutan serta mendorong sertifikasi dan inisiatif relevan lainnya. Lembaga pendidikan tinggi disarankan mengadaptasi kurikulum akuntansi dan audit dengan memasukkan modul pelaporan keberlanjutan dan kemampuan analisis data non-keuangan sehingga diharapkan lulusan siap memenuhi tuntutan kompetensi masa depan.

Untuk penelitian selanjutnya, disarankan mengkaji topik ini dengan cakupan yang lebih luas dan metodologi yang lebih bervariasi. Studi berikutnya dapat melibatkan Kantor Akuntan Publik lain di berbagai wilayah agar temuan dapat digeneralisasi. Pendekatan kuantitatif atau metode campuran (*mixed-methods*) dapat digunakan untuk mengukur dampak spesifik kompetensi baru terhadap kualitas audit keberlanjutan. Selain itu, penelitian dapat menguji efektivitas program pelatihan berbasis teori Spencer dan transformasi pembelajaran Mezirow. Dengan pengembangan lebih lanjut, diharapkan akan terbangun kerangka kompetensi auditor keberlanjutan yang lebih komprehensif dan kontekstual.

DAFTAR PUSTAKA

Alsahali, K. F., & Malagueño, R. (2022). An empirical study of sustainability reporting assurance: current trends and new insights. *Journal of Accounting & Organizational Change*, *18*(5), 617–642. https://doi.org/10.1108/jaoc-05-2020-0060

Ananda, W., Aditya Pradesa, H., Wijayanti Prodi Administrasi Bisnis Sektor Publik, R., STIA LAN Bandung, P., Jl Hayam Wuruk No, B., Bandung Wetan, K., Bandung, K., & Barat, J. (2023). Pelaksanaan Sustainability Report Berdasarkan GRI Standards Guidelines Pada Perusahaan Manufaktur di Indonesia. *Investasi Dan Syariah (EKUITAS)*, *5*(2), 543. https://doi.org/10.47065/ekuitas.v5i2.4299

Andon, P., Free, C., & O'Dwyer, B. (2015). Annexing new audit spaces: challenges and adaptations. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *28*(8), 1400–1430. https://doi.org/10.1108/AAAJ-01-2015-1932

Bais, B., Nassimbeni, G., & Orzes, G. (2024). Global Reporting Initiative: Literature review and research directions. *Journal of Cleaner Production*, *471*(August), 143428. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2024.143428

Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., & Brotherton, M. C. (2019). Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports: The Auditors' Perspective. *Journal of Business Ethics*, *155*(3), 703–721. https://doi.org/10.1007/s10551-017-3516-4

Boiral, O., Heras-Saizarbitoria, I., & Brotherton, M. C. (2020). Professionalizing the assurance of sustainability reports: the auditors' perspective. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *33*(2), 309–334. https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2019-3918

Bouten, L., & Hoozée, S. (2024). How sustainability assurance work gets done: assurors' sensemaking, socialization and interactions with clients. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *38*(1), 143–173. https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2022-5973

Falaq, Y., Putri, N. A., Sholeh, M., & Utomo, C. B. (2022). Teori Pembelajaran Transformatif Pada Pendidikan Ips. *Harmony: Jurnal Pembelajaran IPS Dan PKN*, *7*(2), 90–97. https://doi.org/10.15294/harmony.v7i2.61711

Fera, P., Pizzo, M., Vinciguerra, R., & Ricciardi, G. (2022). Sustainable corporate governance and new auditing issues: a preliminary empirical evidence on key audit matters. *Corporate Governance (Bingley)*, *22*(1), 194–211. https://doi.org/10.1108/CG-09-2020-0427

Ferol Warouw, F., Arafah, M., Noviany, H., & Hendarto, T. (2024). The Rise of Environmental, Social, and Governance (ESG): Assessing the Impact and Implications for Global Business Practices and Policy Formulation. *International Journal of Science and Society*, *6*(1), 2024. http://ijsoc.goacademica.com

Guidara, A., Ammari, A. El, & Khlif, H. (2022). Strength of auditing and reporting standards, ethical behavior of firms and sustainability: a cross-country investigation. *EuroMed Journal of Business*, *17*(1), 105–116. https://doi.org/10.1108/EMJB-10-2020-0107

Herawaty, V., Lambintara, N., & Daeli, F. (2021). Peran Profitabilitas Atas Pengaruh Board Governance Terhadap Sustainability Report Quality. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, *21*(1), 115–136. https://doi.org/10.25105/mraai.v21i1.9209

p-ISSN: 2808-9022 e-ISSN: 2798-1789

IFAC. (2021). *IES 8*. https://education.ifac.org/part/ies-8

IFRS. (2023). *IFRS S1 dan S2*. https://www.ifrs.org/sustainability/knowledge-hub/introduction-to-issb-and-ifrs-sustainability-disclosure-standards/

Undang-Undang Nomor 5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik, (2011).

Junisa, K. (2024). Faktor-faktor yang mempengaruhi Kinerja Auditor: Profesionalisme, Kompetensi Auditor dan Independensi Auditor. *Balance: Media Informasi Akuntansi Dan Keuangan*, *16*(2), 91–101. https://doi.org/10.52300/blnc.v16i2.13240

KPMG. (2024). *Survei Pelaporan Keberlanutan 2024*. https://kpmg.com/dk/en/home/insights/2024/11/survey-of-sustainability-reporting-2024.html

Kurniawan, P. S., & Basuki, B. (2024). Sustainability reporting assurance practice in Indonesia: assuror and academician perspective. *Accounting Research Journal, September*. https://doi.org/10.1108/ARJ-05-2023-0132

Kuswanto, R. (2019). Penerapan Standar GRI dalam Sustainability Report di Indonesia: Sebuah Evaluasi. *Jurnal Bina Akuntans*, *6*(2), 1–21. Jurnal Bina Akuntansi

Limarwati, D., Alfiyani, Y. S. R., & Firmansyah, A. (2024). Laporan Keberlanjutan: Manfaat Dan Perkembangan Standar. *Jurnalku*, *4*(1), 101–112. https://doi.org/10.54957/jurnalku.v4i1.635

Narwan, A., & Putri, A. (2023). Pengaruh Komunikasi Audit Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Dengan Lingkungan Kerja Sebagai Variabel Moderasi Pada Kantor Inspektorat Kota Payakumbuh. *Jurnal Ekonomi Bisnis, Manajemen Dan Akuntansi (JEBMA)*, *3*(2), 270–283. https://doi.org/10.47709/jebma.v3i2.2633

Otoritas Jasa Keuangan. (2017). *POJK No. 51 /POJK.03/2017 tentang penerapan keuangan berkelanjutan bagi lembaga jasa keuangan, emiten, dan perusahaan publik*. 1–15.

Papaioannou, T., Kokotos, S. E., & Tsohou, A. (2025). Educational escape rooms for raising information privacy competences: An empirical validation. *International Journal of Information Security*, *24*(3). https://doi.org/10.1007/s10207-025-01037-9

Rohmah, N. N., Jaswadi, & Indrayati. (2024). The Effectiveness Of The Application Of Audit Tools And Linked Archive System (Atlas) On The Financial Statement Audit Process (Case Study at Public Accounting Firm Hari Purnomo & Jaswadi). *Akuntansi Dan Sistem Informasi*, *9*(2), 72–78.

Ruiz-Barbadillo, E., & Martínez-Ferrero, J. (2022). The choice of incumbent financial auditors to provide sustainability assurance and audit services from a legitimacy perspective. In *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal* (Vol. 13, Issue 2). https://doi.org/10.1108/SAMPJ-04-2021-0121

Rumasukun, M. R. (2024). Developing Auditor Competencies through Continuous Training and Education. *Golden Ratio of Auditing Research*, *4*(1), 14–23. https://doi.org/10.52970/grar.v4i1.384

Rusu, T. M., Odagiu, A., Pop, H., & Paulette, L. (2024). Sustainability Performance Reporting. *Sustainability (Switzerland)*, *16*(19). https://doi.org/10.3390/su16198538

Sisna Armawan, I. P., & Wiratmaja, I. D. N. (2020). Pengaruh Pengalaman, Kompetensi, Independensi dan Fee Audit pada Kualitas Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, *30*(5), 1208. https://doi.org/10.24843/eja.2020.v30.i05.p11

Sulemana, I., Cheng, L., Agyemang, A. O., Osei, A., & Nagriwum, T. M. (2025). Stakeholders and sustainability disclosure: Evidence from an emerging market. *Sustainable Futures*, *9*(April 2023), 100445. https://doi.org/10.1016/j.sftr.2025.100445

Susanti, E. Y., Maskur, & Hariono, D. (2021). PENGARUH KOMPETENSI, PROFESIONALISME, DAN INDEPENDENSI TERHADAP KUALITAS AUDIT DENGAN ETIKA AUDITOR SEBAGAI VARIABEL MODERASI Evi Yuli Susanti Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Darul Falah Mojokerto Maskur Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Darul Falah Mojokerto. *Jurnal Akuntansi*, *1*(1), 2807–7326. https://jurnal.stiedarulfalahmojokerto.ac.id/index.php/Jurnal-el-Mahasaba

Vellin, M., Irawan, H., & Setiana, J. (2022). Peran Auditor Dalam Memverifikasi Sustainability Report Di Perusahaan Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, *2*(2), 2477–1783.

Yan, M., Jia, F., Chen, L., & Yan, F. (2022). Assurance process for sustainability reporting: Towards a conceptual framework. *Journal of Cleaner Production*, *377*. https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2022.134156

Yosep, M. (2016). Function of Internal Audit (Implications for Quality Financial. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, *4*(5), 57–72.

Zalukhu, R. S., Hutauruk, R. P. S., Hutabarat, M. I., & Andini, N. S. (2022). Pengaruh Penerapan Green Accounting Dan Struktur Modal Terhadap Kinerja Perusahaan. *Akuntansi 45*, *3*(2), 208–217. https://doi.org/10.30640/akuntansi45.v3i2.873