Turnitin Analisis Potensi Penerapan Standar Audit Keberlanjutan di Indonesia SLR.pdf

by ITentix Plagiarism

Submission date: 28-Oct-2025 10:19PM (UTC-0500)

Submission ID: 2771531109

File name: Turnitin_Analisis_Potensi_Penerapan_Standar_Audit_Keberlanjutan_di_Indonesia_SLR.pdf (1,007.59K)

Word count: 8628

Character count: 58236

Jurnal Akuntansi dan Bisnis (Akuntansi) Vol 3, No.1, Mei 2023, pp. 1 - 7
p-ISSN : 2808-9022 (print)
e-ISSN : 2798-1789 (online)
http://journal.politeknik-pratama.ac.id/index.php/JIAB

Analisis Potensi Penerapan Standar Audit Keberlanjutan di Indonesia: SLR

Hamizan Gholib
Politeknik Keuangan Negara STAN
Jl. Bintaro Utama Sektor 5, e-mail: 4131220099_gholib@pknstan.ac.id

ARTICLE INFO

Article history:

Received 30 February 2023
Received in revised form 2 March 2023
Accepted 10 March 2023
Available online 22 September 2023

ABSTRACT

This study aims to analyze the potential application of ISSA5000 and AA1000 sustainability audit standards in improving sustainability assurance in companies in Indonesia. Credible sustainability audits have become an important necessity amid growing concerns over greenwashing practices by companies. This study employs a descriptive qualitative method through a Systematic Literature Review (SLR) approach using the PRISMA technique to identify and analyze 25 relevant articles. The results indicate that both standards have clear frameworks and foundational principles such as inclusivity, materiality, responsiveness, and impact, which can strengthen the credibility of sustainability reports, reduce greenwashing practices, and enhance accountability and transparency in corporate sustainability reporting. However, several challenges were identified, including a lack of understanding of the standards, limited resources, and the absence of national regulations mandating sustainability audits. Therefore, further research is recommended to conduct direct empirical studies on the implementation of these standards in Indonesia and to incorporate non-English literature and broader databases to enrich the analysis.
Keywords: *ISSA5000, Audit Standard, Sustainability, AA1000*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis potensi penerapan standar audit keberlanjutan ISSA5000 dan AA1000 dalam meningkatkan jaminan keberlanjutan pada perusahaan di Indonesia. Audit keberlanjutan yang kredibel menjadi kebutuhan penting di tengah meningkatnya kekhawatiran terhadap praktik *greenwashing* yang dilakukan oleh perusahaan. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif melalui pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR) dengan teknik PRISMA untuk mengidentifikasi dan menelaah 25 artikel yang relevan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kedua standar memiliki kerangka kerja yang jelas dan prinsip dasar seperti inklusivitas, materialitas, responsivitas, dan dampak, yang dapat memperkuat kredibilitas laporan keberlanjutan serta mengurangi praktik *greenwashing*, dan meningkatkan akuntabilitas serta transparansi dalam laporan keberlanjutan perusahaan. Namun, sejumlah tantangan yang dihadapi meliputi kurangnya pemahaman terhadap standar, keterbatasan sumber daya, dan belum adanya regulasi nasional yang mewajibkan audit keberlanjutan. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan melakukan studi empiris langsung terhadap implementasi standar tersebut di Indonesia serta melibatkan literatur non-Inggris dan database yang lebih luas untuk memperkaya analisis.
Kata Kunci: ISSA5000, Standar Audit, Keberlanjutan, AA1000

Received February 30, 2023; Revised March 2, 2023; Accepted March 22, 2023

1. PENDAHULUAN

Laporan berkelanjutan (*sustainability reporting*) memiliki fungsi sebagai alat penentuan "kesehatan" tahunan mengenai *strength* dan weakness yang dimiliki perusahaan dalam peningkatan keberlanjutan dan memberikan manfaat optimal kepada pemangku kepentingan (PWC, 2023). Penyusunan laporan oleh perusahaan, perlu dilakukan dengan akurat dan bertanggung jawab, mereka perlu dengan sebenarnya melaporkan dampak positif maupun dampak negatif yang ditimbulkan dari aktivitas bisnis yang dilakukan mereka (Khozen, 2024).

Dewasa ini, standar yang digunakan untuk melakukan pelaporan informasi mengenai berkelanjutan di Indonesia masih terpecah – pecah menjadi berbagai macam patokan yang memiliki beragam pegguna dan tujuan pelaporan yang berbeda-beda (IAI, 2024). Sementara itu, sudah diwajibkan bagi lembaga jasa keuangan, emiten, dan perusahaan publik untuk menyusun laporan keberlanjutan (Indonesia, 2017). Laporan keberlanjutan yang dibuat oleh entitas tersebut wajib disampaikan kepada pihak OJK (Indonesia, 2017). Saat ini, belum diwajibkan di Indonesia untuk melakukan audit atas laporan keberlanjutan dan masih bersifat sukarela bagi perusahaan yang ingin melakukannya (Indonesia, 2024).

Laporan keberlanjutan digunakan sebagai bentuk komunikasi perusahaan untuk mengurangi dampak negatif tindakan yang diakibatkan karena kegiatan operasional perusahaan dan memberikan kontribusi positif kepada masyarakat, tapi muncul kekhawatiran mengenai keaslian klaim laporan tersebut atau yang biasa disebut dengan *greenwashing* (Aptasari et al., 2024). Praktik *greenwashing* tidak hanya berdampak pada reputasi perusahaan, tapi juga memiliki dampak kepada ekonomi jangka panjang (Nisa & Sisdianto, 2025).

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk melakukan analisis mengenai potensi implementasi adanya standar audit internasional yaitu ISSA 5000 (International Standard on Sustainability Assurance) dan AA1000 (AccountAbility's Assurance Standard) dalam meningkatkan kredibilitas atas laporan berkelanjutan (*sustainability reporting*) perusahaan yang ada di Indonesia, dan mengidentifikasi mengenai tantangan yang akan dihadapi Indonesia dalam melakukan implementasi ISSA5000 dan AA1000 sebagai standar nasional dalam audit atas laporan keberlanjutan.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Sustainability Reporting

Menurut *Global Inititative Reporting* (2018) laporan berkelanjutan adalah laporan yang dibertikan oleh suatu perusahaan yang berisi sebuah pernyataan mengenai dampak ekonomi, lingkungan, dan sosial yang ditimbulkan oleh perusahaan mengenai oleh kegiatannya sehari-hari (Damayanti & Hardiningsih, 2021). Pengungkapan ini dilakukan perusahaan untuk menanggapi adanya fenomena *global warming,* dan dapat memberi sinyal kepada investor mengenai nilai perusahaan (Farhana & Adelina, 2019). Laporan ini dapat digunakan sebagai *image* positif kepada investor (Septrina et al., 2023).

Istilah *Sustainability Reporting* biasanya diungkapkan dengan nama yang berbeda, yaitu CSR (*Corporate Sustainability Report*) atau *Triple Bottom Line report* (Farhana & Adelina, 2019). Laporan keberlanjutan digunakan juga sebagai alat komunikasi oleh perusahaan kepada pemangku kepentingan serta sebagai alat akuntabilitas perusahaan terhadap tanggung jawab terhadap lingkungan (Cantele et al., 2018).

2.2. ISSA5000

ISSA5000 (International Standard on Sustainability Assurance) merupakan standar mengenai audit keberlanjutan yang mencakup informasi mengenai semua jenis informasi keberlanjutan, baik perikatan yang wajar ataupun terbatas (IAASB, 2024). Standar ini diterbitkan oleh *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) pada Agustus 2023 dan masih berupa *Exposure Draft* (ACCA Global, n.d.). Standar audit ini akan efektif digunakan sebagai perikatan audit untuk periode yang dimulai pada atau setelah 15 Desember 2026 atau dilaporkan per tanggal pada atau setelah 15 Desember 2026 (PWC, 2025).

Standar ini menyediakan kerangka kerja untuk melaksanakan perikatan atas keberlanjutan, hal ini dilakukan untuk: meningkatkan keandalan dan transparansi informasi keberlanjutan yang befokus pada peningkatan kredibilitas laporan keberlanjutan yang hal ini dapat dipenuhi oleh ISSA 5000 bagi pemegang kepentingan; menyesuaikan dengan konteks global dan lokal karena standar yang fleksibel dan dapat disesuaikan dengan regulasi regional serta dapat digunakan bersama standar pelaporan keberlanjutan apapun; dan mendukung praktisi yang beragam dengan memastikan konsistensi dan ketelian yang memasukkan konsep materialitas dan proporsionalitas untuk organisasi pada semua ukuran (IAASB, n.d.).

2.3. AA1000

AA1000 (*AccountAbility*) merupakan standar yang diadopsi tahun 2003 oleh sebuah organisasi yang bernama *AccountAbility* yang didasarkan pada AA1000 Framework Standard yang sebelumnya sudah dibuat pada tahun 1999 dan terus dikembangkan standar tersebut (Dayankac, 2022).

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

Standar ini memiliki 4 prinsip yang digunakan sebagai komitmen dari organisasi secara internal maupun eksternal, yaitu inklusivitas, materialitas, responsivitas, dan dampak (AccountAbility, n.d.). Standar ini digunakan sebagai pemandu organisasi dalam melakukan identifikasi, memprioritaskan, dan menanggapi tantangan keberlanjutan untuk meningkatkan kinerja jangka panjang perusahaan, selain itu dapat meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan dengan prinsip inklusivitas, meningkatkan pengambilan keputusan dengan prinsip materialitas, transparansi dan akuntabilitas dengan prinsip responsivitas dan dampak, serta pemantauan kinerja yang lebih baik dengan prinsip dampak (AccountAbility, n.d.).

3. METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif untuk menjelaskan mengenai bagaimana potensi penerapan Standar Audit ISSA 5000 dan AA 1000 pada laporan berkelanjutan dalam meningkatkan *sustainability assurance* pada perusahaan di Indonesia. Pendekatan yang dilakukan adalah metode kualitatif yang digunakan untuk membangun suatu pengetahuan mengenai potensi penerapan standar audit untuk sustainability reporting melalui pemahaman dan penemuan dari artikel dan jurnal. Dalam melakukan pengumpulan dan menganalisis informasi dari jurnal dan artikel yang berkaitan dengan topik penelitian, metode yang digunakan adalah *Systematic Literature Review* (SLR) yang menggunakan teknik *Preffered Reporting Itemsfor Systematic Reviews and Meta-Analysis* (PRISMA). Langkah yang digunakan atas pencarian menggunakan metode ini menggunakan beberapa proses, yaitu *identification, screening, eglibity, dan included* yang telah sesuai dengan pedoman dalam PRISMA (Simamora et al., 2024).

Terdapat lima tahapan dalam melakukan kajian literatur menggunakan pendekatan teknik PRISMA, yaitu mendefinisikan kriteria yang sesuai dengan penelitian yang diambil, mendefinisikan sumber informasi yang akan diperoleh, pemilihan literatur, pengumpulan data dari literatur yang dipilih, dan pemilihan item data yang sesuai dengan topik yang dibahas.

Pertama, mendefinisikan kriteria yang sesuai melalui penetapan kriteria inklusi (IC). Penelitian ini memiliki tiga IC: (1) IC1: artikel dan jurnal menggunakan bahasa indonesia ataupun bahasa inggris; (2) IC2: artikel dan jurnal dipublikasi maksimal 10 tahun terakhir dan paling sedikit disitasi 3 kali; (3) IC3: artikel dan jurnal memiliki komponen mengenai penerapan ISSA5000 dan AA1000 pada laporan berkelanjutan.

Kedua, pencarian literatur yang relevan menggunakan aplikasi *Publish or Perish* dengan *database online* berupa google scholar. Hal ini dilakukan agar mendapatkan suatu informasi dan data yang dapat digunakan mengenai topik yang sedang diteliti, karena topik ini masih belum banyak diteliti sehingga diperlukan *database online* tersebut untuk mendapatkannya.

Ketiga, tahap pemilihan literatur yang dibagi menjadi beberapa tahap, yaitu tahap penentuan kata kunci untuk pencarian, pemilihan judul, abstrak, dan kata kunci yang sesuai dengan penelitian yang diambil, membaca secara parsial atau lengkap terhadap artikel yang belum tereliminasi, serta membuat daftar referensi artikel yang dipilih yang nantinya digunakan untuk studi yang sesuai. Artikel dan jurnal yang dikecualikan adalah yang tidak menggunakan bahasa indonesia atau bahasa inggris, duplikat, dan yang tidak bisa diakses karena *error* dan harus bayar.

Tabel 1. Keyword Pencarian

Keyword Pencarian:
ISSA5000
AA1000
Sustainability
Audit Standard
1 dan 2
1 dan 3
1 dan 4
2 dan 3
2 dan 4

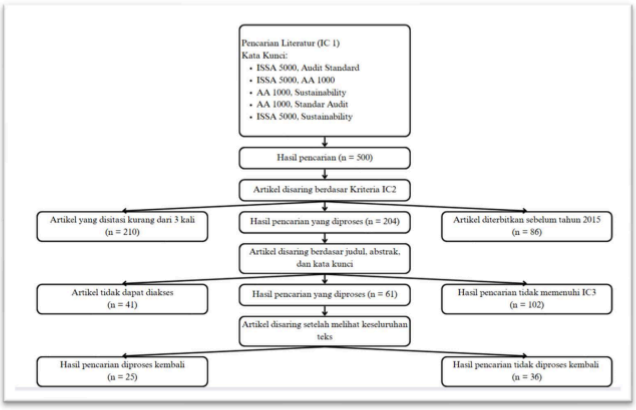
Sumber: Diolah Penulis

Keempat, tahap pengumpulan data dilakukan secara manual dengan membuat tabel mengenai data yang memuat nama penulis, judul, tahun terbit, nama jurnal, negara, jenis dan metodologi penelitian yang digunakan, serta hasil peneliatan yang berkaitan.

Kelima, pemilihan data yang digunakan adalah dengan menggunakan simpulan penelitian. Simpulan penelitian ini berkaitan dengan ada atau tidaknya potensi penerapan standar audit AA1000 dan ISSA5000 di

indonesia dengan melihat penerapan yang dilakukan oleh negara lain. Kemudian di rangkum dalam alur PRISMA berikut.

Gambar 1. Flow PRISMA



Sumber : Diolah Penulis

Berdasarkan penyaringan terakhir, ditemukan sejumlah 25 artikel bahasa indonesia dan bahasa inggris yang membahas mengenai penerapan standar audit AA1000 dan ISSA5000 melalui eliminasi beberapa artikel atau jurnal yang kurang relevan dengan penelitian ini. Dalam melakukan analisis artikel yang dipilih, penulis melakukan identifikasi metodologi penelitian yang digunakan artikel, hasil penelitian yang berkaitan dengan pertanyaan penelitian, keterbatan yang ada pada artikel yang dipilih. Selanjutnya, seluruh hasil penelitian yang diperoleh dirangkum untuk menjawab pertanyaan penelitian, dan dihasilkan tabel berikut.

Tabel 2. Daftar Artikel

No	Peneliti, Tahun	Judul Artikel	Nama Jurnal	Peringkat Jurnal	Negara
1	Renard Y.J. Siew (2015)	A Review of Corporate Sustainability Reporting Tools (SRTs)	Journal of Environmental Management	Q1	Australia
2	Muhammad Bilal Farooq, Rashid Zaman, Muhammad Nadeem (2021)	AccountAbility's AA1000AP standard: A framework for integrating sustainability into organisations	Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	Q1	New Zealand
3	Olivier Boiral, In˜aki Heras-Saizarbitoria, Marie-Christine Brotherton (2019)	Assessing and Improving the Quality of Sustainability Reports: The Auditors' Perspective	Journal of Business Ethics	Q1	Canada
4	Olivier Boiral, Iñaki Heras-Saizarbitoria, Marie-Christine Brotherton, Julie Bernard (2019)	Ethical Issues in the Assurance of Sustainability Reports: Perspectives from Assurance Providers	Journal of Business Ethics	Q1	Canada
5	Jordi Morrós Ribera (2017)	Materiality in sustainability reporting:	EUROPEAN ACCOUNTING	Tidak Teridentifikasi	Spain

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

		multiple standards and looking for common principles and measurement. The case of the seven biggest groups in Spain	AND MANAGEMENT REVIEW		
6	Elyrouse Cavalcante de Oliveira Bellini, Raimundo Nonato Rodrigues, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia, Maurício Assuero Lima De Freitas (2019)	Public Sector (Un)Sustainability: a study of GRI adherence and sustainability reporting disclosure standards in Public Institutions and State-Owned Companies of the Public Agency Sector*	Cuadernos de Contabilidad	Q3	Brasil
7	Aygul Zufarovna Ibatovaa, Farit Foatovich Sitdikovb, Guzalija Salihovna Klychova (2018)	Reporting in the area of sustainable development with information technology application	Management Science Letters	Q3	Russia
8	Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers (2018)	Sustainability Assurance: Who Are the Assurance Providers and What Do They Do?	Challenges in Managing Sustainable Business	Tidak Teridentifikasi	New Zealand
9	Sónia Ferreira Gomes, Teresa Pereira Eugénio, Manuel Castelo Branco (2015)	Sustainability reporting and assurance in Portugal	Corporate Governance: The International Journal of Business in Societ	Q1	Portugal
10	Roger Simnett, Shan Zhou, Hien Hoang (2022)	The History and Future of Sustainability Assurance	Handbook of Accounting and Sustainability	Tidak Teridentifikasi	Australia
11	Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers (2019)	The shaping of sustainability assurance through the competition between accounting and non-accounting providers	Accounting, Auditing & Accountability Journal	Q1	New Zealand
12	Emiliano Ruiz-Barbadillo, Jennifer Martínez-Ferrero (2020)	What impact do countries have on levels of sustainability assurance? A complementary-substitutive perspective	Corporate Social Responsibility and Environmental Management	Q1	Spain
13	Tassilo Lars Föhr, Marco Schreyer, Tatjana Alexandra Juppe, Kai-Uwe Marten (2023)	Assuring Sustainable Futures: Auditing Sustainability Reports using AI Foundation Models	SSRN Electronic Journal	Tidak Teridentifikasi	United States
14	Theresia Harrer, Othmar M Lehner (2024)	Assuring the unknowable: a reflection on the evolving landscape of sustainability assurance for financial auditors	Current Opinion in Environmental Sustainability	Q1	Netherland
15	Ayman Issa, Jalal Rajeh Hanaysha (2023)	Achieving sustainable business: The nexus between external	Corporate Social Responsibility and	Q1	England

		sustainability assurance, CSR strategy and emission reduction	Environmental Management		
16	Christian Nielsen (2023)	ESG Reporting and Metrics: From Double Materiality to Key Performance Indicators	Sustainability	Q2	Switzerland
17	Clinton Free, Stewart Jones, Marie-Soleil Tremblay (2024)	Greenwashing and sustainability assurance: a review and call for future research	Journal of Accounting Literature	Q3	United States
18	Simone Pizzi, Andrea Venturelli, Fabio Caputo (2024)	Restoring trust in sustainability reporting: the enabling role of the external assurance	Current Opinion in Environmental Sustainability	Q1	Netherland
19	David Hay, Noel Harding, Pallab Biswas, Chris Gan, Irene Qingling Ge, Linh Ho, Dinithi Ranasinghe, Harj Singh, Nigar Sultana, Shan Zhou (2024)	Comments on Exposure Draft for Proposed ISSA 5000, sustainability assurance engagements by the Auditing and Assurance Standards Committee of AFAANZ	Accounting & Finance	Q2	Australia
20	Elmar R. Venter, Joanna Krasodomska (2024)	Research on extended external reporting assurance: An update on recent developments	The Journal of International Financial Management & Accounting	Q1	United Kingdom
21	Prayogo Gunawan, Carmel Meiden (2017)	Analisis Kepatuhan Sustainbility Reporting PT. Aneka Tambang, Tbk. Berdasarkan GRI Standards, AA1000AP dan AA1000AS	Jurnal Ilmu Komputer dan Bisnis	Sinta 5	Indonesia
22	Putu Suka Kurniawan (2018)	Analisis Penyusunan dan Pelaksanaan Program Audit Laporan Keberlanjutan Perusahaan	Jurnal Aset (Akuntansi Riset)	Sinta 2	Indonesia
23	Puri Handayani Sura Prewati, Ida Bagus Putut Bayangkara (2024)	Analisis Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan Perusahaan Terhadap Laporan Tahunan Terintegrasi PT Aneka Tambang Tbk Tahun 2022	INNOVATIVE Journal Of Social Science Research	Sinta 5	Indonesia
24	Ni Putu Rusmitha Cintya Dewi, Fransisca Ninik Yudianti, Reni Retno Anggraini (2019)	KUALITAS ASSURANCE STATEMENT ATAS SUSTAINABILITY REPORTS (Studi Empiris di Indonesia)	Jurnal Akuntansi Bisnis	Sinta 3	Indonesia
25	Marten puyo, Ika Makherta Sadji, Nina Indriastuty (2024)	IMPLEMENTASI CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY PT. ANEKA TAMBANG	KRISNA: Kumpulan Riset AKuntansi	Sinta 4	Indonesia

		Tbk BERDASARKAN POJK NO.51/POJK.03/2017			

Sumber : Diolah Penulis

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 3. Hasil Pembahasan dan Keterkaitan dengan Pertanyaan Penelitian

Peneliti	Metode Penelitian	Hasil dan Pembahasan	Bagaimana Potensi Penerapan Standar Audit ISSA5000 dan AA1000 di Indonesia?	Keterbatasan Penelitian
Renard Y.J. Siew (2015) (Siew, 2015)	metode *literature review* , yang mengkaji berbagai alat pelaporan keberlanjutan perusahaan, termasuk framework, standar, dan indeks yang digunakan untuk mengukur dan melaporkan keberlanjutan perusahaan.	Artikel ini menjelaskan alat pelaporan keberlanjutan seperti GRI, AA1000, dan CDP, serta menyarankan bahwa hal tersebut penting untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas perusahaan dalam keberlanjutan, Meskipun banyak alat yang berkembang, kurangnya standar yang seragam menjadi masalah dalam membandingkan kinerja keberlanjutan antar perusahaan.	Penerapan standar ini dapat meningkatkan kredibilitas laporan dengan memberi kerangka kerja jelas untuk akuntabilitas dan transparansi. AA1000 memiliki prinsip inklusivitas dan materialitas dapat membantu perusahaan memahami dan merespon ekspektasi pemangku kepentingan, yang sejalan kebutuhan untuk meningkatkan pengungkatan kinerja keberlanjutan lebih baik dan terpercaya.	kurang standarisasi alat pelaporan keberlanjutan oleh perusahaan yang menyulitkan perbandingan kinerjanya.
Muhammad Bilal Farooq, Rashid Zaman, Muhammad Nadeem (2021) (Farooq et al., 2021b)	Kualitatif pendekatan studi kasus secara wawancara semi terstuktur dengan manajer senior dari perusahaan terdaftar di Selandia Baru.	Perusahaan di Selandia Baru sebagian besar melakukan upaya integrasi keberlanjutan dengan melibatkan pemangku kepentingan, namun pemangku kepentingan lain masih terbatas. Sebagian besar perusahaan menggunakan media sosial untuk berkomunikasi mengenai keberlanjutan, namun pendekatannya yang digunakan lebih monolog dibanding dialog. Penelitian ini juga mengidentifikasi meskipun ada upaya pengukuran dampak, tantangan tetap ada dalam mengukur	Penerapan kedua standar ini dapat meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan di Indonesia dengan memberikan kerangka lebih terstuktur dan transparan dalam melibatkan pemangku kepentingan serta mengukut dampak keberlanjutan secara menyeluruh. Meskipus tidak membahas secara langsung mengenai standar tersebut, penerapan prinsip inclusivitas dan materiality dari standar AA1000 dapat membantu perusahaan Indonesia dalam memperkuat akuntabilitas dan meningkatkan transparansi dalam pelaporan keberlanjutan	hanya menggunakan sampel perusahaan terdaftar yang telah melaksanakan pelaporan keberlanjutan sesuai dengan standar internasional, yang mungkin tidak mencakup perusahaan dengan kinerja keberlanjutan yang lebih rendah. Juga bergantung pada klaim manajer mengenai praktik keberlanjutan mereka yang berpotensi adanya bias.

		dampak sosial dan komunitas.	yang akan memperbaiki kredibilitasnya.	
Oliver Boiral, In`aki Heras-Saizarbitoria, Marie-Christine Brotherton (2017) (Boiral, Heras-Saizarbitoria, & Brotherton, 2019)	kualitatif untuk menganalisis opini penyedia perikatan mengenai kualitas, keterbatasan, dan rekomendasi perbaikan laporan keberlanjutan yang berdasarkan standar GRI dengan pendekatan eksploratori.	Artikel ini mengungkapkan meskipun laporan keberlanjutan menunjukkan perbaikan dari waktu ke waktu, banyak laporan yang masih menghadapi tantangan dalam hal keterlibatan pemangku kepentingan dan kualitas data. Rekomendasi dari penyedia perikatan sering berkisar pada peningkatan keterlibatan pemangku kepentingan dan transparansi proses internal, meskipun laporan yang diaudit tetap optimis meskipus terdapat beberapa keterbatasan dalam hasil perikatan.	Potensi penerapan kedua standar ini dapat meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan di Indonesia, namun penerapannya bergantung independensi penyedia perikatan dan penerapan prinsip GRI konsisten. Meskipun standar ini diterapkan, proses perikatan sering terpengaruh hubungan komersial antara auditor dan auditee, yang dapat mempengaruhi objektivitas dan integritas laporan. Jadi tantangannya adalah memastikan transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi dalam pelaporan keberlanjutan, terutama dengan melibatkan banyak pemangku kepentingan.	Terpengaruh "capture manajerial" yang dapat mempengaruhi independensi proses perikatan. Juga hanya berfokus laporan yang menggunakan GRI versi G3, sementara perkembangan terbaru GRI yaitu G4 tidak tercakup. Selain itu juga terbatas pada penyedia perikatan yang berasal dari perusahaan akuntansi dan konsultan, sehingga perspektif dari pihak lain tidak terwakili.
Olivier Boiral, Iñaki Heras-Saizarbitoria, Marie-Christine Brotherton, Julie Bernard (2019) (Boiral, Heras-Saizarbitoria, Brotherton, et al., 2019)	Kualitatif dengan wawancara semi terstuktur dengan melibatkan 38 wawancara dengan penyedia layanan perikatan laporan keberlanjutan	Artikel ini mengidentifikasi 4 isu etika utama dalam jaminan laporan keberlanjutan, yaitu: tekanan komersial; simbolis proses verifikasi; perbedaan antara audit dan konsultasi; serta familiaritas dengan perusahaan yang diaudit. Penyedia perikatan mengalami kesulitan menjaga independensi karena adanya hubungan komersial dan tekanan klien yang mempengaruhi kualitas perikatan.	Penerapan kedua standar ini dapat meningkatkan kredibilitas laporan dengan memperbaiki kualitas verifikasi dan mengurangi konflik kepentingan yang timbul dari hubungan audit dan konsultasi. Kedua standar ini menekankan independensi dan pemisahan jelas anatara audit dan konsultasi, yang dapat meningkatkan transparansi kepercayaan pemangku kepentingan terhadap laporan keberlanjutan perusahaan. Tantangan terkait tekanan komersial dan simbolisme dalam proses jaminan tetap ada, penerapan standar ini dapat mengurangi dampaknya dengan meningkatkan kewaspadaan profesional dan mengurangi pengaruh klien terhadap hasil audit.	ketergantungan wawancara penyedia jaminan yang memiliki bias sosial dan keinginan menjaga citra profesional.

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

Jordi Morrós Ribera (2017) (Morrós, 2017)	analisis kualitatif pendekatan studi kasus 7 perusahaan besar di Spanyol dengan pendekatan naratif dan eksploratif	Membahas bagaimana 7 perusahaan besar di Spanyol mengidentifikasi dan mengklasifikasi masalah keberlanjutan yang material dalam laporannya. Proses ini melibatkan pemangku kepentingan dan mengikuti pedoman GRI serta standar AA1000. hasilnya menunjukkan meskipun ada kesepakatan mengenai pentingnya materialitas, pendekatan dan tingkat detail yang diterapkan oleh perusahaan bervariasi.	Kedua standar ini dapat meningkatkan kredibilitas laporan dengan menyediakan kerangka kerja jelas dan transparan untuk menentukan dan melaporkan isu material yang berpengaruh pada kinerja perusahaan. Standar ini mencakup rinsip inklusivitas, materialitas, dan akuntabilitas yang dapat membantu perusahaan Indonesia lebih terstreuktur dalam menghadapi tantangan ESG, serta membantu kepercayaan pemangku kepentingan melalui proses terverifikasi dan terstandarisasi.	Adanya variasi dalam tingkat detail yang disediakan setiap perusahaan dalam melaporkan materilitas. beberapa merujuk pedoman umum, lainnya memeberikan analisis lebih mendalam mengenai isu material bisnis mereka.
Elyrouse Cavalcante de Oliveira Bellini, Raimundo Nonato Rodrigues, Umbelina Cravo Teixeira Lagioia, Maurício Assuero Lima De Freitas (2019) (De Oliveira Bellini et al., 2019)	analisis kuantitatif deskripti dengan metode analisis dokumenter yang diterbitkan instansi publik dan BUMN periode 2011-2017 di luar negeri, dengan fokus pada perikatan dengan peodman GRI.	Penelitian menunjukkan meskipun ada peningkatan jumlah laporan keberlanjutan yang dipublikasi institusi publik dan BUMN, 1,8% dari total laporan yang dipublikasi termasuk masih sangat kecil. Sebagian besar laporan tidak memenuhi standar, tidak memperoleh perikatan eksternal dan tidak ada feedback formal dari pemangku kepentingan, sehingga kualitas dan keandalan rendah.	Berdasar artikel, kebanyakan laporan di sektor publik tidak dilengkapi jaminan eksternal atau *feedback* dari pihak ketiga. Implementasi kedua standar ini dapat mendorong transparansi dan akuntabilitas yang lebih besar, serta memastikan bahwa laporan keberlanjutan lebih dapat dipercaya dan lebih akurat dalam mencerminkan dampak sosial dan lingkungan organisasi.	terbatas pada data yang disediakan organisasi melalui *database* GRI, yang mengandalkan informasi yang dilaporkan sukarela.
Aygul Zufarovna Ibatovaa, Farit Foatovich Sitdikovb, Guzalija Salihovna Klychova (2018) (Ibatova et al., 2018)	Menggunakan pendekatan ilmiah umum, termasuk analisis, sintesis, abstraksi, dan pemodelan. Juga metode sistematik dan perbandingan untuk mempelajari laporan keberlanjutan	Artikel membahas pentingnya laporan keberlanjutan dalam konteks pengaruh sosial dan lingkungan perusahaan. Metode baru diusulkan dalam pembentukan laporan keberlanjutan mencakup penggunaan TI dalam otomatisasi proses pelaporan dan penggunaan data akuntansi dalam	Berdasar artikel, kedua standar dapat meningkatkan kredibilitas laporan perusahaan dengan memastikan informasi yang disampaikan akurat, dapat dipercaya, dan sesuai standar internasional. Hal ini dapat membantu perusahaan mengurangi adanya *greenwashing* dan memberikan bukti nyata kepada pemangku	kurang fokus implementasi praktis dan tantangan yang dihadapi perusahaan dalam penerapan pedoman GRI dan standar audit terkait.

	berdasar pedoman GRI	penyusunan indikator laporan non finansial.	kepentingan tentang komitmen perusahaan.	
Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers (2018) (Farooq & De Villiers, 2018)	Metode kajian literatur yang membahas praktik dan tantangan penyediaan perikatan keberlanjutan.	Penelitian menunjukkan penyedia perikatan keberlanjutan dapat dibagi menjadi berbasis akuntansi (ASAPs) dan non akuntansi (NASAPs). Keduanya punya kelebihan dan kekurangan, ASAPs lebih befokus verifikasi data kuantitatif dan NASAPs befokus kesetaraan laporan dan laporan kualitatif.	Kedua standar ini akan memastikan laporan keberlanjutan disusun dengan transparansi dan mengedepankan kesamaan dan mengurangi potensi manipulasi informasi yang menjelekkan citra perusahaan. Hal ini penting mengingat isu kredibilitas sering menjadi tantangan utama dalam penerimaan laporan keberlanjutan Indonesia.	Tidak adanya konsensus siapa yang seharusnya menjadi penyedia perikatan antara ASAPs dan NASAPs, juga tidak ada kejelasan standar dan prosedur yang digunakan kedua kelompok penyedia perikatan.
Sónia Ferreira Gomes, Teresa Pereira Eugénio, Manuel Castelo Branco (2015) (Gomes et al., 2015)	Menggunakan analisis kualitatif untuk identifikasi perbedaan laporan keberlanjutan dan pernyataan perkiatan. Data yang digunakan adalah laporan keberlanjutan yang diterbitkan perusahaan Portugal periode 2008-2011	Penelitian menemukan adanya penurunan publikasi laporan pada periode 2009-2011 yang kemungkinan besar dari krisis ekonomi global. meskipun jumlahnya menurun, kualitasnya meningkat, terlihat dari peningkatan laporan yang mengklaim penerapan level A+ dari pedoman GRI. Sektor yang menunjukkan tingkat perikatan tertinggi adalah teknologi sementara terendah barang konsumsen dan industri.	Kedua standar ini memiliki peran penting dalam meningkatkan perikatan eksternal dalam meningkatkan kualitas dan kepercayaan publik terhadap laporan keberlanjutan. Di Portugal dimana audit dan perikatan oleh perusahaan akuntansi besar memberikan dampak positif terhadap kualitas laporan keberlanjutan, penerapan kedua standar ini di Indonesia dapat memberikan kejelasan dan transparansi yang sangat penting bagi kepecayaan pemangku kepentingan dan investor dalam komitmen perusahaan terhadap keberlanjutan.	Hanya bersifat deskriptif dan hany berfokus data dari perusahaan di Portugal, sehingga hasilnya tidak sepenuhnya dapat digeneralisasi untuk negara lain yang memiliki kondisi ekonomi berbeda.
Roger Simnett, Shan Zhou, Hien Hoang (2022) (Simnett et al., 2022)	Menggunakan tinjauan literatur dengan studi eksperimental, studi kasus, dan survei.	Penelitian menyoroti meningkatnya permintaan kredibilitas laporan keberlanjutan dan dampak perikatan tersebut dalam membangun kepercayaan. Pendekatan baru seperti jaminan gabungan dan penyediaan contoh bukti juga dibahas untuk memperkuat	Dengan menerapkan kedua standar ini, perusahaan menunjukkan komitmen terhadap transparansi dan akuntabilitas yang memperkuat kepercayaan pemangku kepentingan. Namun tantangan utama di Indonesia yaitu pemahaman dan penerimaan terhadap standar internasional ini, serta kesiapan perusahaan	terbatas pada variasi penerapan standar perikatan di berbagai negara dan sektor. Karena banyak yang melaporkan keberlanjutan secara sukarela, konsistensi dan kualitas laporan yang diaudit menjadi tantangan.

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

		kredibilitas informasi yang disampaikan. Walaupun ada tantangan yang besar, standar perikatan lebih terintegrasi dapat membantu perbaikan transparansi dan akuntabilitas laporan keberlanjutan.	untuk implementasi prosedur perikatan yang kompleks dan terstruktur. Juga adanya dukungan regulasi dapat membantu mempercepat adopsi standar di Indonesia.	
Muhammad Bilal Farooq, Charl de Villiers (2019) (Farooq & de Villiers, 2019)	Menggunakan metode kualitatif, pendekatan interpretivis yang diarahkan oleh perspektif pekerjaan institusional . Dilakukan dengan wawancara 15 penyedia perikatan keberlanjutan dan 35 manajer pelaporan keberlanjutan di Australia dan Selandia Baru.	Penelitian mengidentifikasi kompetisi antara penyedia jaminan keberlanjutan akuntansi dan non akuntansi dalam pembentukan praktik perikatan keberlanjutan. ASAP lebih memilih menggunakan ISAE3000 karena sesuai dengan standar audit keuangan dan regulasi, sementara NASAP lebih mendukung AA1000 dalam meningkatkan kualitas keberlanjutan, Persaingan ini mempengaruhi bagaimana standar tersebut diterima di dunia dan digunakan laporan keberlanjutan.	Melalui penggunaan standar yang lebih stuktur seperti AA1000, perusahaan dapat memberi jaminan lebih terhadap pelaksanaan prinsip keberlanjutan seperti inklusivitas, materialitas, dan responsivitas. Di sisi lain, ISAE3000 lebih fokus verifikasi data dan sesuai pendekatan akuntansi. Meskipun demikian, terdapat tantangan dalam menyesuaikan keduanya dalam Indonesia, terutama dalam kesesuaian dengan peraturan lokal dan kebutuhan menjaga objektivitas dan keahlian di bidang keberlanjutan.	Penggunaan sampel terbatas yang berfokus Australia dan Selandia Baru, yang tidak representatif untuk negara lain. Wawancara juga hanya kepada praktisi dan manajer.
Emiliano Ruiz-Barbadillo, Jennifer Martínez-Ferrero (2020) (Ruiz-Barbadillo & Martínez-Ferrero, 2020)	Menggunakan analisis kuantitatif regresi logistik panel dengan observasi dari 976 perusahaan di 21 negara tahun 2007-2016	Menunjukkan perusahaan yang di negara dengan sistem perlindungan pemangku kepentingan lebih kuat cenderung memilih tingkat perikatan tinggi untuk laporan keberlanjutan. Selain itu, negara dengan tingkat penegakan hukum lemah cenderung menggunakan tingkat perikatan tinggi pula untuk meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan.	Kedua standar dapat meningkatkan kredibilitas laporan karena kedua standar memberikan tingkat jaminan lebih tinggi, yang pada gilirannya dapat meningkatkan transparansi dan kepercayaan publik terhadap informasi keberlanjutan yang disampaikan. Seiring dengan perlindungan pemangku kepentingan semakin kuat di Indonesia, penggunaan standar ini dapat memberi kepercayaan lebih dalam laporan keberlanjutan perusahaan.	terbatas pada sampel 21 negara tahun 2008-2016, tidak mencakup semua faktor yang mempengaruhi pemilihan tingkat perikatan, seperti karakteristik industri atau kebijakan internal perusahaan.

Tassilo Lars Föhr, Marco Schreyer, Tatjana Alexandra Juppe, Kai-Uwe Marten (2023) (Föhr et al., 2023)	Menggunakan analisis kualitatif dengan *Design Science Research (DSR).*	Penelitian mengembangkan dan menguji kerangka audit keberlanjutan menggunakan LLM untuk verifikasi dan klaisifkasi kegiatan ekonomi dalam laporan keberlanjutan sesuai EU Taxonomy. Melalui studi kasus, LLM dapat membantu auditor memverifikasi kegiatan ekonomi yang dilaporkan memenuhi kriteria keberlanjutan yang ditetapkan EU, meningkatkan efisiensi dan efektivitas audit laporan keberlanjutan.	Dengan integrasi teknologi canggih seperti LLM, auditor dapat lebih efektif mengevaluasi informasi dalam laporan keberlanjutan sesuai standar yang berlaku, meningkatkan transparansi dan kepercayaan pemangku kepentingan. Jika tidak berhubungan, perluasan penggunaan teknologi ini di Indonesia perlu kesesuaian dengan peraturan nasional dan kesiapan industri mengadopsi sandar baru dalam pelaporan	ketergantungan LLm yang berpotensi hasil tidak sempurna dan salah interpretasi yang mempengaruhi validitas audit.
Theresia Harrer, Othmar M Lehner (2024) (Harrer & Lehner, 2024)	Menggunakan tinjauan pustaka untuk eksplorasi perkembangan dan tantangan penerapan audit keberlanjutan.	Penelitian menyoroti meskipun perikatan keberlanjutan sangat dibutuhkan, praktik saat ini menghadapi tantangan besar mengenai metodologi, ketidaksesuaian ambisi sosial, realitas ekonomi serta potensi perikatan bodong. Hal ini dapat menciptakan ketidakpercayaan pada pemangku kepentingan dan merusak kredibilitas keberlanjutan.	Dengan memastikan bahwa laporan tersebut tidak hanya memenuhi standar regulasi, tapi juga memberi perikatan lebih mendalam mengenai dampak sosial dan lingkungan. Namun tantangan yang ada seperti metodologi yang masih berkembang dan kekhawatiran terhadap perikatan bodong harus diatasi untuk memastikan efektivitas dan keandalan praktik audit.	Ketidakmampuan mengatasi masalah metodologis yang dihadapi auditor dalam memberikan perikatan terhadap data keberlanjutan yang tidak selalu berbentuk kuantitatif.
Ayman Issa, Jalal Rajeh Hanaysha (2023) (Issa & Hanaysha, 2023)	Menggunakan analisis kuantitatif dengan metode *Ordinary Least Squared* dan *Fixed Effects regression.*	Menemukan bahwa adopsi jaminan eksternal terhadap keberlanjutan memiliki dampak positif yang signifikan terhadap inisiatif pengurangan emosi perusahaan. Strategi CSR memperkuat hubungan perikatan eksternal dan inisiatif pengurangan emisi, dengan menunjukkan perusahaan yang memiliki komitmen cenderung melaksanakannya lebih efektif. Hal ini menekankan	Dengan memberikan validasi independen terhadap inisiatif pengurangan emisi yang dilaporkan. Hal ini sesuai dengan temuan bahwa perikatan eksternal dapat meningkatkan transparansi dan membangun kepercayaan pemangku kepentingan untuk menghindari *greenwashing*. Penerapan standar ini mendorong untuk lebih transparan dan akuntabel dalam melaporan upaya keberlanjutan perusahaan.	Terbatas sampel, yang mencakup perusahaan non keuangan terdaftar di indeks STOXX Europe 600 dari tahun 2006-2021.

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

		pentingnya perikatan eksternal dan strategi CSR dalam meningkatkan kredibilitas dan dampak positif keberlanjutan.		
Christian Nielsen (2023) (Nielsen, 2023)	Menggunakan analisis kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Pengumpulan data melalui dokumen dan wawancara semi terstruktur. Juga menggunakan business model canvas.	Membahas bagaimana perusahaan dapat mengidentifikasi dan mengukur dampak materialitas ganda dalam keberlanjutan melalui analisis model bisnis. Menggunakan studi kasus Port Esbjerg, artikel ini menunjukkan bagaimana integrasi penilaian materialitas ganda dengan KPI yang relevan untuk keberlanjutan. Hal ini memungkinkan perusahaan lebih transparan dalam laporan keberlanjutannya.	Melalui penyediaan framework terstuktur untuk audit dan menjamin keakuratan data ESG. Kedua standar ini memberi pedoman jelas dalam memastikan informasi yang dilaporkan relevan, lengkap, dan dapat dipercaya. Penerapan di Indonesia akan memperkuat akuntabilitas perusahaan terhadap pemangku kepentingan terutama di sektor yang menuntut transparansi. ISSA5000 memberi dasar audit keberlanjutan yang tidak pada dampak finansial, tapi juga sosial dan lingkungan yang relevan. Dengan perpaduan kedua standar ini, perusahaan dapat melaporkan lebih jelas dan dapat diuji kebenarannya yang meningkatkan kredibilitas laporan.	Terbatas menggunakan studi kasus Port Esbjerg, sehingga tidak bisa digeneralisasi, selain itu juga terbatas dalam pengukuran dampak langsung dari penerapan model biisnis terhadap keberlanjuan secara mendalam.
Clinton Free, Stewart Jones, Marie-Soleil Tremblay (2024) (Free et al., 2024)	Menggunakan tinjauan literatur sistematik terhadap berbagai artikel yang dipublikasi mengenai *greenwashing* dan asuransi keberlanjutan.	Artikel membahas peningkatan perhatian terhadap praktik *greenwashing* dan perlunya perikatan yang lebih baik untuk laporan keberlanjutan. Mengidentifikasi bahwa walaupun perkembangan signifikan dalam regulasi dan standar perikatan berkelanjutan, masih ada kesenjangan harapan publik dengan auditor yang mesti dipenuhi untuk mengatasi praktik tersebut. Tantangan auditor yaitu adaptasi	Membantu mengurangi risiko *greenwashing* dengan memastikan bahwa klaim keberlanjutan yang disampaikan perusahaan benar-benar diverifikasi oleh auditor independen. Hal ini relevan mengingat meningkatnya tuntutan transparansi dan keandalan laporan ESG. DI indonesia, adopsi standar ini dapat memperkuat proses audit keberlanjutan dan memberi banyak jaminan bagi investor dan pemangku kepentingan.	terbatas pada pendekatan berbasis tinjauan literatur yang tidak sepenuhnya menggambarkan dinamika praktis di langan tentang implementasi perikatan keberlanjutan.

		metode audit tradisional untuk data keberlanjutan.		
Simone Pizzi, Andrea Venturelli, Fabio Caputo (2024) (Pizzi et al., 2024)	Menggunakan analisis bibliometrik untuk identifikasi dan pemetaan pengetahuan mengenai mekanisme perikatan eksternal dalam laporan keberlanjutan.	Artikel menunjukkan meskipun pelaporan keberlanjutan telah meningkat secara kuantitatif, masalah utama adalah hilangnya legitimasi pelaporan karena banyak perusahaan melaporkan hanya untuk administratif. Salah satu cara peningkatan kredibiliitas laporan adalah perikatan eksternal.	Menyediakan panduan jelas dan independen dalam verifikasi keakuratan dan keandalan infomrasi ESG. Adopsi standar internasional ini, Indonesia dapat memastikan bahwa laporan tersebut disusun perusahaan lebih transparan dan dapat dipertanggungjawabkan. Hal ini mengurangi praktik *greenwashing* dan memberi dasar meyakinkani nvestor dan masyarakat terhadap keberlanjutan perusahaan.	adanya fragmentasi pengetahuan mengenai penerapan perikatan eksternal dalam keberlanjutan.
David Hay, Noel Harding, Pallab Biswas, Chris Gan, Irene Qingling Ge, Linh Ho, Dinithi Ranasinghe, Harj Singh, Nigar Sultana, Shan Zhou (2024) (Hay et al., 2024)	Menggunakan analisis kualitatif dengan pendekatan deskriptif mengenai tanggapan penulis terhadap draf eksposur ISSA5000 yang diusulkan.	Membahas draf ISSA5000 yang bertujuan memberi dasar global mengenai audit keberlanjutan. Penulis setuju konsep umum standar ini, tapi mengusulkan beberapa perbaikan, yaitu pendekatan lebih fleksibel terhadap etika dan manajemen kualitas, dan klasifikasi lebih lanjut perbedaan antara perikatan terbatas dan perikatan wajar.	Standar ini memberikan framework yang jelas untuk memastikan keandalan dan ketepatan informasi yang disajikan dalam laporan keberlanjutan, yang sangat penting mengingat meningkatnya permintaan dari pemangku kepentingan untuk perikatan keberlanjutan yang transparan dan dapat dipercaya. Impleemntasi ini dapat memperbaiki kualitas infomrasi yang disajikan perusahaan Indonesia dan membangun kepercayaan publik dan investor.	Kurangnya konsensus global mengenai definisi dan penerapan standar keberlanjutan yang seragam, serta tantangan memastikan standar yang ada sesuai kebutuhan pemangku kepentingan.
Elmar R. Venter, Joanna Krasodomska (2024) (Venter & Krasodomska, 2024)	Menggunakan studi literatur untuk menganalisis faktur yang mempengaruhi keputusan menyediakan perikatan pada laporan keberlanjutan yang luas.	Mengkaji tren dan tema dalam literatur terkait perikatan EER, dengan fokus pada faktor yang mempengaruhi keputusan pemberian perikatan dan dampak terhadap kualitas pelaporan serta keputusan investasi. Perikatan EER memiliki dampak positif terhadap kualitas pelaporan dan pengurangan	Dengan memberikan jaminan yang lebih konsisten dan terstandarisasi. ISSA5000 khususnya dirancang menjamin informasi keberlanjutan dengan level perikatan terbatas hingga lebih kuat, yang dapat membantu meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap laporan keberlanjutan di Indonesia. Keberhasilan penerapan ini ergantung	Kurangnya variabilitas dalam pengukuran kualitas perikatan, karena mengandalkan karakteristik laporan perikatan yang dipengaruhi pedoman standar yang diikuti penyedia layanan perikatan.

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

		ketidakseimbangan informasi, serta mempengaruhi keputusan investor. Namun, kualitas periaktan masih menjadi tantangan karena pengukuran yang berbeda mengenai perikatan.	kesiapan industri dan regulator dalam mengadopsi standar ini.	
Prayogo Gunawan, Carmel Meiden (2017) (Gunawan & Meiden, 2021)	Menggunakan kualitatif deskriptif untuk menggambarkan dan analisis kepatuhan perusahaan terhadap standar pelaporan keberlanjutan seperti GRI, AA1000AP dan AA1000AS.	PT. Aneka Tambang, TBK. telah mematuhi standar pelaporan keberlanjutan GRI, AA1000AP, dan AA1000AS pada periode 2017-2019, meskipun ada beberapa aspek yang perlu perbaikan, terutama pengungkapan materialitas dan dampak lingkungan. Walaupun begitu, perusahaan telah menunjukkan komitmen terhadap inkluivitas, namun kurang pada prinsip lain.	Dengan memberi jaminan eksternal dan menilai kepatuhan terhadap prinsip keberlanjutan dan meningkatkan transparansi. Hal ini penting untuk meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap integritas laporan yang diajukan, serta menghindari ketidakpatuhan terhadap standar yang berlaku,	Terbatas hanya pada perusahaan PT. Aneka Tambang, TBK., serta hanya periode 2017-2019.
Putu Suka Kurniawan (2018) (Kurniawan, 2018)	Menggunakan penelitian deskriptif untuk memberikan penjelasan mengenai fenomena mengenai audit laporan keberlanjutan perusahaan, juga menggunakan studi pustaka untuk mendukung analisis.	Penelitian menghasilkan model pelaksanaan audit laporan keberlanjutan meliputi 3 tahapan, yaitu: penyusunan engagement agreement; penyusunan dan pelaksanaan assurance program; dan penyusunan independent assurance statement. Hasilnya bertujuan untuk meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan perusahaan, terutama yang terkait dengan industri minyak dan gas di Indonesia.	Dengan menggunakan pedoman AA1000AS dan AA1000AP, perusahaan dapat memastikan bahwa laporan keberlanjutan disusun memenuhi prinsip keberlanjutan yang terstandarisasi. Hal ini memberi keyakinan kepada pemangku kepentingan bahwa informasi yang disajikan valid dan dapat dipertanggungjawabkan, yang dapat meningkatkan reputasi dan kepercayaan publik terhadap perusahaan.	Terbatas pada sifatnya yang konseptual, dimana model auditnya belum diuji secara praktif pada kondisi faktual perusahaan.
Puri Handayani Sura Prewati, Ida Bagus Ketut Bayangkara (2024)	Menggunakan metode kualitatif, dengan pendekatan data sekunder dari	Menunjukkan PT. Aneka Tambang, Tbk menjalankan operasional dengan prinsip keberlanjutan	Penerapan AA1000 oleh ANTAM telah terbukti efektif dalam menilai dan meningkatkan keberlanjutan	Terbatas pada data sekunder dari satu sumber yaitu laporan tahunan

(Prewati & Bayangkara, 2024)	laporan tahunan PT. Aneka Tambang, TBK tahun 2022.	yang tinggi, mencakup tanggung jawab sosial dan lingkungan yang signifikan. Perusahaan berkomitmen pada 4 pilar, yaitu: ekonomi; sosial; lingkungan; dan tata kelola untuk memberi manfaat bagi masyarakat dan lingkungan. Selain itu perusahaan menerapkan prinsip akuntabilitas dengan standar internasional.	menunjukkan potensi besar penerapan di Indonesia. Standar ini memberi framework penilaian yang transparan dan akuntabel, meningkatkan kredibiltias laporan keberlanjutan perusahaan. Hal ini memastikan laporan keberlanjutan tidak hanya memenuhi regulasi, tapi mencerminkan komitmen nyata terhadap sosial dan lingkungan.	PT. Aneka Tambang, Tbk.
Ni Putu Rusmitha Cintya Dewi, Fransisca Ninik Yudianti, Reni Retno Anggraini (2019) (Dewi et al., 2019)	Menggunakan penelitian deskriptif untuk mengukur kualitas assurance statement *sustainability report* di Indonesia.	Penelitian menunjukkan kualitas *assurance statement* atas *sustainability report* di Indonesia rata-rata mencapai kualitas tinggi, dengan tingkat ketaatan tertinggi terhadap standar AA1000AS yaitu 92,9%. Namun perbedaan kualitas antara perusahaan yang mengikuti ISRA dan yang tidak, serta antara perusahaan dengan KAP dan non KAP, menunjukkan tidak ada perbedaan signifikan.	Standar ini berfokus pada aspek ketanggapan terhadap pemangku kepentingan, materialitas, dan inklusi, yang sangat relevan dengan tujuan dalam meningkatkan transparansi dan akuntabilitas. Penerapan standar juga membantu perusahaan menanggapi lebih dalam kekhawatiran pemangku kepentingan dan memastikan laporan keberlanjutan dipublikasikan tidak hanya formalitas, tapi juga sustansial dan dapat dipercaya.	Keterbatasan sampel, hanya 13 perusahaan yang disertai assurance statement, yang terdiri dari 10 perusahaan ISRA dan 3 perusahaan non ISRA.
Marten puyo, Ika Makherta Sutadji, Nina Indriastuty (2024) (Puyo et al., 2024)	Menggunakan metode kualitatif deskriptif dengan pendekatan studi kasus laporan keberlanjutan PT. Aneka Tambang, TBK tahun 2022.	ANTAM telah berusaha maksimal memenuhi standar melalui POJK No.51/POJK.03/2017 dalam pelaporan CSR. Praktif yang dilakukan perusahaan menunjukkan komitmen keberlanjutan ekonomi, lingkungan, dan sosial yang bisa memberi manfaat masyarakat dan lingkungan. Beberapa kegiatan CSR masih belum tercatat sepenuhnya dalam laporan keberlanjutan yang diterbitkan.	Dengan memverifikasi apakah laporan keberlanjutan telah memenuhi kebutuhan semua pemangku kepentingan dan sesuai dengan kriteria yang relevan. Hal ini akan meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pelaporan CSR, serta memberikan gambaran lebih jelas mengenai dampak sosial dan lingkungan yang dihasilkan perusahaan.	Terbatas pada satu perusahaan, yaitu PT Aneka Tambang, Tbk, dan hanya menggunakan data dari laporan keberlanjutan tahun 2022.

Sumber : Diolah Penulis

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

4.1 Bagaimana potensi penerapan SA ISSA5000 dan AA1000 pada sustainability reporting di perusahaan indonesia?

Berdasarkan artikel yang telah ditelaah, terdapat 2 pendekatan dalam melihat potensi penerapan standar audit ISSA5000 dan AA1000 di Indonesia untuk meningkatkan *sustainability assurance*.

Pertama, dari sisi kerangka kerja dan prinsip dasar yang ditawarkan oleh standar AA1000 dan ISSA5000. Menurut Siew, (2015), standar ini menyediakan sebuah kerangka kerja yang jelas mengenai akuntabilitas dan transparansi. Prinsip-prinsip yang terdapat pada AA1000 berupa inklusivitas dan materilitas dari AA1000 dapat membantu perusahaan dalam memahami ekspektasi pemangku kepentingan serta meningkatkan kepercayaan terhadap laporan keberlanjutan yang lebih baik dan dapat dipercaya oleh orang lain.

Kedua, dari sisi peningkatan objektivitas, struktur, dan kualitas perikatan keberlanjutan. Farooq et al., (2021) menyatakan bahwa penerapan kedua standar ini, meskipun tidak dibahas secara eksplisit dalam artikelnya, mengandung prinsip-prinsip yang memperkuat akuntabilitas dan transparansi dalam pelaporan keberlanjutan, dimana hal ini berdampak langsung kepada kredibilitas laporan keberlanjutan di Indonesia. Hal ini juga diperkuat dengan temuan Boiral, Heras-Saizarbitoria, & Brotherton, (2019) yang menunjukkan bahwa standar ini mampu meningkatkan kredibilitas pelaporan selama independensi penyedia perikatan terjaga, dan proses pelaporan tidak terintervensi dengan adanya hubungan komersial antara auditor dan auditee.

Selanjutnya, Boiral, Heras-Saizarbitoria, Brotherton, et al., (2019) menyoroti bahwa kedua standar menekankan pentingnya pemisahan antara audit dan konsultasi untuk menghindari konflik kepentingan, sehingga transparansi dan kepercayaan pemangku kepentingan dapat ditingkatkan. Penerapan standar ini bisa membantu perusahaan Indonesia dalam menghadapi tantangan ESG melalui proses yang lebih terstuktur dan terstandarisasi, sebagaimana yang dikemukakan oleh Morrós, (2017).

Penerapan standar ini juga terbukti di sektor publik, sebagaimana yang disampaikan oleh De Oliveira Bellini et al., (2019), yang menunjukkan sebagian besar laporan keberlanjutan di sektor publik belum memperoleh jaminan eksternal. Oleh karena itu, penerapan standar ini dapat mendorong adanya transparansi dan akuntabilitas yang lebih tinggi di sektor publik. Selain itu juga, Ibatova et al., (2018) menekankan bahwa standar ini dapat membantu perusahaan untuk menghindari adanya praktik *greenwashing* melalui penyajian informasi yang akurat dan sesuai dengan standar internasional.

Namun, dalam penerapannya pasti terdapat tantangan yang sebagaimana diungkapkan Simnett et al., (2022) yaitu keterbatasan pemahaman terhadap standar ini dan kesiapan perusahaan dalam melakukan implementasi perikatan yang kompleks. Oleh karena itu, harus ada dukungan regulasi dan pengemabngan kapasistas internal yang menjadi faktor penting dalam penerapan standar ini di Indonesia.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil studi literatur yang dilakukan, penerapan SA keberlanjutan internasional ISSA5000 dan AA1000 memiliki potensi yang signifikan dalam meningkatkan *sustainability assurance* di Indonesia. Kedua standar ini mempunyai kerangka kerja yang jelas dan prinsip dasar seperti inklusivitas, materialitas, responsivitas, dan dampak, yang sangat relevan untuk menjawab adanya kebutuhan transparansi serta akuntabilitas dalam pelaporan keberlanjutan. Penerapan standar ini mampu meningkatkan kualitas verifikasi dan mencegah konflik kepentingan melalui pemisahan peran audit dan konsultasi.

Berbagai artikel menunjukkan bahwa penerapan kedua standar ini dapat memperkuat kredibilitas laporan keberlanjutan, baik di sektor privat maupun publik. Juga mengurangi praktik *greenwashing* melalui validasi independent atas kalim keberlanjutan. Meskipun demikian, tantangan tetap ada, seperti rendahnya pemahaman terhadap standar, keterbatasan sumber daya internal, dan belum adanya regulasi nasional yang mewajibkan audit atas laporan keberlanjutan.

Dengan demikian, untuk memaksimalkan potensi penerapan kedua standar ini, diperlukan dukungan regulasi yang memadai, kesiapan infrastruktur profeional, serta komitmen perusahaan dalam membangun pelaporan yang substansial dan dapat dipercaya oleh seluruh pemangku kepentingan.

Saran bagi penelitian selanjutnya agar menggunakan database yang tersedia selain dari *Google Scholar* agar artikel yang lebih relevan dapat termuat, kemudian menggunakan artikel yang berbahasa non-Inggris yang relevan dengan penerapan kedua standar tersebut. Kemudian melakukan penelitian empiris secara langsung terhadap implementasi kedua standar tersebut di Indoensia untuk mengukur dampak nyata terhadap kualitas laporan keberlanjutan dan kepercayaan pemangku kepentingan.

Saran bagi regulator agar merumuskan kebijakan dan regulasi yang mendukung penerapan audit atas laporan keberlanjutan secara wajib. Hal ini penting untuk memperkuat kredibilitas laporan dan meminimalisir praktik *greenwashing* yang merugikan kepercayaan publik.

DAFTAR PUSTAKA

ACCA Global. (n.d.). *Proposed International Standard on Sustainability Assurance 5000*. Retrieved June 9, 2025, from https://www.accaglobal.com/gb/en/student/exam-support-resources/professional-exams-study-resources/p7/technical-articles/issa-5000.html

AccountAbility. (n.d.). *AA1000 AccountAbility Principles*. Retrieved June 9, 2025, from https://www.accountability.org/standards/aa1000-accountability-principles

Aptasari, F. W., Aryawati, N. P. A., & Falah, M. H. (2024). IDENTIFIKASI GREENWASHING ATAU GREENWISHING PADA PERUSAHAAN RETAIL DI INDONESIA: EVALUASI LAPORAN KEBERLANJUTAN. *JURNAL Kebijakan Pembangunan*.

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., & Bernard, J. (2019). Ethical Issues in the Assurance of Sustainability Reports: Perspectives from Assurance Providers. *Journal of Business Ethics*, *159*(4), 1111–1125. https://doi.org/10.1007/s10551-018-3840-3

Cantele, S., Tsalis, T. A., & Nikolaou, I. E. (2018). A New Framework for Assessing the Sustainability Reporting Disclosure of Water Utilities. *Sustainability 2018, Vol. 10, Page 433*, *10*(2), 433. https://doi.org/10.3390/SU10020433

Damayanti, A., & Hardiningsih, P. (2021). DETERMINAN PENGUNGKAPAN LAPORAN BERKELANJUTAN. *Jurnal Akuntansi Dan Pajak*.

Dayankac, A. (2022). *AA1000 – Verifikasi laporan keberlanjutan* . https://www.dqsglobal.com/id-id/informasi/blog/aa1000-verifikasi-laporan-keberlanjutan

De Oliveira Bellini, E. C., Nonato Rodrigues, R., & Teixeira Lagioia, U. C. (2019). Public Sector (Un)Sustainability: a study of GRI adherence and sustainability reporting disclosure standards in Public Institutions and State-Owned Companies of the Public Agency Sector. *Cuadernos de Contabilidad*, *20*(49), 1–28. https://doi.org/10.11144/javeriana.cc20-49.psss

Dewi, N. P. R. C., Yudianti, F. N., & Anggraini, R. R. (2019). KUALITAS ASSURANCE STATEMENT ATAS SUSTAINABILITY REPORTS (Studi Empiris di Indonesia). *Jurnal Akuntansi Bisnis*.

Farhana, S., & Adelina, Y. E. (2019). RELEVANSI NILAI LAPORAN KEBERLANJUTAN DI INDONESIA. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, *10*(3), 615–628. https://doi.org/10.21776/UB.JAMAL.2019.10.3.36

Farooq, M. B., & De Villiers, C. (2018). Sustainability assurance: Who are the assurance providers and what do they do? In *Challenges in Managing Sustainable Business: Reporting, Taxation, Ethics and Governance* (pp. 137–154). Palgrave Macmillan. https://doi.org/10.1007/978-3-319-93266-8_6

Farooq, M. B., & de Villiers, C. (2019). The shaping of sustainability assurance through the competition between accounting and non-accounting providers. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, *32*(1), 307–336. https://doi.org/10.1108/AAAJ-10-2016-2756

Farooq, M. B., Zaman, R., & Nadeem, M. (2021a). AccountAbility's AA1000AP standard: A framework for integrating AccountAbility's AA1000AP standard: A framework for integrating sustainability into organisations sustainability into organisations. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, *12*(5), 1108. https://doi.org/10.1108/SAMPJ-05-2020-0166

Farooq, M. B., Zaman, R., & Nadeem, M. (2021b). AccountAbility's AA1000AP standard: a framework for integrating sustainability into organisations. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, *12*(5), 1108–1139. https://doi.org/10.1108/SAMPJ-05-2020-0166

Föhr, T. L., Schreyer, M., Juppe, T. A., & Marten, K.-U. (n.d.). *Assuring Sustainable Futures: Auditing Sustainability Reports using AI Foundation Models*. https://ssrn.com/abstract=4502549

Free, C., Jones, S., & Tremblay, M.-S. (2024). Greenwashing and sustainability assurance: a review and call for future research. *Journal of Accounting Literature*. https://doi.org/10.1108/jal-11-2023-0201

Gomes, S. F., Eugénio, T. C. P., & Branco, M. C. (2015). Sustainability reporting and assurance in Portugal. *Corporate Governance (Bingley)*, *15*(3), 281–292. https://doi.org/10.1108/CG-07-2013-0097

Gunawan, P., & Meiden, C. (2021). Analisis Kepatuhan Sustainbility Reporting PT. Aneka Tambang, Tbk. Berdasarkan GRI Standards, AA1000AP dan AA1000AS. *Jurnal Ilmu Komputer Dan Bisnis*, *12*(1), 187–195. https://doi.org/10.47927/jikb.v12i1.104

Harrer, T., & Lehner, O. M. (2024). Assuring the unknowable: a reflection on the evolving landscape of sustainability assurance for financial auditors. In *Current Opinion in Environmental Sustainability* (Vol. 67). Elsevier B.V. https://doi.org/10.1016/j.cosust.2023.101413

Hay, D., Harding, N., Biswas, P., Gan, C., Ge, I. Q., Ho, L., Ranasinghe, D., Singh, H., Sultana, N., & Zhou, S. (2024). Comments on Exposure Draft for Proposed ISSA 5000, sustainability assurance engagements by the Auditing and Assurance Standards Committee of AFAANZ. *Accounting and Finance*, *64*(1), 1221–1239. https://doi.org/10.1111/acfi.13235

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

IAASB. (n.d.). *Understanding the International Standard on Sustainability Assurance 5000 | IAASB*. Retrieved June 9, 2025, from https://www.iaasb.org/focus-areas/understanding-international-standard-sustainability-assurance-5000

IAASB. (2024). *Final Pronouncement International Standard on Sustainability Assurance 5000*. https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2025-01/IAASB-International-Standard-on-Sustainability-Assurance-ISSA-5000.pdf

IAI. (2024). *Siaran Pers IAI - Urgensi Pelaporan Keberlanjutan untuk Masa Depan Ekonomi Global*. https://web.iaiglobal.or.id/Berita-IAI/detail/siaran_pers_iai_-_urgensi_pelaporan_keberlanjutan_untuk_masa_depan_ekonomi_global#gsc.tab=0

Ibatova, A. Z., Sitdikov, F. F., & Klychova, G. S. (2018). Reporting in the area of sustainable development with information technology application. *Management Science Letters*, *8*(7), 785–794. https://doi.org/10.5267/j.msl.2018.5.008

Indonesia. (2017). *POJK No 51 tahun 2017 Tentang PENERAPAN KEUANGAN BERKELANJUTAN BAGI LEMBAGA JASA KEUANGAN, EMITEN, DAN PERUSAHAAN PUBLIK*.

Indonesia, I. A. (2024). *PETA JALAN STANDAR PENGUNGKAPAN KEBERLANJUTAN*. https://web.iaiglobal.or.id/assets/files/file_sak/exposure-draft/Dokumen%20Konsultasi%20Publik%20Peta%20Jalan%20SPK.pdf

Issa, A., & Hanaysha, J. R. (2023). Achieving sustainable business: The nexus between external sustainability assurance, CSR strategy and emission reduction. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, *30*(6), 3095–3109. https://doi.org/10.1002/csr.2540

Khozen, I. (2024). *Apa Itu 'DAMPAK' dalam Sustainability Report? - Pratama Institute*. https://pratamainstitute.com/apa-itu-dampak-dalam-sustainability-report/

Kurniawan, P. S. (2018). ANALISIS PENYUSUNAN DAN PELAKSANAAN PROGRAM AUDIT LAPORAN KEBERLANJUTAN PERUSAHAAN (STUDI PADA PERUSAHAAN DALAM INDUSTRI MINYAK DAN GAS DI INDONESIA). *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, *10*(1), 33–48. https://doi.org/10.17509/jaset.v10i1.10596

Morrós, J. (2017). Materiality in Sustainability Reporting: Multiple Standards and Looking for Common Principles and Measurement. The Case of the Seven Biggest Groups in Spain. *Critical Sociology*, *34*(1), 51–79. https://doi.org/10.1177/0896920507084623

Nielsen, C. (2023). ESG Reporting and Metrics: From Double Materiality to Key Performance Indicators. *Sustainability (Switzerland)*, *15*(24). https://doi.org/10.3390/su152416844

Nisa, K., & Sisdianto, E. (2025). GREENWASHING DALAM PERSPEKTIF AKUNTANSI LINGKUNGAN: STUDI KUALITATIF TERHADAP PRAKTIK PELAPORAN KEBERLANJUTAN PERUSAHAAN. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis Dan Akuntansi*.

Pizzi, S., Venturelli, A., & Caputo, F. (2024). Restoring trust in sustainability reporting: the enabling role of the external assurance. *Current Opinion in Environmental Sustainability*, *68*, 101437. https://doi.org/10.1016/J.COSUST.2024.101437

Prewati, P. H. S., & Bayangkara, I. B. K. (2024). Analisis Tanggung Jawab Sosial dan Lingkungan Perusahaan Terhadap Laporan Tahunan Terintegrasi PT Aneka Tambang Tbk Tahun 2022. *INNOVATIVE Journal Of Social Science Research*.

Puyo, M., Sutadji, I. M., & Indriastuty, N. (2024). I IMPLEMENTASI CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY PT. ANEKA TAMBANG Tbk BERDASARKAN POJK NO.51/POJK.03/2017. *KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, *15*(2), 341–360. https://doi.org/10.22225/kr.15.2.2024.341-360

PWC. (2023). *Tren dan Arah Sustainability Report Indonesia di Masa Mendatang*. https://www.pwc.com/id/en/media-centre/press-release/2023/indonesian/tren-dan-arah-sustainability-report-indonesia-di-masa-mendatang.html

PWC. (2025). *IAASB Approved Standard: International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements*. https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/auditing_in_briefs/ext/external-users/iaasb-approved-standard.html#_d91da350-24e6-470d-8a36-24dad6bebbc7

Ruiz-Barbadillo, E., & Martínez-Ferrero, J. (2020). What impact do countries have on levels of sustainability assurance? A complementary-substitutive perspective. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, *27*(5), 2329–2341. https://doi.org/10.1002/csr.1967

Septrina, T., Kuntadi, C., & Pramukty, R. (2023). Strategi Industri Hijau, Pengungkapan Laporan Keberlanjutan dan Pertumbuhan Penjualan terhadap Nilai Perusahaan Sektor Pertambangan. *Jurnal Sosial Dan Sains*, *3*(4), 425–431. https://doi.org/10.59188/JURNALSOSAINS.V3I4.736

Siew, R. Y. J. (2015). A review of corporate sustainability reporting tools (SRTs). In *Journal of Environmental Management* (Vol. 164, pp. 180–195). Academic Press. https://doi.org/10.1016/j.jenvman.2015.09.010

Simamora, S. C., Gaffar, V., & Arief, M. (2024). SYSTEMATIC LITERATUR REVIEW DENGAN METODE PRISMA: DAMPAK TEKNOLOGI BLOCKCHAIN TERHADAP PERIKLANAN DIGITAL. *JURNAL ILMIAH M-PROGRESS*, *14*(1), 1–11. https://doi.org/10.35968/M-PU.V14I1.1182

Simnett, R., Zhou, S., & Hoang, H. (n.d.-a). *The History and Future of Sustainability Assurance.*

Simnett, R., Zhou, S., & Hoang, H. (n.d.-b). *The History and Future of Sustainability Assurance*.

Venter, E. R., & Krasodomska, J. (2024). Research on extended external reporting assurance: An update on recent developments. *Journal of International Financial Management and Accounting*, *35*(2), 390–428. https://doi.org/10.1111/jifm.12200

Turnitin Analisis Potensi Penerapan Standar Audit Keberlanjutan di Indonesia SLR.pdf

ORIGINALITY REPORT

9%	9%	7%	5%
SIMILARITY INDEX	INTERNET SOURCES	PUBLICATIONS	STUDENT PAPERS

PRIMARY SOURCES

1	journal.politeknik-pratama.ac.id Internet Source	3%
2	ideas.repec.org Internet Source	2%
3	Submitted to Universitas PGRI Semarang Student Paper	2%
4	repository.usd.ac.id Internet Source	1%
5	journal.lpkd.or.id Internet Source	1%
6	kfua.vse.cz Internet Source	1%
7	Submitted to Kaplan Professional Student Paper	1%

Exclude quotes	Off	Exclude matches	< 1%
Exclude bibliography	On		