

## Peran Assurance ESG oleh Auditor Eksternal dalam Mengurangi Greenwashing : Systematic Literature Review

### *The Role of ESG Assurance by External Auditors in Reducing Greenwashing : Systematic Literature Review*

Diah Fitri Harseno<sup>1</sup>, Alan Smith Purba<sup>2✉</sup>, Emayanti Christina Hutabarat<sup>3</sup>,  
Fibriyani Nur khairin<sup>4</sup>, Nur Alfiah Rezkiyanti<sup>5</sup>

Universitas Mulawarman, Samarinda, Indonesia.

✉alansmith@feb.unmul.ac.id

#### Abstrak

Penelitian ini bertujuan memetakan secara sistematis bukti empiris mengenai peran assurance ESG oleh auditor eksternal dalam mengurangi greenwashing serta menjelaskan mekanisme dan kondisi yang menentukan efektivitasnya. Studi menggunakan pendekatan *systematic literature review* dengan kerangka SPIDER untuk merumuskan fokus kajian dan PRISMA 2020 untuk menyeleksi literatur. Pencarian dilakukan pada basis data Scopus untuk periode 2019–2024 dan menghasilkan 20 artikel yang memenuhi kriteria inklusi untuk dianalisis secara tematik. Hasil sintesis menunjukkan bahwa assurance ESG berpotensi menekan greenwashing melalui penguatan kredibilitas pengungkapan, penurunan *decoupling* antara narasi dan kinerja, serta pengurangan asimetri informasi (khususnya pada pengungkapan karbon). Namun, assurance tidak selalu efektif bila bersifat simbolik, misalnya ruang lingkup sempit, prosedur dangkal, atau independensi yang lemah, sehingga berisiko hanya menciptakan kesan akuntabilitas. Efektivitas assurance meningkat ketika kualitas engagement tinggi, pemilihan penyedia assurance bereputasi didukung tata kelola yang kuat, serta ketika auditor memanfaatkan bukti eksternal dan teknologi (mis. pendekatan Audit 4.0).

#### Abstract

*This study systematically maps empirical evidence on how external auditors' ESG assurance can mitigate greenwashing and clarifies the mechanisms and boundary conditions that shape its effectiveness. A systematic literature review was conducted using the SPIDER framework to structure the research focus and PRISMA 2020 to document a transparent screening and inclusion process. The search was performed in Scopus for the 2019–2024 period, yielding a final corpus of 20 eligible articles for thematic synthesis. The findings suggest that ESG assurance can curb greenwashing by enhancing disclosure credibility, reducing decoupling between sustainability narratives and performance, and lowering information asymmetry – particularly in carbon reporting contexts. However, assurance may become symbolic when scope is narrow, procedures are shallow, or independence is weak, thereby creating an “appearance” of accountability without substantive improvement. Effectiveness increases when engagement quality is high, reputable assurance providers are selected within strong governance settings, and auditors leverage external evidence and technology (e.g., Audit 4.0 approaches).*

*This is an open-access article under the CC–BY-SA license.*



Copyright © 2025 Diah Fitri Harseno, Alan Smith Purba, Emayanti Christina Hutabarat, Fibriyani Nur khairin, Nur Alfiah Rezkiyanti.

#### Article history

Received 2025-03-14

Accepted 2025-09-10

Published 2025-10-31

#### Kata kunci

Assurance ESG;

Greenwashing;

Audit Eksternal

#### Keywords

ESG Assurance;

Greenwashing;

External Audit

## 1. Pendahuluan

Meningkatnya kesadaran global terhadap isu-isu lingkungan, sosial, dan tata kelola (*Environmental, Social, and Governance/ESG*), terjadi pergeseran paradigma dalam dunia akuntansi. Pergeseran paradigma global terkait keberlanjutan telah memicu transformasi yang signifikan dalam praktik akuntansi (Smith Purba et al., 2025). Namun, peningkatan volume laporan ESG tidak selalu diikuti peningkatan kredibilitas. Salah satu risiko utama adalah greenwashing, ketika perusahaan menampilkan citra “berkelanjutan” melalui narasi dan indikator tertentu, tetapi praktik, proses, atau kinerja keberlanjutan yang mendasarinya tidak sepadan. Dalam literatur akuntansi keberlanjutan, greenwashing sering muncul sebagai gap antara pengungkapan dan kinerja, penggunaan retorika “hijau” yang selektif, atau penyajian informasi yang sulit diverifikasi secara independen (García-Sánchez, Hussain, Aibar-Guzmán, et al., 2022).

Di sisi lain, *ESG reporting* juga menghadapi masalah klasik asimetri informasi yaitu manajemen memegang data dan proses internal, sementara pemangku kepentingan eksternal menilai perusahaan dari laporan yang dipublikasikan. Dalam konteks emisi/iklim (Fan et al., 2021a) menunjukkan keterkaitan antara *carbon information asymmetry* dan keputusan perusahaan untuk melakukan *independent carbon assurance*, menegaskan fungsi assurance sebagai mekanisme untuk menekan ketidakpastian informasi bagi pihak luar. (Fan et al., 2021) Menjelaskan Bila fungsi ini bekerja, *assurance* seharusnya menurunkan ruang bagi greenwashing karena klaim yang tidak didukung bukti menjadi lebih sulit dipertahankan.

Assurance ESG oleh auditor eksternal sering diposisikan sebagai instrumen peningkat kredibilitas: memberikan verifikasi independen atas sebagian informasi ESG, memperkuat disiplin pelaporan, dan menambah akuntabilitas (Hummel et al., 2019). Studi Hummel et al., (2019) mengusulkan cara menilai kualitas assurance melalui dua dimensi penting—kedalaman proses assurance dan keluasan pernyataan assurance serta menunjukkan bahwa karakteristik penyedia assurance. Temuan seperti ini penting karena efektivitas assurance terhadap greenwashing secara logis sangat bergantung pada “seberapa kuat” engagement assurance dilakukan, bukan sekadar ada/tidak ada label assurance.

Literatur juga menekankan bahwa assurance tidak otomatis menghilangkan greenwashing. Boiral dalam analisis kritisnya terhadap reliability of assurance statements menunjukkan bahwa assurance statement bisa menjadi praktik simbolik yang kaya perangkat retorika namun terlepas dari isu keberlanjutan yang material sebuah kondisi yang dapat menciptakan “kesan akuntabilitas” tanpa perbaikan substantif. Boiral & Heras-Saizarbitoria (2020) menjelaskan assurance dapat berfungsi ganda: sebagai mekanisme kontrol yang nyata atau sebagai “ritual legitimasi” yang justru berpotensi melanggengkan greenwashing apabila ruang lingkup, prosedur, dan independensinya lemah.

Bukti empiris yang lebih dekat pada greenwashing muncul dari studi yang memeriksa decoupling dan kredibilitas laporan CSR/ESG. García-Sánchez dkk. menunjukkan bahwa assurance laporan CSR berasosiasi dengan penurunan praktik decoupling—yakni berkurangnya jarak antara pengungkapan CSR dan kinerja CSR. García-Sánchez et al (2022) berargumen dapat menjadi mekanisme yang menekan greenwashing, terutama ketika greenwashing dipahami sebagai ketidaksinkronan antara narasi dan realitas. Di saat yang sama, riset lain memperlihatkan bahwa dampak assurance bisa bergantung pada tata kelola dan insentif. Misalnya, Bradbury dkk. menunjukkan bahwa bukan sekadar keberadaan komite CSR, melainkan efektivitas komite yang berhubungan dengan penggunaan external assurance, mengisyaratkan peran governance dalam mendorong assurance yang lebih bermakna (Bradbury et al., 2022).

Kredibilitas *assurance* juga berkaitan dengan siapa penyedia assurancinya. Alsahali et al (2024) menjelaskan bagaimana kualitas monitoring dewan memengaruhi pilihan provider assurance (termasuk kecenderungan memilih penyedia bereputasi tinggi), yang pada akhirnya dapat memengaruhi kekuatan verifikasi dan persepsi pemangku kepentingan terhadap integritas pengungkapan. Di ranah karbon, faktor insentif manajerial juga relevan. Simic et al (2024) menunjukkan hubungan antara struktur kompensasi dan keputusan untuk melakukan carbon

*assurance*, menandakan bahwa motivasi ekonomi dan tata kelola dapat memengaruhi apakah *assurance* dipakai sebagai kontrol substantif atau sekadar strategi reputasi.

Sejumlah studi juga menghubungkan *assurance* dengan outcome yang lebih “substantif”, bukan hanya perubahan narasi disclosure. (Issa & Hanaysha, 2023) menautkan *external sustainability assurance* dengan inisiatif penurunan emisi, dan menyoroti peran strategi CSR sebagai faktor yang memperkuat hubungan tersebut. Pada level pasar dan risiko, Elbardan dkk. menunjukkan bahwa kombinasi CSR reporting dan *assurance* dapat berkaitan dengan fungsi pencipta nilai dan pengurangan risiko, dengan peran moderasi mekanisme governance tertentu. (Elbardan et al., 2023a) menjelaskan Bukti-bukti ini penting untuk diskusi greenwashing karena menegaskan bahwa *assurance* yang efektif seharusnya tidak hanya “memoles laporan”, tetapi juga mendorong praktik yang lebih konsisten dengan klaim keberlanjutan.

Perkembangan mutakhir juga memperluas cara pandang tentang bagaimana auditor eksternal dapat mengurangi *greenwashing* tetapi bukan hanya melalui prosedur tradisional, tetapi juga melalui pemanfaatan bukti eksternal dan teknologi. Pendekatan Audit 4.0-based ESG *assurance* dengan contoh penggunaan data citra satelit untuk membantu *assurance* atas pelaporan emisi GRK, yang secara eksplisit ditujukan untuk mengurangi risiko greenwashing pada metrik emisi (Gu et al., 2023). Ini menandai arah baru bahwa greenwashing sering terjadi pada area yang sulit diverifikasi, sehingga perlu inovasi bukti audit untuk meningkatkan *verifiability*.

Meski literatur berkembang cepat, temuan-temuan masih terfragmentasi: sebagian studi berfokus pada kualitas *assurance*, sebagian pada provider choice dan governance, dan sebagian lain pada outcome seperti decoupling, information asymmetry, emisi, nilai, atau risiko. Review terbaru oleh Free, Jones, dan Tremblay menegaskan bahwa riset greenwashing dan sustainability *assurance* membutuhkan sintesis yang lebih terstruktur serta agenda riset lanjutan yang menjembatani konsep, metode, dan ukuran greenwashing yang beragam (Free et al., 2025).

SLR ini disusun untuk memetakan secara sistematis bukti 2019–2024 mengenai peran *assurance* ESG oleh auditor eksternal dalam mengurangi greenwashing, menjelaskan mekanisme yang bekerja (mis. peningkatan kredibilitas, pengurangan *decoupling*, penurunan *information asymmetry*), mengidentifikasi kondisi yang membuat *assurance* efektif serta menyoroti celah penelitian yang relevan bagi praktik audit, regulator, dan peneliti.

Secara khusus, kontribusi pertama adalah memetakan jalur mekanisme yang menjelaskan bagaimana *assurance* bekerja. Kontribusi kedua adalah mengidentifikasi kondisi batas (*boundary conditions*) yang menentukan apakah *assurance* benar-benar mengurangi greenwashing terutama terkait kualitas *engagement*, pilihan *provider*, serta *governance* dan insentif yang berpotensi membuat *assurance* menjadi substantif atau justru simbolik. Kontribusi ketiga adalah menyediakan peta operasionalisasi *greenwashing* (langsung dan proksi) beserta implikasinya terhadap interpretasi hasil lintas studi, sehingga membantu penelitian berikutnya membangun desain pengukuran yang lebih konsisten dan dapat dibandingkan. Dengan demikian, SLR ini tidak hanya merangkum bukti yang ada, tetapi juga memperjelas “kapan” dan “mengapa” *assurance* oleh auditor eksternal efektif sebagai mekanisme *anti greenwashing* serta menyusun agenda riset dan implikasi praktis yang lebih tajam.

## 2. Metode

Untuk merumuskan pertanyaan penelitian dan menyusun strategi pencarian literatur secara sistematis, studi SLR ini menggunakan *framework* SPIDER (Sample, Phenomenon of Interest, Design, Evaluation, Research Type). *Framework* SPIDER dipilih karena lebih fleksibel dibandingkan PICO untuk kajian yang tidak terbatas pada studi eksperimental, serta sesuai untuk review yang mencakup desain kualitatif, kuantitatif, maupun *mixed-method*. Dengan SPIDER, elemen-elemen kunci dari topik penelitian dipecah menjadi komponen yang operasional sehingga dapat diterjemahkan menjadi kata kunci dan string Boolean untuk proses pencarian di Scopus (Cooke et al., 2012)

Penerapan SPIDER pada SLR ini dijabarkan sebagai berikut:

### 1) *Sample* (S)

Sampel dalam konteks SLR ini merujuk pada organisasi atau perusahaan yang melakukan pelaporan ESG, serta konteks pelaporan non-keuangan yang diassure oleh pihak eksternal. Fokus “sample” bukan pada ukuran sampel penelitian primer, melainkan pada unit analisis utama yang menjadi objek assurance dan potensi greenwashing, yakni laporan ESG atau sustainability serta entitas yang menerbitkannya.

2) *Phenomenon of Interest (PI)*

Fenomena utama yang ditinjau adalah assurance ESG oleh pihak eksternal, terutama ketika assurance dilakukan oleh auditor eksternal atau profesi akuntansi. Fenomena ini mencakup bentuk dan karakteristik assurance yang secara teoritis berfungsi meningkatkan kredibilitas informasi ESG dan menekan praktik greenwashing.

3) *Design (D)*

Desain studi yang disertakan mencakup studi kualitatif (misalnya studi kasus, wawancara, analisis dokumen). Inklusi desain yang beragam dilakukan untuk menangkap bukti yang komprehensif baik dari sisi mekanisme maupun dari sisi hubungan empiris antara assurance ESG dan greenwashing.

4) *Evaluation (E)*

Elemen evaluasi dalam SLR ini berfokus pada bagaimana studi menilai outcome terkait greenwashing. Evaluasi dapat berupa ukuran langsung maupun proksi yang secara konseptual dekat dengan greenwashing, seperti kredibilitas laporan, kualitas pengungkapan ESG, integritas pelaporan, information asymmetry, atau outcome substantif yang menandakan konsistensi tindakan. Dengan demikian, evaluasi tidak dibatasi pada satu metrik, melainkan mencakup beragam indikator yang digunakan literatur untuk menangkap risiko klaim ESG yang menyesatkan.

5) *Research Type (R)*

Jenis penelitian yang dimasukkan meliputi studi empiris seperti kualitatif, kuantitatif, mixed-method serta artikel review konseptual yang relevan apabila memberikan kerangka pemahaman tentang hubungan sustainability assurance dan greenwashing. Penetapan research type ini membantu memastikan bahwa studi yang dipilih mampu berkontribusi pada sintesis mekanisme, konteks, dan efektivitas assurance dalam mengurangi greenwashing.

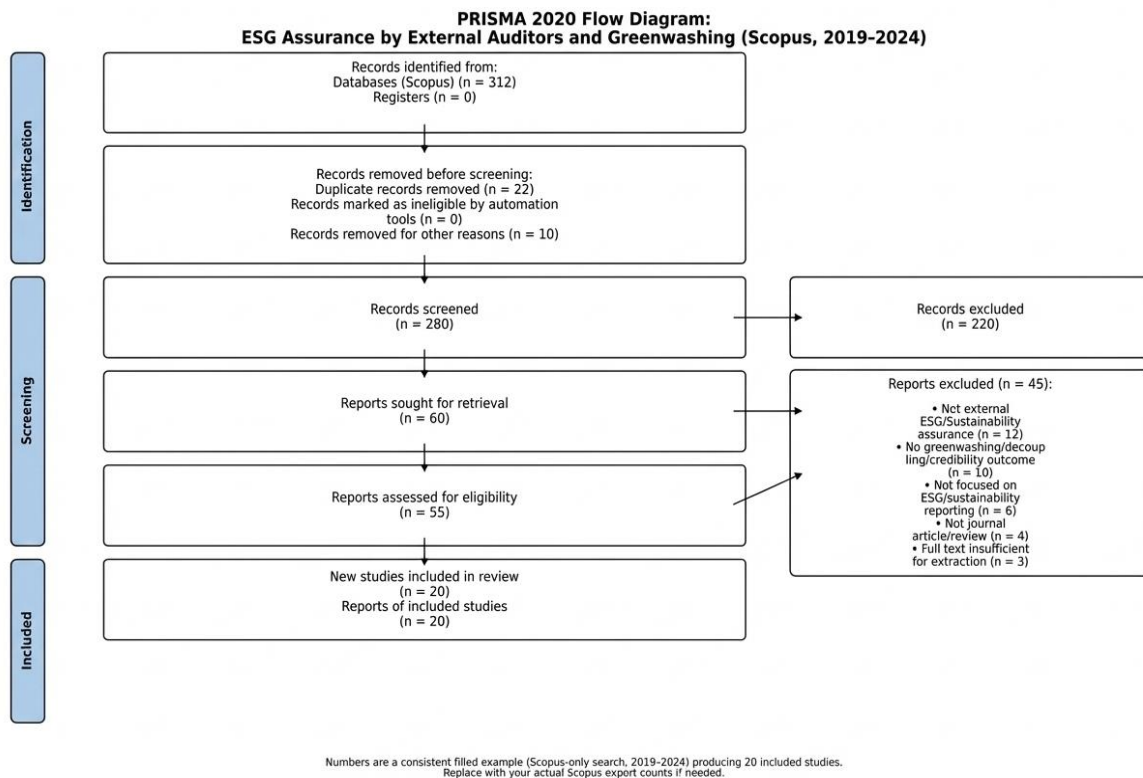
Dengan kerangka SPIDER ini, proses seleksi literatur menjadi lebih terarah: studi dipilih bila (1) membahas external ESG atau sustainability assurance, (2) memiliki keterkaitan dengan indikasi greenwashing atau proksinya, dan (3) berada dalam rentang tahun serta tipe dokumen yang ditetapkan.

### 3. Hasil dan Pembahasan

#### 3.1. Hasil Penelitian

Proses identifikasi dan seleksi literatur dalam SLR ini mengikuti pedoman PRISMA 2020 untuk memastikan proses pencarian dan penyaringan artikel dilakukan secara transparan, sistematis, dan dapat direplikasi. Tahapan PRISMA yang diterapkan mencakup Identification, Screening, Eligibility, dan Included. Pada tahap ini, PRISMA digunakan untuk mendokumentasikan jumlah artikel yang ditemukan dari database Scopus, jumlah artikel yang dihapus terkait duplikasi, jumlah artikel yang dieliminasi pada screening judul dan abstrak, serta jumlah artikel yang dikeluarkan pada tahap penilaian full text beserta alasan eksklusinya, hingga akhirnya diperoleh korpus final sebanyak 20 artikel yang dianalisis.

Setelah tahap eligibility, artikel yang memenuhi seluruh kriteria dimasukkan ke dalam sintesis dan analisis. Dalam penelitian ini, jumlah artikel yang masuk ke tahap sintesis ditetapkan sebanyak 20 artikel, dan proses aliran seleksi ini dilaporkan menggunakan diagram PRISMA 2020 untuk menunjukkan transparansi pengurangan artikel dari hasil pencarian awal hingga korpus final.



**Gambar 1. Diagram Prisma**

Karakteristik dan temuan utama dari 20 artikel terindeks Scopus yang terpilih melalui proses seleksi PRISMA periode 2019-2024. Tabel temuan disusun berdasarkan kerangka ekstraksi data yang konsisten, mencakup informasi inti seperti penulis dan tahun, judul dan sumber jurnal, tujuan atau fokus studi, metode penelitian yang mencakup kualitatif, kuantitatif, atau mixed method, objek penelitian, serta hasil utama yang terkait dengan peran external ESG assurance khususnya oleh auditor eksternal dalam menekan greenwashing atau proksi yang sepadan seperti decoupling, kredibilitas laporan, integritas pelaporan, dan information asymmetry. Penyajian tabel ini bertujuan untuk memberikan gambaran komprehensif mengenai pola bukti yang ditemukan, sekaligus menjadi dasar untuk sintesis tematik pada subbagian pembahasan berikutnya.

**Tabel 1. Temuan Artikel Berbasis Scopus**

| No | Studi                                   | Konteks/Data                                                    | Metode                  | Fokus assurance (PI)                                              | Ukuran greenwashing / outcome (E)                                             | Temuan kunci (ringkas)                                                                                              |
|----|-----------------------------------------|-----------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | <a href="#">(Clarkson et al., 2019)</a> | Bukti internasional; CSR report, assurance, DJSI/firm valuation | Kuantitatif (archival)  | Keputusan melakukan CSR reporting & assurance; scope/type assurer | Kredibilitas pasar (DJSI inclusion, valuasi) sebagai proksi anti-greenwashing | CSR commitment terkait keputusan assurance; assurance diasosiasikan dengan sinyal kredibilitas (mis. DJSI/valuasi). |
| 2  | <a href="#">(Maroun, 2019)</a>          | Integrated reporting; perspektif                                | Kualitatif (wawancara); | Alasan perusahaan meng-assure                                     | Kredibilitas/akuntabilitas                                                    | Menjelaskan “mengapa” IR assurance                                                                                  |

| No | Studi                                                     | Konteks/Data                                         | Metode                        | Fokus assurance (PI)                                                               | Ukuran greenwashing / outcome (E)                         | Temuan kunci (ringkas)                                                                                                                                              |
|----|-----------------------------------------------------------|------------------------------------------------------|-------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                                           | preparer & assurance expert                          | interpretive )                | sebagian informasi IR; implikasi praktik assurance                                 | pelaporan (proksi)                                        | dilakukan dan tantangan perluasan assurance; menunjukkan dinamika simbolik vs substantif.                                                                           |
| 3  | <a href="#">(Hummel et al., 2019)</a>                     | ±122 perusahaan Eropa                                | Kuantitatif                   | Kualitas assurance: process depth & statement breadth; peran "accounting assurors" | Kualitas assurance (proksi integritas, anti-greenwashing) | Kinerja sustainability yang lebih rendah terkait permintaan assurance lebih "mendalam"; afiliasi profesi akuntansi terkait karakteristik pernyataan assurance.      |
| 4  | <a href="#">(Boiral et al., 2019)</a>                     | Perspektif penyedia assurance                        | Kualitatif (wawancara)        | Etika assurance: independensi, komersialisme, relasi klien                         | Risiko simbolik/legitimasi (proksi greenwashing)          | Mengidentifikasi dilema etis (komersialisme, proses simbolik, tumpang tindih audit-konsultansi, familiarity threat) yang dapat melemahkan fungsi anti-greenwashing. |
| 5  | <a href="#">(Boiral &amp; Heras-Saizarbitoria, 2020b)</a> | Analisis assurance statements sustainability reports | Kualitatif (content analysis) | Reliabilitas assurance statement                                                   | "Hyperreality"/ simbolik → risiko greenwashing            | Banyak assurance statement bersifat retorik/simbolik dan berpotensi tidak menyentuh isu material; memberi peringatan bahwa assurance bisa jadi legitimasi semu.     |
| 6  | <a href="#">(García-Sánchez, 2020)</a>                    | CSR report assurance quality (lintas konteks)        | Kuantitatif                   | Determinan kualitas assurance (internal & eksternal)                               | Kualitas assurance/kredibilitas (proksi)                  | Kualitas assurance dipengaruhi insentif perusahaan, efektivitas                                                                                                     |

| No | Studi                                                                 | Konteks/Data                    | Metode      | Fokus assurance (PI)                             | Ukuran greenwashing / outcome (E)                                        | Temuan kunci (ringkas)                                                                                                                                                |
|----|-----------------------------------------------------------------------|---------------------------------|-------------|--------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                                                       |                                 |             |                                                  |                                                                          | CEO/dewan, tekanan institusional, dan karakteristik assurer – menentukan kuat/lemahnya fungsi pengendalian.                                                           |
| 7  | <a href="#">(Fan et al., 2021a)</a>                                   | Carbon disclosure lintas negara | Kuantitatif | Keputusan melakukan independent carbon assurance | Carbon information asymmetry (proksi greenwashing/c redibility gap)      | Carbon assurance meningkat saat asimetri informasi tinggi; menekankan bahwa carbon assurance tidak bisa “digantikan” audit keuangan untuk menurunkan asimetri karbon. |
| 8  | <a href="#">(Bui et al., 2021)</a>                                    | Carbon assurance & disclosure   | Kuantitatif | Investasi pada carbon assurance & governance     | Reporting integrity (mis. earnings management sebagai proksi integritas) | Carbon assurance (bersama disclosure dan faktor governance tertentu) terkait integritas pelaporan yang lebih baik – mengarah pada penurunan perilaku oportunistik.    |
| 9  | <a href="#">(García-Sánchez, Hussain, Aibar-Guzmán, et al., 2022)</a> | Sampel internasional perusahaan | Kuantitatif | External assurance & kepatuhan GRI               | CSR decoupling (proxy langsung greenwashing)                             | External assurance dan kepatuhan standar (GRI) berasosiasi dengan penurunan decoupling; membahas simbolik vs substantif penggunaan mekanisme kredibilitas.            |
| 10 | <a href="#">(García-Sánchez, Hussain,</a>                             | Governance internal & eksternal | Kuantitatif | Keputusan membeli external                       | Transparansi/kr edibilitas CSR (proksi)                                  | Mekanisme governance (mis.                                                                                                                                            |

| No | Studi                                    | Konteks/Data                                | Metode      | Fokus assurance (PI)                                      | Ukuran greenwashing / outcome (E)                         | Temuan kunci (ringkas)                                                                                                                                        |
|----|------------------------------------------|---------------------------------------------|-------------|-----------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    | <a href="#">Khan, et al., 2022</a>       |                                             |             | assurance<br>CSR report                                   |                                                           | independensi, diversitas, komite, coverage analis, institutional ownership) memengaruhi keputusan assurance – menentukan apakah assurance jadi kontrol nyata. |
| 11 | <a href="#">(Bradbury et al., 2022)</a>  | Australia (firm-year)                       | Kuantitatif | CSR committee: ada vs efektif → external assurance        | Kredibilitas CSR reporting (proksi)                       | Bukan “ada komite” yang penting, tetapi efektivitas komite yang terkait dengan penggunaan CSR assurance.                                                      |
| 12 | <a href="#">(Kuo et al., 2022)</a>       | Perusahaan publik Taiwan                    | Kuantitatif | Voluntary CSR assurance; dual assurance; confidence level | Operating performance (konsekuensi kredibilitas)          | Voluntary assurance sendiri tidak selalu menaikkan kinerja, tetapi dual assurance dan confidence level tinggi berkaitan dengan kinerja yang lebih baik.       |
| 13 | <a href="#">(Uyar et al., 2022)</a>      | Market valuation; CSR reporting & assurance | Kuantitatif | CSR reporting + assurance + GRI                           | Nilai perusahaan & reaksi investor (proksi kredibilitas)  | Investor cenderung “menghukum” perusahaan berisiko untuk CSR reporting saja, tetapi “menghargai” jika CSR reporting disertai assurance dan mengikuti GRI.     |
| 14 | <a href="#">(Elbardan et al., 2023b)</a> | CSR reporting, assurance, firm value/risk   | Kuantitatif | Kombinasi CSR reporting + assurance; moderasi             | Firm value & risk (proksi kredibilitas/anti-greenwashing) | CSR committees memperkuat relasi CSR reporting/assurance dengan nilai perusahaan; beberapa efek moderasi                                                      |

| No | Studi                                       | Konteks/Data                          | Metode                             | Fokus assurance (PI)                                    | Ukuran greenwashing / outcome (E)                                     | Temuan kunci (ringkas)                                                                                                              |
|----|---------------------------------------------|---------------------------------------|------------------------------------|---------------------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                             |                                       |                                    |                                                         |                                                                       | kompensasi eksekutif muncul pada konfigurasi tertentu.                                                                              |
| 15 | <a href="#">(Issa &amp; Hanaysha, 2023)</a> | STOXX Europe 600; non-financial firms | Kuantitatif                        | External sustainability assurance                       | Emissions reduction initiative (outcome substantif anti-greenwashing) | External assurance berpengaruh positif pada inisiatif penurunan emisi; CSR strategy memperkuat hubungan tersebut.                   |
| 16 | <a href="#">(Gu et al., 2023)</a>           | ESG assurance berbasis teknologi      | Konseptual + proof-of-concept/case | Audit 4.0 ESG assurance; bukti satelit                  | Penurunan risiko greenwashing pada metrik emisi (langsung disebut)    | Menunjukkan kelayakan penggunaan data satelit untuk assurance emisi GRK dan menyatakan potensi menurunkan risiko greenwashing.      |
| 17 | <a href="#">(Free et al., 2025)</a>         | Review literatur akuntansi            | Review (literature review)         | Greenwashing & sustainability assurance (peta riset)    | Sintesis konsep, ukuran, dan agenda riset                             | Merangkum perkembangan riset greenwashing-assurance dan mengusulkan agenda riset (mekanisme, desain, pengukuran, konteks regulasi). |
| 18 | <a href="#">(Alsahali et al., 2024)</a>     | Board monitoring & pemilihan provider | Kuantitatif                        | Choice of assurance provider; kualitas monitoring dewan | Kredibilitas assurance (proksi)                                       | Kualitas monitoring dewan terkait keputusan assurance dan pemilihan provider; dipengaruhi konteks ekonomi/legal/sosial.             |
| 19 | <a href="#">(Simic et al., 2024)</a>        | UK firm-year (2010–2018)              | Kuantitatif                        | Keputusan voluntary carbon assurance                    | Kredibilitas carbon reporting (proksi)                                | Insentif sustainability dalam kompensasi eksekutif/komp                                                                             |

| No | Studi                             | Konteks/Data              | Metode      | Fokus assurance (PI)                       | Ukuran greenwashing / outcome (E)      | Temuan kunci (ringkas)                                                                                                                        |
|----|-----------------------------------|---------------------------|-------------|--------------------------------------------|----------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|    |                                   |                           |             |                                            |                                        | ensasi direktur dan kontroversi kompensasi terkait probabilitas melakukan carbon assurance.                                                   |
| 20 | <a href="#">(Bu et al., 2024)</a> | China A-share (2014–2022) | Kuantitatif | ESG assurance sebagai mekanisme governance | Greenwashing behavior (lebih langsung) | ESG assurance berdampak menghambat greenwashing; efek bervariasi menurut karakteristik internal/eksternal (mis. tipe kepemilikan/lingkungan). |

### 3.2. Pembahasan

Sintesis tematik: “bagaimana” assurance auditor eksternal menekan greenwashing

- 1) Assurance sebagai penguat kredibilitas, tapi tidak otomatis  
Studi kuantitatif menunjukkan assurance berkorelasi dengan perbaikan kredibilitas dan penurunan decoupling. Namun, studi kualitatif memperingatkan bahwa assurance dapat menjadi simbolik jika ada tekanan komersial, konflik peran assurance dengan consulting, atau scope yang terlalu terbatas sehingga greenwashing bisa “bermigrasi” dari disclosure ke area yang tidak diasuransikan. Implikasinya Peran auditor eksternal efektif jika assurance dirancang sebagai mekanisme verifikasi substantif, bukan sekadar legitimasi.
- 2) Kualitas *assurance (depth, breadth, consistency)* menentukan efektivitas anti *greenwashing*  
Kualitas assurance dioperasionalkan lewat kedalaman prosedur dan keluasan pernyataan assurance, dan dipengaruhi oleh performa keberlanjutan serta keterlibatan accounting profession. Faktor pendorong kualitas juga dipengaruhi governance dan desain engagement assurance. Implikasinya Untuk mengurangi greenwashing, assurance perlu scope yang relevan, prosedur yang memadai, dan pelaporan assurance yang tidak “boilerplate”.
- 3) Governance dan pilihan *assurance provider (audit firm vs non-audit)* sebagai “pengungkap”  
Keputusan membeli assurance serta pemilihan provider dipengaruhi mekanisme governance. Secara praktis, ini penting karena auditor eksternal membawa reputasi, metodologi audit, dan kontrol kualitas yang berbeda—yang dapat meningkatkan kemampuan mendeteksi misstatement atau overclaim ESG.
- 4) Assurance berkorelasi dengan outcome “substantif”  
Beberapa studi mengaitkan assurance dengan indikator yang lebih dekat pada perilaku nyata: integritas pelaporan karbon, penurunan emisi, serta perbaikan persepsi risiko. Implikasinya Ini mendukung argumen bahwa assurance dapat menggeser organisasi dari “talk” ke “walk”.
- 5) Teknologi audit memperkuat kapasitas anti greenwashing

Kerangka Audit 4.0 untuk ESG assurance menunjukkan bagaimana auditor dapat memperoleh bukti “di luar” dokumen manajemen mengurangi ruang greenwashing pada metrik emisi. Implikasinya Kombinasi assurance ditambah data eksternal adalah jalur praktik yang sangat prospektif.

Dari Sintesis Temuan itu didapatkan Proses ESG Assurance seperti pada gambar berikut



Gambar 2. Proses ESG Assurance

### 3. Simpulan

Berdasarkan sintesis 20 artikel terindeks Scopus periode 2019–2024, assurance ESG oleh auditor eksternal secara umum berfungsi sebagai mekanisme peningkat kredibilitas dan pengendalian risiko greenwashing, terutama ketika greenwashing dipahami sebagai ketidakselarasan antara pengungkapan dan decoupling serta sebagai konsekuensi asimetri informasi dalam pelaporan non-keuangan. Namun, bukti literatur juga menegaskan bahwa keberadaan assurance saja tidak cukup: dampak anti-greenwashing sangat ditentukan oleh kualitas engagement, independensi penyedia assurance, serta kekuatan tata kelola dan insentif yang melatarbelakangi keputusan perusahaan melakukan assurance. Ketika syarat-syarat tersebut lemah, assurance dapat bergeser menjadi praktik simbolik yang menghasilkan legitimasi semu dan membuka peluang “migrasi” greenwashing ke area yang tidak diasuransikan.

Implikasinya, perusahaan perlu memprioritaskan assurance pada isu-isu material dan metrik yang paling rentan klaim hijau, sementara auditor perlu memperkuat desain prosedur, transparansi pernyataan assurance, dan pemanfaatan bukti eksternal untuk meningkatkan verifiability. Bagi regulator dan pembuat standar, temuan ini mendukung perlunya pedoman minimum terkait ruang lingkup, level keyakinan, independensi, serta pengungkapan kualitas assurance agar assurance ESG berfungsi substantif bukan sekadar label kepatuhan.

### Daftar Pustaka

- Alsahali, K., Malagueño, R., & Marques, A. (2024). Board attributes and companies' choice of sustainability assurance providers. *Accounting and Business Research*, 54(4), 392–422. <https://doi.org/10.1080/00014788.2023.2181141>
- Boiral, O., & Heras-Saizarbitoria, I. (2020). Sustainability reporting assurance: Creating stakeholder accountability through hyperreality? *Journal of Cleaner Production*, 243, 118596. <https://doi.org/https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2019.118596>
- 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>

Diah Fitri Harseno, Alan Smith Purba, Emayanti Christina Hutabarat, Fibriyani Nur khairin, Nur Alfiah Rezkiyanti

- Bradbury, M., Jia, J., & Li, Z. (2022). Corporate social responsibility committees and the use of corporate social responsibility assurance services. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 18(2). <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2022.100317>
- Bu, M., Liu, X., Zhang, B., Hazaea, S. A., Fan, R., & Wang, Z. (2024). Governance of Corporate Greenwashing through ESG Assurance. *Systems*, 12(9). <https://doi.org/10.3390/systems12090365>
- Bui, B., Houque, M. N., & Zaman, M. (2021). Climate change mitigation: Carbon assurance and reporting integrity. *Business Strategy and the Environment*, 30(8), 3839–3853. <https://doi.org/10.1002/bse.2843>
- Clarkson, P., Li, Y., Richardson, G., & Tsang, A. (2019). Causes and consequences of voluntary assurance of CSR reports: International evidence involving Dow Jones Sustainability Index Inclusion and Firm Valuation. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(8), 2451–2474. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2018-3424>
- Elbardan, H., Uyar, A., Kuzey, C., & Karaman, A. S. (2023). CSR reporting, assurance, and firm value and risk: The moderating effects of CSR committees and executive compensation. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 53. <https://doi.org/10.1016/j.intaccaudtax.2023.100579>
- Fan, H., Tang, Q., & Pan, L. (2021). An international study of carbon information asymmetry and independent carbon assurance. *British Accounting Review*, 53(1). <https://doi.org/10.1016/j.bar.2020.100971>
- Free, C., Jones, S., & Tremblay, M.-S. (2025). Greenwashing and sustainability assurance: a review and call for future research. *Journal of Accounting Literature*, 47(4), 739–764. <https://doi.org/10.1108/jal-11-2023-0201>
- García-Sánchez, I. M. (2020). Drivers of the CSR report assurance quality: Credibility and consistency for stakeholder engagement. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(6), 2530–2547. <https://doi.org/10.1002/csr.1974>
- García-Sánchez, I. M., Hussain, N., Aibar-Guzmán, C., & Aibar-Guzmán, B. (2022). Assurance of corporate social responsibility reports: Does it reduce decoupling practices? *Business Ethics, Environment and Responsibility*, 31(1), 118–138. <https://doi.org/10.1111/beer.12394>
- García-Sánchez, I. M., Hussain, N., Khan, S. A., & Martínez-Ferrero, J. (2022). Assurance of corporate social responsibility reports: Examining the role of internal and external corporate governance mechanisms. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 29(1), 89–106. <https://doi.org/10.1002/csr.2186>
- Gu, Y., Dai, J., & Vasarhelyi, M. A. (2023). Audit 4.0-based ESG assurance: An example of using satellite images on GHG emissions. *International Journal of Accounting Information Systems*, 50. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2023.100625>
- Hummel, K., Schlick, C., & Fifka, M. (2019). The Role of Sustainability Performance and Accounting Assurors in Sustainability Assurance Engagements. *Journal of Business Ethics*, 154(3), 733–757. <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3410-5>
- 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>
- Kuo, L. C., Lee, C. L., & Lee, Y. T. (2022). The impact of voluntary assurance of CSR reports on firms' operating performance: Evidence from Taiwan. *Managerial and Decision Economics*, 43(8), 4041–4054. <https://doi.org/10.1002/mde.3645>
- Maroun, W. (2019). Exploring the rationale for integrated report assurance. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(6), 1826–1854. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-04-2018-3463>
- Simic, S., Luo, L., & Datt, R. (2024). Compensation and carbon assurance: Evidence from the United Kingdom. *International Journal of Auditing*, 28(2), 307–327. <https://doi.org/10.1111/ijau.12332>
- Smith Purba, A., Dwi Jayanti, R., Hasriadi, L., Nur Khairin, F., & kunci Siklus, K. (2025). Bagaimana Konsep Siklus Akuntansi Berkelanjutan Berbeda dari Praktik Siklus Akuntansi Tradisional dalam Pelaporan Perusahaan Indonesia? Literature Review How do Sustainable Accounting Cycle Concepts Differ From Traditional Accounting Cycle Practices In Indonesian Corporate Reporting? A Literature Review. 22(2).

Diah Fitri Harseno, Alan Smith Purba, Emayanti Christina Hutabarat, Fibriyani Nur khairin,  
Nur Alfiah Rezkiyanti

Uyar, A., Pizzi, S., Caputo, F., Kuzey, C., & Karaman, A. S. (2022). Do shareholders reward or punish risky firms due to CSR reporting and assurance? *Managerial and Decision Economics*, 43(5), 1596–1620. <https://doi.org/10.1002/mde.3476>