

Audit dan Environmental, Social, and Governance (ESG): studi systematic literature review

Silfiana

Fakultas Bisnis dan Ekonomi, Universitas Islam Indonesia, Yogyakarta

Corresponding Email address: Silfiana17@gmail.com

Abstrak

Kinerja *Environmental, Social, Governance* (ESG) yang diwujudkan secara nyata dan dipertanggungjawabkan dalam sebuah pelaporan keberlanjutan yang berkualitas membutuhkan peran serta fungsi pengawasan dan penjaminan baik dari fungsi audit internal maupun auditor eksternal. Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi sejauh mana hubungan antara audit dengan kinerja ESG. Dengan mendasarkan pada konteks studi sebelumnya, penelitian ini menunjukkan peran penting audit sebagai fungsi penjaminan hingga harapan *stakeholder* terhadap fungsi audit untuk meningkatkan kinerja ESG. Penelitian ini juga menunjukkan faktor-faktor lainnya yang mampu mempengaruhi hubungan ESG dan audit seperti liputan media, reputasi publik, dan kebijakan pemerintah. Penelitian ini menggunakan pendekatan *Systematic Literature Review* (SLR) dengan alat bantu *software* Publish or Perish. Dengan metode PRISMA, diperoleh sebanyak 38 artikel jurnal terpilih. Selanjutnya, pencarian literatur dilakukan pada beberapa basis data *online* kajian akademis yaitu Elsevier, Springer, Emerald, ScienceDirect, dan Google Scholar. Karena beberapa kriteria eksklusi yang ditetapkan, penelitian ini tidak mencakup pembahasan investasi teknologi pada audit ESG, maka penelitian selanjutnya dapat secara khusus mengkaji tema tersebut. Selain itu, para peneliti selanjutnya perlu memperbanyak studi kualitatif untuk memperdalam kajian mengenai peran dan fungsi audit dalam perannya terhadap kematangan ESG perusahaan. Maka, studi ini memberikan wawasan berharga dan pandangan yang lebih komprehensif bagi para praktisi audit, manajer perusahaan, investor, dan akademisi mengenai pentingnya peran dan fungsi audit dalam kontribusinya terhadap peningkatan kinerja ESG dan selanjutnya berkontribusi terhadap tujuan pembangunan berkelanjutan.

Keywords: Audit, ESG, Tujuan Pembangunan Berkelanjutan.

PENDAHULUAN

Berbagai masalah kerusakan lingkungan, perubahan iklim, ketimpangan sosial yang terjadi di berbagai belahan dunia akibat eksploitasi sumber daya dan investasi yang tidak bertanggungjawab telah menjadi isu serius yang memunculkan serangkaian inisiatif terhadap keberlanjutan lingkungan hidup. Tuntutan terhadap keseimbangan kemajuan ekonomi yang diimbangi dengan kelestarian lingkungan telah menjadi perhatian dunia sejak tahun 1990-an.

Konsep *Environmental, Social, and Governance* (ESG) diperkenalkan pada tahun 2004 yang menyuarakan pentingnya mengintegrasikan faktor-faktor lingkungan, sosial, dan tata kelola dalam proses pengambilan keputusan investasi secara kreatif dan bijaksana (The Global Compact, 2004). Konsep ESG selaras dengan disahkannya *Millenium Development Goals* (MDGs) oleh PBB pada tahun 2000 dalam *United Nations Millenium Summit* di New York dengan 8 jenis sasaran. Pada tahun 2015, para pemimpin dunia menetapkan agenda Tujuan Pembangunan Berkelanjutan atau *Sustainable Development Goals* (SDGs) pada Sidang Umum PBB tanggal 25 September 2015. SDGs mulai diimplementasikan sejak tahun 2016 dan diharapkan tercapai sepenuhnya pada tahun 2030. SDGs menjadi penyempurnaan dari MDGs.

Kesadaran yang semakin meningkat terhadap investasi yang bertanggung jawab menuntut perusahaan di seluruh dunia untuk memastikan ketersediaan informasi keberlanjutan. Ketersediaan informasi keberlanjutan menjadi faktor penting untuk menjaga daya saing nasional (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024). Guna memenuhi komitmen untuk mendukung agenda SDGs, pada tahun 2023, *International Sustainability Standard Boards* telah menerbitkan beberapa standar internasional terkait penyusunan laporan keberlanjutan. Beberapa negara sejak 2024 telah memberlakukan ISSB *Standards* seperti Australia, Uni Eropa, Turki, dan Nigeria. Sementara Singapura, Malaysia, dan Filipina akan menerapkan ISSB *Standards* selambatnya pada tahun 2025.

Kinerja ESG kini menjadi pertimbangan penting investor sebelum melakukan pengambilan keputusan investasi. Sementara itu, para *stakeholder* menuntut ketersediaan pelaporan keberlanjutan yang hingga kini belum mencapai bentuk standar di tingkat internasional (Eccles & Serafeim, 2017) dan bahkan pada beberapa negara belum menjadi sebuah laporan yang *mandatory*.

Mengingat pentingnya kinerja ESG dan keakuratan laporan keberlanjutan serta untuk menjamin kepercayaan pengguna laporan keuangan, masalah ini menjadi serius mengingat adanya potensi perilaku menyesatkan dari perusahaan yang mungkin tergoda untuk memberikan informasi ESG palsu kepada publik seperti fenomena *green-washing* (Marquis et al., 2016), maka dibutuhkan fungsi audit internal dan auditor eksternal dalam memberikan pengawasan dan jaminan atas praktik ESG.

Beberapa penelitian sebelumnya menghasilkan temuan beragam. Gherai et al., (2024) menemukan bahwa terdapat hubungan signifikan antara auditor internal dengan visi manajemen ESG dan SDG. Sementara Rakipi & D'Onza (2024) menemukan bahwa keterlibatan Audit Internal mampu memberikan jaminan atas praktik dan pelaporan ESG hanya pada perusahaan yang matang dalam ESG. Sebaliknya, di perusahaan yang tingkat kematangan ESG-nya rendah, peran dan fungsi Audit Internal terbatas pada persyaratan kepatuhan. Selanjutnya, Zahid, Taran, et al., (2023) menemukan bahwa asurans dari KAP *the Big 4* terhadap laporan nonkeuangan berkorelasi positif dengan kinerja ESG. Sementara Cai et al., (2024) menunjukkan penggunaan *the Big 4* tidak berdampak signifikan terhadap peningkatan praktik ESG di Tiongkok.

Maka penelitian ini menjadi penting untuk mengeksplorasi sejauh mana hubungan antara audit dengan kinerja ESG. Dengan mendasarkan pada konteks studi sebelumnya, penelitian ini membangun beberapa pertanyaan penelitian yaitu sejauh mana peran, keterlibatan, dan kualitas audit dalam mempengaruhi atau dipengaruhi kinerja ESG serta bagaimana faktor-faktor lainnya mampu mempengaruhi hubungan ESG dan audit?

TINJAUAN LITERATUR

Tinjauan Pustaka

Environmental, Social, and Governance

Konsep ESG diperkenalkan oleh PBB pada tahun 2004 dalam laporan "*Who Cares Wins-Connecting Financial Markets to a Changing World*" yang menyuarakan pentingnya mengintegrasikan faktor lingkungan, sosial, dan tata kelola dalam proses pengambilan keputusan investasi secara kreatif dan bijaksana (The Global Compact, 2004). Konsep ini sejalan dengan agenda tujuan pembangunan berkelanjutan yaitu menciptakan dunia yang lebih baik untuk manusia, planet, dan kesejahteraan (UN General Assembly, 2015). Jaminan terhadap praktik dan laporan keberlanjutan yang memadai kini menjadi penting dan terus mengarahkan perusahaan untuk lebih bertanggung jawab terhadap lingkungan, sosial, dan tata kelola. Ketersediaan informasi keberlanjutan akan menjadi faktor penting untuk menjaga daya saing nasional (Ikatan Akuntan Indonesia, 2024).

Maka, manajemen perusahaan selain dituntut untuk meningkatkan nilai perusahaan, namun juga diminta untuk memastikan kinerja ESG yang baik melalui praktik bisnis yang etis. Maka, konsep

ESG sejalan dengan *Agency Theory* dari Jensen & Meckling (1976). Praktik dan pelaporan ESG diharapkan semakin mengurangi asimetri informasi dan masalah agensi yang mencegah tindakan manajemen memaksimalkan keuntungan pribadi. Praktik ESG mencegah manajemen perusahaan memaksimalkan profit saat ini dengan mengorbankan kepentingan jangka panjang misalnya melalui praktik-praktik bisnis yang tidak bertanggung jawab, maka konsep ESG juga sejalan dengan *Managerial Myopia Theory* oleh Stein & Stein, (1988).

Audit

Tingginya tuntutan terhadap keakuratan laporan keberlanjutan dari para *stakeholder* semakin meningkatkan kebutuhan terhadap verifikasi dari pihak independen yaitu auditor eksternal. Auditor eksternal perlu memberikan jaminan atas kredibilitas laporan berkelanjutan dengan menyediakan keahlian eksternal yang diakui terkait isu-isu ESG yang seringkali kurang dipahami dan diharapkan mampu mengungkapkan informasi yang menyesatkan tentang dugaan kinerja keberlanjutan perusahaan (Boiral et al., 2024).

Namun demikian, peran auditor eksternal terbatas pada pemberian jaminan hanya pada saat periode pemeriksaan. Sementara itu, audit internal sebagai posisi yang setiap hari mengetahui kegiatan operasional sesungguhnya di dalam perusahaan seharusnya dapat meningkatkan keterlibatannya untuk meningkatkan praktik dan kualitas pelaporan ESG dan turut mengelola risiko reputasi terkait ESG (Rakipi & D'Onza, 2024). Maka, *Agency Theory* dari Jensen & Meckling (1976) turut menjelaskan fungsi audit sebagai mekanisme pemantauan, memberikan opini yang objektif atas laporan keuangan, serta memperkuat akuntabilitas manajemen kepada *stakeholder*.

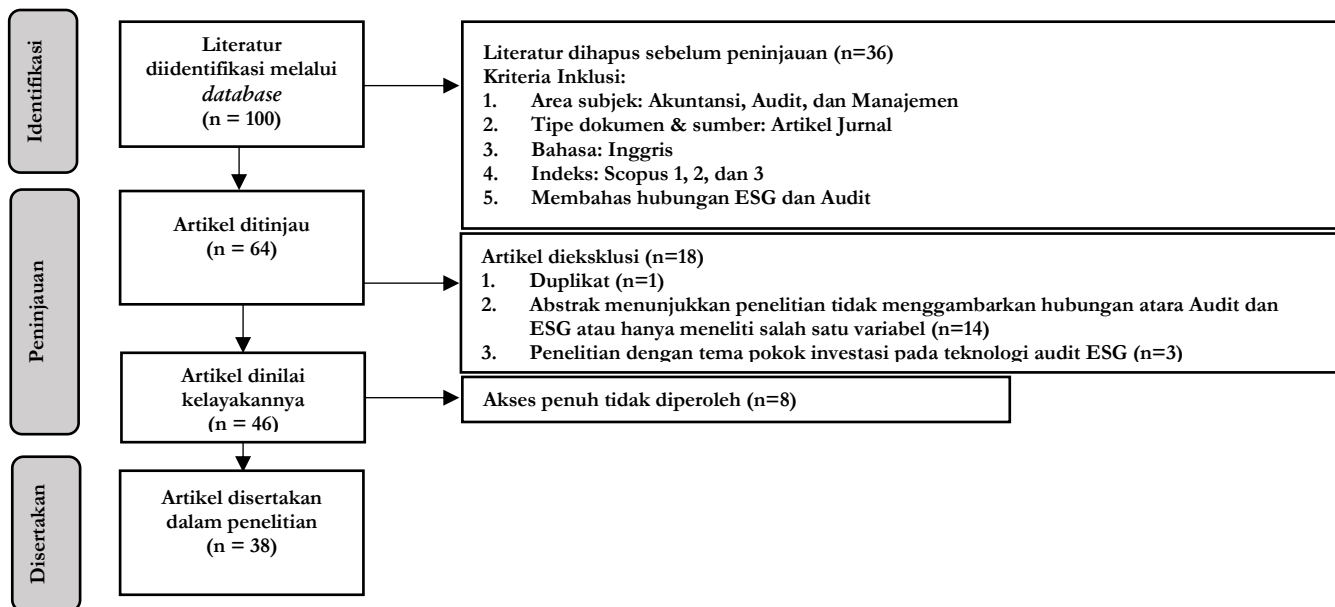
METODE

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kualitatif dengan menggunakan teknik *Systematic Literatur Review* (SLR) yang dipilih karena kemampuannya dalam menjawab bagaimana atau mengapa sebuah fenomena terjadi di suatu bidang yang tidak dapat dijawab oleh studi individual (Page et al., 2021). Proses SLR terdiri atas tiga tahap yaitu perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan tinjauan literatur (Kitchenham et al., 2011). Untuk mengidentifikasi literatur yang akan digunakan, penelitian ini menggunakan metode PRISMA (*Preferred Reporting Items for Systematic reviews and Meta-Analyses*) (Moher et al., 2009). Proses ini dimulai dengan pencarian kata kunci untuk menemukan data berkualitas. Artikel-artikel yang terkumpul diseleksi secara ketat menggunakan kriteria tertentu. Selanjutnya, kriteria untuk mengevaluasi kualitas artikel juga diterapkan untuk meningkatkan efektivitas keseluruhan. Terakhir, data disintesis, diekstraksi, dan hasilnya disajikan (Martiny et al., 2024).

Perencanaan tinjauan literatur untuk menyelidiki hubungan audit dan ESG dilakukan dengan pencarian kata kunci "ESG", "ESG Performance", "ESG Disclosure", "ESG Practice", "audit", "internal audit", "extern auditor", "audit committee", dan "ESG and Audit". Guna meningkatkan efisiensi dan mengelola volume hasil pencarian yang besar dari mesin pencari, peneliti menggunakan perangkat Publish or Perish (Google Scholar) dengan menetapkan batas awal sebanyak 100 hasil teratas berdasarkan tingkat sitasi, relevansi, serta dampak ilmiah suatu publikasi dengan periode tahun 2015 s.d 2025. Mengacu pada PRISMA-Statement, pendekatan ini memungkinkan peneliti menetapkan batas buatan pada jumlah item yang akan di-screen dari suatu sumber, jika dijustifikasi dan dilaporkan secara transparan tanpa harus mengabaikan kualitas dan kehilangan representasinya (Rethlefsen et al., 2021). Akses literatur dilakukan pada beberapa *database* akademis yaitu Elsevier, Springer, Emerald, ScienceDirect, dan Google Scholar. Pelaksanaan tinjauan literatur dilakukan dengan mengikuti PRISMA *framework* untuk menyaring data.

Penelitian ini menggunakan beberapa kriteria untuk mengidentifikasi artikel yang layak disertakan. Kriteria inklusi yang ditetapkan diantaranya jurnal internasional dengan area subjek akuntansi, audit, dan manajemen, tipe dokumen artikel jurnal, berbahasa Inggris, membahas ESG dan

Audit, dan hanya menggunakan artikel berkualitas yang diterbitkan pada jurnal Scopus terindeks Q1 hingga Q3 karena metodologinya yang kuat dan telah melalui proses *peer-review* yang ketat. Dari 100 jurnal hasil pencarian periode tahun 2015 s.d 2025, sebanyak 36 literatur dihapus karena tidak memenuhi kriteria inklusi. Berikutnya, dari sejumlah 64 artikel yang dapat ditinjau, 18 artikel dieksklusi karena merupakan artikel duplikat sebanyak 1 artikel, penelitian tidak mengkaji hubungan Audit dan ESG atau hanya meneliti salah satu variabel sebanyak 14 artikel, dan 3 penelitian dengan tema pokok investasi pada teknologi audit ESG. Dari 46 artikel yang dinilai kelayakannya, terdapat 8 artikel tidak dapat diakses penuh. Maka, diperoleh 38 artikel yang dapat disertakan dalam penelitian.



Gambar 1. PRISMA *framework* dimodifikasi dari (Vo Van et al., 2025). Sumber: Data olahan penulis.

Tabel 1 menunjukkan statistik deskriptif sebaran jurnal ilmiah dan jumlah artikel yang dipublikasikan.

Tabel 1. Jumlah artikel per jurnal dan jumlah publikasi per tahun

Nama Jurnal	Jumlah Publikasi	2015-2019	2020-2021	2022	2023	2024	2025
Scopus Q1							
Borsa Istanbul Review	2			1	1		
Business Ethics, the Environment & Responsibility	1				1		
Corporate Governance: An International Review	1		1				
Environment, Development&Sustainability	1				1		
Environmental Science & Pollution Research	1				1		
Finance Research Letters	2				1	1	
Frontiers in Environmental Science	1				1		
International Journal of Accounting and Information Management	1	1					
International Journal of Auditing	1				1		
International Review of Economics & Finance	2					1	1

International Review of Financial Analysis	1			1		
Journal of Accounting and Public Policy	1			1		
Journal of Applied Accounting Research	1			1		
Journal of Cleaner Production	1		1			
Journal of Financial Reporting&Accounting	2			2		
Managerial Auditing Journal	2	1				1
PLoS ONE	2				2	
Sustainability	3		1	1	1	
Sustainability Accounting, Management and Policy Journal	1				1	
Scopus Q2						
Asian Review of Accounting	1					1
Cogent Business & Management	1				1	
Economies	1		1			
Frontiers in Psychology	1		1			
International Journal of Environmental Research and Public Health	3		1	2		
International Journal of Financial Studies	1			1		
Journal of Risk and Financial Management	1					1
Scopus Q3						
Journal of Accounting Literature	1					1

Sumber: Data Olahan Penulis

Berdasarkan tabel 1 di atas, puncak publikasi artikel yang mengkaji hubungan antara audit dan ESG terjadi pada tahun 2023 sebanyak 16 artikel. Sementara itu, selama tahun 2015 s.d 2025, jurnal *Sustainability* dan *International Journal of Environmental Research and Public Health* paling banyak menerbitkan artikel mengenai hubungan antara audit dan ESG disusul oleh jurnal paling banyak kedua lainnya yaitu *Borsa Istanbul Review*, *Finance Research Letter*, *International Review of Economics and Finance*, *Journal of Financial Reporting and Accounting*, *Managerial Auditing Journal*, dan *PLoS One*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Perkembangan Penelitian Tentang Audit dan ESG

Sepanjang tahun 2015 s.d 2025, dari 38 penelitian yang mengkaji hubungan antara audit dan ESG, hanya terdapat 5 penelitian kualitatif dengan teknik wawancara, analisis induktif, dan SLR. Sebanyak 32 penelitian kuantitatif memanfaatkan data sekunder seperti laporan keuangan, laporan keberlanjutan, ESG *Score* dan berbagai data lainnya dan terdapat 1 penelitian kuantitatif yang memanfaatkan data primer dari penggunaan kuesioner.

Tabel 2 menunjukkan asal data geografis negara yang dijadikan sampel penelitian.

Tabel 2. Asal Data Geografis

Negara/Wilayah	Jumlah Publikasi	Tahun 2015-2019	Tahun 2020-2022	Tahun 2023	Tahun 2024	Tahun 2025
Australia	2	1	1			
Tiongkok	14		2	7	5	
US	2			2		
Kanada	1	1				
Banyak negara	3		1			2
Uni Eropa (13 negara)	1		1			
Uni Eropa (14 negara)	1			1		
Anggota OECD (34 negara)	1					1
Eropa Barat	1			1		
Hong Kong	1		1			

India	1				1
Inggris dan Selandia Baru	1		1		
Italia	1		1		
Malaysia	1			1	
Mesir	1		1		
Romania	1			1	
Indonesia	3	1		1	1
Korea	1		1		
Korea Selatan	1	1			

Sumber: Data Olahan Penulis

Berdasarkan tabel 2, penelitian paling banyak menggunakan perusahaan Tiongkok sebagai sampel penelitian yaitu sebanyak 14 artikel (36,84%) dari jumlah publikasi. Dominasi studi dengan sampel perusahaan Tiongkok terjadi mengingat kondisi dimana Tiongkok merupakan produsen emisi gas rumah kaca terbesar dunia dengan kontribusi $\pm 29,2\%$ hingga 30% dari total emisi gas rumah kaca global pada 2024 karena ketergantungannya pada batu bara sebagai sumber utama polusi (European Commission, 2025).

Berdasarkan tabel 3, *agency theory* oleh Jensen & Meckling (1976) paling banyak digunakan dalam penelitian. Disusul *legitimacy theory* oleh Dowling & Pfeffer (1975), *signaling theory* oleh Spence (1973) dan *stakeholder theory* oleh Freeman & Phillips (2002). Keempat teori tersebut memiliki pandangan yang sama mengenai hubungan antara perusahaan dan pihak eksternal yang melihat perusahaan sebagai sebuah entitas yang berinteraksi dengan berbagai pihak luar serta harus mengelola berbagai kepentingan. Teori agensi berfokus pada hubungan antara prinsipal dan agen, teori *signaling* dan *stakeholder* mencakup semua pihak yang mempengaruhi atau dipengaruhi perusahaan, dan teori legitimasi menekankan interaksi antara perusahaan dengan masyarakat untuk mempertahankan legitimasi operasional.

Tabel 3. Landasan teori dan metode penelitian

Nama Jurnal	Jumlah Publikasi	2015-2019	2020-2021	2022	2023	2024	2025
a. Teori							
<i>Agency Theory</i>	21	1	2	5	5	5	3
<i>Audit Insurance Theory</i>	3				2	1	
<i>Compliance theory</i>	2	1			1		
<i>CSR Concept.</i>	2			1		1	
<i>Cost-Benefit Principle</i>	1				1		
<i>Deep Pocket Theory</i>	1				1		
<i>Independent Examination Theory</i>	1				1		
<i>Internal Audit Theory</i>	1						1
<i>Legitimacy Theory</i>	9	1	1		6		1
<i>Manager Incentives Theories</i>	1			1		1	1
<i>Managerial Myopia Theory</i>	1			1			
<i>Media Agenda Setting Theory</i>	2	1				1	
<i>Regulatory Theories</i>	1			1			
<i>Reputation Theory.</i>	1					1	
<i>Resource Dependence Theory</i>	1						1
<i>Risk Premium Theory</i>	1				1		
<i>Shared Value Concept</i>	1					1	
<i>Signaling Theory</i>	8	1		2	3	2	
<i>Stakeholder salience theory</i>	2	1		1			
<i>Stakeholder Theory</i>	8	1		2	2	1	2
<i>Sustainable Development Theory</i>	1					1	

<i>The Pecking Order Hypothesis</i>	2			2			
<i>Trade-Off Theory</i>	3			1	2		
Tidak menggunakan teori tertentu.	7		1	1	2	2	1
b. Metode							
Kuantitatif	33	1	2	6	13	8	3
Kualitatif	5	1			2		2

Sumber: Data Olahan Penulis

Hubungan Audit dan ESG

Tabel 4 menunjukkan bagaimana perlakuan terhadap kedua variabel tersebut pada ke 33 penelitian kuantitatif.

Tabel 4. Sebaran Variabel Penelitian Kuantitatif

Independen	Moderasi	Mediasi	Dependen	Jumlah Artikel
<i>Audit (Extern Auditor)</i>			<i>ESG Score</i>	1
<i>Audit Committee Attributes</i>			<i>ESG Performance</i>	2
<i>ESG Performance</i>	<i>Audit Committee Expertise</i>		<i>Sustainable Development Goals</i>	1
Aktivitas Auditor Internal			Visi Manajemen ESG dan SDGs, Pelaporan ESG dan SDG	1
<i>ESG Performance</i>	<i>Audit Quality</i>		<i>Capital Financing</i>	2
<i>Audit Opinion</i>			<i>ESG Rating Disagreement</i>	1
<i>ESG</i>	<i>Audit Quality</i>		<i>Divident Payout Policy</i>	1
<i>ESG Performance/ESG Disclosure</i>			Biaya Audit	2
<i>Environmental Protection Taxes</i>		<i>Audit Fees</i>	<i>ESG Performance</i>	1
<i>ESG rating divergence</i>	Tingkat Internasionalisasi Perusahaan Tercatat, Pilot Kota Rendah Karbon.	Asimetri Informasi, Risiko Bisnis, Pembiayaan Utang, Perhatian Analis	<i>Audit Fees</i>	1
<i>Concentrated Ownership, Firm Size, dan Audit ESG.</i>			<i>ESG Disclosure</i>	1
Kinerja ESG			Pilihan Auditor dan Opini Audit	1
Kinerja ESG			Efisiensi Audit	1
<i>ESG Information Disclosure</i>	Liputan Media	Risiko Operasional	<i>Audit Fees</i>	1
<i>Audit quality, Media Coverage untuk H1, H2, dan ESG Transparency untuk H3.</i>			<i>ESG Transparency</i> untuk H1, H2, dan Efisiensi Investasi untuk H3.	1
Kualitas Audit	Liputan Media		Transparansi ESG	2
Skor ESG	Kualitas Audit		Kinerja keuangan perusahaan	1
Reputasi ESG yang ternoda			<i>Audit Effort dan Audit Quality</i>	1

Konservatisme Bersyarat	Kinerja ESG	Biaya Audit	1
Anggaran Audit Internal Tahunan	Kebijakan <i>outsourcing</i> untuk fungsi audit internal	Kinerja ESG	1
Audit Akuntabilitas Sumber Daya Alam (<i>Natural Resources Accountability Audit/NRAA</i>)	Kepemilikan saham institusional, asimetri informasi, dan lingkungan hukum.	Pemantauan lingkungan masyarakat	Kinerja ESG 1
Skor ESG	Kemampuan Manajerial	Total jam audit	1
NRAA		Kinerja ESG	1
Kinerja ESG	Kualitas Audit	Efisiensi Investasi	1
Jenis Kepemilikan untuk H1 s.d H4 dan Pengungkapan ESG untuk H5 s.d H8.	Komite Audit	Pengungkapan ESG untuk H1 s.d H4, Nilai Perusahaan untuk H5 dan H7, Kinerja Perusahaan untuk H6 dan H8.	1
Pengalaman Manajer Pengendalian Internal untuk H1 dan Kinerja ESG untuk H2	Pengalaman Manajer Pengendalian Internal	Kualitas Audit	1
Kinerja ESG	Pengalaman Auditor	Kualitas Pelaporan Keuangan	Opini Audit 1
Pengungkapan ESG	Jaminan Independen	Kinerja Keuangan dan Biaya Utang	1
Jaminan Laporan Keberlanjutan, Keberagaman Gender Direksi, dan Komite Keberlanjutan	Kualitas Audit	Kinerja ESG	1
TOTAL			33

Sumber: Data Olahan Penulis

Sebanyak 5 penelitian menggunakan kualitas audit sebagai variabel independen yang diduga mempengaruhi kinerja dan transparansi ESG. 6 penelitian lainnya menempatkan kualitas audit yang dinilai memoderasi hubungan kinerja ESG dengan kinerja keuangan perusahaan, keputusan pembiayaan, kebijakan pembayaran dividen, dan tujuan pembangunan berkelanjutan. Terdapat 1 penelitian dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi. Terdapat 2 penelitian dengan kualitas audit sebagai variabel yang dipengaruhi oleh reputasi ESG dan pengalaman manajer. Maka, terdapat 14 penelitian yang menggunakan variabel kualitas audit yang diproksikan dengan penggunaan auditor eksternal, penggunaan firma audit dari *the Big 4*, kemungkinan *restatement*, dan keahlian komite audit.

Atribut komite audit seperti independensi dan masa jabatan komite audit dalam perusahaan serta penerapan kebijakan ESG juga digunakan dalam 3 penelitian sebagai variabel yang diduga mempengaruhi kinerja ESG dan pelaporan keberlanjutan serta terdapat 1 penelitian menempatkan komite audit sebagai variabel moderasi.

Berikutnya, opini Audit dalam satu penelitian menjadi variabel penjelas dengan divergensi ESG sebagai variabel dependen. Dalam dua penelitian lainnya, opini audit menjadi variabel yang dipengaruhi kinerja ESG. Sisanya, biaya audit menjadi variabel yang paling banyak digunakan dalam 8

penelitian yang diproksikan sebagai logaritma natural dari total biaya audit eksternal, kuantifikasi biaya dari *audit delay* dan anggaran audit internal.

Dalam satu penelitian, aktivitas auditor internal menjadi variabel yang diduga mempengaruhi praktik dan kualitas pelaporan ESG perusahaan. Berbagai istilah digunakan untuk menggambarkan ESG seperti *ESG Disclosure*, *ESG Performance*, *ESG Scores*, dan divergensi peringkat ESG. Beberapa ukuran kinerja ESG beragam dengan masing-masing metodenya telah dikembangkan di seluruh dunia untuk dapat menjadi pertimbangan pengambilan keputusan.

Tabel 5. Proksi Audit yang digunakan

Proksi Audit	Jumlah Penggunaan Proksi Audit pada Artikel
Bernilai 1 jika laporan ESG perusahaan diaudit oleh auditor eksternal, dan nol jika tidak.	2
Kualitas Audit bernilai "1" jika laporan keuangan perusahaan diaudit oleh KAP <i>the Big Four</i> , dan "0" jika tidak.	8
Aktivisme Komite Audit diukur dari jumlah rapat Komite Audit.	1
Independensi Komite Audit diukur dari Jumlah Direktur independen dalam Komite Audit.	2
Keahlian Komite Kredit diukur dengan individu yang memenuhi kriteria sebagai "pakar keuangan"? Jika benar, variabel dinilai 1; dan "0" jika tidak.	2
Opini Audit dinilai 1 jika perusahaan menerima opini audit yang dimodifikasi untuk laporan keuangan tahunan, dan 0 jika tidak.	3
Aktivitas Auditor Internal diukur dari persepsi auditor terhadap visi manajemen.	1
Biaya Audit yaitu logaritma natural dari biaya audit.	7
<i>Abnormal Fee</i> sebagai nilai aktual dikurangi nilai prediksi biaya audit.	1
Efisiensi Audit diukur dengan indikator <i>audit delay</i> .	2
Masa jabatan komite audit adalah rata-rata masa jabatan komite audit saat ini.	1
<i>Audit Quality</i> diukur dengan kemungkinan <i>restatement</i> .	1
Atribut Penugasan dilihat dari musim sibuk audit.	1
Kebijakan <i>outsourcing</i> Audit Internal bernilai satu jika perusahaan memiliki fungsi audit internal, dan bernilai nol jika fungsinya dialihdayakan oleh penyedia eksternal.	1
Anggaran Audit Internal Tahunan yaitu total anggaran tahunan yang dialokasikan perusahaan untuk fungsi audit internal.	1
Jam Audit merupakan logaritma natural total jam audit.	1
Jika perusahaan terdaftar dalam wilayah percontohan Audit Akuntabilitas SDA (NRAA) maka bernilai 1 dan 0 jika tidak..	2
Logaritma natural dari Pengalaman Audit Internal terkait akuntansi;	2
TOTAL PROKSI AUDIT DIGUNAKAN	39

Sumber: Data Olahan Penulis

Tabel 6. Proksi ESG yang digunakan

Proksi ESG	Sumber Data ESG	Jumlah Artikel
ESG Score	Bloomberg Database	10
	Thomson-Eikon (Refinitiv Ikon)	9
	FTSE Russell ESG Russel	1
	Global Reporting Initiatives	2
	Korea Corporate Governance Service	2

ESG Indeks	Sino-Securities Index Information Service Co. Ltd	3
ESG Ratings	Wind, Huazheng, SynTao Green Finance, dan SusallWave	3
	Menglang, Shangdao Ronglv	1
ESG Indeks	Bursa Efek Mesir	1
Indeks Rep Risk Score	RepRisk	1
TOTAL		33

Sumber: Data Olahan Penulis

Tabel 7. Tema Pokok Penelitian Kualitatif

Tema Pokok	Jumlah Artikel
Keterlibatan Audit Internal, Praktik dan risiko ESG, arti penting kedudukan <i>stakeholder</i> , Komite Audit, dan CEO.	1
Memahami nilai jaminan pengungkapan ESG dalam konteks pengembangan standar keuangan berkelanjutan.	1
Persepsi praktisi audit internal tentang pentingnya isu ESG, keterlibatan dan kapasitas audit internal dalam penjaminan ESG serta konsultasi.	1
Mengeksplorasi hubungan antara fungsi Audit Internal dan ESG.	2
TOTAL	5

Sumber: Data Olahan Penulis

Berdasarkan Tabel 8, dari 33 penelitian, *Panel Regression Analysis-Fixed Effect Model* paling banyak dimanfaatkan karena cocok digunakan saat terdapat perbedaan karakteristik antar individu yang bersifat tetap, tidak teramati, berkorelasi dengan variabel independen, serta uji Chow/uji Hausman menunjukkan hasil signifikan (Sihombing et al. (2024).

Tabel 8. Teknik analisis yang digunakan

Teknik Analisis	Jumlah Artikel
<i>Panel Regression Analysis-Fixed Effect Model</i>	10
<i>Multivariate Regression Model</i>	2
<i>Ordinary Least Square regression</i>	8
<i>Partial Least Squares-Structural Equation Modeling</i>	2
<i>Regression Analysis</i>	4
<i>Regresi Two-Stage Least Square</i>	2
<i>Quasi-natural experimental dan analisis regresi</i>	1
<i>Panel Data Regression-Random Effect Model</i>	1
<i>Regression Analysis dan Structural Equation Modeling</i>	1
<i>Generalized Least Squares</i>	1
<i>Univariate and multivariate regression models</i>	1
TOTAL	33

Sumber: Data Olahan Penulis

Tabel 9. Hasil Penelitian

Penulis	Negara	Ukuran Sampel	Metode	Hasil Penelitian
(Del Giudice & Rigamonti, 2020)	10 Negara	54 perusahaan.	Kuantitatif	Kualitas audit berdampak positif dan signifikan terhadap ESG Scores baik secara agregat maupun untuk setiap komponen ESG.
(Arif et al., 2020)	Australia	24 perusahaan.	Kuantitatif	Komite audit berdampak positif terhadap kualitas pelaporan ESG. Komite Audit berpengaruh positif terhadap kuantitas pengungkapan ESG.
(Sahu et al., 2025)	34 Negara anggota OECD	6.113 perusahaan.	Kuantitatif	Keahlian Komite Audit (ACE) memoderasi hubungan kinerja ESG dan pencapaian SDGs.
(Zahid et al., 2024)	Tiongkok	6193 <i>firm-year observations</i> (FYO)	Kuantitatif	Komite audit berdampak positif terhadap kualitas pelaporan dan kuantitas pengungkapan ESG.
(C. Zhang et al., 2024)	Tiongkok	16.051 FYO	Kuantitatif	Ketidaksepakatan peringkat ESG secara signifikan meningkatkan probabilitas auditor menerbitkan opini audit yang dimodifikasi.
(Gherai et al., 2024)	Tiongkok	93 kuesioner.	Kuantitatif (kuesioner)	Audit internal terbukti membantu pencapaian tujuan pembangunan berkelanjutan. Pelaporan perusahaan mengenai faktor-faktor ESG dan SDG dipengaruhi oleh aktivitas auditor internal.
(Zahid, Saleem, et al., 2023)	Tiongkok	6.295 FYO	Kuantitatif	Perusahaan dengan tingkat pengungkapan ESG yang lebih tinggi cenderung memiliki tingkat pembiayaan utang yang lebih rendah.
(Zahid, Taran, et al., 2023)	Eropa Barat	663 perusahaan	Kuantitatif	Asurans dari KAP <i>the Big 4</i> terhadap laporan nonkeuangan berkorelasi positif dengan skor ESG.
(Rakipi & D'Onza, 2024)	Italia	15 Kepala Eksekutif Audit	Kualitatif (Wawancara)	Ditemukan berbagai kemungkinan kombinasi antara kematangan praktik ESG perusahaan dan persepsi Kepala Eksekutif Audit terhadap saliansi <i>stakeholder</i> yang mendorong keterlibatan fungsi Audit Internal dalam ESG.
(Song et al., 2023)	Tiongkok	28.295 FYO	Kuantitatif	Kinerja ESG yang lebih baik berkaitan dengan harga audit yang lebih rendah.
(Li et al., 2024)	Tiongkok	33.374 FYO	Kuantitatif	Penerapan pajak perlindungan lingkungan menurunkan biaya audit perusahaan. Selanjutnya, pengurangan biaya audit secara efektif meningkatkan kinerja ESG.
(Ling et al., 2024)	Tiongkok	4024 perusahaan.	Kuantitatif	Divergensi peringkat ESG yang lebih besar berkorelasi dengan biaya audit yang lebih tinggi.
(Gidage & Bhide, 2025)	India	268 perusahaan	Kuantitatif	Perusahaan dengan kinerja ESG yang lebih tinggi dianggap memiliki risiko lebih rendah oleh auditor sehingga mengurangi biaya audit.
(Chung et al., 2024)	Hong Kong	689 FYO	Kuantitatif	Pengungkapan ESG meningkat signifikan ketika laporan keberlanjutan diaudit oleh KAP <i>Big Four</i> pada periode pengungkapan sukarela di Hong Kong.
(Boiral et al., 2024)	Inggris dan Selandia Baru	188 surat komentar.	Kualitatif	Auditor diperlukan guna menyediakan keahlian eksternal yang diakui terkait isu-isu ESG yang seringkali kurang dipahami.
(Diab & Eissa, 2024)	Mesir	68 perusahaan.	Kuantitatif	Perusahaan dengan kinerja ESG yang tinggi cenderung menuntut kualitas audit lebih tinggi dan cenderung tidak menerima opini Wajar Tanpa Pengecualian.

(L. Zhang & Guo, 2024)	Tiongkok	22.868 FYO	Kuantitatif	Perusahaan dengan kinerja ESG yang baik memiliki kemungkinan <i>audit delay</i> lebih rendah dan efisiensi audit yang lebih tinggi.
(Pozzoli et al., 2022)	13 Negara Uni Eropa kecuali Inggris dan Italia	6841 perusahaan.	Kuantitatif	Karakteristik independensi dan keahlian Komite Audit berdampak positif terhadap kinerja ESG.
(K. Zhang et al., 2023)	Tiongkok	8.298 FYO	Kuantitatif	Perusahaan yang sukarela mengungkapkan informasi ESG dengan skor ESG lebih tinggi cenderung menghadapi biaya audit lebih tinggi.
(Hammami & Hendijani Zadeh, 2020)	Kanada	151 perusahaan.	Kuantitatif	Terdapat hubungan positif dan signifikan antara transparansi ESG dan efisiensi investasi untuk berbagai ukuran efisiensi investasi.
(Cai et al., 2024)	Tiongkok	303 perusahaan.	Kuantitatif	KAP <i>the Big 4</i> tidak berdampak signifikan terhadap peningkatan praktik ESG di perusahaan-perusahaan Tiongkok.
(Zahid et al., 2022)	Tiongkok	620 perusahaan.	Kuantitatif	Kegiatan ESG meningkatkan biaya audit dan menurunkan profitabilitas.
(Moalla & Dammak, 2023)	Amerika Serikat	389 perusahaan.	Kuantitatif	Perusahaan dengan biaya dan kualitas audit yang lebih tinggi mengungkapkan lebih banyak informasi ESG. Liputan media memoderasi hubungan tersebut.
(Asante-Appiah, 2020)	Amerika Serikat	7266 FYO	Kuantitatif	<i>Audit Delay</i> yang lebih lama sebagai respon terhadap reputasi ESG yang ternoda mengurangi kemungkinan <i>restatement</i> .
(Kammoun & Khoufi, 2023)	14 negara Uni Eropa	3767 FYO	Kuantitatif	Konservatisme bersyarat berhubungan negatif dengan biaya audit. Perusahaan yang terlibat dalam tindakan ESG membayar biaya audit lebih tinggi.
(Soh & Martinov-Bennie, 2015)	Australia	100 surat tanggapan.	Kualitatif (survey)	Peran auditor internal dalam isu lingkungan saat ini masih terbatas dengan kompetensi ESG yang masih rendah.
(Kolsi & Al-Hiyari, 2024)	Malaysia	440 perusahaan	Kuantitatif	Hubungan anggaran tahunan fungsi Audit Internal terhadap skor ESG hanya signifikan pada perusahaan dengan fungsi audit internal dari dalam perusahaan.
(K. Yan et al., 2023)	Tiongkok	6503 FYO	Kuantitatif	Implementasi NRAA di Tiongkok berdampak positif terhadap peringkat ESG perusahaan di kota-kota percontohan.
(Lee et al., 2022)	Korea Selatan	3010 perusahaan.	Kuantitatif	Auditor menghabiskan lebih banyak waktu audit pada perusahaan yang aktif terlibat dalam ESG, namun manajer yang kompeten dapat mengurangi dampak tersebut.
(Y. Yan et al., 2023)	Tiongkok	988 perusahaan.	Kuantitatif	Implementasi NRAA terbukti menurunkan kinerja ESG perusahaan.
(W. Wang et al., 2022)	Tiongkok	915 perusahaan.	Kuantitatif	Kualitas audit memainkan peran mediasi parsial dalam hubungan kinerja ESG dan efisiensi investasi.
(Fuadah et al., 2022)	Indonesia	140 perusahaan.	Kuantitatif	Komite audit memoderasi hubungan pengungkapan ESG dengan nilai perusahaan.
(Kim, 2023)	Korea	5039 perusahaan.	Kuantitatif	Perusahaan dapat mengurangi dampak negatif investasi ESG terhadap kualitas audit dengan memiliki manajer pengendalian internal yang ahli di bidang akuntansi.
(X. Wang et al., 2023)	Tiongkok	28.645 FYO	Kuantitatif	Semakin baik kinerja ESG perusahaan, semakin kecil kemungkinan auditor menerbitkan Opini Audit yang Dimodifikasi.
(Darsono et al., 2025)	Indonesia	253 perusahaan.	Kuantitatif	Jaminan independen tidak terbukti memperkuat hubungan positif pengungkapan ESG dengan kinerja keuangan.

(Handayati et al., 2025)	Indonesia	80 perusahaan.	Kuantitatif	Laporan keberlanjutan yang terjamin meningkatkan kualitas pelaporan keberlanjutan dan kinerja ESG.
(Vo Van et al., 2025)	Banyak Negara	34 artikel.	Kualitatif (SLR)	Auditor Internal berfungsi memberikan jaminan untuk praktik ESG sesuai dengan praktik dan prinsip berkelanjutan.
(Sheta et al., 2025)	Banyak Negara	55 artikel.	Kualitatif (SLR)	Peran Audit Internal telah bergeser dari aktivitas kepatuhan tradisional menjadi mitra strategis dalam tata kelola dan penjaminan keberlanjutan perusahaan.

Sumber: Data Olahan Penulis

Hubungan peran, keterlibatan, dan kualitas audit dengan kinerja ESG

Berdasarkan tabel 9, penelitian paling banyak menggunakan variabel kualitas audit dan biaya audit sebagai variabel yang mempengaruhi atau dipengaruhi kinerja ESG. Hal ini menjelaskan fenomena dimana kualitas audit diharapkan tidak hanya sebagai alat penjaminan, namun benar-benar berperan dalam meningkatkan kinerja ESG. Sebagian besar penelitian oleh Del Giudice & Rigamonti (2020), Arif et al. (2020), Sahu et al. (2025), Zahid et al. (2024), Chung et al. (2024), Diab & Eissa (2024) dan Moalla & Dammak (2023) menemukan hubungan positif dan signifikan antara kualitas audit dengan ESG *Scores*. Sementara itu, hasil penelitian Cai et al. (2024) menunjukkan kualitas audit dengan proksi penggunaan KAP *the Big 4* tidak berdampak signifikan terhadap peningkatan praktik ESG di perusahaan-perusahaan Tiongkok karena hanya sedikit perusahaan Tiongkok yang menggunakan jasa KAP *the Big 4*. Maka, penjaminan dipandang perlu untuk meningkatkan praktik ESG dan kredibilitas laporan keberlanjutan. Auditor diperlukan guna menyediakan keahlian eksternal yang diakui terkait isu-isu ESG yang seringkali kurang dipahami dan mampu mengungkap informasi yang menyesatkan tentang dugaan kinerja keberlanjutan perusahaan (Boiral et al., 2024).

Dalam sebuah penelitian kualitatif oleh Soh & Martinov-Bennie (2015) menemukan bahwa fungsi audit internal masih terbatas pada isu-isu sosial dan tata kelola, alih-alih isu lingkungan. Keterampilan dan kompetensi auditor internal dalam isu lingkungan juga lebih rendah dibandingkan isu sosial dan tata kelola. Rakipi & D'Onza (2024) juga menemukan berbagai kemungkinan kombinasi antara kematangan praktik ESG perusahaan dan persepsi Kepala Eksekutif Audit terhadap salien/arti penting keterlibatan fungsi audit internal dalam ESG. Dari hasil wawancara mendalam, Audit Internal diharapkan lebih banyak terlibat dalam memberikan pengawasan atas praktik ESG, pelaporan ESG, dan risiko reputasi terkait ESG. Hasil Penelitian Sheta et al., (2025) menemukan transformasi pergeseran peran Audit Internal dari fokusnya pada aktivitas kepatuhan tradisional menjadi mitra strategis dalam tata kelola dan penjaminan keberlanjutan perusahaan.

Lebih lanjut, kinerja ESG diharapkan berdampak pada efisiensi perusahaan dalam penurunan biaya audit. Namun, yang terjadi, Kammoun & Khoufi (2023) menemukan bahwa perusahaan yang terlibat dalam tindakan ESG membayar biaya audit lebih tinggi. Hal ini sejalan dengan K. Zhang et al. (2023) yang menemukan bahwa perusahaan yang sukarela mengungkapkan informasi ESG dengan skor ESG yang lebih tinggi menghadapi biaya audit lebih tinggi yang menunjukkan sinyal komitmen perusahaan terhadap praktik ESG sehingga menarik pengawasan lebih ketat dari auditor. Meski biaya audit menjadi penting, namun menjaga reputasi perusahaan menjadi hal krusial sebagai dukungan terhadap tujuan keberlanjutan, maka penyelenggaraan ESG semestinya menjadi investasi berharga perusahaan demi keberlangsungan jangka panjang.

Faktor-faktor lain yang turut mempengaruhi hubungan ESG dan audit

Dalam penelitian oleh Hammami & Hendijani Zadeh (2020); Moalla & Dammak (2023), faktor-faktor lain seperti liputan media dan penerapan kebijakan pemerintah turut mempengaruhi hubungan ESG dan audit. Liputan media memoderasi hubungan antara kualitas audit dan transparansi ESG

perusahaan. Transparansi ESG berhubungan positif dan kuat dengan kualitas audit dan liputan media stabil terhadap berbagai ukuran kualitas audit.

Faktor lainnya yaitu kebijakan dan regulasi dari pemerintah terhadap kewajiban pengungkapan ESG. Chung et al. (2024) menemukan bahwa tingkat pengungkapan ESG meningkat secara signifikan ketika laporan keberlanjutan perusahaan diaudit oleh KAP *the Big Four* hanya pada periode pengungkapan sukarela di Hong Kong. Dari penelitian oleh Yan et al. (2023) menemukan penerapan kebijakan *Natural Resources Accountability Audit/NRAA* di Tiongkok yang mewajibkan audit akuntabilitas kepada pejabat daerah atas penggunaan sumber daya alam menjadi variabel yang mempengaruhi kinerja ESG perusahaan pada kota-kota *pilot project*. Maka, penerapan ESG dan tujuan pembangunan berkelanjutan memerlukan kerjasama dari berbagai pihak seperti pemerintah, *stakeholder*, dan perusahaan itu sendiri. Liputan media di era teknologi yang maju menjadi penting dalam perannya untuk turut mengawasi praktik ESG.

KESIMPULAN

Penelitian ini menggunakan teknik SLR dengan metode PRISMA terhadap 38 artikel berkualitas dari jurnal Scopus Q1 hingga Q3. Penelitian paling banyak menggunakan variabel kualitas audit dan biaya audit sebagai variabel yang mempengaruhi atau justru dipengaruhi kinerja ESG. Hal ini menjelaskan fenomena dimana kualitas audit diharapkan tidak hanya sebagai alat penjaminan, namun benar-benar berperan penting dalam meningkatkan kinerja ESG. Maka, penjaminan dipandang perlu untuk meningkatkan praktik ESG dan kredibilitas laporan keberlanjutan. Selain asurans dari auditor eksternal, audit internal diharapkan banyak terlibat dalam memberikan pengawasan atas praktik dan pelaporan ESG. Audit Internal diharapkan menjadi mitra strategis perusahaan dalam tata kelola dan penjaminan keberlanjutan lebih dari sekedar aktivitas kepatuhan tradisional. Maka, keterampilan dan kompetensi auditor terkait isu ESG baik eksternal maupun internal juga perlu ditingkatkan.

Lebih lanjut, kinerja ESG diharapkan berdampak pada efisiensi perusahaan dalam bentuk penurunan biaya audit. Namun, faktanya perusahaan yang terlibat dalam tindakan ESG membayar biaya audit lebih tinggi. Meski biaya audit menjadi penting, namun reputasi perusahaan dan dukungan terhadap tujuan keberlanjutan adalah hal lebih krusial, maka penyelenggaraan ESG semestinya menjadi investasi berharga perusahaan demi keberlangsungan jangka panjang.

Penelitian ini memiliki keterbatasan diantaranya tidak mencakup pembahasan investasi teknologi pada audit ESG, maka penelitian selanjutnya dapat mengkaji lebih banyak tema tersebut. Selain itu, jumlah penelitian kualitatif yang mengkaji hubungan audit dengan ESG masih terbatas. Maka, para peneliti selanjutnya perlu memperbanyak studi kualitatif untuk memperdalam kajian mengenai peran dan fungsi audit dalam kontribusinya terhadap kematangan ESG perusahaan dimana dalam sebuah fenomena yang lebih kompleks, penelitian kualitatif mampu memberikan penjelasan secara lebih baik.

REFERENSI

- Arif, M., Sajjad, A., Farooq, S., Abrar, M., & Joyo, A. S. (2020). The impact of audit committee attributes on the quality and quantity of environmental, social and governance (ESG) disclosures. *Corporate Governance (Bingley)*, 21(3), 497–514. <https://doi.org/10.1108/CG-06-2020-0243>
- Asante-Appiah, B. (2020). Does the severity of a client's negative environmental, social and governance reputation affect audit effort and audit quality? *Journal of Accounting and Public Policy*, 39(3), 106713.

- Boiral, O., Brotherton, M. C., & Talbot, D. (2024). What you see is what you get? Building confidence in ESG disclosures for sustainable finance through external assurance. *Business Ethics, the Environment and Responsibility*, 33(4), 617–632. <https://doi.org/10.1111/beer.12630>
- Cai, C., Hazaea, S. A., Alsayegh, M. F., Sahu, M., Raid, M., & Al-Ahdal, W. M. (2024). Media coverage as a moderator in the nexus between audit quality and ESG performance: Evidence from China. *PLoS ONE*, 19(10), 1–25. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0312510>
- Chung, R., Bayne, L., & Birt, J. L. (2024). Determinants of ESG disclosure among listed firms under voluntary and mandatory ESG disclosure regimes in Hong Kong. *Journal of Applied Accounting Research*, 25(4), 812–836.
- Collins, S. P., Storrow, A., Liu, D., Jenkins, C. A., Miller, K. F., Kampe, C., & Butler, J. (2021). 12(3), 167–186.
- Commission, E. (2025). *JRC Science for Policy Report Fossil CO₂ & GHG emissions of all world countries* (Issue October). <https://doi.org/10.2760/5917997>
- Darsono, D., Ratmono, D., Tujori, A., & Clarisa, T. Y. (2025). The relationship between ESG, financial performance, and cost of debt: the role of independent assurance. *Cogent Business and Management*, 12(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2437137>
- Del Giudice, A., & Rigamonti, S. (2020). Does audit improve the quality of ESG scores? Evidence from corporate misconduct. *Sustainability (Switzerland)*, 12(14). <https://doi.org/10.3390/su12145670>
- Diab, A., & Eissa, A. M. (2024). ESG Performance, Auditor Choice, and Audit Opinion: Evidence from an Emerging Market. *Sustainability (Switzerland)*, 16(1), 1–18. <https://doi.org/10.3390/su16010124>
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). ORGANIZATIONAL LEGITIMACY: Social Values and Organizational Behavior between the Organizations seek to establish congruence. *The Pacific Sociological Review*, 18(1), 122–136.
- Eccles, R. G., & Serafeim, G. (2017). Corporate and integrated reporting: A functional perspective. *Corporate Stewardship: Achieving Sustainable Effectiveness*, 156–171. https://doi.org/10.9774/gleaf.9781783532605_10
- Fuadah, L. L., Mukhtaruddin, M., Andriana, I., & Arisman, A. (2022). The Ownership Structure, and the Environmental, Social, and Governance (ESG) Disclosure, Firm Value and Firm Performance: The Audit Committee as Moderating Variable. *Economies*, 10(12).
- Gherai, D. S., Sabău Popa, D. C., Rus, L., Matica, D. E., & Mare, C. (2024). The Impact of Romanian Internal Auditors in ESG Reporting and Sustainable Development Goals. In *Sustainability (Switzerland)* (Vol. 16, Issue 19). <https://doi.org/10.3390/su16198680>
- Gidage, M., & Bhide, S. (2025). Exploring the ESG–audit fees nexus: insights from Indian firms. *Managerial Auditing Journal*, October. <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2024-4510>
- Guiraudon, V. (2005). European Court of Justice. In *Immigration and Asylum [3 volumes]: From 1900 to the Present [3 volumes]* (Vol. 1, Issue October, pp. 217–219). <https://doi.org/10.54648/ecta2007029>
- Gujarati, R. (2004). Analisis Regresi Linear Berganda Data Panel. In *Jurnal Akuntansi & Keuangan* (Vol. 18, Issue 3).

- Hammami, A., & Hendijani Zadeh, M. (2020). Audit quality, media coverage, environmental, social, and governance disclosure and firm investment efficiency: Evidence from Canada. *International Journal of Accounting and Information Management*, 28(1), 45–72. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-03-2019-0041>
- Handayati, P., Tham, Y. H., Yuningsih, Y., Sun, Z., Nugroho, T. R., & Rochayatun, S. (2025). ESG Performance and Corporate Governance—The Moderating Role of the Big Four Auditors. *Journal of Risk and Financial Management*, 18(1). <https://doi.org/10.3390/jrfm18010031>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2024). *Dokumen Konsultasi Publik: Peta Jalan Standar Pengungkapan Keberlanjutan* (Issue November).
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. [https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/http://dx.doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Kammoun, I., & Khoufi, W. (2023). Sustainable performance, conditional conservatism and audit fees. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, September. <https://doi.org/10.1108/JFRA-10-2022-0396>
- Kim, S. (2023). Internal Control Managers' Accounting Experiences on Audit Quality—Focus on ESG. *International Journal of Financial Studies*, 11(2). <https://doi.org/10.3390/ijfs11020065>
- Kitchenham, B., Brereton, P., Li, Z., Budgen, D., & Burn, A. (2011). Repeatability of systematic literature reviews. *IET Seminar Digest*, 2011(1), 46–55. <https://doi.org/10.1049/ic.2011.0006>
- Kolsi, M. C., & Al-Hiyari, A. (2024). Does internal audit function outsourcing policy matter for environmental, social and governance performance score? Evidence from Bursa Malaysia. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 15(6), 1442–1459. <https://doi.org/10.1108/SAMPJ-01-2024-0013>
- Lee, J., Kim, S., & Kim, E. (2022). Environmental Responsibility, Social Responsibility, and Governance from the Perspective of Auditors. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 19(19). <https://doi.org/10.3390/ijerph191912181>
- Li, F., Na, P., Wang, X., & Li, X. (2024). Environmental protection taxes, audit fees and corporate ESG performance. *Finance Research Letters*, 69(PA), 106058. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2024.106058>
- Ling, S., Xia, H., & Liu, Z. (Frank). (2024). ESG rating divergence and audit fees: Evidence from China. *Finance Research Letters*, 67(PA), 105749. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2024.105749>
- Marquis, C., Toffel, M. W., Zhou, Y., Science, S. O., April, N. M., Marquis, C., Toffel, M. W., & Zhou, Y. (2025). *Scrutiny, Norms, and Selective Disclosure: A Global Study of Greenwashing*. 27(2), 483–504.
- Martiny, A., Taglialatela, J., Testa, F., & Iraldo, F. (2024). Determinants of environmental social and governance (ESG) performance: A systematic literature review. *Journal of Cleaner Production*, 456(February), 142213. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2024.142213>
- Moalla, M., & Dammak, S. (2023). Do media coverage and audit quality of US companies affect their Environmental, Social and Governance transparency? *Journal of Financial Reporting and Accounting*, October. <https://doi.org/10.1108/JFRA-09-2022-0353>
- Moher, D., Liberati, A., Tetzlaff, J., & Altman, D. G. (2009). Preferred reporting items for systematic reviews and meta-analyses: The PRISMA statement. *BMJ (Online)*, 339(7716), 332–336. <https://doi.org/10.1136/bmj.b2535>

- Page, M. J., McKenzie, J. E., Bossuyt, P. M., Boutron, I., Hoffmann, T. C., Mulrow, C. D., Shamseer, L., Tetzlaff, J. M., Akl, E. A., Brennan, S. E., Chou, R., Glanville, J., Grimshaw, J. M., Hróbjartsson, A., Lalu, M. M., Li, T., Loder, E. W., Mayo-Wilson, E., McDonald, S., ... Moher, D. (2021). The PRISMA 2020 statement: An updated guideline for reporting systematic reviews. *Bmj*, 372, 2020–2021. <https://doi.org/10.1136/bmj.n71>
- Pielken, H. J., Urbanitz, D., Koch, P., & van de Loo, J. (1987). Immunological monitoring in remission acute myeloid leukemia during maintenance therapy. *Haematology and Blood Transfusion*, 30, 385–386. https://doi.org/10.1007/978-3-642-71213-5_65
- Pozzoli, M., Pagani, A., & Paolone, F. (2022). The impact of audit committee characteristics on ESG performance in the European Union member states: Empirical evidence before and during the COVID-19 pandemic. *Journal of Cleaner Production*, 371(July), 133411.
- Rakipi, R., & D'Onza, G. (2024). The involvement of internal audit in environmental, social, and governance practices and risks: Stakeholders' salience and insights from audit committees and chief executive officers. *International Journal of Auditing*, 28(3), 522–535. <https://doi.org/10.1111/ijau.12341>
- Sahu, M., Mishra, A., Alahdal, W. M., & Sami, M. (2025). ESG performance and audit committee expertise: advancing sustainable development goals in leading nations. *International Review of Economics and Finance*, 103(July 2024), 104445. <https://doi.org/10.1016/j.iref.2025.104445>
- Sheta, M., Osman, M. N., & Elamer, A. A. (2025). Sustainability champions: the transformative role of internal auditors in ESG assurance – a systematic review and future directions. *Journal of Accounting Literature*, October, 1–41. <https://doi.org/10.1108/jal-09-2024-0255>
- Soh, D. S. B., & Martinov-Bennie, N. (2015). Internal auditors' perceptions of their role in environmental, Social and governance assurance and consulting. *Managerial Auditing Journal*, 30(1), 80–111. <https://doi.org/10.1108/MAJ-08-2014-1075>
- Song, Y., Wu, H., & Ma, Y. (2023). Does ESG performance affect audit pricing? Evidence from China. *International Review of Financial Analysis*, 90(March), 102890. <https://doi.org/10.1016/j.irfa.2023.102890>
- Spence, M. (1973). Sinyal Pemasaran Kerja. *The Quarterly Journal of Economics*, 87(3), 355–374.
- Stein, J. C., & Stein, J. C. (2025). *Takeover Threats and Managerial Myopia* Published by : The University of Chicago Press Stable URL : <https://www.jstor.org/stable/1830710> *Takeover Threats and Managerial Myopia*. 96(1), 61–80.
- The Global Compact. (2004). *Financial Sector Initiative; Who Cares Wins*.
- Vo Van, H., Abu Afifa, M., & Bui Van, D. (2025). Internal audit functions and environmental, social and governance (ESG): a systematic literature review. *Asian Review of Accounting*, November. <https://doi.org/10.1108/ARA-07-2024-0241>
- Wang, W., Yu, Y., & Li, X. (2022). ESG performance, auditing quality, and investment efficiency: Empirical evidence from China. *Frontiers in Psychology*, 13(October), 1–14.
- Wang, X., Song, X., & Sun, M. (2023). How Does a Company's ESG Performance Affect the Issuance of an Audit Opinion? The Moderating Role of Auditor Experience. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 20(5). <https://doi.org/10.3390/ijerph20053878>
- Yan, K., Chen, Z., Wang, J., Wang, P., & Liang, W. (2023). The power from folk monitoring: Leading

- Officials' Natural Resources Accountability Audit (NRAA) and corporate ESG performance. In *Finance Research Letters*. Elsevier Inc. <https://doi.org/10.1016/j.frl.2023.104575>
- Yan, Y., Cheng, Q., Huang, M., Lin, Q., & Lin, W. (2023). Government Environmental Regulation and Corporate ESG Performance: Evidence from Natural Resource Accountability Audits in China. *International Journal of Environmental Research and Public Health*, 20(1).
- Zahid, R. M. A., Khan, M. K., Anwar, W., & Maqsood, U. S. (2022). The role of audit quality in the ESG-corporate financial performance nexus: Empirical evidence from Western European companies. *Borsa Istanbul Review*, 22(September), S200–S212.
- Zahid, R. M. A., Saleem, A., & Maqsood, U. S. (2023). ESG performance, capital financing decisions, and audit quality: empirical evidence from Chinese state-owned enterprises. *Environmental Science and Pollution Research*, 30(15), 44086–44099.
- Zahid, R. M. A., Saleem, A., Maqsood, U. S., & Sági, J. (2024). Moderating role of audit quality in ESG performance and capital financing dynamics: insights in China. *Environment, Development and Sustainability*, 26(5), 12031–12060.
- Zahid, R. M. A., Taran, A., Khan, M. K., & Chersan, I. C. (2023). ESG, dividend payout policy and the moderating role of audit quality: Empirical evidence from Western Europe. *Borsa Istanbul Review*, 23(2), 350–367.
- Zhang, C., Zha, Q., Sun, X., & Chen, L. (2024). Does ESG rating disagreement affect audit opinions? *International Review of Economics and Finance*, 96(PA), 103659.
- Zhang, K., Liu, X., & Wang, J. (2023). Exploring the relationship between corporate ESG information disclosure and audit fees: evidence from non-financial A-share listed companies in China. *Frontiers in Environmental Science*, 11(July), 1–21. <https://doi.org/10.3389/fenvs.2023.1196728>
- Zhang, L., & Guo, C. (2024). Can corporate ESG performance improve audit efficiency?: Empirical evidence based on audit latency perspective. *PLoS ONE*, 19(3 March), 1–17. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0299184>