



PROSIDING KONFERENSI RISET AKUNTANSI RIAU

<https://konrariau-iaikapd.web.id/index.php/konra/>



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

ANALISIS FUNGSI INTERNAL AUDIT, *GENDER DIVERSITY*, *CSR ORIENTATION*, DAN *CSR STRATEGY* DALAM DEWAN TERHADAP *ESG DISCLOSURE*

Yesika Risanti¹, Neva Novianti², Zaitul³, Yunilma⁴

Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bung Hatta^{1,2,3,4}

Correspondent: nevanovianti@bunghatta.ac.id

Abstract

ESG disclosure is a critical component in determining sustainable business practices. Governments of producing countries around the world are increasingly demanding disclosure of environmental, social, and corporate governance (ESG) information. This study investigates how ESG disclosure in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2021-2023 is affected by internal audit function, gender diversity, CSR committee orientation, and CSR committee strategy. This study uses purposive sampling method. The sample consists of 43 energy sector companies listed on the IDX. Hypotheses were tested with regression analysis. The empirical results of this study found that board gender diversity, board CSR orientation, board CSR strategy have an influence on ESG disclosure. However, the internal audit function was found to have no effect on ESG disclosure.

Keywords: *ESG Disclosure, Gender Diversity, CSR orientation, CSR strategy*

Abstrak

Pengungkapan ESG adalah komponen penting dalam menentukan praktik bisnis yang berkelanjutan. Pemerintah negara-negara produsen di seluruh dunia semakin gencar menuntut pengungkapan informasi lingkungan, sosial, dan tata kelola perusahaan (ESG). Studi ini menyelidiki bagaimana pengungkapan ESG pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2021–2023 dipengaruhi oleh fungsi audit internal, gender diversity, orientasi komite CSR, dan strategi komite CSR. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling. Sampelnya terdiri dari 43 perusahaan sektor energi yang terdaftar di BEI. Hipotesis diuji dengan analisis regresi. Hasil empiris dari penelitian ini menemukan bahwa *board gender diversity, board CSR orientation, board CSR strategy* memiliki pengaruh terhadap pengungkapan ESG. Namun, fungsi internal audit ditemukan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan ESG.

Kata Kunci: *Pengungkapan ESG, Gender Diversity, CSR orientation, CSR strategy*

PENDAHULUAN

Secara global, perusahaan dihadapkan pada tuntutan untuk lebih transparan dalam melaporkan praktik bisnisnya, termasuk dampaknya terhadap lingkungan, sosial, dan tata kelola. Salah satu faktor kunci dalam membentuk praktik bisnis yang berkelanjutan adalah

pengungkapan ESG (*environmental, social, governance*). Dalam konteks ini, beberapa faktor internal perusahaan menjadi krusial dalam memahami sejauh mana perusahaan dapat menerapkan pengungkapan ESG yang efektif. Adanya peraturan nasional yang berkaitan dengan persyaratan bursa saham terkait pelaporan ESG, pemerintah juga menetapkan kewajiban atas serangkaian pengungkapan non-keuangan (*Responsible Mining Foundation [RMF], 2019*).

Sektor lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG) mengalami perkembangan yang signifikan pada tahun 2022. Hampir semua perusahaan berusaha untuk mempromosikan ESG sebagai bukti komitmen mereka sekaligus menunjukkan kekuatan finansial mereka kepada publik. Negara-negara di Eropa yang saat menduduki peringkat teratas dalam upaya pengungkapan ESG sebagai pendekatan investasi. Fakta bahwa hanya terdapat 13% investor global yang setuju bahwa ESG adalah sebuah tren yang sudah ketinggalan zaman menunjukkan bahwa sebagian besar investor memandang ESG sebagai bagian permanen dan unggul dalam lanskap investasi, dengan demikian kepercayaan terhadap pengungkapan informasi ESG semakin meningkat (Ground, 2022).

Sedangkan, Indonesia masih tertinggal dalam menerapkan prinsip bisnis yang sesuai dengan prinsip-prinsip pelestarian lingkungan, tanggung jawab sosial, dan tata kelola yang baik (ESG). Dari 47 negara yang terdaftar pada pasar modal global, indeks ESG Indonesia hanya berada di peringkat ke-36. Indonesia bahkan berada di bawah Filipina, Singapura, Malaysia, dan Thailand dalam hal peringkat (Alfaruq, 2021). Menurut Alfaruq (2021), Deni Daruri pendiri Bumi Global Karbon Foundation, mengungkapkan, bahwa pengungkapan ESG Indonesia saat ini masih di bawah 50%.

Seperti yang disampaikan oleh Rusdianto (2023), masih banyak perusahaan pertambangan yang tidak memiliki izin lingkungan hidup termasuk dua perusahaan pertambangan nikel yang dilaporkan oleh *Celebes Journalism for Environmental Advocacy Association* atau Persatuan Jurnalis untuk Advokasi Lingkungan Hidup di Celebes (JURNAL Celebes). Dua perusahaan tambang nikel tersebut adalah, PT. Citra Lampia Mandiri (CLM) dan PT. Panca Digital Solution (PDS) yang berlokasi di Luwu Timur, Sulawesi Selatan. Selain itu, perusahaan tersebut terbukti tidak memiliki izin lingkungan hidup. Selain tidak memiliki izin lingkungan hidup, perusahaan tersebut telah mencemari lingkungan seperti Sungai Larona Malili.

Saat ini, informasi pengungkapan ESG perusahaan sangat sangat penting. Banyak

perusahaan yang memperhatikan kinerja ESG menjadi bagian yang cukup diminati oleh pihak-pihak yang berkepentingan, seperti investor. Berdasarkan hal tersebut pemerintah melakukan upaya untuk meningkatkan pengungkapan ESG dengan berfokus pada *Sustainable Development Goals* (SDGs). *Sustainable Development Goals* yang merupakan tujuan pembangunan berkelanjutan yang ditetapkan oleh Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) pada 2015. Kementerian PPN/Bappenas selalu menyelenggarakan kegiatan tahunan yaitu Konferensi Tahunan SDGs Indonesia (*SDGs Annual Conference/SAC*). Kegiatan SAC merupakan upaya dan aksi dalam rangka menyebarluaskan dan mendorong tindakan nyata guna mempercepat pencapaian SDGs secara inklusif, yang juga diharapkan dapat mendukung peningkatan pengungkapan ESG (Bappenas, 2023).

Beberapa faktor yang mempengaruhi pengungkapan ESG, yaitu fungsi internal audit, *board gender diversity*, *CSR orientation* dan *CSR strategy* pada dewan, juga beberapa faktor pendukung lainnya seperti kinerja keuangan (ROA, ROE, dll), ukuran perusahaan, *leverage*, dan lain-lain. Pertama, fungsi internal audit memainkan peran penting dalam pengungkapan ESG oleh organisasi. (Binus, 2023). Kedua, *gender diversity* dengan adanya keberagaman gender pada direksi terutama wanita dalam perusahaan akan mendorong adanya informasi pengungkapan keberlanjutan yang dilakukan lebih detail, dan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dari sudut pandang yang berbeda. (Na dan Hong, 2017).

Ketiga, *CSR orientation* dikenal sebagai pengakuan direktur perusahaan akan pentingnya masalah lingkungan yang dihadapi perusahaan. Keempat, *CSR strategy* Perusahaan harus mengadopsi strategi CSR dewan yang efektif untuk mencapai tujuan bisnis strategis jangka panjang dan berkelanjutan. *CSR orientation* dan *CSR strategy* di dewan akan meningkatkan aktivitas keberlanjutan dan kinerja perusahaan

Di Indonesia masih belum banyak penelitian yang menggunakan fungsi internal audit, *CSR orientation* dan *CSR strategy* untuk melihat pengaruhnya terhadap pengungkapan ESG. Terutama pengungkapan ESG pada perusahaan dengan sektor *Energy* yang memuat beberapa perusahaan pertambangan. Perusahaan pertambangan sangat berkaitan dengan kinerja ESG perusahaan yang kerap bermasalah. Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengayaan literatur *corporate governance* dari Indonesia.

Penelitian ini merupakan modifikasi dari beberapa penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Eulerich et al., (2023) yang menggunakan perusahaan di Eropa sebagai objek penelitiannya

dengan menguji pengaruh fungsi dari audit internal terhadap pengungkapan ESG. Selanjutnya, penelitian yang dilakukan oleh Manita et al. (2018) yang menggunakan perusahaan yang termasuk dalam Indeks Standard & Poor's 500 (Indeks perusahaan yang mewakili keseluruhan pasar ekuitas AS) sebagai objeknya dengan menguji pengaruh gender diversity terhadap pengungkapan ESG. Penelitian yang dilakukan oleh Helfaya et al. (2023) yang menggunakan perusahaan di Eropa sebagai objek penelitiannya dengan menguji pengaruh board CSR orientation dan board CSR strategy terhadap pengungkapan ESG.

LITERATUR REVIEW DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan

Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori keagenan yaitu suatu mencakup hubungan atau kontrak antara satu orang atau lebih (*principals*) yang melibatkan orang lain (*agents*). Di dalam perusahaan ada perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen. Prinsipal adalah orang yang menanamkan modalnya ke dalam perusahaan sedangkan agen adalah orang yang bekerja dan memberikan informasi kepada prinsipal. Berdasarkan teori keagenan, penerapan *corporate governance* dijelaskan dengan hubungan antara manajemen (*agents*) dengan pemilik (*principals*). Manajemen bertanggung jawab untuk mengoptimalkan keuntungan para pemilik dan sebagai imbalannya akan memperoleh kompensasi yang sesuai dengan kontrak.

Perspektif teori keagenan, salah satu cara untuk mengurangi asimetri informasi adalah dengan perusahaan melakukan pengungkapan yang berhubungan dengan bagaimana perusahaan memperlakukan karyawan, masyarakat, dan lingkungannya. Pengungkapan *Environmental, Social, and Governance* (ESG) dapat menjadi alat yang relevan dalam mengatasi masalah informasi yang terjadi antara pemangku kepentingan dan perusahaan. ESG mencakup tiga dimensi utama: 1) Lingkungan (*Environmental*), 2) Sosial (*Social*), 3) Tata Kelola (*Governance*).

Pengungkapan Environmental, Social and Governance (ESG Disclosure)

Pengungkapan ESG adalah salah satu kinerja penting yang harus diperhatikan dan diungkapkan oleh perusahaan. Pengungkapan ESG menjadi indikator oleh pemangku kepentingan (*stakeholder*) dalam melihat tanggungjawab perusahaan pada lingkungan, sosial dan praktik tata kelola perusahaan. Prinsip ESG merujuk pada tiga faktor pengukuran dampak dari keberlanjutan dan etika dalam pengambilan keputusan untuk berinvestasi. Ketiga faktor tersebut adalah: lingkungan (*Environmental*), sosial (*Social*) dan tata kelola (*Governance*). Perusahaan dapat mengurangi asimetri informasi di kalangan pemangku kepentingan dengan memperlihatkan

minat dan keterlibatan mereka dalam masalah ini melalui pengungkapan informasi ESG (Zorio et al., 2013).

Fungsi Internal Audit

Menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) (1999), fungsi internal audit merupakan tindakan yang memberikan jaminan dan konsultasi yang independen dan objektif dirancang untuk meningkatkan nilai dan meningkatkan operasi perusahaan. Hal ini dapat membantu perusahaan mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola. Sedangkan AICPA (*American Institute of Certified Public Accountants*) menyatakan bahwa fungsi audit internal adalah pengawasan internal yang mencakup struktur organisasi dan semua prosedur dan peraturan yang diterapkan oleh perusahaan secara terkoordinir dan dianut dalam suatu perusahaan untuk melindungi asset perusahaan, pemeriksaan kecermatan dan sejauh mana data akuntansi dapat dipercaya, juga meningkatkan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijaksanaan perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Eulerich et al, (2022) menemukan dampak positif fungsi internal audit terhadap pengungkapan ESG. Dalam penelitian Mohammed (2023), Ramroop and Rakesh (2022), juga menemukan bahwa fungsi internal audit terhadap pengungkapan ESG berpengaruh positif. Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis pertama.

H₁: Fungsi internal audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG

Gender Diversity

Gender diversity adalah keberagaman perempuan dan laki-laki dalam Dewan Direksi. Dewan direksi merupakan salah satu bagian dari sebuah pelaksanaan tata kelola perusahaan. Dewan direksi merupakan organ lembaga yang bersifat manipulasi di dalam suatu lembaga. Pemegang saham menekankan percaya dengan adanya perempuan di dewan direksi karena keyakinan bahwa perempuan mampu memahami dan mengenali pemegang saham dengan baik (Adams, 2004). Pada penelitian yang dilakukan oleh Manita et al, (2018) menemukan bahwa *board gender diversity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG. Penelitian yang dilakukan oleh Shakil (2021) juga menemukan bahwa *board gender diversity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG. Penelitian lain yang dilakukan oleh beberapa peneliti lainnya, seperti Ellili (2023); Suttipun (2021); Arayssi et al., (2020) juga menemukan bahwa

adanya wanita dalam direksi dapat meningkatkan tingkat pengungkapan ESG pada suatu perusahaan. Berdasarkan uraian di atas dapat dirumuskan hipotesis kedua.

H₂: Gender diversity berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG

CSR Orientation

CSR Orientation dikenal sebagai pengakuan direktur perusahaan akan pentingnya masalah lingkungan yang dihadapi perusahaan. Helfaya dan Moussa (2017) menemukan bahwa orientasi CSR dewan meningkatkan aktivitas keberlanjutan dan kinerja perusahaan. karakteristik dewan perusahaan mungkin terdapat di kalangan direktur yang mempunyai dampak positif terhadap praktik pengungkapan ESG perusahaan, seperti independensi dewan, keberagaman gender, dan kehadiran setidaknya satu pakar keuangan dalam komite audit.

Dalam penelitian (Helfaya *et al.*, 2023) menemukan bahwa *CSR Orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan *Environmental, Social and Governance* (ESG). Penelitian lain yang dilakukan oleh Shaukat *et al.*, (2016) dan Helfaya dan Moussa (2017) juga menemukan bahwa *CSR Orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. Berdasarkan penjelasan di atas maka dirumuskan hipotesis ketiga.

H₃: CSR Orientation berpengaruh terhadap pengungkapan ESG

CSR Strategy

CSR Strategy didefinisikan oleh Banerjee (2003:106), sebagai sejauh mana isu-isu lingkungan diintegrasikan ke dalam rencana strategis perusahaan. Perusahaan harus mengadopsi strategi CSR dewan yang efektif untuk mencapai tujuan bisnis strategis jangka panjang dan berkelanjutan. Isaksson dan Steimle memberikan bukti bahwa perusahaan dengan strategi CSR yang efektif memiliki kinerja keberlanjutan yang lebih baik. Hasil ini juga tercermin dalam studi Helfaya dan Moussa (2017) yang menemukan hubungan positif antara strategi CSR dewan yang efektif dan praktik keberlanjutan perusahaan. Faktanya, strategi CSR yang efektif akan menghasilkan kinerja keberlanjutan yang lebih baik.

Pada penelitian Helfaya *et al.*, (2023) menyimpulkan *CSR strategy* memiliki pengaruh terhadap pengungkapan ESG. Penelitian oleh Shaukat *et al.*, (2016) dan Helfaya dan Moussa (2017) juga menemukan bahwa *CSR strategy* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. Berdasarkan penjelasan di atas maka di kembangkan hipotesis keempat.

H₄: CSR Strategy berpengaruh terhadap pengungkapan ESG.

Variabel Kontrol

Pada penelitian ini menggunakan 3 (tiga) variabel kontrol. Pertama, ukuran perusahaan merupakan skala yang dapat mengelompokkan perusahaan menjadi perusahaan besar dan kecil (Hairi, 2019). Penentuan ukuran perusahaan yang di dasarkan kepada total asset perusahaan dapat diartikan bahwa semakin besar total asset yang dimiliki perusahaan maka menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan. (Ngadiman & Puspitasari, 2017). Kedua, profitabilitas didefinisikan sebagai kemampuan suatu perusahaan untuk memperoleh berdasarkan penjualan, total aktiva, maupun modal sendiri. Pengukuran rasio profitabilitas menggunakan *Return on Asset* (ROA) yang akan menunjukkan perbandingan laba bersih dengan total aset yang digunakan untuk menghasilkan laba yang digunakan sebagai indikator pada akhir periode (Sterling & Christina, 2021). Ketiga, *leverage* merupakan tinggi rendahnya utang yang digunakan untuk membiayai aktivitas operasi perusahaan (Sterling & Christina, 2021). Pada penelitian ini *leverage* diukur dengan rasio total utang terhadap total aset.

METODE PENELITIAN

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis kuantitatif. Data berasal dari laporan tahunan, laporan keberlanjutan, laporan keuangan dan ringkasan kinerja. Data pada penelitian ini diperoleh dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan sektor *Energy* yang terdaftar di BEI dengan kode A1 selama tahun 2021 – 2023. Dokumen tersebut di unduh dari website BEI, Website resmi perusahaan dan website relevan lainnya. Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah pada penelitian ini adalah metode *purposive sampling*. Pengambilan sampel ini dengan menggunakan kriteria-kriteria tertentu yang telah ditetapkan. Berikut kriteria sampel perusahaan penelitian ini:

1. Perusahaan sektor *Energy* yang terdaftar BEI periode 2021-2023
2. Laporan tahunan perusahaan diterbitkan secara konsisten selama tahun pengamatan
3. Perusahaan tidak mengalami kerugian selama tahun pengamatan
4. Perusahaan memiliki data yang dibutuhkan untuk variabel penelitian

Metode analisa data menggunakan analisa regresi linear berganda, dengan model seperti terlihat di bawah ini.

$$ESGD = \alpha + \beta_1 IAF + \beta_2 GD + \beta_3 CO + \beta_4 CS + \beta_5 UP + \beta_6 Pr + \beta_7 LEV + e$$

Keterangan:

- ESGD = Pengungkapan *Enviromental, social, and Governance* (ESG)
 α = Konstanta
 β = Koefisien Regresi untuk variabel **IAF, BGD, BCO, BCS, UP, Pr, LEV**
IAF = Fungsi Audit Internal (*Internal Audit Function*)
GD = *Gender Diversity*
CO = *CSR Orietation*
CS = *CSR Strategy*
UP = Ukuran Perusahaan
Pr = Profitabilitas
LEV = *Leverage*
 e = Standar Error

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Populasi pada penelitian ini perusahaan sektor energi yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia periode 2021-2023 dengan jumlah 84 perusahaan. Pengambilan sampel pada penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yaitu metode pemilihan sampel yang dilakukan berdasarkan kriteria-kriteria tertentu yang telah ditetapkan. Sampel yang diperoleh setelah melakukan metode *purposive sampling* sebanyak 43 perusahaan. Secara umum proses pengumpulan sampel dapat dilihat pada tabel di bawah:

Tabel 1

Kriteria pengambilan Sampel

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan sektor <i>energy</i> yang terdaftar BEI periode 2021-2023	84
2.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan secara konsisten selama tahun pengamatan	(28)
3.	Perusahaan mengalami kerugian selama tahun pengamatan	(13)
4.	Perusahaan tidak memiliki data yang dibutuhkan untuk variabel penelitian	0
Jumlah perusahaan yang memenuhi kriteria		43
Jumlah data observasi (n= 43x3th)		129

Sumber: hasil prosedur pemilihan sampel, 2024

Uji Statistik Deskriptif

Tabel 2.

Hasil Uji Statistik Deskriptif

Variabel	N	Min	Max	Mean	Std. Deviasi
----------	---	-----	-----	------	--------------

Pengungkapan ESG	129	0,3671	0,8690	0,5769	0,1072
Fungsi Internal Audit	129	0,0000	1,000	0,7906	0,4084
Board Gender Diversity	129	0,0000	3,000	0,5891	0,7564
Board CSR Orientation	129	0,0000	3,000	1,1861	0,9251
Board CSR Strategy	129	0,0000	3,000	1,9302	0,7623
Ukuran Perusahaan	129	139181,0000	176290551,9	21838150,28	35439070,57
Profitabilitas	129	0,0002	0,6955	0,1489	0,1586
Leverage	129	0,0400	1,0700	0,4517	0,2267

Uji Normalitas

Sumber: Data diolah dengan SPSS 24

Pengujian normalitas bertujuan untuk mengetahui pola keragaman data yang mendukung

masing-masing variabel penelitian yang digunakan. Pengujian normalitas dilakukan dengan menggunakan bantuan uji *Kolmogorov-Smirnov*. Hasil uji normalitas *Kolmogorov-Smirnov* dapat dilihat tabel 3 di bawah, dengan *unstandardized residual* didapatkan nilai *asyp.sig (2-tailed)* $0,200 > 0,05$ maka persamaan ini memenuhi asumsi bahwa data penelitian telah terdistribusi dengan baik atau normal.

Tabel 3.

Hasil Uji Normalitas

		<i>Unstandardized Residual</i>
N		129
<i>Normal Parameters^{a,b}</i>	<i>Mean</i>	0,0000
	<i>Std. Deviation</i>	,0977
<i>Most Extreme Differences</i>	<i>Absolute</i>	,0591
	<i>Positive</i>	,0591
	<i>Negative</i>	-,0571
<i>Test Statistic</i>		,0591
<i>Asymp. Sig. (2-tailed)</i>		,200 ^{c,d}
<i>a. Test distribution is Normal.</i>		

Sumber: Data diolah dengan SPSS 24

Uji R-Square

Uji *R-square* pada penelitian ini dilakukan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Dari tabel 4 di bawah dapat dilihat hasil uji *R-Square* di atas menunjukkan nilai sebesar 0,169 yang dapat diartikan bahwa variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 16,9% sedangkan sisanya 83,1% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

Tabel 4.

Hasil Uji R-Square

<i>Model</i>	<i>R</i>	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>	<i>Durbin-Watson</i>
1	0,411 ^a	0,169	0,121	0,101	1,456

Sumber: Data diolah dengan SPSS 24

Uji t

Uji t dilakukan untuk menguji hipotesis pada penelitian terkait pengaruh dari variabel bebas terhadap variabel terikat. Hasil uji t dapat dilihat pada tabel di bawah.

Tabel 5.

Hasil Uji t

<i>Model</i>		<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
		<i>B</i>	<i>Std. Error</i>	<i>Beta</i>		
1	(Constant)	0,483	0,041		11,738	0,000
	Fungsi Internal Audit	0,011	0,023	0,042	0,487	0,627
	<i>Gender Diversity</i>	0,033	0,014	0,232	2,438	0,016
	<i>CSR Orientation</i>	-0,022	0,012	-0,187	-1,778	0,078
	<i>CSR Strategy</i>	0,039	0,013	0,274	2,915	0,004
	Ukuran Perusahaan	8,498E-10	0,000	0,281	3,339	0,001
	Profitabilitas	0,098	0,063	0,145	1,552	0,123
	<i>Leverage</i>	-0,036	0,042	-0,076	-0,866	0,388

Sumber: Data diolah dengan SPSS 24

Berdasarkan hasil uji pada tabel 4. maka dapat disimpulkan pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen sebagai berikut:

1. Fungsi internal audit dengan tingkat signifikansi $> 0,05$ yaitu sebesar 0,627 ($0,627 > 0,05$). Hasil pengujian menunjukkan bahwa H_0 diterima dan H_1 ditolak. Oleh karena itu, variabel fungsi internal audit tidak memiliki berpengaruh terhadap pengungkapan ESG.
2. *Gender diversity* tingkat signifikansi $< 0,05$ yaitu sebesar 0,016 ($0,016 < 0,05$). Hasil pengujian menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_2 diterima. Oleh karena itu, variabel *gender diversity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG.
3. *CSR orientation* dengan tingkat signifikansi $> 0,05$ yaitu sebesar 0,078 ($0,078 > 0,05$). Hasil pengujian menunjukkan bahwa H_3 ditolak pada tingkat signifikansi 0,05. H_0 ditolak dan H_3 diterima pada tingkat signifikansi $< 0,1$ (10%) dengan tingkat signifikansi variabel 0,078 $< 0,1$. Oleh karena itu, variabel *CSR orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG).

4. *CSR Strategy* dengan tingkat signifikansi $< 0,05$ yaitu sebesar 0,004 ($0,004 < 0,05$). Hasil pengujian menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Oleh karena itu, variabel *CSR strategy* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG.
5. Ukuran Perusahaan (Uk P) diketahui memiliki hubungan positif dengan pengungkapan ESG karena nilai signifikan $0,001 < 0,05$. Dengan kata lain semakin besar suatu perusahaan maka perusahaan tersebut akan berusaha untuk melaporkan atau mengungkapkan ESG perusahaan.
6. Profitabilitas diketahui tidak memiliki hubungan atau keterkaitan dengan pengungkapan ESG karena nilai signifikan $0,123 > 0,05$. Artinya tingkat profitabilitas tidak mempengaruhi pengungkapan ESG suatu perusahaan.
7. *Leverage* diketahui memiliki hubungan positif atau keterkaitan dengan pengungkapan ESG karena nilai signifikan $0,388 > 0,05$. Artinya tingkat *leverage* perusahaan tidak memberikan pengaruh langsung untuk perusahaan dapat melakukan pengungkapan ESG.

Pengaruh Fungsi Internal Audit terhadap Pengungkapan ESG

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan ditemukan bahwa fungsi internal audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Hasil ini sesuai dengan hipotesa pertama yang menyatakan terdapat pengaruh fungsi internal audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan ESG temuan ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Potpova *and* Priymachuk (2022), Manoj (2022), dan Serpil (2021). Hal ini disebabkan fungsi internal audit tidak terlibat langsung dengan pengungkapan ESG dari perusahaan. Audit internal perusahaan hanya mengawasi dan mengontrol perusahaan berjalan sesuai tujuan tanpa terlibat langsung dalam pelaksanaan termasuk dalam melakukan pengungkapan ESG suatu perusahaan (Priymachuk, 2022).

Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Eulerich *et al.*, (2022), Mohammed (2023), dan Ramroop & Rakesh (2022) ditemukan bahwa fungsi internal audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG. Menurut Eulerich *et al.*, (2022) dalam upaya pengungkapan ESG, auditor internal memiliki peran karena pemahaman yang komprehensif tentang proses dan risiko spesifik perusahaan serta kontrol untuk mencapai keselarasan yang berorientasi pada tujuan dari kegiatan terkait pengungkapan ESG.

Pengaruh Gender Diversity terhadap Pengungkapan ESG

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan ditemukan bahwa *gender diversity*

berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Temuan ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Manita et al., (2018), Shakil (2021), Ellili (2023), Suttipun (2021), dan Arayssi et al., (2020) yang juga menemukan bahwa *gender diversity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG. Keberadaan wanita dalam perusahaan akan mendorong adanya informasi pengungkapan keberlanjutan yang dilakukan lebih detail, dan dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dari sudut pandang yang berbeda. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kolsi dan Muqattash, (2021); Halid, et al., (2022), mengungkapkan tidak berpengaruh dan Husted dan Sousa-Filho (2019) menyatakan pengaruh negatif. Ini dapat menjelaskan bahwa keberadaan direksi perempuan tidak berpengaruh disebabkan jumlah yang kecil juga didukung dengan budaya patriarki yang kuat.

Pengaruh CSR Orientation terhadap Pengungkapan ESG

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan ditemukan bahwa *CSR orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Temuan ini konsisten dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Shaukat et al., (2016), Helfaya dan Moussa (2017) dan Helfaya et al., (2023) yang juga menemukan bahwa *CSR orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. *CSR orientation* disebut pengakuan direktur perusahaan akan pentingnya masalah lingkungan yang dihadapi perusahaan. Temuan ini menyatakan bahwa orientasi CSR dewan meningkatkan aktivitas keberlanjutan dan kinerja perusahaan. Maka perusahaan akan berusaha memparkan hasil dari pengungkapan ESG perusahaan sebagai bentuk kinerja keberlanjutan perusahaan.

Pengaruh CSR Strategy terhadap Pengungkapan ESG

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan ditemukan bahwa *CSR strategy* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Temuan sejalan dengan yang dilakukan oleh Shaukat et al., (2016) Helfaya dan Moussa (2017), dan Helfaya et al., (2023) yang juga menemukan bahwa *CSR strategy* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. *CSR Strategy* dapat melihat sejauh mana isu-isu lingkungan diintegrasikan ke dalam rencana strategis perusahaan. Perusahaan harus mengadopsi strategi CSR dewan yang efektif untuk mencapai tujuan bisnis strategis jangka panjang dan berkelanjutan.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis fungsi internal audit, *gender diversity*, *CSR orientation*, *CSR strategy* terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2021-2023. Analisis dilakukan menggunakan *IBM SPSS Statistic 24* dengan sampel sebanyak 43 perusahaan dan total data sebanyak 129. Kesimpulan yang diperoleh dari hasil analisis fungsi internal audit, *gender diversity*, *CSR orientation*, *CSR strategy* terhadap pengungkapan ESG pada perusahaan sektor *energy* terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2021-2023, sebagai berikut:

1. Fungsi internal audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. Variabel fungsi internal audit pada penelitian ini belum dapat menjelaskan semakin tinggi efisiensi fungsi internal audit dapat meningkatkan pengungkapan ESG perusahaan.
2. *Gender diversity* berpengaruh positif terhadap pengungkapan ESG. Variabel *board gender diversity* mampu menjelaskan bahwa semakin besar persentase diversitas (keberagaman) gender di perusahaan maka akan meningkatkan pengungkapan ESG perusahaan.
3. *CSR Orientation* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG. Variabel *board CSR orientation* mampu menjelaskan bahwa semakin baik orientasi CSR pada dewan di perusahaan maka perusahaan akan melakukan pengungkapan informasi ESG guna tata kelola keberlanjutan perusahaan yang baik.
4. *CSR Strategy* berpengaruh terhadap pengungkapan ESG Variabel *board CSR strategy* mampu menjelaskan bahwa semakin baik strategi CSR pada dewan di perusahaan maka perusahaan akan melakukan pengungkapan informasi terkait ESG.

REFERENSI

- Adams, C. A. (2004). The ethical, social and environmental reporting-performance portrayal gap. In *Accounting, Auditing & Accountability Journal* (Vol. 17, Issue 5). <https://doi.org/10.1108/09513570410567791>
- Alfaruq, N. (2021). *Indonesia Tertinggal di Bidang ESG*. Investor.id, (online), diakses 22 Februari 2024 (<https://investor.id/market-and-corporate/242891/indonesia-tertinggal-di-bidang-esg>).
- Arayssi, M., Jizi, M., & Tabaja, H. H. (2020). The impact of board composition on the level of ESG disclosures in GCC countries. *Sustainability Accounting, Management and Policy Journal*, 11(1), 137–161.
- BAPPENAS, 2023. Beranda SDGs Indonesia. (online) diakses pada Juni 2024 (<https://sdgs.bappenas.go.id/#>)

- Binus University. (2023). *Internal Audit's Role in ESG Reporting (Part 1)*. (n.d.). Binus University, School of Accounting. diakses 13 Maret 2024 (<https://accounting.binus.ac.id/2022/11/24/internal-audits-role-in-esg-reporting-part-1/>)
- Ellili, N. O. D. (2023). Impact of corporate governance on environmental, social, and governance disclosure: Any difference between financial and non-financial companies? *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 30(2), 858–873.
- Eulerich, M., Bonrath, A., & Lopez Kasper, V. I. (2022). Internal auditor's role in ESG disclosure and assurance: An analysis of practical insights. *Corporate Ownership and Control*, 20(1), 78–86. <https://doi.org/10.22495/cocv20i1art7>
- Ground, J. (2022). *ESG Global Study 2022*. The Harvard Law School Forum on Corporate Governance. <https://corpgov.law.harvard.edu/2022/06/17/esg-global-study-2022/>
- Hairi, T. (2019). Pengaruh Struktur Modal, Profitabilitas Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan Pada Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Periode 2013-2017. *Tirtayasa Ekonomika*, 14(2), 171. <https://doi.org/10.35448/jte.v14i2.4743>
- Halid, S., Mahmud, R., Suffian, M. T. M., & Abdul, R. (2022). Does Firm's Board Affects ESG? Malaysian Evidence. *Management*, 12(1), 131-143.
- Husna, G. A., Yuhertiana, I., & Susilowati, E. (2023). Pengaruh Good Corporate Governance Terhadap Pengungkapan ESG dan Kinerja Perusahaan Pada Perusahaan BUMN yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2018-2022. *Jurnal Sosial Dan Sains*, 3(12), 1235–1252. <https://doi.org/10.59188/jurnalsosains.v3i12.1091>
- Helfaya, A., Morris, R., & Aboud, A. (2023). Investigating the Factors That Determine the ESG Disclosure Practices in Europe. *Sustainability*, 15(6), 5508. <https://doi.org/10.3390/su15065508>
- Helfaya, A., & Moussa, T. (2017). Do Board's Corporate Social Responsibility Strategy and Orientation Influence Environmental Sustainability Disclosure? UK Evidence. *Business Strategy and the Environment*, 26(8), 1061–1077. <https://doi.org/10.1002/bse.1960>
- Husted, B. W., & Sousa-Filho, J. M. de. (2019). Board structure and environmental, social, and governance disclosure in Latin America. *Journal of Business Research*, 102, 220–227.
- Institute of Internal Auditors (IIA). 1999. "Definition of Internal Auditing." Institute of Internal Auditors. Accessed 28 November 2023. <https://na.theiia.org/standardsguidance/mandatoryguidance/Pages/DefinitionofInternalAuditing.aspx>.
- Jensen, M., C., dan W. Meckling, 1976. "Theory of the firm: Managerial behavior, agency cost and ownership structure", *Journal of Finance Economic* 3:305- 360, di-download dari <http://www.nhh.no/for/courses/spring/eco420/jensenmeckling-76.pdf>.
- Kolsi, M. C., & Muqattash, R. (2021). *Board Characteristics, Ownership Structure and Corporate Social Responsibility Disclosures: Evidence from ADX-Listed Companies CORPORATE SOCIAL RESPONSIBILITY View project Accounting Information System Courses Developing a Hybrid Syllabus in the Era of Digitization View project*.
- Manita, R., Bruna, M. G., Dang, R., & Houanti, L. (2018). Board gender diversity and ESG disclosure: evidence from the USA. *Journal of Applied Accounting Research*, 19(2), 206–224. <https://doi.org/10.1108/JAAR-01-2017-0024>
- Manoj. P, K. (2022). ESG Reporting for Business Sustainability: Role of CMAs in Internal Audit. *The Management accountant*, doi: 10.33516/maj.v57i7.68-71p
- MOHAMMED, A. (2023). *Mitigating Greenwashing: The Role of Audit Committees and*

- Internal Audits in ESG Reporting Assurance*. Etheses.dur.ac.uk.
<https://etheses.dur.ac.uk/15045/>
- Na, K., & Hong, J. (2017). CEO Gender And Earnings Management. *Journal of Applied Business Research (JABR)*, 33(2), 297–308.
- Ngadiman, N., & Puspitasari, C. (2017). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*, 18(3), 408–421. <https://doi.org/10.24912/ja.v18i3.273>
- Ngadiman, N., & Puspitasari, C. (2017). Pengaruh Leverage, Kepemilikan Institusional, Dan Ukuran Perusahaan Terhadap Penghindaran Pajak (Tax Avoidance) Pada Perusahaan Sektor Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia 2010-2012. *Jurnal Akuntansi*, 18(3), 408–421. <https://doi.org/10.24912/ja.v18i3.273>
- Potapova, Natalia., V., Priymachuk. (2022). The role of professional ethics and internal audit in the disclosure of information about the enterprise. *Vestnik Brestskogo gosudarstvennogo tehničeskogo universiteta*, doi: 10.36773/1818-1112-2022-129-3-83-85
- Ramroop, Sharma. K., & Manjhi, R. K. S. (2022). Internal Audit under Section 138 of the Companies Act, 2013 : An Inclusive Approach towards ESG Reporting. *The Management Accountant Journal*, 57(7), 43. <https://doi.org/10.33516/maj.v57i7.43-46p>
- Responsible Mining Foundation. (2019). *Pengungkapan ESG oleh perusahaan: dari persyaratan eksternal hingga norma yang berlaku di tingkat perusahaan: Wawasan Riset*. Rue Saint-Jean 4, 1260 Nyon, Swiss: <https://www.responsibleminingfoundation.org/app/uploads/2019/06/BAH-RMF-Research-Insight-Corporate-ESG-disclosure.pdf>.
- Rusdianto, E. (2023, January 24). *FOIA lawsuit suggests Indonesian nickel miners lack environmental licenses*. Mongabay Environmental News, (online) diakses 11 Maret 2024 (<https://news.mongabay.com/2023/01/indonesia-nickel-mining-batteries-ev-environmental-license-foia/>)
- Septiana, W. R., & Puspawati, D. (2022). Analisis good corporate governance terhadap pengungkapan ESG di Indonesia tahun 2016-2020. *Fair Value: Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Keuangan*, 4(10), 4274–4283. <https://doi.org/10.32670/fairvalue.v4i10.1642>
- Serpil. (2021). The Role Of Internal Auditing In Sustainable Development And Corporate SocialReporting.
- Shakil, M. H. (2021). Environmental, social and governance performance and financial risk: Moderating role of ESG controversies and board gender diversity. *Resources Policy*, 72. <https://doi.org/10.1016/j.resourpol.2021.102144>
- Shaukat, A., Qiu, Y., & Trojanowski, G. (2016). Board Attributes, Corporate Social Responsibility Strategy, and Corporate Environmental and Social Performance. *Journal of Business Ethics*, 135(3), 569–585. <https://doi.org/10.1007/s10551-014-2460-9>
- Sterling, F., & Christina, S. (2021). Pengaruh Rasio Keuangan, Ukuran Perusahaan, Dan Umur. *E-Jurnal Akuntansi Tsm*, 1(3), 207–220. <http://jurnaltsm.id/index.php/EJATSM>
- Suttipun, M. (2021). The influence of board composition on environmental, social and governance (ESG) disclosure of Thai listed companies. *International Journal of Disclosure and Governance*, 18(4), 391–402.
- Zorio, A., García-Benau, M. A., & Sierra, L. (2013). Sustainability development and the quality of assurance reports: Empirical evidence. *Business Strategy and the Environment*, 22(7), 484–500. <https://doi.org/10.1002/bse.1764>