

# Implementasi Kode Etik Profesi Akuntan Publik Dalam Mengurangi Resiko Greenwashing Pada Jasa Asuransi Laporan Keberlanjutan

<sup>1</sup>**Anisa Azhara**

(Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika, Jakarta)

E-mail: [anakrakyat.nisabay27@gmail.com](mailto:anakrakyat.nisabay27@gmail.com)

<sup>2</sup>**Firli Natania Fernanda**

(Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika, Jakarta)

E-mail: [firlinataniafernanda@gmail.com](mailto:firlinataniafernanda@gmail.com)

<sup>3</sup>**Gracela Ompusunggu**

(Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika, Jakarta)

E-mail: [gracelaoompusunggu@gmail.com](mailto:gracelaoompusunggu@gmail.com)

<sup>4</sup>**Kristiana Sella**

(Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika, Jakarta)

E-mail: [sellakristiana477@gmail.com](mailto:sellakristiana477@gmail.com)

<sup>5</sup>**Selestina Cerah H.R Laia**

(Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Sarana Informatika, Jakarta)

E-mail: [cerahhatilaia@gmail.com](mailto:cerahhatilaia@gmail.com)

---

**Kata Kunci:** Greenwashing, KEPAP, Asuransi Keberlanjutan, ESG, Independensi

**Keywords:** *Greenwashing, KEPAP, Sustainability Asurans, ESG, Independence*

---

*Received : 5 Maret 2025*

*Revised : 14 Maret 2025*

*Accepted: 22 Maret 2025*

©2025 The Author(s): This is an open-access article distributed under the terms of the [Creative Commons Attribution 4.0 International](#).



---

## ABSTRAK

Peningkatan kesadaran global terhadap isu-isu lingkungan, sosial, dan tata kelola (ESG) telah membuat pelaporan keberlanjutan menjadi lebih penting, namun risiko greenwashing juga semakin meningkat. Studi ini mengeksplorasi bagaimana penerapan prinsip-prinsip Kode Etik Akuntan Publik (KEPAP) dapat membantu mengurangi greenwashing dalam layanan asuransi keberlanjutan dan mengevaluasi kesesuaian KEPAP dengan standar global. Melalui tinjauan sistematis terhadap peraturan lokal (KEPAP, SPA 3000) dan standar internasional (ISSA 5000, IESBA), studi ini menemukan bahwa lima prinsip etika utama KEPAP berfungsi sebagai mekanisme pengendalian yang efisien. Prinsip Integritas dan Objektivitas mencegah auditor terlibat dalam penyajian informasi yang menyesatkan, sementara prinsip Kompetensi dan Perhatian Profesional memastikan bahwa keahlian teknis diterapkan dalam menganalisis data ESG yang kompleks. Aturan yang diperkuat mengenai independensi dan manajemen kualitas dalam KEPAP 2024 juga berperan penting

dalam mengurangi risiko tinjauan mandiri dan tekanan dari aspek bisnis. Studi ini menyimpulkan bahwa KEPAP memainkan peran krusial dalam mengurangi greenwashing dan sejalan dengan praktik internasional, meskipun masih ada tantangan seperti variasi standar ESG dan kekurangan dalam kompetensi teknis yang perlu diatasi.

## ABSTRACT

*Increased global awareness of environmental, social, and governance (ESG) issues has made sustainability reporting more important, but the risk of greenwashing has also increased. This study explores how the application of the principles of the Code of Ethics for Public Accountants (KEPAP) can help reduce greenwashing in sustainability insurance services and evaluate the compatibility of KEPAP with global standards. Through a systematic review of local regulations (KEPAP, SPA 3000) and international standards (ISSA 5000, IESBA), this study finds that the five main ethical principles of KEPAP serve as an efficient control mechanism. The principles of Integrity and Objectivity prevent auditors from engaging in misleading information presentation, while the principles of Competence and Professional Care ensure that technical expertise is applied in analyzing complex ESG data. Strengthened rules on independence and quality management in KEPAP 2024 also play an important role in reducing the risks of self-review and pressure from business aspects. This study concludes that KEPAP plays a crucial role in reducing greenwashing and is in line with international practices, although there are still challenges such as variations in ESG standards and deficiencies in technical competence that need to be addressed.*

## I. PENDAHULUAN

Peningkatan perhatian investor global terhadap aspek ESG menjadikan laporan keberlanjutan sebagai instrumen krusial yang mencerminkan komitmen etis perusahaan dalam mengelola dampak lingkungan, sosial, dan tata kelola. Di Indonesia, kewajiban pelaporan keberlanjutan diatur melalui UU P2SK dan POJK No. 51/2017 yang mewajibkan lembaga keuangan dan emiten menyusun laporan ESG. Namun, perkembangan ini juga diiringi ancaman praktik greenwashing, yaitu penyesatan informasi keberlanjutan untuk menarik investor atau konsumen yang peduli ESG. ACFE bahkan mengklasifikasikan greenwashing sebagai bentuk non-financial reporting fraud, yang dapat merusak kredibilitas perusahaan serta menurunkan kepercayaan publik terhadap laporan ESG (Gorovaia et al., 2024).

Dalam menghadapi risiko greenwashing, peran akuntan menjadi sangat vital karena mereka kini menangani laporan keuangan serta terlibat dalam validasi laporan non-keuangan, termasuk ESG reporting (Mubin et al., 2023). Akuntan publik memiliki posisi strategis dalam memberikan asuransi atas laporan keberlanjutan berkat pengalaman mereka dalam audit laporan keuangan (Free et al., 2024). Untuk menjaga integritas dan objektivitas dalam proses tersebut, implementasi Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) yang merujuk pada standar etika IESBA-IFAC menjadi sangat krusial. KEPAP 2020 beserta pembaruan 2023 dan 2024 menunjukkan komitmen berkelanjutan profesi akuntan publik Indonesia dalam menjaga keselarasan dengan standar etika internasional yang relevan.

Berdasarkan pernyataan sebelumnya, penelitian ini menyoroti beberapa isu diantaranya yang pertama bagaimana penerapan prinsip-prinsip etika dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik meliputi (integritas, objektivitas, kompetensi profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional) dapat mengurangi risiko terjadinya praktik greenwashing dalam pelayanan jasa asuransi laporan

keberlanjutan. Kedua, apa saja tantangan yang dihadapi akuntan publik dalam menerapkan kode etika tersebut, terutama yang terkait dengan kompleksitas informasi ESG, ketidak adanya standar pelaporan yang seragam, dan tekanan dari klien. Ketiga, sejauh mana KEPAP sejalan dengan standar internasional yang telah ada seperti ISSA 5000 dan ketentuan IESBA dalam mendukung mitigasi risiko greenwashing. Keempat, bagaimana kebijakan mengenai independensi dan manajemen mutu dalam KEPAP dapat memperkuat jasa asurans keberlanjutan dan mengurangi risiko *greenwashing*.

Penelitian ini bertujuan menganalisis bagaimana prinsip-prinsip dalam menjalankan Kode Etik Profesi Akuntan Publik diterapkan untuk meminimalkan risiko greenwashing dalam jasa asurans laporan keberlanjutan. Selain itu, penelitian ini berupaya mengidentifikasi berbagai tantangan yang dihadapi akuntan publik saat menerapkan kode etik dalam konteks asurans keberlanjutan, serta merumuskan strategi untuk mengatasinya. Kajian ini juga akan menilai tingkat kesesuaian KEPAP dengan standar internasional dan best practice terkait jasa asurans keberlanjutan. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoretis dalam literatur akuntansi keberlanjutan dan asurans, sekaligus kontribusi praktis dalam bentuk panduan implementasi kode etik yang dapat membantu profesi akuntan publik Indonesia memainkan peran yang lebih efektif dalam membangun kepercayaan publik terhadap pelaporan keberlanjutan dan mendukung pencapaian tujuan pembangunan berkelanjutan.

## II. TINJAUAN PUSTAKA

### Teori Legitimasi

Teori legitimasi, pertama kali diperkenalkan oleh Dowling dan Pfeffer pada tahun 1975, menekankan pentingnya hubungan antara organisasi dan lingkungan sosialnya. Teori ini berangkat dari gagasan bahwa keberhasilan dan keberlanjutan suatu bisnis sangat dipengaruhi oleh persepsi masyarakat. Teori legitimasi berargumen bahwa perusahaan berupaya beroperasi dalam batas-batas dan norma-norma yang ditetapkan oleh masyarakat (Suchman, 1995). Dalam konteks pelaporan keberlanjutan, greenwashing dapat dipandang sebagai strategi perusahaan untuk memperoleh, mempertahankan, atau memulihkan legitimasi sosial yang terancam oleh isu lingkungan (Cho & Patten, 2007). Teori legitimasi mengartikan bahwa kegiatan sosial perusahaan, termasuk tanggung jawab sosial, merupakan respons terhadap tekanan yang berasal dari lingkungan sekitar, seperti tekanan politik, sosial, dan ekonomi. Pengungkapan *sustainability report* berbasis teori legitimasi memberikan manfaat signifikan bagi pemangku kepentingan yaitu perusahaan.

### Teori Agensi

Teori Agensi (*Agency Theory*) menjelaskan hubungan kontraktual antara dua pihak, yaitu prinsipal sebagai pemilik perusahaan dan agen sebagai manajer yang menjalankan operasional perusahaan atas nama prinsipal. Dalam hubungan ini, konflik kepentingan sering terjadi karena agen memiliki kepentingan pribadi yang tidak selalu sejalan dengan tujuan yang diharapkan oleh pemilik. Teori agensi (Jensen & Meckling, 1976) relevan karena akuntan

publik bertindak sebagai agen independen yang ditugaskan oleh *principal* (pemegang saham/investor) untuk memverifikasi laporan *agent* (manajemen). Teori Agensi, metode pengawasan pihal eksternal dipandang sebagai alat penting untuk memastikan bahwa kepentingan utama dan agen tetap selaras. Salah satu metode tersebut adalah audit eksternal yang berkualitas, yang berfungsi memberikan keyakinan bahwa informasi yang disampaikan oleh manajemen dapat dipercaya dan memiliki kejuran tinggi.

### Teori Stakeholder

Istilah stakeholder pertama kali diperkenalkan pada tahun 1963 oleh Stanford Research Institute dan kemudian dikembangkan lebih lanjut oleh Freeman (2010) melalui Stakeholder Theory yang menekankan bahwa keberlanjutan perusahaan bergantung pada pengelolaan hubungan dengan seluruh pihak yang berkepentingan, bukan hanya pemegang saham. Dalam sustainability report, perusahaan menyajikan informasi transparan mengenai kinerja ekonomi, lingkungan, dan sosial sehingga laporan ini menjadi alat strategis untuk merespons ekspektasi stakeholder yang semakin kompleks. Valentinov & Chia (2022) menegaskan bahwa hubungan perusahaan-stakeholder bersifat dinamis dan terus berubah mengikuti perkembangan sosial dan ekonomi. Publikasi sustainability report mendorong stakeholder menilai kinerja perusahaan secara langsung, yang memengaruhi kontribusi serta tekanan mereka terhadap inovasi teknologi hijau dan pelaporan keberlanjutan.

### Konsep Greenwashing dalam Laporan Keberlanjutan

Greenwashing didefinisikan sebagai tindakan menyesatkan konsumen dan pihak-pihak yang memiliki kepentingan mengenai praktik lingkungan perusahaan atau manfaat lingkungan dari suatu produk atau layanan (Delmas & Burbano, 2011). Association of Certified Fraud Examiners bahkan memasukan greenwashing sebagai pembahasan penting dalam "ACFE Fraud Tree" dengan label "non-financial reporting fraud", sejajar dengan korupsi, penyalahgunaan aset, dan fraud laporan keuangan. Praktik tersebut tidak hanya menimbulkan kerugian bagi investor yang menggunakan informasi keberlanjutan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan, tetapi juga berdampak negatif pada perusahaan dan menurunkan citra yang dibangun untuk khalayak terhadap pelaporan ESG secara keseluruhan.

Risiko terjadinya greenwashing meningkat karena pelaporan keberlanjutan masih bersifat Pemberian informasi secara sukarela dan belum memiliki standar yang seragam di berbagai kebijakan. Penelitian berbasis *natural language processing* menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki rekam jejak terlibat dalam pelanggaran lingkungan cenderung mengeluarkan laporan CSR yang lebih panjang, lebih positif, dan lebih sering, namun dengan isi laporan yang kurang dapat dibaca dan sulit diverifikasi kebenarannya. Ketiadaan verifikasi independen maupun asurans dari pihak ketiga memperbesar peluang perusahaan melakukan pemberian informasi selektif kepada pihak tertentu untuk yaitu menonjolkan informasi positif sambil menutupi informasi negatif. Greenwashing dapat berupa pengungkapan keberlanjutan yang tidak lengkap

yang menyebabkan ketidakjelasan informasi antara manajer dan pemegang saham atas kegiatan keberlanjutan.

### **Jasa Asurans Laporan Keberlanjutan**

Jasa asurans atas laporan keberlanjutan merupakan mekanisme penting untuk mengurangi praktik greenwashing dan meningkatkan kepercayaan pemangku kepentingan terhadap informasi ESG yang dipublikasikan perusahaan. Peran akuntan publik menjadi strategis karena mereka memiliki pengalaman dalam memberikan asurans, pemahaman mendalam mengenai bisnis, serta kewajiban mematuhi aturan independensi yang ketat sehingga mampu menilai keandalan laporan keberlanjutan secara objektif. Asurans dapat diberikan dalam bentuk limited assurance maupun reasonable assurance, dengan tingkat keyakinan yang berbeda sesuai luasnya prosedur yang dilakukan. Kerangka kerja yang digunakan dalam perikatan ini umumnya merujuk pada ISAE 3000 (Revised), yang memberikan pedoman untuk asurans atas informasi non-keuangan.

### **Standar Untuk Ansurans Berkelanjutan**

Audit atas laporan keberlanjutan menggunakan SPA 3000 (Revisi 2022) yang diadopsi dari ISAE 3000 (Revised), dengan kewajiban kepatuhan pada Kode Etik Profesi sebagai dasar penerimaan perikatan sehingga kualitas asurans sangat bergantung pada integritas dan independensi akuntan publik. Kehadiran ISSA 5000, yang dipublikasikan pada November 2024 dan berlaku efektif 15 Desember 2026 dengan opsi penerapan lebih awal, memperkuat standar global untuk memastikan konsistensi dan keandalan asurans keberlanjutan di berbagai kerangka ESG. Standar IEssa kemudian melengkapi ISSA 5000 dengan menetapkan prinsip etika dan independensi yang dirancang khusus untuk menghadapi tantangan unik dalam pemeriksaan informasi keberlanjutan, termasuk kualitas data yang belum matang dan orientasi informasi yang bersifat ke depan. Selain itu, IEssa bertujuan meminimalkan risiko perilaku tidak etis, termasuk greenwashing, dengan memperkuat kesadaran atas ancaman etika seperti ketidakpatuhan regulasi, tekanan klien, isu independensi, serta risiko penggunaan karya ahli eksternal.

### **Kode Etik Profesi Akuntan Publik**

Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) merupakan seperangkat prinsip dan aturan etika yang wajib dipatuhi oleh seluruh akuntan publik dan penyedia jasa profesional, yang di Indonesia disusun oleh IAPI berdasarkan Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants yang diterbitkan oleh IESBA. KEPAP 2020 menetapkan lima prinsip dasar, yaitu integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, serta perilaku profesional yang menjadi fondasi perilaku etis dalam setiap layanan asurans maupun nonasurans. Prinsip-prinsip ini menuntut akuntan untuk bersikap jujur, independen, kompeten, menjaga kerahasiaan, dan mematuhi hukum serta menghindari tindakan yang dapat mendiskreditkan profesi. Pembaruan KEPAP tahun 2023 terkait imbalan dan jasa nonasurans serta

revisi 2024 mengenai independensi, manajemen mutu, dan ketentuan NOCLAR menunjukkan komitmen profesi dalam menjaga standar etika yang sejalan dengan perkembangan global. Tanpa penerapan kode etik yang ketat, akuntan publik berpotensi menyalahgunakan akses informasi yang luas, termasuk manipulasi laporan yang dapat menyesatkan pemangku kepentingan dan merusak kepercayaan publik.

### Peran Kode Etik dalam Memitigasi Greenwashing

Penerapan kode etik profesi akuntan publik memegang peran penting dalam mengurangi risiko greenwashing pada jasa asurans laporan keberlanjutan. Prinsip Integritas (Subseksi 111) dan Objektivitas (Subseksi 112) menjadi garis pertahanan mendasar terhadap greenwashing, dengan mewajibkan auditor bersikap lugas, jujur, dan melarang keterlibatan dalam laporan yang mengandung informasi menyesatkan atau bias. Sementara itu, prinsip Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional (Subseksi 113) memiliki keterlibatan teknis paling penting prinsip ini mengharuskan Akuntan Publik untuk hanya menerima perikatan yang dapat dilaksanakan dengan keahlian yang memadai. Penelitian menunjukkan bahwa asurans independen atas laporan keberlanjutan dapat meningkatkan kualitas pengungkapan dan mengurangi praktik greenwashing. Namun, efektivitas asurans sangat bergantung pada implementasi kode etik yang kuat. Tantangan yang dihadapi akuntan publik dalam penerapan kode etik pada konteks asurans keberlanjutan dalam jasa asurans keberlanjutan, di mana data lingkungan menuntut keahlian spesifik (misalnya, perhitungan Scope 3 Emissions), KEPAP secara etis mewajibkan Akuntan Publik untuk memperoleh kompetensi tersebut atau menggunakan Pakar Auditor (*Auditor's Expert*). Beberapa studi juga menyoroti potensi adanya gangguan independensi ketika kantor akuntan memberikan jasa konsultasi keberlanjutan bersamaan dengan jasa asurans bagi klien yang sama. Kepatuhan pada kerangka etika ini bukan sebatas kewajiban moral, melainkan persyaratan teknis yang mendasari kredibilitas perikatan, sebagaimana diamanatkan oleh Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000.

### III. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif dengan analisis normatif untuk menggambarkan dan menganalisis secara mendalam penerapan kode etik dalam profesi akuntan publik di bidang jasa asuransi laporan keberlanjutan juga Penelitian ini menggunakan metode Systematic Literature Review (SLR) atau tinjauan literatur sistematis. Febrian & Utomo (2022) mengemukakan bahwa tujuan dari tinjauan literatur sistematis adalah untuk menyediakan daftar lengkap terkait penelitian dengan bidang studi atau topik tertentu. Ini dilakukan melalui pemahaman regulasi dan standar seperti kode etik profesi akuntan publik, standar perikatan asuransi 3000 (revisi 2022), ISSA 5000, serta standar etika internasional untuk jaminan keberlanjutan. Jenis data yang dipakai adalah data sekunder yang berasal dari dokumen resmi organisasi profesi, regulator, dan literatur akademik, yang dikumpulkan lewat pembelajaran dan penilaian dokumentasi dengan langkah-langkah identifikasi,

pengunduhan, pembacaan, dan pencatatan yang sistematis. Proses analisis dilakukan menggunakan teknik analisis konten melalui pengkodean, kategorisasi, pemetaan, interpretasi, dan penarikan kesimpulan untuk mengidentifikasi pola dan makna dalam dokumen, khususnya yang terkait dengan prinsip etika, ketentuan SPA 3000, dan pengurangan risiko greenwashing.

#### IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

##### Penerapan Prinsip dan Etika KEPAP Untuk Mengurangi Risiko Terjadinya Greenwashing

Penerapan prinsip-prinsip etika dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik memiliki peran penting dalam mencegah terjadinya greenwashing pada pelaksanaan proses asurans laporan keberlanjutan. Prinsip integritas dalam Seksi 111 KEPAP 2020 mewajibkan akuntan publik untuk bertindak jujur, tegas, dan transparan dalam setiap hubungan profesional, sehingga mencegah keterlibatan dalam penyusunan atau assurance laporan yang mengandung informasi menyesatkan ataupun kesalahan apapun. Dalam konteks asurans keberlanjutan, prinsip tersebut mengharuskan akuntan untuk menolak memberikan opini yang menguntungkan atas laporan yang mengandung klaim lingkungan yang tidak dapat dibuktikan atau yang secara sengaja dilebihkan untuk meningkatkan citra ESG perusahaan. Temuan Cho dan Patten (2007) mengungkapkan bahwa perusahaan dengan performa lingkungan yang rendah cenderung memproduksi laporan keberlanjutan yang lebih panjang dan positif untuk mempertahankan legitimasi publik, tetapi keberadaan asurans independen yang berlandaskan integritas dapat mendeteksi dan mencegah praktik selective disclosure semacam itu.

Prinsip objektivitas, seperti yang tercantum dalam seksi 112 KEPAP, memberikan dasar kritis untuk mengatasi kesalahpahaman dan konflik kepentingan yang dapat menghambat perkembangan profesional dalam proses jasa asurans keberlanjutan. Tujuan objektivitas adalah untuk mencegah pertimbangan profesional publik terganggu oleh teknik manajemen klien yang mungkin didorong oleh informasi positif maupun negatif terkait dampak lingkungan dan sosial. Dalam praktiknya, penerapan prinsip objektivitas memerlukan kemandirian tidak hanya dalam penampilan tetapi juga dalam pikiran, sehingga akuntan dapat memberikan informasi yang tidak merugikan akurasi dan kelengkapan pengungkapan keberlanjutan. Menurut studi penelitian yang dilakukan oleh Delmas dan Burbano (2011), greenwashing sering terjadi ketika tidak ada verifikasi yang independent dari pihak ketiga, yang menegaskan pentingnya objektivitas dalam fungsi jasa asurans untuk mencegah penyajian informasi keberlanjutan yang menyesatkan.

Karena beragam dan kerumitan metode ESG yang perlu dibedakan, kompetensi para profesional dan kesadaran di Seksi 113 KEPAP mempunyai peran penting dalam menjamin jasa asurans keberlanjutan. Akuntan publik hanya diharuskan menerima informasi yang sesuai dengan keyakinan mereka atau melibatkan bantuan para ahlinya jika diperlukan, terutama untuk tugas teknis seperti verifikasi emisi Scope 3, validasi konsumsi energi, dan penilaian

dampak sosial. Menurut Penelitian Free et al. (2024), terdapat kekurangan serta kesenjangan keahlian teknis di bidang keberlanjutan, sehingga pengembangan profesional dan pelatihan menjadi kebutuhan mendesak. Demikian, penerapan prinsip ini bertujuan untuk menyediakan kualitas jaminan yang diperlukan guna mencegah praktik greenwashing yang semakin kompleks. Di sisi lain, prinsip kerahasiaan dan etika profesional berkontribusi dalam mencegah greenwashing dengan melindungi informasi sensitif dan mematuhi peraturan, termasuk ketentuan NOCLAR, ketika terdapat niatan atau bukti adanya pelanggaran lingkungan. Secara keseluruhan, lima prinsip etika KEPAP saling melengkapi untuk membantu mekanisme pengawasan yang kuat agar pendapat jaminan hanya diberikan kepada laporan keberlanjutan yang benar-benar tepat, dapat dipercaya, dan tidak menyesatkan para pemangku kepentingan.

### **Tantangan Implementasi Kode Etik dalam Asurans Keberlanjutan**

Akuntan publik menghadapi berbagai tantangan besar dalam menjalankan kode etik terkait layanan asurans keberlanjutan akibat sifat informasi ESG yang jauh lebih rumit dan beragam dibandingkan laporan keuangan. Ketidakhadirannya standar pengukuran yang konsisten seragam menyebabkan perbedaan pengukuran keberlanjutan antar industri dan kerangka pelaporan, sehingga proses dalam melalui validasi menjadi lebih sulit. Temuan berdasarkan pemrosesan bahasa alami juga menunjukkan bahwa perusahaan dengan catatan lingkungan yang buruk cenderung merilis laporan CSR yang lebih panjang dan terlihat positif, tetapi laporan-laporan ini sulit dibaca dan diverifikasi kebenarannya, ini meningkatkan kemungkinan adanya praktik greenwashing yang dilakukan oleh pihak perusahaan. Dalam pelaksanaanya, akuntan perlu menguasai setidaknya dasar berbagai metode teknis seperti cara perhitungan emisi karbon, jejak air, indikator keanekaragaman hayati, dan pengukuran tata kelola, masing-masing memiliki metode yang berbeda. Pengetahuan yang terbatas di bidang ini dapat mengurangi kemampuan akuntan publik untuk mendekripsi tanda-tanda terjadi praktik greenwashing, terutama ketika perusahaan menggunakan metode pengukuran non-standar atau memilih secara selektif pengukuran keberlanjutan.

Tantangan kedua yang perlu diperhatikan adalah ketiadaan standar pelaporan keberlanjutan yang seragam secara global, meskipun telah ada upaya penyeragaman melalui berbagai inisiatif seperti *Global Reporting Initiative (GRI)*, *Sustainability Accounting Standards Board (SASB)*, dan *Task Force on Climate-related Financial Disclosures (TCFD)*. Beberapa standar ini membuat kebingungan dalam menentukan kriteria yang sesuai untuk perikatan asurans, di mana perusahaan dapat bebas memilih kerangka pelaporan yang paling menguntungkan bagi citra baik mereka tanpa memberikan informasi gambaran yang menyeluruh tentang dampak keberlanjutan mereka. Mubin et al. (2023) mencatat bahwa meskipun SPA 3000 (Revisi 2022) memberikan kerangka kerja umum untuk asurans informasi non-keuangan, standar ini tidak memberikan panduan rincian mengenai kriteria yang harus digunakan dalam mengevaluasi klaim keberlanjutan yang berbeda-beda. Situasi ini memaksa akuntan publik untuk melakukan penilaian profesional yang lebih sulit dalam menentukan apakah

kriteria yang dipilih oleh klien sudah sesuai dan dapat diandalkan, yang pada akhirnya meningkatkan risiko perbedaan ekspektasi antara praktisi, klien, dan pengguna laporan asuransi.

Tantangan ketiga yang penting adalah tekanan dari klien dan potensi terjadi konflik kepentingan yang dapat mengancam independensi dan objektivitas akuntan publik dalam tugasnya. Dengan memperhatikan bahwa pelaporan keberlanjutan saat ini sebagian besar masih bersifat sukarela di banyak wilayah hukum, perusahaan memiliki dorongan kuat untuk menyajikan narasi yang paling positif untuk menarik investor yang fokus pada ESG dan mempertahankan legitimasi sosial. Tekanan ini dapat memanifestasi dalam berbagai bentuk, mulai dari permintaan untuk menggunakan metode pengukuran tertentu yang menghasilkan angka lebih baik, desakan untuk tidak mengungkapkan informasi negatif tertentu, hingga ancaman pergantian auditor jika opini yang diberikan dianggap terlalu bersifat sensitif. Gorovaia et al. (2024) menunjukkan bahwa praktik greenwashing tidak hanya merugikan investor tetapi juga dapat merusak reputasi perusahaan dalam jangka panjang ketika terungkap, namun tekanan jangka pendek untuk menampilkan kinerja ESG yang baik seringkali lebih dominan dalam pertimbangan manajemen. Untuk menghadapi tekanan ini, penerapan prinsip integritas dan objektivitas KEPAP menjadi sangat penting, namun memerlukan dukungan lembaga yang kuat dari kantor akuntan publik maupun regulator untuk memastikan bahwa akuntan tidak menjadi sasaran balas dendam ketika mempertahankan standar etika yang tinggi.

Tantangan keempat berkaitan dengan isu independensi khususnya ketika kantor akuntan publik menawarkan jasa konsultasi keberlanjutan bersamaan dengan jasa laporan asuransi kepada klien yang sama. Sejumlah penelitian menyoroti potensi gangguan terhadap independensi dalam situasi ini, misalnya akuntan yang sebelumnya memberikan bantuan layanan konsultasi dalam penyusunan strategi keberlanjutan atau pengembangan sistem pelaporan ESG kemudian diminta untuk memberikan asuransi atas laporan yang dihasilkan dari sistem yang mereka bantu rancang. Situasi self-review seperti ini dapat mengganggu kemampuan akuntan untuk menilai secara objektif terhadap kualitas informasi keberlanjutan. KEPAP 2024 sebenarnya telah memperkuat aturan independensi untuk mengatasi tantangan ini, serta pengaturan yang lebih ketat mengenai layanan jasa non-asuransi yang dapat diberikan bersamaan dengan jasa asuransi, serta persyaratan periode jeda yang lebih panjang ketika staf audit berpindah ke posisi di klien. Namun dalam praktiknya, implementasi aturan independensi ini menghadapi kendala komersial, terutama bagi kantor akuntan yang melihat jasa konsultasi keberlanjutan sebagai sumber pendapatan besar yang signifikan dalam konteks pertumbuhan pasar ESG yang pesat.

### Keselarasan KEPAP dengan Standar Internasional

Analisis tentang keselarasan Kode Etik Profesi Akuntan Publik Indonesia terhadap standar internasional menunjukkan bahwa tingkat kesamaan yang tinggi, mengingat KEPAP 2020 pada dasarnya mengadopsi secara signifikan *Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants including*

*International Independence Standards* yang diterbitkan oleh *International Ethics Standards Board for Accountants* (IESBA-IFAC). Dengan mengadopsi standar ini memastikan bahwa akuntan publik Indonesia menerapkan prinsip-prinsip etika yang konsisten dengan praktik terbaik, mengingat hal ini sangat penting dalam konteks pelaporan keberlanjutan yang sering melibatkan investor internasional maupun multinasional. Lima prinsip dasar etika dalam KEPAP yaitu integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, dan perilaku profesional merupakan refleksi langsung dari dasar-dasar yang ada dalam IESBA Code, yang memberikan landasan etis yang seragam untuk praktik asurans di berbagai negara. Keselarasan ini memfasilitasi mutual pengakuan timbal balik dan pelaksanaan keterlibatan jasa asurans lintas batas, di mana laporan asurans yang dikeluarkan oleh akuntan publik Indonesia dapat diterima dan dipahami oleh pihak internasional karena mengikuti standar etika yang sama.

Dalam lingkup yang spesifik asurans berkelanjutan, keselarasan KEPAP dengan standar internasional semakin diperkuat dengan adanya *International Standard on Sustainability Assurance* (ISSA) 5000 yang berlaku efektif mulai 15 Desember 2026, meskipun penerapan awal telah diizinkan sejak diterbitkan pada November 2024. ISSA 5000 menawarkan standar global yang konsisten dan berlaku di berbagai profesi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keberlanjutan, guna memfasilitasi beragam isu dan kerangka pelaporan ESG. Standar ini dibuat untuk mengatasi tantangan khusus dalam asurans keberlanjutan, termasuk variasi dalam kriteria pelaporan, kerumitan data non-keuangan, dan sifat informasi yang berorientasi ke depan. Saling melengkapi dengan ISSA 5000, *International Ethics Standards for Sustainability Assurance* (IESSA) memberikan fondasi etis yang seragam dan secara khusus menangani tantangan etika dalam konteks keberlanjutan. IESSA dirancang untuk memitigasi perilaku tidak etis termasuk risiko greenwashing dengan meningkatkan kesadaran akan ancaman etika spesifik yang sering muncul dalam asurans keberlanjutan, seperti ketidakpatuhan terhadap hukum dan peraturan lingkungan, tekanan untuk bertindak tidak etis dari klien yang ingin menunjukkan kinerja ESG lebih baik dari kenyataan, isu independensi dalam pemberian jasa non-asurans bersamaan dengan asurans, dan risiko etika terkait penggunaan hasil karya ahli eksternal yang mungkin memiliki konflik kepentingan.

Keselarasan KEPAP dengan SPA 3000 (Revisi 2022) yang diambil dari ISAE 3000 (*Revised*) *Assurance Engagements Other Than Audits or Reviews of Historical Financial Information* menunjukkan bahwa kerangka teknis untuk perikatan asurans keberlanjutan di Indonesia sudah mengikuti standar internasional. SPA 3000 secara tegas mengharuskan kepatuhan terhadap Kode Etik Profesi sebagai dasar penerimaan dan pelaksanaan perikatan asurans, yang menunjukkan bahwa kualitas asurans keberlanjutan terkait langsung dengan implementasi prinsip-prinsip etika dalam KEPAP. Standar ini memberikan keselarasan dalam tingkat asurans yang dapat diberikan, yaitu *limited assurance* atau *reasonable assurance*, dengan persyaratan prosedur yang berbeda untuk setiap tingkat keyakinan. Dalam praktiknya, mayoritas perikatan asurans

keberlanjutan saat ini masih berupa *limited assurance* karena keterbatasan data yang tersedia, sistem kontrol internal yang belum berkembang, serta biaya yang lebih rendah dibandingkan *reasonable assurance*. Namun demikian, tren menunjukkan peningkatan permintaan untuk *reasonable assurance* seiring dengan meningkatnya ekspektasi pemangku kepentingan terhadap keandalan informasi keberlanjutan, yang pada gilirannya meningkatkan tuntutan terhadap implementasi kode etik yang lebih ketat.

Walaupun terdapat keterkaitan yang kuat antara KEPAP dengan standar internasional, pelaksanaan di tingkat praktik masih menghadapi beberapa celah yang perlu diatasi. Pertama, meskipun KEPAP telah mengikuti ketentuan NOCLAR yang mendorong akuntan publik untuk bertindak ketika menemukan adanya indikasi ketidakpatuhan terhadap aturan, mekanisme operasional untuk melaporkan dugaan pelanggaran dalam konteks regulasi lingkungan dan sosial belum sepenuhnya jelas, terutama terkait dengan koordinasi dengan peraturan pemerintah seperti Kementerian Lingkungan Hidup. Kedua, meski IEssa memberikan panduan khusus mengenai ancaman etika dalam asurans keberlanjutan, penerapan formal IEssa ke dalam KEPAP masih dalam proses, yang berarti bahwa panduan jelas mengenai penanganan situasi etika unik dalam laporan jasa asurans keberlanjutan belum tersedia secara lengkap bagi praktisi di Indonesia. Ketiga, revisi KEPAP 2023 dan 2024 yang memperkuat aturan mengenai imbalan, jasa non-asurans, independensi, dan manajemen mutu telah meningkatkan kesamaan dengan standar internasional, namun sosialisasi dan pemahaman para praktisi terhadap perubahan-perubahan ini masih memerlukan upaya berkelanjutan dari IAPI sebagai pembuat standar dan lembaga pengatur seperti Otoritas Jasa Keuangan sebagai pembina dan pengawas pasar modal.

### **Peran Independensi dan Manajemen Mutu dalam Memperkuat Asurans Keberlanjutan**

Independensi adalah dasar utama yang menentukan kredibilitas jasa asurans, dan dalam kerangka asurans keberlanjutan, penerapan ketentuan independensi yang ketat dalam KEPAP menjadi semakin kritis mengingat kerumitan hubungan antara kantor akuntan publik dengan klien yang melibatkan berbagai jenis jasa. Revisi KEPAP 2024 telah memperkuat aturan independensi dengan mengikuti secara penuh *International Independence Standards* yang diterbitkan IESBA, termasuk pengaturan yang lebih detail mengenai kondisi yang dapat menimbulkan ancaman terhadap independensi dan langkah-langkah pencegahan yang perlu diterapkan untuk mengurangi ancaman tersebut ke tingkat yang dapat diterima. Dalam praktik asurans keberlanjutan, ancaman ini dapat muncul dalam berbagai bentuk, termasuk ancaman kepentingan pribadi ketika pendapatan yang diterima dari klien asurans keberlanjutan merupakan bagian signifikan dari total pendapatan kantor akuntan, ancaman penilaian ulang ketika kantor akuntan sebelumnya memberikan jasa konsultasi dalam pengembangan sistem pelaporan keberlanjutan yang kemudian menjadi objek perikatan asurans, ancaman advokasi ketika kantor akuntan ikut terlibat dalam mempromosikan pencapaian

keberlanjutan klien, ancaman keakraban yang timbul dari hubungan panjang dengan klien, dan ancaman intimidasi dari tekanan klien untuk memberikan opini yang sesuai diinginkan.

Pengelolaan risiko terhadap kebebasan dalam asuransi keberlanjutan memerlukan penerapan penilaian profesional yang lebih teliti, karena banyak kondisi dalam bidang ini belum memiliki contoh atau preseden yang jelas seperti yang terlihat dalam audit laporan keuangan. KEPAP menerapkan pendekatan kerangka konseptual yang mewajibkan akuntan publik untuk mengenali ancaman, mengevaluasi tingkat kepentingannya, dan menerapkan langkah-langkah pengaman yang sesuai. Bila ancaman tersebut terlalu signifikan dan tidak bisa diturunkan ke tingkat yang dibolehkan, maka akuntan harus menolak atau mundur dari perjanjian.

Dalam praktiknya, langkah-langkah pengaman bisa terdiri dari pengaman struktural seperti pemisahan tim yang menawarkan jasa konsultasi dan tim yang menjalankan jasa asuransi; pengaman berbasis pekerjaan seperti melakukan tinjauan kualitas oleh mitra independen yang tidak terlibat dalam perjanjian; atau pengaman pengungkapan yang mencakup informasi yang jelas mengenai jenis layanan non-asuransi yang diberikan bersamaan dengan layanan asuransi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan yang berkaitan dengan penyediaan layanan non-asuransi dapat meningkatkan skeptisme pengguna laporan asuransi, yang pada gilirannya mendorong firma akuntan untuk lebih berhati-hati dalam mempertahankan independensi baik dari sisi substansial (*independence in fact*) maupun dari sisi tampilan (*independence in appearance*).

Manajemen mutu merupakan elemen penting lainnya dalam mengevaluasi kepercaayaan terhadap laporan keberlanjutan asuransi dan mengurangi risiko terjadinya aktivitas greenwashing. Dalam KEPAP 2024, topik manajemen mutu telah diatur oleh *Internasional Standar Quality Manajemen* (ISQM), yang mewajibkan organisasi publik untuk mengembangkan dan menerapkan sistem manajemen berkualitas yang dapat memberikan jaminan yang layak bahwa organisasi dan seluruh karyawannya telah mematuhi standar profesional, persyaratan hukum, dan peraturan yang berlaku, serta memastikan bahwa laporan yang diterbitkan sesuai dengan ketentuan perjanjian.

Dalam konteks jasa asuransi laporan berkelanjutan, sistem manajemen kualitas ini harus memiliki tujuan mutu yang lebih spesifik dan penilaian risiko untuk perikatan non-keuangan. Hal ini berhubungan dengan penilaian kemampuan tim dalam situasi ini, penilaian sumber daya, seperti ketersediaan ahli yang memahami ilmu lingkungan atau penilaian dampak sosial, serta penilaian kekuatan independensi, khususnya penerapan sistem manajemen mutu yang kuat dalam praktik asuransi keberlanjutan masih menghadapi banyak tantangan yang harus diperhatikan. Pertama, penyusunan pengembangan target dan penilaian risiko mutu tidak bisa dilakukan secara standar seperti pada audit laporan keuangan, karena informasi keberlanjutan memiliki karakteristik tertentu. Banyak pengungkapannya bersifat prediksi jangka panjang, menggunakan data non-keuangan yang sistem pengendaliannya belum sematang

data keuangan, serta melibatkan para ahli dari berbagai bidang yang mungkin belum terbiasa dengan metode audit dan aturan independensi.

Kedua, proses peninjauan kualitas keterlibatan yang merupakan bagian penting dari manajemen mutu membutuhkan penilaian dengan keahlian teknis yang memadai dalam isu keberlanjutan. Saat ini jumlah tenaga ahli yang menguasai asurans keberlanjutan masih terbatas karena praktik ini relatif baru berkembang.

Ketiga, proses analisis dan perbaikan juga harus bisa mengetahui bagian kelemahan-kelemahan dalam perikatan asurans keberlanjutan, lalu menerapkan langkah perbaikan yang efektif. Hal ini memerlukan adanya pengembangan indikator kinerja dan tolok ukur yang spesifik untuk asurans keberlanjutan, yang hingga kini masih terus dalam tahap penyesuaian. Penggabungan antara aturan independensi dan manajemen mutu dalam KEPAP dengan standar teknis asurans keberlanjutan seperti SPA 3000 dan nantinya ISSA 5000 pada dasarnya membentuk lapisan perlindungan berjenjang terhadap risiko greenwashing. Independensi membuat akuntan publik tetap objektif dan tidak terseret konflik kepentingan, sementara manajemen mutu memastikan kantor akuntan memiliki kemampuan, prosedur, dan pengawasan kerja yang memadai agar kualitas perikatan tetap terjaga. Jika kedua aspek ini dipadukan dengan penerapan prinsip-prinsip etika dalam KEPAP, terbentuklah fondasi etika yang kuat untuk menjaga kredibilitas asurans keberlanjutan.

Meski begitu, efektivitas fondasi ini sangat bergantung pada sikap pimpinan kantor akuntan dan budaya etika yang mereka bangun. Free et al. (2024) menegaskan bahwa kualitas asurans tidak hanya bergantung pada kepatuhan terhadap standar, tetapi juga pada komitmen nyata untuk mengutamakan kepentingan publik dan berpegang pada integritas, meskipun harus mengesampingkan kepentingan komersial. Sikap inilah yang menjadi inti dari etika profesional dalam jasa asurans keberlanjutan.

## V. KESIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) berkontribusi dalam mengurangi risiko greenwashing melalui penerapan lima prinsip etika integritas, objektivitas, kompetensi dan kehati-hatian profesional, kerahasiaan, serta perilaku profesional, yang membentuk sistem pengamanan berlapis terhadap laporan keberlanjutan yang menyesatkan. Meskipun demikian, implementasi prinsip tersebut menghadapi tantangan seperti kompleksitas informasi ESG, ketidakterseragaman standar global, tekanan komersial klien, dan potensi konflik kepentingan ketika akuntan publik memberikan jasa konsultasi dan asurans secara bersamaan. Keselarasan KEPAP dengan standar internasional seperti IESBA Code, ISSA 5000, IEssa, dan adopsi SPA 3000 (Revisi 2022) menunjukkan kemajuan regulasi di Indonesia, namun implementasi NOCLAR, adopsi penuh IEssa, serta sosialisasi revisi 2023 dan 2024 tetap menjadi area yang memerlukan peningkatan dan dukungan institusional dari IAPI dan regulator.

Penguatan ketentuan independensi dan manajemen mutu dalam revisi KEPAP 2024, sejalan dengan Standar Independensi Internasional dan ISQM,

menjadi fondasi utama untuk menjaga objektivitas akuntan publik dan memastikan kualitas jasa asurans keberlanjutan (IAPI, 2024). Penanganan ancaman terhadap independensi harus dilakukan melalui identifikasi, penilaian, dan penerapan langkah pengamanan yang tepat, sementara sistem manajemen mutu harus mencakup penilaian risiko kualitas, kecukupan tim serta sumber daya, dan pemantauan kepatuhan terhadap persyaratan independensi. Secara keseluruhan, penelitian ini menegaskan bahwa penerapan kode etik berfungsi sebagai mekanisme penting dalam teori legitimasi, agensi, dan stakeholder menjamin bahwa laporan keberlanjutan disusun secara jujur, mengurangi asimetri informasi antara manajemen dan pemangku kepentingan, serta meningkatkan kepercayaan stakeholder terhadap kualitas informasi ESG sehingga mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik dan praktik bisnis berkelanjutan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Deegan, C. (2002). Introduction: The legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-311.
- Deharlie, F. K., & Aminah. (2024). Disclosure of sustainability report legitimacy theory perspective. *International Journal of Accounting, Management, Economics and Social Sciences (IJAMESC)*, 2(2), 647-665. <https://doi.org/10.61990/ijamesc.v2i2.224>
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational legitimacy: Social values and organizational behavior. *Pacific Sociological Review*, 18(1), 122-136.
- Faqs: Fundamentals to assurance on sustainability reporting. (2025, January 8). Accountancy Europe. <https://accountancyeurope.eu/publications/faqs-fundamentals-to-assurance-on-sustainability-reporting/>
- Farhan, M. (2024). Keseimbangan risiko dan imbal hasil dalam strategi investasi berkelanjutan: Pendekatan integratif terhadap faktor lingkungan, sosial, dan tata kelola perusahaan (ESG). *Currency: Jurnal Ekonomi Dan Perbankan Syariah*, 2(2), 243-264.
- Free, C., Jones, S., & Tremblay, M.-S. (2024). Greenwashing and sustainability assurance: A review and call for future research. *Journal of Accounting Literature*, ahead-of-print. <https://doi.org/10.1108/jal-11-2023-0201>
- Freeman, R. E. (1984). Strategic management: A stakeholder approach. Pitman.
- Gorovaia, N., et al. (2024). Identifying greenwashing in corporate-social responsibility reports using natural-language processing. *European Financial Management*. <https://doi.org/10.1111/eufm.12509>
- Hörisch, J., Freeman, R. E., & Schaltegger, S. (2014). Applying stakeholder theory in sustainability management: Links, similarities, dissimilarities, and a conceptual framework. *Organization and Environment*, 27(4), 328-346.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). (2020). Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2020. <https://iapi.or.id/kode-etik-profesi-akuntan-publik/>
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). (2022). Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 (Revisi 2022), "Perikatan Asurans Selain Audit atau Reviu

- atas Informasi Keuangan Historis". <https://iapi.or.id/spa3000-revisi2022/>
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). (2023). Revisi terhadap ketentuan-ketentuan Kode Etik yang berkaitan dengan imbalan dan jasa nonasurans. <https://iapi.or.id/kode-etik-fee-nas/>
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB). (2024). International Standard on Sustainability Assurance (ISSA) 5000, General Requirements for Sustainability Assurance Engagements. <https://www.iaasb.org/publications/international-standard-sustainability-assurance-5000>
- International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). (2025). International Ethics Standards for Sustainability Assurance (including International Independence Standards) (IESSA). <https://www.ethicsboard.org/>
- KMMB. (n.d.). Strategi Sustainability Report. <https://kmmb.co.id/blog/strategi-sustainability-report/#:~:text=Tren%20global%20menunjukkan%20bahwa%20pelaporan%20keberlanjutan%20perlahan,tekanan%20pasar%20dan%20regulator%20di%20berbagai%20negara>
- More global companies seek assurance on sustainability reporting, study by IFAC, AICPA & CIMA shows. (2025, January 8). IFAC. <https://www.ifac.org/news-events/2025-05/more-global-companies-seek-assurance-sustainability-reporting-study-ifac-aicpa-cima-shows>
- Mubin, M., Utami, E. W., & Muhsyaf, S. A. (2023). Tren Penelitian Implementasi Prinsip ESG dalam Praktik Akuntansi: Systematic Literature Review. JURNAL SOSIAL EKONOMI DAN HUMANIORA, 9(3), 377–380. <https://jseh.unram.ac.id/index.php/jseh/article/view/376>
- Otoritas Jasa Keuangan. (2017). Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 51/POJK.03/2017 tentang Penerapan Keuangan Berkelanjutan bagi Lembaga Jasa Keuangan, Emiten, dan Perusahaan Publik. OJK.
- Quick, P., & Inwinkl, C. (2020). Auditor independence and assurance on sustainability reports: An empirical analysis. International Journal of Auditing, 24(1), 92–111. <https://doi.org/10.1111/ijau.12185>
- Sustainability reporting and the greenwashing challenge. (2024, December 23). The CPA Journal. <https://www.cpajournal.com/2024/12/23/sustainability-reporting-and-the-greenwashing-challenge/>
- Xu, W., Li, M., & Xu, S. (2023). Unveiling the "veil" of information disclosure: Sustainability reporting "greenwashing" and "shared value". PLOS ONE, 18(1), e0279904. <https://doi.org/10.1371/journal.pone.0279904>