

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Hasil Penelitian

1. Uji Statistik Deskriptif

Penelitian ini menggunakan data sekunder diperoleh berupa laporan tahunan yang diterbitkan oleh perusahaan. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan non-keuangan di Indonesia yang tercatat dalam daftar DES tahun 2015. Sedangkan populasi yang digunakan untuk perusahaan non-keuangan di Malaysia yang tercatat dalam daftar SCS tahun 2015. Berdasarkan metode pengambilan sampel dari masing-masing negara didapat 167 perusahaan yang sesuai dengan penelitian.

Keterangan	Indonesia	Malaysia
Jumlah perusahaan Non Keuangan yang terdaftar DES (Indonesia) dan SCS (Malaysia) pada tahun 2015	315	667
Perusahaan yang tidak masuk kriteria	153	500
Jumlah perusahaan yang dijadikan sampel (Jumlah perusahaan di Malaysia menyesuaikan)	167	167

Tabel 4.1

Menurut Ghozali (2006), statistik deskriptif mendeskripsikan suatu data dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, maksimum, minimum, *sum*, *range*, kurtosis dan *skewness* (kemencengan distribusi). Gambaran umum sampel dengan variabel komisaris independen, kepemilikan manajerial, kepemilikan konstitusional dan komite audit dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

a. Hasil Penelitian Pada Perusahaan Non Keuangan di Indonesia

Tabel statistik deskriptif pada perusahaan di Indonesia:

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Cross_Directorship	167	,00	1,00	,5253	,33480
Gender_Diversity	167	,00	57,14	15,0776	13,86772
Background_educational	167	0	1	,90	,303
Audit_Quality	167	0	1	,38	,488
Audit_Opinion	167	1	5	4,97	,319
ISR	167	,075	,475	,26946	,077973

Tabel 4.2

Berdasarkan diatas, dapat dijelaskan informasi tentang gambaran data yang digunakan dalam penelitian ini.

1) *Islamic Social Reporting*

Dari tabel diatas dapat diketahui nilai rata- rata pada variabel ISR sebesar 21,16% yang dapat diartikan bahwa pada penelitian ini perusahaan yang melakukan pengungkapan ISR masih rendah. Pada nilai maksimum mendapatkan nilai sebesar 0,375, hal ini menunjukkan skor pengungkapan ISR masih rendah. Sedangkan untuk nilai minimumnya sebesar 0,075 yang artinya terdapat perusahaan yang melakukan pengungkapan ISR sangatlah rendah.

2) *Cross-Directorship*

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa variabel *cross-directorship* memiliki rata-rata sebesar 52,53%. Hal ini dapat diartikan bahwa hampir separuh dari dewan komisaris merangkap dua/lebih jabatan di perusahaan yang berbeda. Nilai maksimum 1 pada *cross-directorship* pada penelitian ini dapat menjelaskan bahwa terdapat perusahaan yang memiliki dewan komisaris menjabat lebih dari satu perusahaan. Sedangkan untuk nilai minimum 0 pada, dapat menggambarkan pada penelitian ini terdapat perusahaan yang dewan komisaris hanya menjabat pada perusahaan tersebut.

3) *Gender Diversity*

Pada variabel *gender diversity* menunjukkan bahwa nilai rata-rata komisaris dan direksi wanita pada periode penelitian memiliki proporsi jumlah sebanyak 15,07% dari jumlah dewan komisaris dan direksi yang ada diperusahaan, tidak sampai separuh dari jumlah dewan komisaris dan direksi yang ada. Variabel *gender diversity* memiliki nilai maksimum sebesar 57,14 dimana pada penelitian ini terdapat perusahaan yang memiliki hampir separuh dewan komisaris wanita maupun dewan direksi wanita dari total keseluruhan dewan manajemen. Pada nilai minimum *gender diversity* memiliki nilai sebesar 0, artinya terdapat perusahaan yang tidak terdapat dewan komisaris wanita dan dewan direksi pada dewan manajemen.

4) *Educational Background*

Variabel *educational background* pada penelitian ini mendapatkan rata-rata 90%. Hal ini menunjukkan bahwa hampir seluruh dewan komisaris pada perusahaan di Indonesia pernah mengenyam pendidikan dalam bidang ekonomi/bisnis. Nilai maksimum yang dimiliki *educational background* pada penelitian ini sebesar 1, artinya setiap perusahaan yang mendapatkan angka tersebut terdapat dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis. Sedangkan untuk nilai minimum pada variabel ini sebesar 0, dapat dikatakan terdapat perusahaan yang memiliki dewan komisaris tanpa pendidikan ekonomi /bisnis.

5) *Audit Quality*

Pada variabel *audit Quality* memiliki nilai standar deviasi yang lebih besar dari *mean* hal ini menunjukkan bahwa data yang digunakan lebih homogen. Standar deviasi variable *audit quality* lebih besar dari mean menunjukkan bahwa data *audit quality* yang digunakan bervariasi atau heterogen. Pada variabel *audit quality* memiliki nilai maksimum 1, artinya dalam penelitian ini terdapat perusahaan yang menggunakan auditor eksternal dari *big four*. Sedangkan untuk nilai minimum sebesar 0, dimana terdapat perusahaan yang menggunakan jasa auditor eksternal diluar *big four*.

6) *Audit Opinion*

Pada variabel *audit opinion* memiliki nilai rata-rata sebesar 4,9, dapat diartikan bahwa hampir semua perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian. Pada variabel ini memiliki nilai maksimum sebesar 5 sebagai penjasas dipenelitian ini terdapat perusahaan yang mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Sedangkan untuk nilai minimum sebesar 1, dapat diartikan bahwa terdapat perusahaan yang mendapatkan pernyataan tidak memberikan pendapat.

b. Hasil Penelitian pada Perusahaan Non Keuangan di Malaysia

Sedangkan untuk statistik deskriptif penelitian pada perusahaan non-keuangan di Malaysia di tabel sebagai berikut:

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Cross_Directorship	167	,00	1,00	,5250	,24292
Gender_Diversity	167	,00	55,56	10,2272	11,90096
Bacground_education al	167	0	1	,94	,238
Audit_Quaity	167	0	1	,44	,498
Audit_Opinion	167	3	5	4,98	,218
ISR	167	,075	,375	,21168	,074435

Tabel 4.3

1) ISR

Dari tabel diatas dapat diketahui nilai rata- rata pada variabel ISR sebesar 21,16% yang dapat diartikan bahwa pada penelitian ini perusahaan yang melakukan pengungkapan ISR masih rendah. Pada nilai maksimum mendapatkan nilai sebesar 0,375, hal ini menunjukkan skor pengungkapan ISR masih rendah. Sedangkan untuk nilai minimumnya sebesar 0,075 yang artinya terdapat perusahaan yang melakukan pengungkapan ISR sangatlah rendah.

2) *Cross-Direstorship*

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa variabel *cross-directorship* memiliki rata-rata sebesar 52,50%. Hal ini dapat diartikan bahwa hampir separuh dari dewan komisaris merangkap dua/lebih jabatan di perusahaan yang berbeda. Nilai maksimum 1 pada *cross-directorship* pada penelitian ini dapat menjelaskan bahwa terdapat perusahaan yang memiliki dewan komisaris menjabat lebih dari satu perusahaan. Sedangkan untuk nilai minimum 0 pada, dapat menggambarkan pada penelitian ini terdapat perusahaan yang dewan komisaris hanya menjabat pada perusahaan tersebut.

3) *Gender Diversity*

Pada variabel *gender diversity* menunjukkan bahwa nilai rata-rata komisaris dan direksi wanita pada periode penelitian memiliki proporsi jumlah sebanyak 10,22% dari jumlah dewan komisaris dan direksi yang ada diperusahaan, tidak sampai separuh dari jumlah dewan

komisaris dan direksi yang ada. Variabel *gender diversity* memiliki nilai maksimum sebesar 55,56% dimana pada penelitian ini terdapat perusahaan yang memiliki hampir separuh dewan komisaris wanita maupun dewan direksi wanita dari total keseluruhan dewan manajemen. Pada nilai minimum *gender diversity* memiliki nilai sebesar 0, artinya terdapat perusahaan yang tidak terdapat dewan komisaris wanita dan dewan direksi pada dewan manajemen.

4) *Educational Background*

Variabel *educational background* pada penelitian ini mendapatkan rata-rata 94%. Hal ini menunjukkan bahwa hampir seluruh dewan komisaris pada perusahaan di Indonesia pernah mengenyam pendidikan dalam bidang ekonomi/bisnis. Nilai maksimum yang dimiliki *educational background* pada penelitian ini sebesar 1, artinya setiap perusahaan yang mendapatkan angka tersebut terdapat dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis. Sedangkan untuk nilai minimum pada variabel ini sebesar 0, dapat dikatakan terdapat perusahaan yang memiliki dewan komisaris tanpa pendidikan ekonomi /bisnis

5) *Audit Quality*

Pada variabel *audit quality* memiliki nilai standar deviasi yang lebih besar dari *mean* hal ini menunjukkan bahwa data yang digunakan lebih homogen. Standar deviasi variable *audit quality* lebih besar dari mean menunjukkan bahwa data *audit quality* yang digunakan

bervariasi atau heterogen. Pada variabel *audit quality* memiliki nilai maksimum 1, artinya dalam penelitian ini terdapat perusahaan yang menggunakan auditor eksternal dari *big four*. Sedangkan untuk nilai minimum sebesar 0, dimana terdapat perusahaan yang menggunakan jasa auditor eksternal diluar *big four*.

6) *Audit Opinion*

Pada variabel *audit opinion* memiliki nilai rata-rata sebesar 4,9, dapat diartikan bahwa hampir semua perusahaan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian. Pada variabel ini memiliki nilai maksimum sebesar 5 sebagai penjelasan dipenelitian ini terdapat perusahaan yang mendapatkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Sedangkan untuk nilai minimum sebesar 1, dapat diartikan bahwa terdapat perusahaan yang mendapatkan pernyataan tidak memberikan pendapat.

2. Uji Asumsi Klasik

Pada bagian ini akan disajikan rangkuman analisis data yang diperoleh saat penelitian. Analisis yang digunakan untuk pengujian hipotesis pada penelitian ini adalah uji-t. Uji-t dapat dilakukan apabila data yang diperoleh berasal dari populasi yang berdistribusi normal dan memiliki variansi yang sama.

a. Uji Normalitas

Pengujian ini digunakan untuk mengetahui apakah sampel yang digunakan dalam penelitian berasal dari populasi yang berdistribusi normal atau tidak. Pengujian menggunakan Uji Shapiro wilk dengan bantuan *software* SPSS 23.

Tabel hasil uji normalitas pada perusahaan non-keuangan di Indonesia sebagai berikut:

	Shapiro-Wilk		
	Statistic	Df	Sig.
Unstandardized Residual	,990	167	,265

a. Lilliefors Significance Correction

Table 4.4

Berdasarkan tabel 4.4 di atas menurut uji Shapiro-wilk dapat diketahui bahwa nilai *Unstandardized Residual* memiliki nilai signifikan sebesar $0,265 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa data residual dalam penelitian ini berdistribusi normal.

Sedangkan untuk hasil uji normalitas pada perusahaan non-keuangan di Malaysia disajikan sebagai berikut:

	Kolmogorov-Smirnov ^a		
	Statistic	df	Sig.
Unstandardized Residual	,050	167	,200*

Tabel 4.5

Berdasarkan tabel 4.5 di atas menurut uji Kolmogorov-Sminorv dapat diketahui bahwa nilai *Unstandardized Residual* memiliki nilai signifikan sebesar $0,265 > 0,05$ sehingga dapat diartikan bahwa data residual dalam penelitian ini berdistribusi normal.

b. Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah di dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Uji multikolinieritas diuji dengan melihat nilai tolerance serta nilai Variance Inflation Factor (VIF). Dikatakan tidak terdapat multikolinieritas dalam model regresi jika tolerance $> 0,1$ atau $VIF < 10$ (Imam Gozhali, 2011:106). Hasil uji multikolinearitas adalah sebagai berikut:

Tabel hasil uji multikolinearitas untuk perusahaan di Indonesia sebagai berikut:

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	,248	,097		2,565	,011		
Cross_Directorship	-,005	,018	-,023	-,292	,770	,977	1,024
Gender_Diversity	,000	,000	,028	,367	,714	,978	1,022
Background_educational	,027	,020	,105	1,358	,176	,981	1,020
Audit_Quality	,032	,013	,202	2,568	,011	,953	1,049
Audit_Opinion	-,003	,019	-,012	-,154	,878	,992	1,008

Tabel 4.6

Dari hasil output di atas dapat diketahui bahwa nilai tolerance dari setiap variabel independen dibawah 1 dan nilai VIF dari setiap variabel

independen tidak lebih dari angka 10. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikoloniaritas antar variabel independen dalam model regresi.

Sedangkan hasil penelitian yang dilakukan untuk perusahaan Malaysia akan disajikan dalam tabel sebagai berikut:

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	,117	,134		,873	,384		
Cross_Directorship	,011	,024	,037	,470	,639	,960	1,042
Gender_Diversity	-6,153E-6	,000	-,001	-,012	,990	,936	1,068
Background_educational	,051	,024	,162	2,098	,037	,991	1,009
Audit_Quaity	,018	,012	,118	1,473	,143	,931	1,074
Audit_Opinion	,007	,027	,020	,250	,803	,975	1,025

Tabel 4.7

Dari hasil output di atas dapat diketahui bahwa nilai tolerance dari setiap variabel independen dibawah 1 dan nilai VIF dari setiap variabel independen tidak lebih dari angka 10. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikoloniaritas antar variabel independen dalam model regresi.

c. Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas adalah adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi. Dalam penelitian ini, uji heteroskedastisitas yang akan digunakan adalah uji White.

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,223 ^a	,050	,020	,00761

Tabel 4.8

Dari tabel 4.2.3 diatas didapatkan nilai Chi-Square hitung 8,45 < 11,07 Chi-Square Table. Hal ini menunjukkan bahwa varians residual pada model regresi konstan (homoskedastisitas). Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah heteroskedastisitas pada model regresi.

Sedangkan tabel untuk hasil uji heteroskedastisitas pada perusahaan Malaysia sebagai berikut:

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-,023	,077		-,294	,769
Cross_Directorship	,003	,014	,014	,180	,857
Gender_Diversity	7,554E-5	,000	,021	,263	,793
Background_educational	,024	,014	,134	1,707	,090
Audit_Quaity	,003	,007	,034	,421	,675
Audit_Opinion	,011	,015	,058	,734	,464

Tabel 4.9

Pada penelitian uji heteroskedastisitas di perusahaan non-keuangan Malaysia menggunakan uji Glejser. Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai sig > 0,05 artinya bahwa nilai varian residual model regresi konstan (homoskedastisitas). Sehingga dapat dikatakan bahwa penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

3. Analisa Hasil Regresi

a. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R^2) menunjukkan proporsi variasi variabel terikat yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas. Pada tabel 4.9 dibawah ini, nilai *Adjusted R Square* dalam penelitian ini sebesar 5,4%. Nilai *adjusted R²* sebesar 5,4% mengandung arti bahwa variabel terikat skor indeks *Islamic Social Reporting* dapat dijelaskan 5,4% oleh variabel bebas dalam model, sedangkan 94,6% dijelaskan faktor-faktor lain diluar model.

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,233 ^a	,054	,025	3,080

Tabel 4.10

Sedangkan tabel hasil penelitian pada perusahaan non keuangan di Malaysia sebagai berikut:

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,205 ^a	,042	,012	,073972

Tabel 4.11

Dari tabel diatas dapat diketahui nilai *R Square* dalam penelitian ini sebesar 4,2%. Nilai *R Square* sebesar 4,2% mengandung arti bahwa variabel terikat skor indeks *Islamic Social Reporting* dapat dijelaskan 4,2% oleh variabel bebas dalam model, sedangkan 98,6% dijelaskan faktor-faktor lain diluar model.

b. Uji Signifikan Simultan (Uji-F)

Uji F menunjukkan apakah variabel independen secara bersama-sama mempunyai pengaruh terhadap variabel dependennya. Berdasarkan tabel 4.11, nilai sig sebesar $0,105 > 0,005$ maka variabel bebas secara bersama-sama bukan merupakan variabel penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh simultan antara variabel independen dengan variabel dependen.

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	87,952	5	17,590	1,855	,105 ^b
Residual	1526,850	161	9,484		
Total	1614,802	166			

Tabel 4.12

Tabel dibawah ini merupakan hasil penelitian untuk perusahaan non keuangan di Malaysia, sebagai berikut:

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
Regression	,039	5	,008	1,416	,221 ^b
Residual	,881	161	,005		
Total	,920	166			

Tabel 4.13

Berdasarkan tabel diatas, nilai sig sebesar $0,221 > 0,005$ maka variabel bebas secara bersama-sama bukan merupakan variabel penjelas yang signifikan terhadap variabel terikat. Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh simultan antara variabel independen dengan variabel dependen.

c. Uji signifikan parsial (Uji-t)

Uji t menunjukkan seberapa jauh pengaruh masing-masing variabel independen secara individu dalam menerangkan variasi variabel dependen. Berikut adalah penjelasan mengenai analisis uji signifikansi parsial atau uji-t kelima variabel bebas:

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	9,904	3,861		2,565	,011
Cross_Directorship	-,002	,007	-,022	-,288	,774
Gender_Diversity	,006	,017	,028	,367	,714
Background_educational	1,081	,796	,105	1,358	,176
Audit_Quality	1,289	,502	,202	2,568	,011
Audit_Opinion	-,116	,753	-,012	-,154	,878

Tabel 4.14

B. Hasil Uji Hipotesis pada Perusahaan di Indonesia

1) *Cross-Directorship*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Cross-Directorship* mempunyai nilai sig $0.774 < 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif 0,002 yang berarti variable *Cross-Directorship* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis pertama yang mengatakan *Cross-Directorship* berpengaruh positif signifikan pada pengungkapan ISR **ditolak**.

2) *Gender Diversity*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Gender Diversity* mempunyai nilai sig $0.714 < 0.05$ dan arah koefisien regresi positif 0,006 yang berarti variabel *Gender Diversity* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis kedua yang mengatakan *Gender Diversity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

3) *Educational Background*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Educational Background* mempunyai nilai sig $0.174 < 0.05$ dan arah koefisien regresi positif 1.081 yang berarti variabel *Educational Background* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis ketiga yang mengatakan *Educational Background* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

4) *Audit Quality*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Cross-Directorship* mempunyai nilai sig $0.011 < 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif 1,289 yang berarti variabel *Audit Quality* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis keempat yang mengatakan *Audit Quality* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR **diterima**.

5) *Audit Opinion*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Audit Opinion* mempunyai nilai sig $0.878 < 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif 0,116 yang berarti variable *Audit Opinion* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesi keempat yang mengatakan *Audit Opinion* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

C. Pembahasan Uji Hipotesis Perusahaan Di Indonesia

a. *Cross-Directorship*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *Cross-directorship* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ho dan Wong (2001), Haniffa dan Cooke (2002) serta Assegaf, dkk (2012). Menurut Ho dan Wong (2001), hal tersebut dikarenakan CEO atau managing director merupakan pemegang saham yang substansial, sehingga tidak menjadi suatu permasalahan ketika jabatan CEO dan chairman dijabat oleh satu orang. Menurut hemat penulis, keterbatasan pejabat inilah yang dimungkinkan menyebabkan variasi dan volume pengungkapan aktifitas sosial menjadi kurang lengkap.

Selain itu, mungkin informasi yang diperoleh dewan komisaris dari perusahaan lain bukan mengenai pengungkapan tanggung jawab sosial melainkan mengenai perolehan laba yang diperoleh masing-masing

perusahaan. Sehingga dewan komisaris yang memegang jabatan di dua atau lebih perusahaan tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan tanggung jawab dan lebih fokus dalam perolehan keuntungan dari perusahaan.

Hal lain yang mungkin menjadi alasannya yaitu dewan komisaris yang memegang dua atau lebih perusahaan menjalankan perusahaan dengan cara yang sama sehingga informasi yang didapat tidak banyak berbeda dengan perusahaan lainnya. Hal tersebut tidak mempengaruhi pengungkapan tanggung jawab perusahaan karena memiliki kesamaan informasi yang telah diungkapkan.

b. *Gender Diversity*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *Gender diversity* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ijas (2012) dan Kaspeiret *et al* (2016) bahwa *Gender Diversity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan CSR. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahindayati (2015) bahwa *Gender Diversity* berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Namun hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sudana & Arlindania W (2011) mengatakan dewan direksi wanita memiliki pengaruh negatif tidak signifikan terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial. Dikatakan bahwa hal ini mungkin dipengaruhi

budaya yang ada di Indonesia, menurutnya wanita di Indonesia memiliki sikap suka mengalah kepada pria dalam bentuk menghargai. Selain itu wanita di Indonesia memiliki peran sedikit dalam pengambilan keputusan, apabila dilihat dari hasil analisis data perusahaan yang ada jumlah dewan manajemen wanita hanya sedikit.

c. *Educational Background.*

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *educational background* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahindayati, dkk (2015) yang mengatakan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis. Hal tersebut dijelaskan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis dapat meningkatkan *image* perusahaan untuk melakukan pengungkapan sosial secara luas. Selain itu dengan dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan, pasar akan menganggap bahwa perusahaan telah dikelola dengan baik.

Alasan yang digunakan untuk menjelaskan hal ini adalah dalam penelitian ini hanya mendefinisikan latar belakang pendidikan secara spesifik pada bisnis dan ekonomi (keuangan). Terdapat kemungkinan bahwa dewan komisaris memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan jenis usaha yang dijalankan. Semisal dalam menjalankan bidang usaha alat berat, pengetahuan tentang mesin juga diperlukan untuk menunjang kegiatan usaha. Sehingga dibutuhkan dewan komisaris yang memiliki latar belakang dibidang teknik mesin.

Selain itu, adanya kebutuhan akan soft skill dalam menjalankan bisnis, sedangkan pendidikan yang diperoleh di bangku sekolah merupakan pendidikan hard skill.(Marem, 2015)

d. *Audit Quality.*

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *audit quality* berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dikukan oleh Hapsoro (2012) yang mengatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial.Wiryawan & Budiantara (2011) juga mengatakan kualitas audit secara parsial berpengaruh terhadap pengungkapan CSR.

Hal ini sesuai dengan teori Teoh dan Wong (Sari dkk, 2010) ditunjukkan pasar merespon secara berbeda terhadap kualitas auditor, yang diprosikan dengan auditor big 4 dan non big 4. Artinya semakin berkualitas auditor maka semakin tinggi kredibilitas angka akuntansi yang dilaporkan, dengan demikian semakin besar tingkat pengungkapan laporan keuangan. Pengaruh tingginya kredibilitas angka akuntansi yang dilaporkan oleh KAP yang dikategorikan KAP `big` mempunyai pengaruh yang lebih untuk mempengaruhi perusahaan untuk lebih transparan dalam mengungkapkan informasi.

e. *Audit Opinion*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *Audit Opinion* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Alasan untuk ini yaitu pengungkapan tanggung jawab sosial pada perusahaan dilakukan untuk melaksanakan kewajiban perusahaan. Dimana perusahaan hanya menjalankan kewajiban dari peraturan perundang-undangan yang berlaku di Indonesia. Sehingga *Audit Opinion* bukan menjadi alasan untuk perusahaan melakukan pengungkapan tanggung jawab sosial.

Dari pembahasan dapat diketahui hasil dari pengujian hipotesis untuk perusahaan non keuangan di Indonesia yaitu:

H	Hipotesis	Kesimpulan
H1a	<i>Cross-Directorship</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di DES Indonesia	Ditolak
H2a	<i>Gender Diversity</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di DES Indonesia	Ditolak
H3a	<i>Educational Background</i> berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR di DES Indonesia	Ditolak
H4a	<i>Audit Quality</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di DES Indonesia	Diterima
H5a	<i>Audit Opinion</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di DES Indonesia	Ditolak

Tabel 4.15

D. Hasil Uji Hipotesis pada Perusahaan di Malaysia

Tabel hasil analisis uji signifikasni parsial (uji t) untuk perusahaan Malaysia sebagai berikut:

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,117	,134		,873	,384

Cross_Directorship	,011	,024	,037	,470	,639
Gender_Diversity	-6,153E-6	,000	-,001	-,012	,990
Bacground_educational	,051	,024	,162	2,098	,037
Audit_Quaity	,018	,012	,118	1,473	,143
Audit_Opinion	,007	,027	,020	,250	,803

Tabel 4.16

a. *Cross-Directorship*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Cross-Directorship* mempunyai nilai sig $0.639 > 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif $0,011$ yang berarti variable *Cross-Directorship* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesi pertama yang mengatakan *Cross-Directorship* berpengaruh positif signifikan pada pengungkapan ISR **ditolak**.

b. *Gender Diversity*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Gender Diversity* mempunyai nilai sig $0.990 > 0.05$ dan arah koefisien regresi positif $-6,153E-6$ yang berarti variable *Gender Diversity* berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesi kedua yang mengatakan *Gender Diversity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

c. *Educational Background*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Educational Background* mempunyai nilai sig $0.037 < 0.05$ dan arah koefisien regresi positif $0,51$ yang berarti variable *Educational Background* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian

hipotesis ketiga yang mengatakan *Educational Background* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan ISR **diterima**.

d. *Audit Quality*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Cross-Directorship* mempunyai nilai sig $0.143 < 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif 0,18 yang berarti variabel *Audit Quality* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis keempat yang mengatakan *Audit Quality* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

e. *Audit Opinion*

Hasil uji parsial menunjukkan variabel independen yakni *Audit Opinion* mempunyai nilai sig $0.803 < 0.05$ dan arah koefisien regresi negatif 0,007 yang berarti variabel *Audit Opinion* berpengaruh positif dan tidak signifikan terhadap pengungkapan ISR. Dengan demikian hipotesis keempat yang mengatakan *Audit Opinion* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR **ditolak**.

E. Pembahasan Uji Hipotesis Pada Perusahaan Di Malaysia

a. *Cross-Directorsip*.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *Cross-directorship* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ho dan Wong (2001), Haniffa dan Cooke (2002) serta Assegaf, dkk (2012). Menurut Ho dan Wong (2001) dalam Assegaf, dkk (2012), hal tersebut dikarenakan CEO atau managing

director merupakan pemegang saham yang substansial, sehingga tidak menjadi suatu permasalahan ketika jabatan CEO dan chairman dijabat oleh satu orang.

Selain itu, mungkin informasi yang diperoleh dewan komisaris dari perusahaan lain bukan mengenai pengungkapan tanggung jawab sosial melainkan mengenai perolehan laba yang diperoleh masing-masing perusahaan. Sehingga dewan komisaris yang memangku jabatan di dua atau lebih perusahaan tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan tanggung jawab dan lebih fokus dalam perolehan keuntungan dari perusahaan.

Hal lain yang mungkin menjadi alasannya yaitu dewan komisaris yang memangku dua atau lebih diperusahaan menjalankan perusahaan dengan cara yang sama sehingga informasi yang didapat tidak banyak berbeda dengan perusahaan lainnya. Hal tersebut tidak mempengaruhi pengungkapan tanggung jawab perusahaan karena memiliki kesamaan informasi yang telah diungkapkan.

b. Gender Diversity.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *gender diversity* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Hal ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ijas (2012) dan Kaspeiret *et al* (2016) bahwa *Gender Diversity* berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan CSR. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh

Rahindayati (2015) bahwa *Gender Diversity* berpengaruh terhadap pengungkapan sukarela.

Namun hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sudana & Arlindania W (2011) mengatakan dewan direksi wanita memiliki pengaruh negatif tidak signifikan terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial. Hal ini kemungkinan disebabkan karena wanita di Malaysia memiliki peran sedikit dalam pengambilan keputusan, apabila dilihat dari hasil analisis data perusahaan yang ada jumlah dewan manajemen wanita hanya sedikit. Kemungkinan lain yaitu wanita cenderung tidak berani mengambil resiko dalam pengambilan keputusan karena sifat wanita yang cenderung hati-hati.

c. Educational Background.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *educational background* berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahindayati, dkk (2015) yang mengatakan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis berpengaruh terhadap . Hal tersebut dijelaskan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis dapat meningkatkan *image* perusahaan untuk melakukan pengungkapan sosial secara luas. Selain itu dengan dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan, pasar akan menganggap bahwa perusahaan telah dikelola dengan baik

d. Audit Quality.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *audit quality* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Hal ini tidak sejalan dengan penelitian yang dikukan oleh Hapsoro (2012) dan Wiryawan & Budiantara (2011) yang mengatakan bahwa kualitas audit berpengaruh terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial.

Namun penelitian ini sejalan dengan Sari (2010) mengatakan bahwa kualitas audit yang diproksikan dengan ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap transparansi informasi. Di Malaysia walaupun perusahaan telah diaudit oleh KAP besar yang tentunya menghasilkan kualitas audit yang baik, tetapi KAP besar tidak dapat mempengaruhi perusahaan untuk mengungkapkan informasi yang bersifat *voluntary*. Ruang lingkup Auditor dalam hal ini hanya bertindak sebagai advisor dan memberikan opini atas penyajian laporan keuangan yang bersifat pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*).

Selain itu, ada perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* tapi pengungkapan CSR nya rendah, begitu pula sebaliknya, yang diaudit oleh KAP non *big four* pengungkapan CSR nya tinggi. Hal ini karena banyaknya KAP yang berkualitas tapi tidak masuk dalam KAP *big four*. (monalisa, 2014)

e. Audit Opinion.

Hasil penelitian ini membuktikan bahwa *audit opinion* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR. Alasan untuk ini yaitu mungkin pengungkapan tanggung jawab sosial pada perusahaan dilakukan untuk melaksanakan kewajiban perusahaan. Dimana perusahaan hanya menjalankan kewajiban dari peraturan perundang-undangan yang berlaku di Malaysia. Perusahaan tidak menjadikan pengungkapan *social reporting* untuk memperoleh opini wajar tanpa pengecualian. Sehingga *audit opinion* bukan menjadi alasan untuk perusahaan melakukan pengungkapan tanggung jawab sosial.

Dari pembahasan dapat diketahui hasil dari pengujian hipotesis untuk perusahaan non keuangan di Malaysia yaitu:

H	Hipotesis	Kesimpulan
H1b	<i>Cross-Directorship</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di SCS Malaysia	Ditolak
H2b	<i>Gender Diversity</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di SCS Malaysia	Ditolak
H3b	<i>Educational Background</i> berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan ISR di SCS Malaysia	Diterima
H4b	<i>Audit Quality</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di SCS Malaysia	Ditolak
H5b	<i>Audit Opinion</i> berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan ISR di SCS Malaysia	Ditolak

Tabel 4.17

F. Analisis Tambahan

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui perbandingan faktor-faktor *corporategovernance* yang mempengaruhi pengungkapan ISR pada perusahaan non keuangan di Indonesia dan Malaysia. Pada tabel dibawah ini merupakan hasil dari analisis yang dilakukan yaitu:

	MIN	MAX	MEAN
Indonesia	0,26946	0,475	0,075
Malaysia	0,21168	0,375	0,075

Tabel 4.18

Dari grafik tersebut kita dapat mengetahui bahwa rata-rata indeks ISR di Indonesia lebih besar dibandingkan indeks ISR di Malaysia. Perbedaan antara indeks ISR di Indonesia dan Malaysia tidak terlalu besar hanya beberapa 0,05. Nilai maksimum yang diperoleh oleh Indonesia sebesar 0,475 lebih tinggi dari Malaysia yang hanya 0,375. Selain itu nilai minimum antara Indonesia yaitu 0,26946 lebih tinggi dibanding Malaysia yang sebesar 0,21168.

Perusahaan di Indonesia kemungkinan memiliki kesadaran dalam pengungkapan tanggung jawab sosial. Hal tersebut dapat didasari karena di Indonesia terdapat peraturan mengenai pengungkapan tanggung jawab wajib dilakukan setiap perusahaan. Peraturan tersebut di ungkapkan dalam Undang-undang Nomor 40 tahun 2007 Pasal 74 mengenai laporan tahunan harus mencakup beberapa informasi yang salah satunya tentang pelaporan pertanggungjawaban sosial dan lingkungan.

Seperti negara Indonesia dan negara berkembang lainnya, Malaysia mempunyai peraturan mengenai kewajiban perusahaan untuk melakukan

pengungkapan tanggungjawab sosial maupun lingkungan. Namun perusahaan-perusahaan di Malaysia masih memiliki komitmen yang rendah terhadap pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan.

Dari kedua negara tersebut terdapat kesamaan dimana dalam melakukan pengungkapan ISR masih rendah. Hal ini dimungkinkan karena pengungkapan ISR masih bersifat sukarela. Sehingga banyak perusahaan baik di Indonesia maupun di Malaysia mengungkapkan sesuai dengan ketentuan pengungkapan CSR.

a. *Cross-Directorship*

	MIN	MAX	MEAN
Indonesia	0	1	0,525
Malaysia	0	1	0,5253

Tabel 4.19

Dari tabel diatas dapat diketahui bahwa nilai *Cross-Directorship* antara Indonesia dan Malaysia nilai minimum sebesar 0 dan nilai maksimal sebesar 1. Nilai rata-rata *Cross-Directorship* antara Indonesia dan Malaysia mempunyai nilai yang sama yaitu sebesar 0,52. Sehingga dapat dijelaskan bahwa kedua negara pada penelitian ini hampir separuh dewan komisaris mempunyai jabatan lebih dari satu perusahaan.

b. *Gender Diversity*

	MIN	MAX	MEAN
Indonesia	0	57,14	15,0776
Malaysia	0	55,56	10,2272

Tabel 4.20

Dari tabel 4.20 diatas dapat diketahui bahwa nilai minimum *Gender Diversity* antara Indonesia dan Malaysia sebesar 0. Pada nilai maksimum

Gender Diversity di Indonesia mempunyai nilai sebesar 57,14% lebih besar dari 55,56% dari nilai maksimum di perusahaan Malaysia. Nilai rata-rata untuk *Gender Diversity* pada perusahaan di Indonesia mempunyai nilai 15,07% lebih tinggi dari rata-rata di perusahaan Malaysia yang hanya 10,22%. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat perusahaan baik di Indonesia maupun di Malaysia yang mempunyai perusahaan tanpa dewan manajemen wanita dalam menjalankan perusahaan. Selain itu, apabila dilihat dari nilai maksimum kedua negara pada penelitian ini terdapat perusahaan mempunyai setengah dari dewan manajemen merupakan wanita.

Namun apabila dilihat dari nilai rata-ratanya, baik di Indonesia maupun Malaysia masih rendah untuk tingkat dewan komisaris maupun dewan direksi wanita. Sehingga dalam penelitian ini, jumlah dewan komisaris yang memegang posisi puncak masih rendah baik di Indonesia maupun di Malaysia. Posisi puncak dewan manajemen di perusahaan Indonesia maupun Malaysia masih didominasi oleh kaum pria.

c. *Educational Background*

	Min	Max	Mean
Indonesia	0	1	0,9
Malaysia	0	1	0,94

Tabel 4.21

Pada tabel 4.21 di atas dapat diketahui bahwa nilai minimum 0, nilai maksimum 1, dan juga rata-rata 0,9 untuk variabel *Educational*

Background antara Indonesia dan Malaysia mempunyai nilai sama. Dengan demikian dapat dijelaskan pada penelitian ini terdapat perusahaan yang dewan komisaris tidak memiliki latar belakang pendidikan dibidang ekonomi/bisnis baik di Indonesia maupun Malaysia. Dengan nilai maksimum 1 dan rata-rata 0,9 dapat dikatakan bahwa terdapat perusahaan dikedua negara sebagian besar dewan komisaris memiliki latar belakang ekonomi/bisnis.

d. *Audit Quality*

	Min	Max	Mean
Indonesia	0	1	0,38
Malaysia	0	1	0,44

Tabel 4.22

Pada tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai minimum dan nilai maksimum pada variabel *Audit Quality*, baik di Indonesia dan Malaysia memiliki nilai sebesar 0 dan 1. Sedangkan untuk nilai rata-rata *Audit Quality* di perusahaan Indonesia mempunyai nilai sebesar 0,38 lebih kecil dari nilai rata-rata *Audit Quality* di perusahaan Malaysia yang sebesar 0,44. Hal ini dapat dikatakan bahwa kedua negara tersebut terdapat perusahaan yang menggunakan jasa auditor di KAP *big four* dan juga non *big four*. Apabila dilihat dari nilai rata-rata, pada penelitian ini perusahaan di Indonesia masih banyak menggunakan jasa auditor eksternal di KAP non *big four*, berbeda dengan Malaysia yang perusahaan disana lebih banyak menggunakan jasa auditor eksternal dari KAP *big four*.

e. *Audit Opinion*

	Min	Max	Mean
Indonesia	1	5	4.97
Malaysia	3	5	4,98

Tabel 4.23

Dari tabel diatas dapat dilihat bahwa nilai minimum untuk perusahaan di Indonesia memiliki nilai sebesar 1 sedangkan untuk perusahaan di Malaysia nilai minimum sebesar 3. Nilai maksimum antar kedua negara nilai *Audit Quality* sebesar 5. Pada nilai rata-rata antar kedua negara sama besarnya yaitu 4,9. Hal ini dapat dijelaskan bahwa hampir keseluruhan perusahaan baik di Indonesia maupun di Malaysia mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian.

Pada pengujian hipotesis yang pertama mengenai pengaruh *Cross-Directorship* berpengaruh terhadap pengungkapan ISR dari Indonesia maupun Malaysia ditolak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Ho dan Wong (2001), Haniffa dan Cooke (2002) serta Assegaf, dkk (2012). Menurut Ho dan Wong dalam Assegaf, dkk (2012), hal tersebut dikarenakan CEO atau managing director merupakan pemegang saham yang substansial, sehingga tidak menjadi suatu permasalahan ketika jabatan CEO dan chairman dijabat oleh satu orang. Menurut hemat penulis, keterbatasan pejabat inilah yang dimungkinkan menyebabkan variasi dan volume pengungkapan aktifitas sosial menjadi kurang lengkap.

Alasan hal ini, kemungkinan informasi yang diperoleh dewan komisaris dari perusahaan lain bukan mengenai pengungkapan tanggung jawab sosial melainkan mengenai perolehan laba yang diperoleh masing-masing perusahaan. Sehingga dewan komisaris yang memegang jabatan di dua atau lebih perusahaan tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan tanggung jawab dan lebih fokus dalam perolehan keuntungan dari perusahaan.

Pada hipotesis yang kedua mengenai pengaruh *Gender Diversity* terhadap pengungkapan ISR juga ditolak, baik di Indonesia maupun di Malaysia. Dikatakan bahwa hal ini mungkin dipengaruhi budaya yang ada di Indonesia maupun Malaysia, dimana wanita memiliki sikap suka mengalah kepada pria dalam bentuk sikap menghargai.

Selain itu wanita di Indonesia memiliki peran sedikit dalam pengambilan keputusan, apabila dilihat dari hasil analisis data perusahaan yang ada jumlah dewan manajemen wanita hanya sedikit. Kemungkinan lain yaitu wanita cenderung tidak berani mengambil resiko dalam pengambilan keputusan karena sifat wanita yang cenderung hati-hati.

Pada hipotesis yang ketiga yang mengenai pengaruh *Educational Background* terhadap pengungkapan ISR, hipotesis ketiga untuk Indonesia ditolak sedangkan untuk Malaysia hipotesis ketiga diterima. Alasan untuk menjelaskan hal ini adalah terdapat kemungkinan bahwa dewan komisaris pada perusahaan di Indonesia memiliki latar belakang pendidikan yang sesuai dengan jenis usaha yang dijalankan. Semisal dalam menjalankan bidang usaha alat berat, pengetahuan tentang mesin juga diperlukan untuk menunjang kegiatan usaha.

Sehingga dibutuhkan dewan komisaris yang memiliki latar belakang dibidang teknik mesin. Sedangkan untuk perusahaan yang berada di Malaysia dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi/bisnis dapat meningkatkan *image* perusahaan untuk melakukan pengungkapan sosial secara luas. Selain itu dengan dewan komisaris yang memiliki latar belakang pendidikan, pasar akan menganggap bahwa perusahaan telah dikelola dengan baik. Sehingga dapat mendorong pengungkapan ISR.

Pada hipotesis yang keempat tentang *audit quality* berpengaruh terhadap pengungkapan ISR untuk Indonesia diterima, sedangkan untuk hipotesis keempat pada Malaysia ditolak. Alasan untuk hal ini adalah mungkin untuk perusahaan di Indonesia apabila auditor eksternal berasal dari *big four*, setidaknya harus menampilkan laporan tahunan baik pengungkapan tanggungjawab sosial secara penuh. Sehingga hal tersebut dapat mendorong perusahaan untuk mengungkapkan CSR lebih tinggi.

Alasan lain untuk yang terjadi di Malaysia adalah mungkin untuk perusahaan malaysia baik yang diaudit oleh KAP *big four* maupun *non big four* telah mengungkapkan CSR dalam laporan tahunannya. Selain itu, ada perusahaan yang diaudit oleh KAP *big four* tapi pengungkapan CSR nya rendah, begitu pula sebaliknya, yang diaudit oleh KAP *non big four* pengungkapan CSR nya tinggi. Sehingga bukan masalah terhadap kualitas audit tetapi perusahaan yang tidak memiliki kesadaran terhadap pengungkapan tanggungjawab sosial.

Pada hipotesis kelima tentang opini audit yang berpengaruh positif terhadap pengungkapan ISR, kedua negara menolak hipotesis kelima. Alasan

untuk menjelaskan hal kemungkinan untuk mendapatkan opini audit tidak hanya dari sisi pengungkapan tanggungjawab sosial saja. Sehingga perusahaan dalam mengungkapkan tanggungjawab hanya menjalankan sebuah kewajiban yang telah diatur melalui perundang-undangan. *Audit Opinion* mungkin tidak menjadi motivasi untuk perusahaan dalam pengungkapan tanggung jawab sosial. Hal ini dapat dilihat dari perusahaan yang hanya menjalankan kewajiban melakukan pengungkapan tanggung jawab secara tidak lengkap tetap mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian. Sehingga hal ini tidak mendorong perusahaan untuk melakukan pengungkapan tanggung jawab sosial secara lengkap.