

## **Pengungkapan *Corporate Sosial Responsibility* dan pemilihan audit independen**

**Loe Davina Clarissa Lukman<sup>1</sup>, Rizky Eriandani<sup>2\*</sup>**

<sup>1,2</sup> Universitas Surabaya, Indonesia

### **Abstract**

This research was conducted to know the effect of voluntary corporate social responsibility on the request for independent audit selection with company characteristics as control and to know the influence of CSR disclosure on audit fees. This research uses quantitative methods. The population in the research is manufacturing industry sector companies located on the Indonesian Stock Exchange in the period 2017 to 2019. Samples in the study amounted to 435 manufacturing industry sectors that have met the criteria as research objects. The results obtained in this study show that CSR disclosure has a significant influence on independent audit selection. CSR does not have a significant influence on audit fees. The conclusion taken from the study is that CSR disclosure variables have a significant negative on the selection of audit independent with company characteristics as control.

Keywords: Audit fee, independent audit selection, CSR disclosure

### **Abstrak**

Penelitian ini dilakukan dengan tujuan mengetahui pengaruh pengungkapan *Corporate Sosial Responsibility* (CSR) terhadap pemilihan kebutuhan audit independen dengan karakteristik perusahaan sebagai kontrol dan juga untuk mengetahui pengaruh dari pengungkapan CSR terhadap biaya audit. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini yaitu perusahaan sektor industri manufaktur yang berada di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2017 hingga 2019. Sampel penelitian berjumlah 435 sektor industri manufaktur yang telah memenuhi kriteria sebagai objek penelitian. Hasil yang didapatkan menunjukkan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh yang signifikan pada pemilihan audit independen. Sedangkan CSR tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap biaya audit. Kesimpulan yang diambil dari penelitian ini yaitu variabel pengungkapan CSR memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap pemilihan audit independen dengan karakteristik perusahaan sebagai kontrol.

Kata kunci: Biaya audit, pemilihan audit independen, pengungkapan CSR

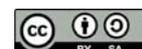
Permalink/DOI : <https://doi.org/10.21067/jem.v17i3.6027>

How to cite : Lukman, L. D. C., & Eriandani, R. (2021). Pengungkapan Corporate Sosial Responsibility dan pemilihan audit independen. *Jurnal Ekonomi Modernisasi*, 17(3), 257–269.

Article info : Received: Sept 2021; Revised: Oct 2021; Accepted: Oct 2021

\*Corresponding Author:  
Universitas Surabaya  
Raya Kalirungkut Surabaya 60293, Jawa Timur, Indonesia  
E-mail: [rizky.eriandani@staff.ubaya.ac.id](mailto:rizky.eriandani@staff.ubaya.ac.id)

ISSN 0216-373X (print)  
ISSN 2502-4578 (online)



## Pendahuluan

Salah satu informasi yang penting untuk *stakeholders* yaitu informasi laporan keuangan, dikarenakan dapat digunakan untuk mengambil keputusan bagi pihak yang membutuhkan informasi laporan keuangan. Informasi pengungkapan *Corporate Social Responsibility* (CSR) atau tanggung jawab sosial merupakan konsep yang ada dalam perusahaan atas tanggung jawab perusahaan terhadap sosial serta lingkungan di sekitar perusahaan menjadi salah satu informasi penting bagi *stakeholders*. Penelitian tanggung jawab sosial oleh Sixpria *et al.* (2013) menjelaskan jika suatu perusahaan ingin meningkatkan nilai perusahaan, perusahaan tersebut akan mengungkapkan informasi yang dinilai penting. Di Indonesia wajib mengungkapkan tanggung jawab sosial setiap perusahaan, kebijakan ini didukung oleh pemerintah yang tertuang pada Undang Undang Perseroan Terbatas Nomor 40 Tahun 2007 Pasal 74 mengenai Otoritas Jasa Keuangan (OJK). Implementasi CSR diharapkan berguna untuk menjaga lingkungan, social, serta sumber daya alam, dimana secara tidak langsung perusahaan telah melakukan investasi masa depan. Terdapat sejumlah hal yang dapat dilakukan perusahaan dalam melaksanakan CSR diantaranya pertama, kesejahteraan karyawan, tidak diperbolehkan menunda pembayar gaji, memberikan penghargaan atas kinerja karyawan, cuti karyawan setelah melahirkan, dana pensiun, dan yang berhubungan dengan kesejahteraan karyawan. Kedua, jaminan untuk konsumen, perusahaan memproduksi barang harus memperhatikan kesehatan dan keselamatan konsumennya. Terakhir, tanggung jawab lingkungan, dimana ini jarang dilakukan perusahaan.

Audit independen merupakan pemeriksaan terhadap catatan laporan keuangan, akun, transaksi bisnis, praktik akuntansi oleh auditor, di mana auditor tidak berpihak kepada siapapun, auditor harus jujur terhadap pihak manajemen

maupun pemilik perusahaan, juga kepada investor ataupun pihak yang berkepentingan. Sebagian besar penelitian tentang dampak pengungkapan CSR pada perilaku audit mempertimbangkan pengaruhnya terhadap biaya audit (Carey *et al.*, 2017; Zhu *et al.*, 2015), sedikit yang mempertimbangkan dengan kebutuhan audit independen. Manajemen perlu negosiasi dengan auditor mengenai besarnya *fee* yang harus dibayarkan oleh pihak manajemen kepada akuntan publik untuk mendapatkan hasil laporan audit yang tentunya berpengaruh pada kualitas audit. Alasan auditor memperhatikan pengungkapan CSR yaitu auditor paham dalam lingkungan bisnis dan kondisi keuangan klien dari informasi laporan keuangan perusahaan. Informasi tersebut dapat mencerminkan kinerja perusahaan serta terdapat informasi dalam bidang social (non keuangan) disebut *Corporate Social Responsibility* (CSR). Informasi non-keuangan seperti laporan CSR telah menjadi komponen penting dari penilaian risiko audit dan respons risiko (Zhu *et al.*, 2015). Meskipun pengungkapan CSR memiliki "efek komunikasi", sehingga mengurangi asimetri informasi (Li *et al.*, 2013), bukti empiris menunjukkan bahwa pengungkapan CSR juga memiliki "efek tutupan", dan dapat menjadi alat manajerial untuk menyembunyikan perilaku tidak bermoral seperti keuntungan yang tidak memadai atau berita buruk lainnya (Koehn & Ueng, 2010; Quan *et al.*, 2015)

Penelitian bertujuan agar dapat mengetahui pengaruh pengungkapan CSR terhadap pemilihan kebutuhan audit independen dan juga untuk mengetahui pengaruh dari pengungkapan CSR terhadap biaya audit. Penelitian ini berguna untuk mengetahui beberapa hal yang mempengaruhi pengungkapan CSR terhadap pemilihan audit independen. Penelitian ini memiliki implikasi, yaitu perusahaan melakukan pengungkapan CSR yang dipengaruhi oleh faktor Auditor dan faktor biaya audit. Hasil dari penelitian ini

dapat membantu perusahaan maupun menejer dalam mengambil keputusan untuk mengungkapkan CSR. Jika perusahaan melakukan dan mengungkapkan CSR dengan benar, maka dimata masyarakat perusahaan akan dinilai baik, dan juga perusahaan tidak perlu berusaha untuk mencari auditor terbaik. Namun, jika perusahaan tidak mengungkapkan CSR dengan baik maka perusahaan akan mencari auditor terbaik demi mendapat pengakuan di masyarakat. Hal ini terjadi karena perusahaan yang ada di Indonesia belum mempunyai kesadaran yang kuat dalam memberikan kebenaran dan perhatian yang cukup terhadap lingkungan akibat kegiatan operasi perusahaan. Bagi para pemangku kepentingan seperti kreditor maupun investor yang akan berinvestasi dalam suatu perusahaan. Hasil penelitian dapat memberikan bantuan bagi pemangku kepentingan untuk mengambil keputusan untuk berinvestasi. Karena dapat memberikan informasi mengenai kinerja maupun aktivitas dari suatu perusahaan. Terakhir, penelitian ini diharapkan dapat membantu para peneliti dan akademisi lainnya dalam meningkatkan pengetahuan dan wawasan mengenai pengungkapan CSR terhadap auditor maupun terhadap biaya audit yang akan dikeluarkan perusahaan sebagai metode pembelajaran dan atau penelitian selanjutnya.

### **Teori Legitimasi**

Pada dasarnya, teori Legitimasi seperti yang biasanya diterapkan dalam literatur akuntansi sosial dan lingkungan mengadopsi asumsi bahwa kegiatan operasional perusahaan yang sukses mengharuskan manajer untuk memastikan bahwa perusahaan mereka terlihat beroperasi sesuai dengan harapan masyarakat, sehingga tindakan mereka terlegitimasi (Deegan, 2019). Dalam teori Legitimasi, organisasi dipandang sebagai bagian dari sistem sosial yang lebih luas dan tidak dianggap memiliki hak bawaan untuk sumber daya. Sebaliknya, hak atas sumber daya harus

"diperoleh" (Mathews, 1997) dan itu adalah *legitimate organisations* yang mampu mempertahankan akses mereka ke sumber daya yang dibutuhkan. Sebuah organisasi, yang dianggap tidak sah, dan karena itu gagal memenuhi harapan masyarakat, akan dikenakan sanksi oleh masyarakat, misalnya, pembatasan yang dikenakan pada operasinya, kesulitan dalam mengamankan sumber daya yang diperlukan termasuk tenaga kerja, berkurangnya permintaan untuk barang dan jasanya dan lain sebagainya. Legitimasi seperti yang dijelaskan dalam teori Legitimasi sering dikaitkan dengan gagasan *social contract* (Adler *et al.*, 2018; Patten, 1992), di mana kontrak sosial mewakili banyak harapan implisit dan eksplisit bahwa masyarakat memiliki tentang bagaimana sebuah organisasi harus melakukan operasinya.

### **Karakteristik Perusahaan**

Karakteristik dapat diartikan sebagai ciri khas atau sifat yang melekat dalam suatu entitas perusahaan. Menurut Sidharta dan Christianti (2008), karakteristik perusahaan merupakan ciri khas atau sifat yang melekat dalam suatu entitas usaha yang dapat dilihat dari beberapa segi, diantaranya jenis usaha atau industri, struktur kepemilikan, tingkat likuiditas, tingkat profitabilitas, ukuran perusahaan. Karakteristik perusahaan juga menjadi penentu pemilihan auditor. Pemilihan auditor dimotivasi oleh tiga faktor, yaitu karakteristik perusahaan audit, lingkungan audit, dan karakteristik perusahaan klien (Beattie, V., & Fearnley, 1995). Perusahaan dengan karakteristik yang berbeda menuntut adanya berbagai kualitas audit (Aksu *et al.*, 2007), sehingga akan mempengaruhi keputusan pemilihan auditor. Karakteristik perusahaan dapat dilihat dari beberapa faktor, misalnya bidang usaha, pasar, dan sumber daya. Oleh karena itu dalam konteks laporan keuangan (Benardi *et al.*, 2009) mengklasifikasikan karakteristik perusahaan menjadi tiga kategori, yaitu struktur

perusahaan, kinerja perusahaan, dan pasar perusahaan yang menggunakan KAP dan umur perusahaan.

### **Pengungkapan CSR dan Auditor**

Dalam pengungkapan CSR, sangat sedikit yang mempertimbangkan kebutuhan audit independent. Auditor memiliki beberapa alasan untuk memperhatikan pengungkapan CSR kliennya. Pertama, auditor memiliki pemahaman yang mendalam tentang lingkungan bisnis dan situasi keuangan klien mereka, dan mereka dapat mengevaluasi informasi non-keuangan yang diungkapkan oleh klien tersebut melalui pengungkapannya. Kedua, pengungkapan CSR cenderung menarik perhatian para pemangku kepentingan eksternal yang menciptakan pengawasan terhadap perilaku auditor, sehingga auditor perlu menilai risiko (Wang *et al.*, 2014). Ketiga, dari beberapa penelitian menunjukkan bahwa CSR digunakan oleh manajer untuk mengejar kepentingan pribadi mereka (Hemingway & Maclagan, 2004), yang mempengaruhi risiko operasi bisnis dan evaluasi risiko audit.

Ukuran kantor akuntan (KAP) merupakan jaminan dasar atas kualitas audit yang tinggi (DeAngelo, 1981). Kantor akuntan besar memiliki kompetensi professional yang lebih tinggi daripada kantor akuntan kecil, dan lebih memperhatikan reputasi, risiko litigasi, dan penalti dalam kegagalan audit, ukuran perusahaan biasanya digunakan sebagai proxy untuk audit berkualitas tinggi (Chen *et al.*, 2013). Comprix dan Huang (2015) membuktikan kantor akuntan kecil tidak mampu mengurangi perilaku oportunistik yang menggunakan *discretionary accruals*. Saat mengaudit perusahaan dengan risiko operasi yang tinggi, kantor akuntan besar memiliki motivasi dan kemampuan untuk meningkatkan jumlah prosedur audit yang diterapkan pada informasi akuntansi klien, sehingga mengurangi risiko audit ke tingkat yang dapat diterima. Sedangkan kantor akuntan kecil tidak memiliki kompetensi

professional atau sumber daya yang dibutuhkan untuk mendeteksi informasi yang salah. Akan tetapi, pemilihan auditor oleh komite audit biasanya diarahkan dan diputuskan langsung oleh manajer (Zhang *et al.*, 2010). Perusahaan dengan kinerja CSR yang lebih tinggi memiliki insentif yang lebih kuat untuk mempertahankan pelaporan keuangan berkualitas tinggi karena menunjukkan tanggung jawab sosial perusahaan kepada pemangku kepentingan mereka (Atkins, 2006), sehingga memilih kantor akuntan yang berkualitas. Sebaliknya, perusahaan dapat berinvestasi berlebihan dalam kegiatan CSR yang terkait dengan masalah lingkungan dan produk untuk menyamarkan 'dosa' dari produk mereka, dan secara bersamaan melibatkan auditor berkualitas rendah untuk menghindari pengungkapan penuh potensi kewajiban lingkungan dan hukum (Sun *et al.*, 2017). Hasil penelitian yang dilakukan oleh Zheng dan Ren (2019) mengatakan jika CSR memiliki pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap pemilihan auditor. Artinya perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR dengan baik akan memilih kantor akuntan kecil dan begitu juga sebaliknya perusahaan yang tidak mengungkapkan CSR dengan baik akan memilih kantor akuntan yang besar.

H1: Pengungkapan CSR berpengaruh terhadap pemilihan audit independen

### **Pengungkapan CSR dan Biaya Audit**

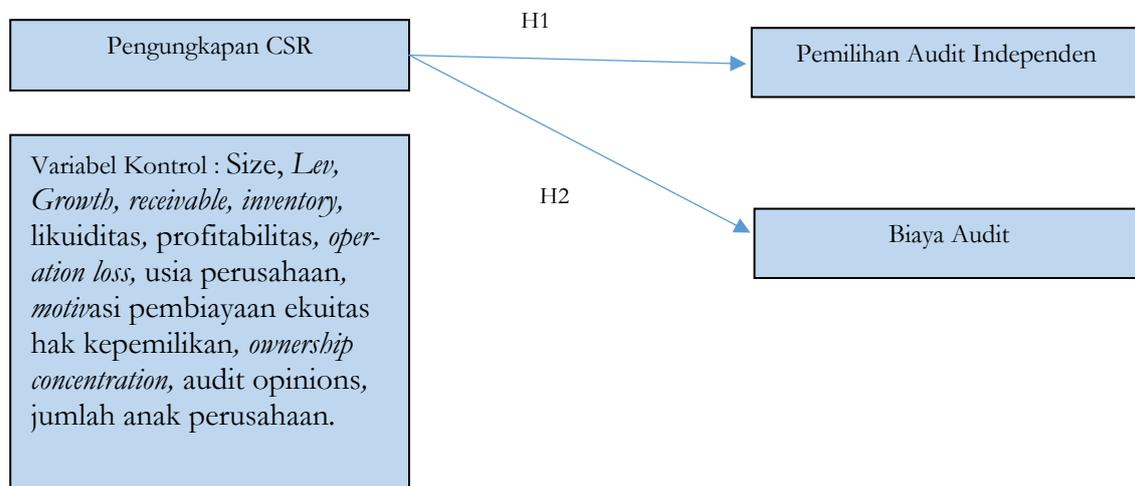
Apa efek dari memilih kantor akuntan yg non-top10 pada biaya audit? Secara umum, terdapat tiga determinan dari biaya audit, yaitu biaya normal, premium risiko, dan premium reputasi. Dibandingkan dengan kantor akuntan top 10, kantor akuntan yang non-top10 belum tentu memiliki reputasi premium. Oleh karena itu, dapat diasumsikan bahwa biaya audit normal dapat dikendalikan, risiko audit merupakan faktor utama dalam menentukan biaya audit dari kantor akuntan yang *non-top10* tersebut (Zheng & Ren, 2019). Sebagai jenis informasi non-

keuangan yang penting, laporan CSR dapat memberi auditor informasi yang penting untuk proses audit, dan merupakan komponen penting dari penilaian risiko audit dan respon audit (Zhu *et al.*, 2015). Secara khusus, ketika menentukan harga audit, auditor mungkin cenderung berpikir bahwa pengungkapan CSR sukarela meningkatkan risiko audit dan meningkatkan upaya audit, dimana dapat menyebabkan peningkatan biaya audit, dengan demikian, mereka akan membebani biaya audit yang lebih tinggi terhadap klien tersebut. Zhu *et al.* (2015) dan (Carey *et al.* (2017) mengemukakan bahwa

pengungkapan CSR dan perilaku audit terhadap audit biaya sebagian besar mempertimbangkan pengaruhnya terhadap audit biaya. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Zheng dan Ren (2019) menjelaskan bahwa pengungkapan CSR memiliki pengaruh yang signifikan terhadap audit fee, dan arah hubungan antara CSR dan audit fee sama-sama positif.

H2: Pengungkapan CSR berpengaruh terhadap biaya audit

Hubungan pengungkapan CSR dengan pemilihan audit independen dan biaya audit diilustrasikan pada gambar 1.



Gambar 1. Model Konseptual

## Metode

Metode dari penelitian ini termasuk pada pendekatan *positivism*, sebab penelitian ini dilakukan dengan adanya investigasi yang objektif dan terukur menggunakan *quantifiable methods*. Sampel dari penelitian adalah perusahaan sektor industry manufaktur yang telah *go public* yang berada di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada periode 2017 hingga 2019. Sampel yang diambil dalam penelitian ini menggunakan teknik *non-probability sampling* dengan metode *purposive sampling*. Jumlah sampel yang didapat sebesar 435 perusahaan manufaktur yang

telah memenuhi kriteria sebagai objek pada penelitian ini.

Tabel 1. Sampel Penelitian

Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2017-2019	145/tahun
Lama pengamatan	3 tahun
Pengamatan	435
Total pengamatan	435

Model Penelitian (1):

$$\text{Auditor}_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSR}_{i,t} + \alpha_2 \text{Size}_{i,t} + \alpha_3 \text{Levi}_{i,t} + \alpha_4 \text{Growth}_{i,t} + \alpha_5 \text{Revi}_{i,t} + \alpha_6 \text{Inv}_{i,t} + \alpha_7 \text{Curr}_{i,t} + \alpha_8 \text{ROA}_{i,t} + \alpha_9 \text{Loss}_{i,t} + \alpha_{10} \text{Age}_{i,t} + \alpha_{11} \text{Top1}_{i,t} + \alpha_{12} \text{SEO}_{i,t} + \alpha_{13} \text{SOE}_{i,t} + \text{Year} + \text{Industry} + \varepsilon_{i,t}$$

Variabel dependen dari *auditor* adalah variabel dummy untuk pemilihan audit independen perusahaan. Penelitian ini mendefinisikan kantor akuntan besar sebagai perusahaan peringkat 10 besar (*top10*) dalam “Informasi tentang 50 Perusahaan Peringkat Teratas dalam Evaluasi Komprehensif Perusahaan Akuntan Publik Bersertifikat” berdasarkan biaya audit yang tertinggi yang dikeluarkan oleh *Vault Top Ranked* dalam *Vault Accounting 50 (Most Prestigious Accounting Firms, 2020)*. Jika perusahaan memperkerjakan kantor akuntan “non-top10” auditor diberi nilai 1, dan jika perusahaan memperkerjakan kantor akuntan “top10” auditor maka diberi nilai 0.

CSR merupakan variabel independen dari penelitian ini, dimana dalam pengungkapan CSR dihitung menggunakan GRI-4 yang dimana jumlah dari pendapatan bersih suatu perusahaan yang dibagi dengan 91 indikator. Jika perusahaan mengungkapkan CSR maka diberi nilai 1, dan jika perusahaan tidak mengungkapkan CSR diberi nilai 0.

Model Penelitian (2):

$$\text{Infee}_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 \text{CSR}_{i,t} + \alpha_2 \text{Auditor}_{i,t} + \alpha_3 \text{CSR}_{i,t} \times \text{Auditor}_{i,t} + \alpha_4 \text{Size}_{i,t} + \alpha_5 \text{Levi}_{i,t} + \alpha_6 \text{Growth}_{i,t} + \alpha_7 \text{Revi}_{i,t} + \alpha_8 \text{Inv}_{i,t} + \alpha_9 \text{Curr}_{i,t} + \alpha_{10} \text{ROA}_{i,t} + \alpha_{11} \text{Loss}_{i,t} + \alpha_{12} \text{Age}_{i,t} + \alpha_{13} \text{Top1}_{i,t} + \alpha_{14} \text{SEO}_{i,t} + \alpha_{15} \text{SOE}_{i,t} + \alpha_{16} \text{Auditop}_{i,t} + \alpha_{17} \text{Sqsup}_{i,t} + \text{Year} + \text{Industry} + \varepsilon_{i,t}$$

Model 2 dari penelitian ini adalah model regresi *ordinary least square (OLS)* yang menguji tentang pengaruh pengungkapan CSR terhadap pemilihan auditor dan biaya audit. Variabel dependen *infee* ini mewakili biaya audit, yang sama dengan logaritma alami dari biaya audit

domestik yang dibayarkan oleh perusahaan.

Terdapat variabel control yang digunakan dalam penelitian ini yang disertakan sebagai karakteristik perusahaan, yaitu ukuran perusahaan (*Size*), tingkat utang (*Lev*), kemampuan pertumbuhan perusahaan (*Growth*), *receivable items (Rev)*, *inventory items (Inv)*, rasio likuiditas (*Curr*), profitabilitas (*ROA*), *operation loss (LOSS)*, usia perusahaan (*AGE*), motivasi pembiayaan ekuitas (*SEO*), hak kepemilikan (*SOE*), *ownership concentration (Top1)*, audit opinions (*Auditop*), jumlah anak perusahaan (*Aqsub*), tahun variabel (*Year*), dan variabel industri (*Industry*).

Dalam penelitian ini, terdapat empat kriteria dalam pengumpulan data yaitu peneliti menentukan dan membuat daftar sektor industri manufaktur yang ada pada Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2017 hingga periode 2019, peneliti mengeliminasi perusahaan berdasarkan kriteria yang sudah ditentukan, peneliti mencari dan mengunduh laporan tahunan dari tahun 2017 hingga 2019 kemudian peneliti mencari semua data variabel yang dibutuhkan dalam penelitian. Data yang didapat di regresi dan diuji secara ekonometrika dengan menggunakan *software* SPSS. Statistik deskriptif merupakan teknik analisis yang digunakan pada penelitian ini. Sedangkan dalam menguji validitas data, penelitian ini menggunakan uji asumsi klasik diantaranya, uji normalitas, uji heteroskedastisitas, uji multikolinearitas, dan uji autokorelasi.

## Hasil

Penelitian yang dilakukan pada sektor manufaktur pada Bursa Efek Indonesia melaporkan statistik ringkasan, termasuk *mean*, maksimum, minimum, dan standar deviasi dan juga frekuensi masing-masing variabel penelitian. Hasil uji statistic deskriptif dapat dilihat pada tabel 2.

Variabel rata-rata CSR adalah 0.2280 yang menunjukkan bahwa hanya 22,8% dari sampel perusahaan mengungkapkan

Tabel 2. Uji *Statistic Descriptive*

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
CSR	435	.10	.38	.2280	.04477
IN FEE	435	.00	27.41	13.2402	9.83179
SIZE	435	20.90	32.22	27.8819	1.75099
LEV	435	-.46	4.80	.5415	.49376
GROWTH	435	-100.00	10076.98	154.7978	888.72594
REV	435	.00	2.09	.1283	.16399
INV	435	.00	11.26	.2192	.55160
CURR	435	.02	15.50	1.9359	1.75053
ROA	435	-.42	5.50	.1162	.39382
AGE	435	.69	4.61	3.0295	.68532
TOP1	435	.22	.99	.5881	.20807
AQSUB	435	.00	6.00	1.5718	1.23341
year	435	2017.00	2019.00	2018.0000	.81744
industry	435	1.00	1.00	1.0000	.00000
Valid N (listwise)	435				

Sumber: Data diolah, 2021

laporan CSR mereka. Variabel mean, minimum dan maksimum Infee masing-masing sebesar 13.2402; 0.00; dan 27.41. Selanjutnya variable control, Size atau ukuran perusahaan pada penelitian ini diukur dengan logaritma natural dari total aset perusahaan, terlihat bahwa nilai maksimum ukuran perusahaan pada penelitian ini adalah 32.22 dan nilai minimum sebesar 20.90. Nilai maksimum *leverage* adalah 4.80 dan nilai minimum sebesar 0.46; sedangkan secara rata-rata adalah 0.5415 artinya banyak menggunakan pembiayaan dari luar. Growth atau pertumbuhan perusahaan memiliki nilai maksimum sebesar 10076.98 dan nilai terkecil sebesar -100.00; artinya terdapat perusahaan yang mengalami penurunan dan pertumbuhan secara drastic. Rasio piutang usaha (rev) terhadap total aset pada akhir tahun, nilai maximum nya adalah 2.09 dan nilai minimum 0.00. Rasio persediaan terhadap total aset perusahaan (inv), terlihat nilai minimumnya sebesar 0.00 dan nilai

maksimum sebesar 11.26. Nilai rata-rata likuiditas perusahaan adalah sebesar 1.9359. Nilai minimum ROA sebesar -0.42 dan nilai maksimum sebesar 5.50. Nilai rata-rata umur perusahaan adalah 3.0295. Rasio kepemilikan saham di perusahaan, terlihat nilai minimum sebesar 0.22 dan nilai maksimum sebesar 0.99. Jumlah anak perusahaan maksimal 6 dan minimal 0.

Tabel 2. Uji *Statistic Descriptive* untuk *Dummy Variable Auditor*

	<i>Frequency</i>	<i>Percent</i>	<i>Valid Percent</i>	<i>Cumulative Percent</i>
.00	138	31.7	31.7	31.7
1.00	297	68.3	68.3	100.0
Total	435	100.0	100.0	

Sumber: Data diolah, 2021

Dapat dilihat dari hasil uji statistik deskriptif untuk *dummy variable auditor* dapat

Tabel 4. Uji Regresi Logistik yang Terbentuk

	<i>B</i>	<i>S.E.</i>	<i>Wald</i>	<i>df</i>	<i>Sig.</i>	<i>Exp(B)</i>
CSR	-7.612	2.832	7.223	1	.007	.000
Size	.029	.076	.150	1	.699	1.030
Lev	-1.253	.435	8.320	1	.004	.286
Growth	.000	.000	.109	1	.741	1.000
Rev	.514	.776	.438	1	.508	1.671
Inv	.359	.403	.791	1	.374	1.431
Curr	.238	.111	4.624	1	.032	1.268
ROA	-.023	.359	.004	1	.949	.977
Age	.675	.169	15.908	1	.000	1.964
SEO	.167	.299	.314	1	.575	1.182
SOE	-.189	.417	.206	1	.650	.828
Top1	.799	.564	2.006	1	.157	2.223
Audit_OP	.503	.240	4.378	1	.036	1.653
AQSUB	.336	.111	9.162	1	.002	1.400
Loss	-.319	.300	1.130	1	.288	.727
Year	-.017	.146	.014	1	.905	.983
Constant	33.816	295.126	.013	1	.909	4.853E14

Sumber: Data diolah, 2021

dilihat pada tabel 3, terdapat sebanyak 297 perusahaan atau 68.3% dari jumlah seluruh sampel tidak memilih auditor yang termasuk dalam kategori top-10, sedangkan sebanyak 138 perusahaan atau 31.7% dari seluruh jumlah sampel memilih auditor top-10 sebagai KAP yang mengaudit laporan keuangannya.

Berdasarkan hasil pengujian model 1 yang dapat dilihat di tabel 4 nilai konstanta sebesar 33.816 dengan tanda positif, artinya apabila semua variabel independen bernilai nol atau konstan maka auditor mengalami peningkatan 33.816.

Berdasarkan hasil pengujian pada model 2 yang dapat dilihat di tabel 5, pengaruh pengungkapan CSR terhadap biaya audit ditemukan bahwa tingkat nilai koefisien variabel CSR sebesar 6.714, dimana arti hasil positif adalah jika variabel

CSR meningkat, maka variabel INFEE juga akan mengalami peningkatan sebesar 6.714.

Dapat dilihat dari Tabel 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif, pada variabel pengungkapan CSR pada penelitian ini diukur dengan melihat indikator GRI dengan nilai maximum 0.38 dan nilai minimum 0.10, sedangkan rata-rata pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan yang menjadi sampel penelitian adalah 0.2280, dan nilai standar deviasi sebesar 0.04477, nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai rata-rata menunjukkan bahwa data yang digunakan pada penelitian ini tidak beragam. Sedangkan variabel INFEE, dapat dilihat bahwa nilai biaya audit paling tinggi adalah 27.41, dan yang terendah sebesar 0.00, namun secara rata-rata nilai biaya audit yang dibayarkan perusahaan terhadap auditor eksternal

Tabel 5. Uji Regresi Linear Berganda

<i>Model</i>	<i>Unstandardized Coefficients</i>		<i>Standardized Coefficients Beta</i>	<i>t</i>	<i>Sig.</i>
	<i>B</i>	<i>Std. Error</i>			
(Constant)	64.027	1158.012		.055	.956
CSR	6.714	10.484	.031	.640	.522
SIZE	.344	.291	.061	1.182	.238
LEV	-3.916	1.047	-.197	-3.740	.000
GROWTH	.000	.001	-.049	-1.005	.316
REV	.351	2.895	.006	.121	.904
INV	-.194	.848	-.011	-.228	.819
CURR	.561	.292	.100	1.922	.055
ROA	.290	1.206	.012	.240	.810
AGE	.937	.682	.065	1.375	.170
SEO	-1.811	1.129	-.081	-1.604	.110
SOE	5.049	1.646	.147	3.067	.002
TOP1	-1.545	2.229	-.033	-.693	.489
AUDIT OP	-.599	.967	-.030	-.619	.536
AQSUB	.290	.394	.036	.735	.463
LOSS	-.337	1.245	-.014	-.271	.787
year	-.031	.574	-.003	-.054	.957

Dependent Variable: IN FEE

Sumber: Data diolah, 2021

sebesar 13.2402. Kemudian nilai standar deviasi untuk variabel biaya audit sebesar 9.83179. Nilai standar deviasi lebih kecil dari pada nilai rata-rata menunjukkan variasi data penelitian ini yang tidak besar. Variable dependen pada penelitian ini yaitu Variabel Auditor yang diukur menggunakan *dummy variable* dengan hasil deskriptif yang telah ditunjukkan di Tabel 3. Dari hasil variable Auditor tersebut dapat diketahui terdapat 138 sampel atau 31.7% dari seluruh jumlah sampel memilih auditor top10 sebagai KAP yang mengaudit laporan keuangan. Sedangkan, sebanyak 297 sampel atau 68.3% dari jumlah seluruh sampel tidak memilih auditor yang termasuk dalam kategori Top10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa sebagian besar perusahaan tidak

menggunakan KAP top10 untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan tersebut.

Berdasarkan hasil pengujian pada model 1 yang dapat dilihat pada Tabel 4, pengaruh pengungkapan CSR terhadap auditor ditemukan tingkat signifikansi (*p-value*) pada variabel CSR senilai  $0,007 < 0,05$ . Dikarenakan tingkat signifikan yang lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ , maka disimpulkan pengungkapan CSR terhadap Auditor berpengaruh signifikan. Selanjutnya untuk melihat besarnya pengaruh bisa dilihat dengan nilai EXP (B) atau odds ratio (OR). Variabel CSR memiliki nilai OR sebesar 0.000 artinya perusahaan dengan pengungkapan CSR akan memiliki kecenderungan untuk memilih auditor top

10 (variabel dependen dengan kode 1) sebanyak 0.000 kali dari pada perusahaan yang memiliki pengungkapan CSR yang tidak baik. Nilai  $B = \logaritma\ natural\ dari\ 0.000 = -7.612$  (dengan tanda negative) menunjukkan bahwa pengungkapan CSR mempunyai hubungan negative dengan pemilihan auditor.

### Pembahasan

Berdasarkan laporan CSR yang membahas tentang hal yang berhubungan dengan strategi keberlanjutan dari perusahaan terkait. Strategi tersebut membahas seluruh kegiatan yang dilakukan oleh perusahaan agar menjaga kesejahteraan karyawan, pengelolaan limbah dan polusi dari perusahaan, serta melakukan CSR bagi kepentingan masyarakat dan lingkungan (Leksono & Butar, 2018). Berdasarkan hasil pengujian pada model 2 yang dapat dilihat di tabel 5, pengaruh pengungkapan CSR terhadap biaya audit ditemukan bahwa tingkat nilai koefisien variabel CSR sebesar 6.714, dimana arti hasil positif adalah jika variabel CSR meningkat, maka variabel INFEE juga akan mengalami peningkatan sebesar 6.714 begitu juga sebaliknya, kemudian tingkat signifikansi ( $q$ -value) sebesar  $0,522 > 0,05$ . Karena tingkat signifikan lebih besar dari  $\alpha = 0,05$ , maka kesimpulannya adalah CSR tidak memiliki pengaruh secara signifikan terhadap INFEE. Hasil penelitian bertolak belakang dengan penelitian dari (Zheng & Ren, 2019) yang menjelaskan pengungkapan CSR mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap audit fee, tetapi memiliki arah hubungan antara CSR dan audit fee sama-sama positif

Hasil penelitian juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zheng dan Ren (2019) yang mengatakan CSR mempunyai pengaruh yang negatif dan signifikan terhadap pemilihan auditor. Artinya perusahaan yang melakukan pengungkapan CSR dengan baik akan memilih kantor akuntan *Non-top10* dan begitu juga sebaliknya perusahaan yang tidak

mengungkapkan CSR akan memilih kantor akuntan yang besar. Penelitian ini juga menjelaskan bahwa CSR pada dasarnya seringkali digunakan untuk membentuk *image* perusahaan terutama di Indonesia. Karakteristik perusahaan memiliki pengaruh terhadap keberlangsungan CSR, dimana hal ini dipengaruhi oleh kemampuan perusahaan dalam melakukan CSR (Sari, 2012). Jika perusahaan melakukan CSR dengan tidak baik, maka perusahaan akan mengungkapkan CSR dengan tidak baik juga, dan akan memilih auditor *Top10* untuk menemukan kesalahan dalam pengungkapan CSR dan juga memberikan rekomendasi untuk perusahaan tersebut, dan juga sebaliknya.

Adanya hasil penelitian ini telah mendukung teori Legitimasi dimana perusahaan memiliki keadaan psikologis dimana perusahaan sangat mementingkan kepentingan masyarakat yang sangat mudah merasakan akibat dari lingkungan sekitarnya baik secara fisik maupun tidak (Zhang *et al.*, 2014). Jika perusahaan melakukan dan mengungkapkan CSR dengan benar, maka perusahaan akan dinilai baik di mata masyarakat. Sebaliknya, perusahaan tidak perlu berusaha untuk mencari auditor terbaik, namun jika perusahaan tidak mengungkapkan CSR dengan baik maka perusahaan akan mencari auditor terbaik demi mendapat pengakuan di kalangan masyarakat. Aktifitas CSR juga terbukti mampu menurunkan risiko yang dihadapi oleh perusahaan (Eriandani & Wijaya, 2021) sehingga tidak perlu menggunakan kantor audit besar untuk mendapatkan nama baik dari masyarakat. Selanjutnya, Meskipun hasil penelitian tidak signifikan antara pengaruh pengungkapan CSR terhadap biaya audit, namun CSR dan *audit fee* memiliki arah hubungan yang positif. Dikarenakan ketika perusahaan melakukan dan mengungkapkan CSR dengan baik maka tim audit akan memiliki tambahan kerjaan yaitu untuk mengaudit laporan CSR dengan baik sehingga biaya audit juga akan

bertambah seiring dengan pengungkapan CSR yang dilakukan oleh perusahaan.

### Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian pengaruh pengungkapan CSR terhadap pemilihan audit independen dengan karakteristik perusahaan sebagai kontrol pada sektor industry manufaktur di Indonesia periode 2017 hingga 2019, maka dapat diambil kesimpulan bahwa variabel pengungkapan CSR mempunyai pengaruh negatif terhadap pemilihan audit independen yang disertai dengan karakteristik perusahaan sebagai kontrol, artinya adalah jika variabel CSR meningkat, maka perusahaan manufaktur di Indonesia akan memilih kantor akuntan yang tidak termasuk dalam *Top 10*. Variabel pengungkapan CSR tidak memiliki pengaruh tidak terhadap *audit fee*. Artinya meskipun perusahaan di Indonesia memiliki pengungkapan CSR yang baik belum tentu hal tersebut membuat perusahaan mau membeikan *fee* yang besar terhadap auditor.

Implikasi dari penelitian ini dapat membantu perusahaan maupun manajer dalam mengambil keputusan dan mempertimbangkan pengungkapan CSR. Jika perusahaan melakukan dan mengungkapkan CSR dengan benar, maka perusahaan akan dinilai baik di mata masyarakat, dan juga perusahaan tidak perlu berusaha untuk mencari auditor terbaik. Namun, jika perusahaan tidak mengungkapkan CSR dengan baik maka perusahaan akan mencari auditor terbaik demi mendapat pengakuan di masyarakat. Hal ini terjadi karena Indonesia sebagai Negara berkembang masih belum mempunyai kesadaran yang kuat dalam memberikan kebenaran dan perhatian yang cukup terhadap lingkungan akibat kegiatan operasi perusahaan. Hasil penelitian dapat membantu para pemangku kepentingan untuk mengambil sebuah keputusan untuk investasi. Dikarenakan dapat memberikan informasi mengenai kinerja maupun aktivitas dari suatu perusahaan. Terakhir,

penelitian ini dapat membantu para peneliti dan akademisi lainnya dalam meningkatkan pengetahuan dan wawasan mengenai pengungkapan CSR terhadap auditor maupun terhadap biaya audit yang akan dikeluarkan perusahaan sebagai penelitian selanjutnya dan atau metode pembelajaran.

Penelitian juga tidak terhindar dari keberbatasan, yaitu nilai koefisien determinasi pada setiap model yang ada pada penelitian ini menunjukkan nilai rendah hal ini diduga masih terdapat variabel lain yang tidak masuk dalam penelitian dan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pemilihan auditor dan biaya audit. Kemudian, penelitian hanya dilakukan di satu cabang bisnis saja, sehingga hasil penelitian kurang menjelaskan faktor yang mempengaruhi auditor dan *in fee*. Saran untuk peneliti selanjutnya perlu melakukan perluasan variabel independen penelitian serta diharapkan memperluas wilayah populasi dan sampel penelitian.

### Daftar Pustaka

- Adler, R., Mansi, M., & Pandey, R. (2018). Biodiversity and threatened species reporting by the top Fortune Global companies. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 31(3), 787–825. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-03-2016-2490>
- Aksu, M., Onder, T., & Saatcioglu, K. (2007). Auditor selection, client firm characteristics, and corporate governance: Evidence from an emerging market. In *Thesis*. Sabanci University.
- Atkins, B. (2006). Is corporate social responsibility responsible. *NACD Directorship*, 32(10), 33–33.
- Beattie, V., & Fearnley, S. (1995). The importance of audit firm characteristics and the drivers of auditor change in UK listed companies. *Accounting and Business*

- Research*, 25(100), 227–239. <https://doi.org/10.1080/00014788.1995.9729912>
- Benardi, M., Sutrisno, S., & Assih, P. (2009). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Luas Pengungkapan dan Implikasinya terhadap Asimetri Informasi. *Simposium Nasional Akuntansi 12*.
- Carey, P., Liu, L., & Qu, W. (2017). Voluntary corporate social responsibility reporting and financial statement auditing in China. *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, 13(3), 244–262. <https://doi.org/10.1016/j.jcae.2017.09.002>
- Chen, X. L., Wang, Y. T., & Chen, Y. S. (2013). Auditor size, auditor industry expertise and probability of informed trading. *Accounting Research*, 2, 69–77.
- Comprix, J., & Huang, H. (2015). Does auditor size matter? Evidence from small audit firms. *Advances in Accounting*, 31(1), 11–20. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.007>
- DeAngelo, L. E. (1981). Auditor size and audit quality. *Journal of Accounting and Economics*, 3(3), 183–199. [https://doi.org/10.1016/0165-4101\(81\)90002-1](https://doi.org/10.1016/0165-4101(81)90002-1)
- Deegan, C. M. (2019). Legitimacy theory: Despite its enduring popularity and contribution, time is right for a necessary makeover. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 32(8), 2307–2329. <https://doi.org/10.1108/AAAJ-08-2018-3638>
- Eriandani, R., & Wijaya, L. I. (2021). Corporate Social Responsibility and Firm Risk: Controversial Versus Noncontroversial Industries. *Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(3), 953–965. <https://doi.org/10.13106/jafeb.2021.vol8.no3.0953>
- Hemingway, C. A., & Maclagan, P. W. (2004). Managers' personal values as drivers of corporate social responsibility. *Journal of Business Ethics*, 33–44. <https://doi.org/10.1023/B:BUSI.0000020964.80208.c9>
- Koehn, D., & Ueng, J. (2010). Is philanthropy being used by corporate wrongdoers to buy good will? *Journal of Management and Governance*, 14(1), 1–16. <https://doi.org/10.1007/s10997-009-9087-8>
- Leksono, A. A., & Butar, S. B. (2018). Pengaruh Good Corporate Governance dan Karakteristik Perusahaan Terhadap Pengungkapan Corporate Social Responsibility. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 16(2), 130–147. <https://doi.org/10.24167/jab.v16i2.1696>
- Li, S., Zhao, Y., & Tong, J. (2013). Can corporate social responsibility report reduce cost of equity capital? Evidence from Chinese stock market. *Accounting Research*, 9, 64–70. <https://doi.org/10.3969/j.issn.1003-2886.2013.09.009>
- Mathews, M. R. (1997). Twenty-five years of social and environmental accounting research: Is there a silver jubilee to celebrate? *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 10(4), 481–531. <https://doi.org/10.1108/EUM0000000004417>
- Most Prestigious Accounting Firms*. (2020). <https://www.vault.com/best-companies-to-work-for/accounting/most-prestigious-accounting-firms>
- Patten, D. M. (1992). Intra-industry environmental disclosures in response to the Alaskan oil spill: A note on legitimacy theory. *Accounting, Organizations and Society*, 17(5), 471–475. [https://doi.org/10.1016/0361-3682\(92\)90042-Q](https://doi.org/10.1016/0361-3682(92)90042-Q)
- Quan, X. F., Wu, S. N., & Yin, H. Y.

- (2015). Corporate social responsibility and stock price crash risk: self-interest tool of value strategy. *Economic Research Journal*, 11, 49–64.
- Sari, R. A. (2012). Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Corporate Social Responsibility Disclosure pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia. *Nominal, Barometer Riset Akuntansi Dan Manajemen*, 1(2), 124–140. <https://doi.org/10.21831/nominal.v1i2.1002>
- Sidharta, J., & Christianti, S. (2008). Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Kelengkapan Pengungkapan Sukarela dalam Laporan Keuangan. *Jurnal Ekonomi*, 17(2), 62–78.
- Sixpria, N., Warsini, S., & Suhartati, T. (2013). Pengaruh Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Dan Praktik Tata Kelola Perusahaan Terhadap Nilai Perusahaan. *Jurnal Ekonomi & Bisnis PNJ*, 10(2), 95–105. <https://doi.org/10.32722/eb.v10i2.456>
- Sun, W. C., Huang, H. W., & Dao, M. (2017). Auditor selection and corporate social responsibility. *Journal of Business ...*, 44(9–10), 1241–1275.
- Wang, Y. Y., Yu, L. S., & An, R. (2014). Does non-financial information improve information environment? Evidence from disclosure of corporate social responsibility. *Journal of Financial Research*, 8, 178–191.
- Zhang, M., Li, W., & Zhang, S. (2010). Who is in charge of the employing of CPA: shareholders or management? *Auditing Research*, 6, 86–92.
- Zhang, Z. Y., Ji, L., & Mao, H. T. (2014). Voluntary disclosure motivation of social responsibility report of public companies-Empirical analysis based on the background of ownership. *Securities Market Herald*, Vol. 7, 21–27.
- Zheng, P., & Ren, C. (2019). Voluntary CSR disclosure, institutional environment, and independent audit demand. *China Journal of Accounting Research*, 12(4), 357–377. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2019.10.002>
- Zhu, M., Liu, Z., & Shi, X. W. (2015). Does disclosing social responsibility information affect audit fee? Empirical Evidence based on Chinese public Companies. *Journal of Shanxi University of Finance and Economics*, 12, 113–124.