

**PENGARUH BIAYA AUDIT, AUDIT *TENURE* DAN ROTASI
AKUNTAN PUBLIK TERHADAP PEMILIHAN AUDITOR
EKSTERNAL: STUDI EMPIRIS PADA PERUSAHAAN
BUMN YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA**

Hendi¹⁾ dan Desiana²⁾

^{1,2}Program Studi Akuntansi, Universitas Internasional Batam

email: ¹hendi.luo@uib.ac.id

²desiana.lec@uib.ac.id

ABSTRACT

The purpose of an audit is to increase the confidence level of the users to the financial statements which are achieved through a statement from an opinion by the auditor. The selection of an external auditor is defined as a process to selecting an independent person who audits the company's financial statements in order to produce a quality independent auditor's report and provides an independent auditor's report that can provide information to stakeholders and company management. This study used 20 state-owned enterprises listed on the Indonesia Stock Exchange, which were selected by purposive sampling method. The selected companies report annual reports during 2013 to 2017. Based on the results of the study, the samples that met the study criteria were 98 samples. The results of this study indicate that audit fees have a significant positive effect on the selection of external auditors while the audit of tenure and rotation of public accountants has no significant effect on the selection of external auditors.

Keywords: *auditor choice; audit fees; audit tenure; rotation audit firm*

ABSTRAK

Tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor. Pemilihan auditor eksternal diartikan sebagai suatu proses memilih seseorang independen yang mengaudit laporan keuangan perusahaan agar menghasilkan laporan auditor independen yang berkualitas dan menyediakan laporan auditor independen yang dapat memberikan informasi bagi para pemangku kepentingan dan pihak manajemen perusahaan. Penelitian ini menggunakan 20 perusahaan Badan Usaha Milik Negara yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, yang dipilih dengan metode *purposive sampling*. Perusahaan yang dipilih melaporkan laporan tahunan selama tahun 2013 sampai dengan 2017. Berdasarkan hasil penelitian, sampel yang memenuhi kriteria penelitian adalah 98 sampel. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa biaya audit berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal sedangkan audit *tenure* dan rotasi akuntan publik tidak berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal.

Kata kunci: *audit tenure; biaya audit; pemilihan auditor eksternal; rotasi akuntan publik*

Detail Artikel :

Diterima : 15 November 2018

Disetujui : 18 Desember 2018

[DOI : 10.22216/jbe.v4i1.3811](https://doi.org/10.22216/jbe.v4i1.3811)

PENDAHULUAN

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) Nomor 1 (Revisi 2013) tentang penyajian laporan keuangan menyebutkan bahwa laporan keuangan terdiri dari laporan posisi keuangan, laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain, laporan perusahaan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, dan informasi komparatif serta laporan posisi keuangan pada awal periode terdekat sebelumnya. Laporan keuangan khususnya laporan laba rugi dan penghasilan komprehensif lain digunakan sebagai alat untuk pengambilan keputusan maka dibutuhkan adanya keandalan terhadap informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Ikatan Akuntan Indonesia, 2013). Ashbaugh dan Warfield (2003) menyebutkan bahwa cara untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan yang dihasilkan oleh perusahaan adalah dengan mempergunakan jasa audit atas laporan keuangan dimana auditor akan melaksanakan fungsi pengawasan serta menguji kredibilitas dari informasi akuntansi yang disediakan oleh manajemen.

Tingkat keandalan laporan keuangan yang telah diaudit bergantung pada kualitas auditor tersebut. Revier dan Schroe (2009) memberikan dukungan yang menyatakan bahwa perusahaan yang bergantung kepada pendanaan eksternal cenderung memilih auditor *big four* dalam mengaudit laporan keuangannya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa ada suatu jaminan keandalan laporan keuangan yang diberikan oleh auditor eksternal yang berkualitas bagi para investor yang menanamkan modalnya di suatu perusahaan. Pentingnya pemilihan auditor eksternal yang digunakan membuat perusahaan perlu memperhatikan dengan seksama sebelum mengambil keputusan untuk menggunakan auditor tertentu. Berdasarkan Laporan Pusat Pembinaan Profesi Keuangan (PPPK), selama tahun 2017 terdapat 61 akuntan publik mendapat sanksi dari PPPK yang tidak mematuhi kewajiban yang telah ditentukan (Pusat Pembinaan Profesi Keuangan, 2017).

Menurut Tobi, Osasrere dan Emmanuel (2016) untuk memastikan keandalan dan kualitas pengerjaan audit harus difokuskan pada independensi auditor dengan perusahaan yang diaudit. Jika auditor terlalu dekat dengan perusahaan yang diaudit maka akan membahayakan integritas auditor yang berdampak terhadap opini yang diberikan. Sehingga pemilihan auditor eksternal harus mempertimbangkan audit *tenure* dan rotasi kantor akuntan publik (James & Izien, 2014). Selain itu, biaya audit juga merupakan faktor yang sangat mempengaruhi dalam pemilihan auditor eksternal. Kualitas audit tergantung pada biaya audit, dimana semakin tinggi biaya audit maka pekerjaan kualitatif auditor semakin dapat diandalkan (Abdul-Rahman, Benjamin & Olayinka, 2017).

Penelitian mengenai hubungan biaya audit terhadap pemilihan auditor eksternal atau kualitas audit telah banyak diteliti di luar negeri. Namun masih sangat sedikit di Indonesia karena pengungkapan biaya audit bukan merupakan pengungkapan yang *mandatory* di Indonesia (Fitriany, Veronica & Anggraita, 2016). Penelitian ini ditekankan pada emiten BUMN di Bursa Efek Indonesia yang lebih transparan dalam pengungkapan sehingga melalui penelitian ini akan didapatkan gambaran umum tentang pemilihan auditor eksternal di Indonesia, serta pada akhirnya penelitian ini dapat memberikan masukan-masukan kepada Otoritas Jasa Keuangan (OJK) dan Badan Pengawas Pasar Modal dan Lembaga Keuangan (BAPEPAM-LK) dan perusahaan yang terdaftar di bursa maupun yang belum, terkait proses pemilihan auditor eksternal.

Pemilihan Auditor Eksternal

Tujuan suatu audit adalah untuk meningkatkan tingkat keyakinan pengguna laporan keuangan yang dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2013). Auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia (Arens, Elder & Beasley, 2012; Ananda & Zulvia, 2018).

Auditor dapat dibedakan menjadi tiga jenis:

1. Auditor Pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi-instansi pemerintah.
2. Auditor Internal merupakan auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut.
3. Auditor Independen atau Akuntan Publik adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan.

Pada umumnya, pemilihan auditor oleh perusahaan diukur dari ukuran perusahaan auditor berdasarkan kualitas audit dan reputasi auditor (DeAngelo, 1981; Palmrose, 1986). DeAngelo (1981) mendefinisikan kualitas audit sebagai kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan dalam sistem akuntansi dan melaporkannya agar menghasilkan informasi yang akurat. DeAngelo (1981) juga menyatakan bahwa kualitas audit akan meningkat seiring dengan ukuran KAP karena kantor akuntan akan menanggung reputasinya apabila terjadi ketidaktepatan dalam mendeteksi dan melaporkan kesalahsajian yang material. Kualitas audit adalah salah satu faktor yang mempengaruhi kredibilitas informasi keuangan dan hasil audit semakin akurat.

Ukuran perusahaan auditor dikategorikan menjadi dua, yaitu auditor *big four* dan auditor *non-big four*. Auditor *big four* adalah empat kantor akuntan yang berskala internasional yang terbesar saat ini yang menangani mayoritas pekerjaan audit untuk perusahaan publik maupun perusahaan non publik. Auditor *big four* telah terkenal di seluruh dunia dengan keahlian yang telah diakui dan memiliki reputasi dan sumber daya yang lebih baik dibandingkan dengan auditor yang lainnya sehingga mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih tinggi.

Negara Indonesia memproteksi profesi auditor dari kompetisi langsung dengan auditor luar negeri, dengan tidak mengizinkan Kantor Akuntan Publik Asing (KAPA) mendirikan usaha dan melaksanakan jasa profesionalnya secara independen. KAP lokal hanya diperkenankan untuk melakukan kerjasama atau berafiliasi dengan KAPA yang telah terdaftar pada Kementerian Keuangan. Berikut adalah KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* di Indonesia, yaitu:

1. Tanudiredja, Wibisana, Rintis dan Rekan berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers* (PWC).
2. Purwantono, Sungkoro dan Surja berafiliasi *Ernst & Young* (EY).
3. Osman, Bing, Satrio dan Eny berafiliasi *Deloitte Touch Tohmatsu* (Deloitte).
4. Siddharta, Widjaja dan Rekan berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdele* (KPMG).

Biaya Audit

Biaya audit menjelaskan jumlah yang ditagih oleh auditor untuk penugasan auditnya. Jumlah yang ditagih oleh auditor berdasarkan pengerjaan yang bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan perusahaan. Biaya audit ditentukan dari kompleksitas jasa, risiko penugasan, struktur biaya akuntan publik, tingkat keahlian dan pertimbangan profesional lain. Oleh karena itu, biaya audit berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal yang berkualitas (Abdul-Rahman *et al.*, 2017; Tobi *et al.*, 2016; Yuniarti, 2011).

Audit Tenure

Audit tenure adalah periode penugasan yang disetujui antara auditor dengan klien (Hartadi, 2009). Isu audit tenure sering dikaitkan dengan independensi auditor. Menurut Ghosh dan Moon (2005) menyatakan bahwa kualitas audit dapat meningkat sesuai dengan

peningkatan audit *tenure*. Oleh karena itu, audit *tenure* berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal yang berkualitas (Geiger & Raghunandan, 2002; Chen, Lin, & Lin, 2008; Abdul-Rahman *et al.*, 2017; Tobi *et al.*, 2016).

Rotasi Akuntan Publik

Tenure kantor akuntan publik dapat mengurangi independensi dari auditor. Berdasarkan Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 359/KMK.06/2003 (Menteri Keuangan Republik Indonesia, 2003), diwajibkan melakukan rotasi auditor bagi kantor akuntan publik yang telah memberikan jasa audit umum untuk 5 tahun buku berturut-turut dan akuntan publik yang telah memberikan jasa audit umum untuk 3 tahun buku berturut-turut. Hal ini juga diatur kembali pada Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 (Menteri Keuangan Republik Indonesia, 2008), pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh kantor akuntan publik paling lama untuk 6 tahun buku berturut-turut dan oleh seorang akuntan publik paling lama untuk 3 tahun buku berturut-turut.

Untuk meningkatkan independensi dari auditor dilakukan rotasi akuntan publik atau penggantian kantor akuntan publik untuk meningkatkan independensi dari auditor yang juga berdampak terhadap kualitas audit. Oleh karena itu, rotasi akuntan publik berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal yang berkualitas (Adeyemi & Okpala, 2011; Tobi *et al.*, 2016).

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan pada penelitian ini menunjukkan besar kecilnya perusahaan dengan mengukur total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan yang semakin besar memerlukan tingkat pengawasan manajemen yang semakin berkualitas dikarenakan jangkauan pengawasan yang luas. Menurut Lin dan Liu (2009), perusahaan cenderung memilih auditor berkualitas apabila ukuran perusahaan yang semakin besar.

Variabel kendali ukuran perusahaan digunakan dalam mengontrol pengaruh terhadap pemilihan auditor. Sejumlah besar penelitian yang menemukan pengaruh positif dan signifikan terhadap pemilihan auditor, seperti penelitian Hope, Langli dan Thomas (2012), Guedhami, Pittman dan Saffar (2009), Lin dan Liu (2009), Adeyemi dan Fagbemi (2010), Azibi, Tondeur dan Rajhi (2010), Wang dan Xin (2011), Zureigat (2011), Chi dan Weng (2014), dan Karim dan Zijl (2013).

Leverage

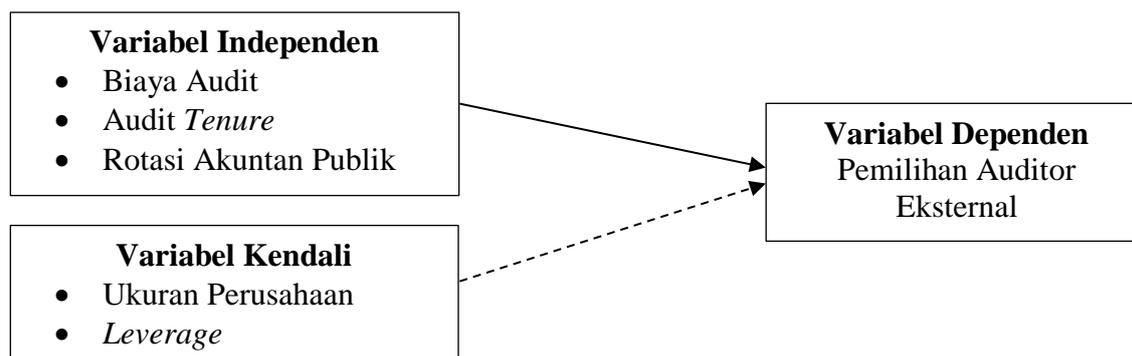
Tingkat *leverage* tinggi menandakan risiko perusahaan yang semakin besar dalam pembayaran kewajibannya, sehingga menandakan tingkat kebangkrutan. Perusahaan cenderung memiliki auditor berkualitas (*Big Four*) apabila memiliki tingkat *leverage* tinggi karena mempercayai bahwa dengan adanya pengawasan dan perbaikan dari auditor yang berkualitas, maka tingkat *leverage* dapat turun. Tingkat *leverage* mempengaruhi perusahaan dalam memilih auditor karena adanya faktor oportunistis yang menyebabkan perusahaan menghindari auditor berkualitas (Karim & Zijl, 2013).

Penelitian yang menggunakan variabel *leverage* dalam meneliti pengaruh terhadap pemilihan auditor, seperti, Hope *et al.*, (2012), Adeyemi dan Fagbemi (2010), dan Liu dan Lai (2012), menemukan bahwa *leverage* berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal. Pada penelitian yang dilakukan Guedhami *et al.*, (2009), Azibi *et al.*, (2010), Wang dan Xin (2011), Houque, Monem dan van Zijl, (2012), dan Chi dan Weng (2014), ditemukan hasil bahwa variabel kontrol *leverage* berpengaruh signifikan negatif terhadap pemilihan auditor.

Berdasarkan uraian di atas, peneliti membangun model dengan membagi faktor-faktor yang mempengaruhi pemilihan auditor eksternal dapat lihat di Gambar 1.

Gambar 1

Kerangka Penelitian: Pengaruh Biaya Audit, Audit Tenure dan Rotasi Akuntan Publik Terhadap Pemilihan Auditor Eksternal



Perumusan hipotesis yang akan diuji adalah sebagai berikut:

- H₁: Biaya audit berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal.
- H₂: Audit *tenure* berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal.
- H₃: Rotasi akuntan publik berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini bersifat kuantitatif dan merupakan penelitian dasar, yaitu penelitian yang bertujuan untuk mengembangkan dan mengevaluasi konsep-konsep teoritis dengan menguji hipotesis apakah variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan. Hasil temuan dari penelitian dasar ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap pengembangan teori. Jenis penelitian ini merupakan penelitian kausal komparatif yaitu hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini menguji pengaruh biaya audit, audit *tenure*, rotasi akuntan publik, ukuran perusahaan dan *leverage* terhadap pemilihan auditor eksternal pada perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI selama tahun 2013 sampai dengan 2017 (Indriantoro & Supomo, 2012).

Objek penelitian yang digunakan dalam penelitian yang bersifat kuantitatif adalah perusahaan-perusahaan BUMN yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode tahun 2013 sampai dengan 2017. Metode pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian yang bersifat kualitatif adalah metode *purposive sampling*. Metode *purposive sampling* merupakan salah satu metode pengambilan sampel dengan berdasarkan pada beberapa pertimbangan (Indriantoro & Supomo, 2012).

Kriteria-kriteria dalam pengambilan sampel adalah sebagai berikut:

1. Perusahaan tersebut sudah terdaftar di BEI selama periode tahun 2013 sampai dengan 2017 dan menerbitkan laporan tahunan serta laporan keuangan yang telah diaudit.
2. Memiliki kelengkapan laporan keuangan.
3. Memiliki kelengkapan data lain yang dibutuhkan dalam penelitian.

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemilihan auditor eksternal. Menurut Karim dan Zijl (2013), pemilihan auditor eksternal yang dimaksud adalah keputusan perusahaan dalam memilih auditor yang ditinjau dari kualitas audit tersebut. Cara pengukuran pemilihan auditor eksternal pada penelitian ini adalah dengan cara *dummy* yaitu diberi nilai 1 apabila perusahaan menggunakan jasa auditor *big four* dan diberi nilai 0 apabila perusahaan menggunakan jasa auditor *non-big four*. Skala pengukuran variabel pemilihan auditor eksternal adalah skala nominal.

Variabel independen yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Biaya Audit
Biaya audit diukur dengan logaritma dari jumlah biaya audit. Sumber: (Abdul-Rahman *et al.*, 2017)
- b. Audit *Tenure*
Pengukuran audit *tenure* menggunakan *dummy variable*: Audit *tenure* = diberi kode 1, jika perusahaan menggunakan jasa auditor yang sama lebih dari 3 tahun; Audit *tenure* = diberi kode 0, jika perusahaan menggunakan jasa auditor yang sama kurang dari 3 tahun. Sumber: (Hartadi, 2009)
- c. Rotasi Akuntan Publik
Pengukuran rotasi akuntan publik dengan menggunakan *dummy variable*: Rotasi akuntan publik = diberi kode 1, jika perusahaan melakukan rotasi akuntan publik; Rotasi akuntan publik = diberi kode 0, jika perusahaan tidak melakukan rotasi akuntan publik. Sumber: (Tobi *et al.*, 2016)

Variabel kendali yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- a. Ukuran Perusahaan
Ukuran perusahaan diukur dengan logaritma dari jumlah aset perusahaan. Sumber: (Abdul-Rahman *et al.*, 2017)
- b. *Leverage*
Leverage diukur dengan total liabilitas dibagi dengan total ekuitas. Sumber: (Tobi *et al.*, 2016)

Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung atau melalui media perantara (Indriantoro & Supomo, 2012). Data tersebut berupa laporan tahunan dan laporan keuangan dari perusahaan-perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI. Data sekunder tersebut diperoleh dengan bantuan fasilitas internet yaitu melalui website <http://www.idx.co.id>. Periode laporan tahunan dan laporan keuangan yang digunakan adalah dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2017.

Data sekunder yang telah diperoleh akan diukur dan diproses dengan menggunakan aplikasi SPSS (*Statistical Product and Service Solutions*) versi 22 untuk mengetahui pengaruh variabel independen dan variabel kendali terhadap variabel dependen. Metode analisis yang digunakan adalah metode analisis regresi logistik disebabkan variabel dependen merupakan variabel yang diukur secara *dummy* (Ghozali, 2006). Pengujian yang akan dilakukan meliputi uji statistik deskriptif, uji *outlier*, uji multikolinearitas, uji *Hosmer and Lemeshow*, uji *Wald*, dan uji *Nagelkerke R Square*.

Statistik deskriptif dalam penelitian pada dasarnya merupakan proses transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah dipahami dan diinterpretasikan. Statistik deskriptif umumnya digunakan oleh peneliti untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel penelitian yang utama. Ukuran yang digunakan antara lain berupa frekuensi, tendensi sentral (rata-rata, median, modus), dispersi (deviasi standar dan varian), dan koefisien antar variabel penelitian (Indriantoro & Supomo, 2012).

Outlier atau data ekstrim merupakan data yang memiliki nilai residual yang besar (Indriantoro & Supomo, 2012). Uji *outlier* berguna dalam menguji data observasi yang diperoleh agar dapat mengetahui apakah terdapat data yang menyimpang cukup jauh dari rata-ratanya sehingga dapat mengakibatkan data tidak terdistribusi dengan normal. Uji ini dilakukan dengan menggunakan nilai *Z* (*Standard Score*) atau *z-score*.

Batas nilai *z-score* yaitu -3,0 sampai dengan 3,0. Jika hasil *z-score* menunjukkan angka di luar batasan tersebut maka data tersebut dianggap menyimpang dari rata-rata dan data tersebut akan divalidasi untuk tidak dianalisis lebih lanjut (Hair, Black, Babin, Anderson, & Tatham, 2010).

Uji multikolinearitas merupakan uji asumsi klasik yang perlu dipenuhi dalam penelitian yang menggunakan uji *binary logistic*. Uji multikolinearitas dilakukan untuk menguji apakah

pada model regresi ditemukan adanya hubungan (*correlation*) antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak mempunyai hubungan antara variabel independen (Ghozali, 2006).

Pengujian multikolinieritas dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan lawannya *variance inflation factor* (VIF). Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = 1/tolerance$) dan menunjukkan adanya kolinieritas yang tinggi. Nilai yang dinyatakan bebas multikolinieritas umumnya adalah mempunyai nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1 atau sama dengan nilai VIF dibawah angka 10 (Ghozali, 2006).

Uji hipotesis bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Pada penelitian ini, hipotesis diuji dengan menggunakan metode regresi *binary logistic*. Metode regresi *binary logistic* digunakan karena skala pengukuran untuk variabel dependen menggunakan skala nominal yang terdiri dari dua kategori. Pengujian hipotesis dengan regresi *binary logistic* terdiri dari uji *Hosmer and Lemeshow's Goodness of Fit Test*, uji *Wald* dan uji *Nagelkerke R Square* (Ghozali, 2006).

Uji *Hosmer and Lemeshow* dilakukan untuk mengetahui kesesuaian model dengan data sampel yang diuji secara keseluruhan. Kriteria pengukuran yang dilihat pada tabel *Hosmer and Lemeshow* adalah nilai Sig. Jika nilai Sig. lebih besar daripada 0,05, maka model sesuai dan sebaliknya, jika nilai Sig. lebih kecil daripada 0,05 maka model tersebut tidak sesuai (Ghozali, 2006).

Uji *wald* dilakukan untuk mengetahui signifikansi pengaruh masing-masing variabel independen dan kendali terhadap variabel dependen. Kriteria pengukuran dilihat pada tabel *Variables in the Equation* adalah jika nilai Sig. lebih kecil daripada 0,05, maka variabel tersebut mempunyai pengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Sebaliknya, jika nilai Sig. lebih besar daripada 0,05, maka variabel tersebut mempunyai pengaruh tidak signifikan dengan variabel (Ghozali, 2006).

Uji *Nagelkerke R Square* dalam model regresi logistik sama dengan *Adjusted R Square* dalam model regresi linier berganda, yaitu untuk menjelaskan seberapa besar variabel dependen dalam model regresi dijelaskan oleh variabel independen yang digunakan dalam model regresi tersebut. Hasil uji *Nagelkerke R Square* mengukur seberapa besar variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen (Ghozali, 2006).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini yang bersifat kuantitatif adalah laporan keuangan perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI dari tahun 2013 sampai dengan 2017. Data yang diperoleh akan diproses dengan menggunakan program SPSS versi 22. Hasil dari pemilihan sampel disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1
Daftar Jumlah Perusahaan yang Dijadikan Sampel

| Keterangan | Jumlah | |
|---|---------------|------------|
| Total perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI | 20 | Perusahaan |
| Perusahaan yang tidak memenuhi kriteria sampel penelitian | 0 | Perusahaan |
| Perusahaan yang memenuhi kriteria sampel penelitian | 20 | Perusahaan |
| Tahun penelitian | 5 | Tahun |
| Total data penelitian | 100 | Data |
| Data <i>outlier</i> | (2) | Data |
| Data observasi | 98 | Data |

Sumber: Data sekunder diolah (2018).

Hasil pengolahan statistik deskriptif dan frekuensi atas data-data tersebut disajikan pada Tabel 2 dan 3 di bawah ini:

Tabel 2
Statistik Deskriptif Variabel Penelitian yang Bersifat Kuantitatif

| Variabel | N | Minimum | Maksimum | Rata-Rata | Standar Deviasi |
|----------------------------|----|---------|-----------|-----------|-----------------|
| Biaya Audit (Juta) | 98 | 275 | 43.700 | 4.541 | 7.687 |
| Ukuran Perusahaan (Miliar) | 98 | 1,248 | 1,126,248 | 155,709 | 286,555 |
| <i>Leverage</i> | 98 | 0,0770 | 10,3501 | 2,5282 | 2,4275 |

Sumber: Data sekunder diolah (2018).

Tabel 3
Hasil Frekuensi Variabel Dummy

| Variabel | Kategori | Frekuensi | Persentase |
|-----------------------------|-------------------------|-----------|------------|
| Pemilihan Auditor Eksternal | 0 = Non-big four | 34 | 34,70 |
| | 1 = Big four | 64 | 65,30 |
| Audit <i>Tenure</i> | 0 = Kurang dari 3 tahun | 34 | 34,70 |
| | 1 = Lebih dari 3 tahun | 64 | 65,30 |
| Rotasi Akuntan Publik | 0 = Tidak rotasi | 80 | 81,60 |
| | 1 = Rotasi | 18 | 18,40 |

N = 98

Sumber: Data sekunder diolah (2018).

Berdasarkan hasil uji multikolinieritas yang disajikan pada Tabel 4 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai VIF lebih kecil dari 10 dan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,1, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tersebut tidak memiliki masalah multikolinieritas artinya tidak terjadi korelasi antar variabel independen pada model regresi tersebut.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinieritas Regresi

| Variabel | <i>Collinearity Statistics</i> | | Keterangan |
|-----------------------|--------------------------------|-------|---------------------------------|
| | <i>Tolerance</i> | VIF | |
| Biaya Audit | 0,242 | 4,126 | Tidak Terjadi Multikolinieritas |
| Audit <i>Tenure</i> | 0,560 | 1,785 | Tidak Terjadi Multikolinieritas |
| Rotasi Akuntan Publik | 0,560 | 1,785 | Tidak Terjadi Multikolinieritas |
| Ukuran Perusahaan | 0,159 | 6,290 | Tidak Terjadi Multikolinieritas |
| <i>Leverage</i> | 0,403 | 2,484 | Tidak Terjadi Multikolinieritas |

Sumber: Data sekunder diolah (2018).

Model penelitian yang diuji memiliki lebih dari satu variabel independen yang mempengaruhi variabel dependen. Variabel dependen pada penelitian ini merupakan data berskala nominal dan hanya terdiri dari dua kategori. Berdasarkan kriteria diatas, pengujian hipotesis ini menggunakan analisis regresi *binary logistic*. Pengujian hipotesis terdiri dari uji *Hosmer and Lemeshow's goodness of fit test*, *Wald*, dan *Nagelkerke R Square*.

Hasil uji *Hosmer and Lemeshow* dalam regresi logistik biner dapat dilihat pada Tabel 5 di bawah ini:

Tabel 5
Hasil Uji Hosmer and Lemeshow

| Variabel Dependen | df | Sig. | Kesimpulan |
|-----------------------------|----|-------|--------------|
| Pemilihan Auditor Eksternal | 8 | 1,000 | Model Sesuai |

Sumber: Data sekunder diolah (2018)

Berdasarkan hasil uji di atas dapat disimpulkan bahwa variabel independen secara simultan mempengaruhi variabel dependen. Nilai signifikansi pada uji *Hosmer and Lemeshow* harus melebihi 0,05, membuktikan bahwa model regresi dapat digunakan untuk memprediksi pemilihan auditor eksternal perusahaan

Uji *wald* dilakukan dengan tujuan menguji tingkat signifikansi antara masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil uji *wald* dalam regresi *binary logistic* dapat dilihat pada Tabel 6.

Tabel 6
Hasil Uji Wald

| Variabel | B | Sig. | Kesimpulan |
|-----------------------|----------|-------|--------------------|
| Constant | -193,091 | 0,004 | |
| Biaya Audit | 24,914 | 0,017 | Signifikan Positif |
| Audit <i>Tenure</i> | 1,017 | 0,627 | Tidak Signifikan |
| Rotasi Akuntan Publik | -1,492 | 0,407 | Tidak Signifikan |
| Ukuran Perusahaan | -2,429 | 0,499 | Tidak Signifikan |
| <i>Leverage</i> | 0,049 | 0,900 | Tidak Signifikan |

Sumber: Data sekunder diolah (2018)

Nilai signifikansi dari variabel biaya audit adalah 0,017 dan nilai beta 24,914. Hasil tersebut menunjukkan bahwa biaya audit berpengaruh signifikan positif terhadap pemilihan auditor eksternal sehingga H_1 terbukti. Artinya perusahaan cenderung membayar biaya audit yang lebih tinggi untuk memilih auditor eksternal yang lebih berkualitas. Hasil ini konsisten dengan Sutrisni dan Wirakusuma (2017), Pramesti dan Wiratmaja (2017), Abdul-Rahman *et al.*, (2017), Chrisdinawidanty, Tugiman dan Muslih (2016), James dan Izien (2014), Suseno (2013), Al-khaddash, Nawas dan Ramadan (2013), Yuniarti (2011), namun tidak konsisten dengan hasil penelitian dari Tobi *et al.*, (2016).

Nilai signifikansi dari variabel audit *tenure* adalah 0,627 dan nilai beta 1,017. Hasil tersebut menunjukkan bahwa audit *tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal sehingga H_2 tidak terbukti. Pemilihan auditor eksternal tidak dipengaruhi oleh berapa lama auditor tersebut berturut-turut mengaudit perusahaan karena sesuai aturan yang berlaku membatasi waktu auditor terhadap satu perusahaan untuk menjaga independensi auditor. Hasil ini konsisten dengan Abdul-Rahman *et al.*, (2017), Tobi *et al.*, (2016), Rahmina dan Agoes (2014), Enofe, Mgbame, Aderin dan Ehi-oshio (2013), Bafqi, Addin dan AlaviRad (2013), Adeniyi dan Mieseigha (2013), Mgbame, Eragbhe dan Osazuwa (2012), , namun tidak konsisten dengan hasil penelitian dari James dan Izien (2014), Ghosh dan Moon 2005), Myers, Myers dan Omer (2003), dan Frankel, Johnson dan Nelson (2002).

Nilai signifikansi dari variabel rotasi akuntan publik adalah 0,407 dan nilai beta -1,492. Hasil tersebut menunjukkan bahwa rotasi akuntan publik tidak berpengaruh signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal sehingga H_3 tidak terbukti. Rotasi akuntan publik bukan faktor yang signifikan terhadap pemilihan auditor eksternal karena rotasi tersebut ada yang bersifat diwajibkan dari aturan. Hasil ini konsisten dengan Tobi *et al.*, (2016), Adeyemi dan Okpala (2011).

Hasil pengujian *Nagelkerke R Square* (R^2) digunakan untuk mengetahui sebesar besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependen. Hasil uji koefisiensi determinasi dapat dilihat dari tabel berikut:

Tabel 7
Hasil Uji *Nagelkerke R Square* (R^2)

| Variabel Dependen | <i>Nagelkerke R Square</i> |
|-----------------------------|----------------------------|
| Pemilihan Auditor Eksternal | 0,931 |

Sumber: Data sekunder diolah (2018)

Hasil uji *Nagelkerke R Square* pada tabel 7 di atas, dapat dilihat bahwa koefisiensi determinasi menunjukkan nilai sebesar 0,931. Artinya variabel dependen pemilihan auditor eksternal sebesar 93,1% dijelaskan oleh variabel independen yang terdiri dari biaya audit, audit *tenure* dan rotasi akuntan publik. Sisanya 6,9% dijelaskan oleh faktor lainnya yang tidak terdapat dalam model seperti independensi auditor, pengalaman auditor, keahlian auditor, profesionalisme dan lainnya.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil analisa dan pembahasan, kesimpulan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Biaya audit yang semakin tinggi maka perusahaan cenderung akan memilih auditor eksternal dari auditor *big four*.
2. Jangka waktu auditor yang sama mengaudit satu perusahaan tidak mempengaruhi keputusan pemilihan auditor eksternal dari auditor *big four* atau *non-big four*.
3. Rotasi akuntan publik tidak mempengaruhi keputusan pemilihan auditor eksternal dari auditor *big four* atau *non-big four*.

Adapun keterbatasan sampel dalam penelitian ini, yaitu penelitian ini hanya fokus pada perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI dan metode pengumpulan data untuk penelitian yang bersifat kuantitatif menggunakan data sekunder menyebabkan kurangnya ketersediaan data dalam penelitian ini sehingga banyak variabel yang tidak bisa dimasukkan ke dalam penelitian ini.

Rekomendasi yang dapat diberikan untuk penelitian berikutnya adalah menambahkan sampel yang tidak terbatas pada perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI seperti sektor swasta lain berupa perbankan dan lembaga keuangan yang pengungkapan informasi sangat diperhatikan oleh publik serta mengubah metode pengumpulan data dari data sekunder menjadi data primer dengan menggunakan instrumen kuisisioner dari pihak responden yang terkait dalam penelitian sehingga penelitian bisa dilakukan dengan ketersediaan data yang lebih lengkap dan akurat.

Implikasi dari penelitian ini adalah pemilihan auditor eksternal telah menjadi isu penting yang diperhatikan oleh emiten bursa di setiap negara. Karena pemilihan auditor eksternal secara langsung akan mempengaruhi kualitas audit yang berdampak terhadap informasi kinerja perusahaan yang dipublikasi. Meskipun peraturan dari BAPEPAM-LK, IAPI dan OJK telah mendorong auditor untuk menjaga kualitasnya dalam penugasan audit namun masih ada auditor yang memperoleh sanksi. Sehingga perusahaan dalam pemilihan auditor eksternal harus mempertimbangkan faktor-faktor tersebut untuk mendorong penugasan audit yang berkualitas. Auditor juga harus menjaga reputasinya baik dari kualitas audit maupun kedisiplinan dalam menaati aturan yang berlaku agar dapat dipercayai oleh perusahaan atau klien.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul-Rahman, O. A., Benjamin, A. O., & Olayinka, O. H. (2017). Effect of audit fees on audit quality: Evidence from cement manufacturing companies in Nigeria. *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*, 5(1), 6–17. <https://doi.org/10.1111/j.1469-7610.2010.02280.x>
- Adeniyi, S. I., & Mieseigha, E. G. (2013). Audit tenure: An assessment of its effects on audit quality in Nigeria. *International Journal of Academic Research in Accounting, Finance and Management Sciences*, 3(3), 275–283. <https://doi.org/10.6007/IJARAFMS/v3-i3/168>
- Adeyemi, S. B., & Fagbemi, T. O. (2010). Audit quality, corporate governance and firm characteristics in Nigeria. *International Journal of Business and Management*, 5(5), 169–179. <https://doi.org/10.5539/ijbm.v5n5p169>
- Adeyemi, S. B., & Okpala, O. (2011). The impact of audit independence on financial reporting: Evidence from nigerian. *Business and Management Review*, 1(4), 9–25.
- Al-khaddash, H., Nawas, R. Al, & Ramadan, A. (2013). Factors affecting the quality of Auditing: The case of Jordanian Commercial Banks. *International Journal of Business and Social Science*, 4(11), 206–222. <https://doi.org/10.1016/j.lindif.2008.05.003>
- Ananda, F., & Zulvia, D. (2018). Indikasi machiavellianism dalam pembuatan keputusan etis auditor pemula. *Benefita*, 3(September), 357–369. <https://doi.org/10.22216/jbe.v3i3.3660>
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2012). *Auditing and assurance services: An integrated approach*. Prentice Hall. [https://doi.org/10.1016/0005-1098\(86\)90018-X](https://doi.org/10.1016/0005-1098(86)90018-X)
- Ashbaugh, H., & Warfield, T. D. (2003). Audits as a corporate governance mechanism: Evidence from the German market. *Journal of International Accounting Research*, 2(1), 1–21. <https://doi.org/10.2139/ssrn.415100>
- Azibi, J., Tondeur, H., & Rajhi, M. T. (2010). Auditor choice and intitutionnel investor characteristics after the enron scandal in the French context. *Crises et Nouvelles Problematiques de La Valeur*.
- Bafqi, H. D., Addin, M. M., & AlaviRad, A. (2013). The relationship between auditor’s characteristics and audit quality. *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business July*, 5(3), 639–648.
- Chen, C. Y., Lin, C. J., & Lin, Y. C. (2008). Audit partner tenure, audit firm tenure, and discretionary accruals: Does long auditor tenure impair earnings quality? *Contemporary Accounting Research*, 25(2), 415–445. <https://doi.org/10.1506/car.25.2.5>
- Chi, H. Y., & Weng, T. C. (2014). Managerial legal liability and Big 4 auditor choice. *Journal of Business Research*, 67(9), 1857–1869. <https://doi.org/10.1016/j.jbusres.2013.12.003>
- Chrisdinawidanty, Z. N., Tugiman, H., & Muslih, M. (2016). Pengaruh etika auditor dan fee audit terhadap kualitas audit (Studi kasus pada kantor akuntan publik di wilayah Bandung). *E-Proceeding of Management*, 3(3), 148–150.
- 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)
- Enofe, A. O., Mgbame, C., Aderin, A., & Ehi-oshio, O. U. (2013). Determinants of audit quality in the Nigerian Business Environment. *Reserach Journal of Finance and Accounting*, 4(4), 36–44.
- Fitriany, Veronica, S., & Anggraita, V. (2016). Impact of abnormal audit fee to audit quality: Indonesian case study. *American Journal of Economics*, 6(1), 72–78. <https://doi.org/10.5923/j.economics.20160601.09>
- Frankel, R. M., Johnson, M. F., & Nelson, K. K. (2002). The relation between auditors’ fees

- for nonaudit services and earnings management. *The Accounting Review*, 77(2002), 71–105. <https://doi.org/10.2308/accr.2002.77.s-1.71>
- Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). Auditor tenure and audit reporting failures. *A Journal of Practice and Theory*, 21(1), 187–196. <https://doi.org/10.2308/aud.2002.21.1.67>
- Ghosh, A., & Moon, D. (2005). Auditor tenure and perceptions of audit quality. *The Accounting Review*, 80(2), 585–612. <https://doi.org/10.1080/01690960400023501>
- Ghozali, I. (2006). *Aplikasi analisis multivariate dengan SPSS*. Ed. Keempat. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Guedhami, O., Pittman, J. A., & Saffar, W. (2009). Auditor choice in privatized firms: Empirical evidence on the role of state and foreign owners. *Journal of Accounting and Economics*, 48(2–3), 151–171. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2009.08.003>
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., Anderson, & Tatham, R. L. (2010). *Multivariate data analysis, Sixth ed*. New Jersey: Prentice Hall.
- Hartadi, B. (2009). Influence of audit fee, KAP rotation, and the reputation of auditors on audit quality in the Indonesia Stock Exchange. *Journal of Economic and Finance*, 16(1), 84–103.
- Hope, O. K., Langli, J. C., & Thomas, W. B. (2012). Agency conflicts and auditing in private firms. *Accounting, Organizations and Society*, 37(7), 500–517. <https://doi.org/10.1016/j.aos.2012.06.002>
- Houqe, M. N., Monem, R. M., & van Zijl, T. (2012). Government quality, auditor choice and adoption of IFRS: A cross country analysis. *Advances in Accounting*, 28(2), 307–316. <https://doi.org/10.1016/j.adiac.2012.09.013>
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2013). *PSAK No. 1 (Revisi 2013)*.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (2012). *Metodologi penelitian bisnis (edisi kedua)*. Yogyakarta: BPFE-Yogyakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2013). *Standar Audit SA 200*.
- James, I. O., & Izien, O. F. (2014). Audit firm characteristics and audit quality in Nigeria. *International Journal of Business and Economics Research*, 3(5), 187–195. <https://doi.org/10.11648/j.ijber.20140305.14>
- Karim, A. W., & Zijl, T. Van. (2013). Efficiency and opportunism in auditor quality choice in emergin audit services markets: The case of Bangladesh. *International Journal of Accounting & Information Management*, 21(3), 241–256. <https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2011-0027>
- Lin, Z. J., & Liu, M. (2009). The impact of corporate governance on auditor choice: Evidence from China. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, 18(1), 44–59. <https://doi.org/10.1007/s10997-017-9386-4>
- Liu, C. L., & Lai, S. M. (2012). Organizational complexity and auditor quality. *Corporate Governance: An International Review*, 20(4), 352–368. <https://doi.org/10.1111/j.1467-8683.2012.00914.x>
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2003). *Keputusan Menteri Keuangan Republik Indonesia No. 359/KMK.06/2003*.
- Menteri Keuangan Republik Indonesia. (2008). *Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008*.
- Mgbame, C. O., Eragbhe, E., & Osazuwa, N. P. (2012). Audit partner tenure and audit quality: An empirical analysis. *European Journal of Business and Management*, 4(7), 653–676. <https://doi.org/10.1037/a0019522>
- Myers, J. N., Myers, L. A., & Omer, T. C. (2003). Exploring the term of the auditor-client relationship and the quality of earnings: A case for mandatory auditor rotation? *The Accounting Review*, 78(3), 779–799.

- Palmrose, Z.-V. (1986). Audit fees and auditor size: Further evidence. *Journal of Accounting Research*, 24(1), 97. <https://doi.org/10.2307/2490806>
- Pramesti, I. G. A. R., & Wiratmaja, I. dewa N. (2017). Pengaruh fee audit, profesionalisme pada kualitas audit dengan kepuasan kerja sebagai pemediasi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 18(1), 616–645.
- Pusat Pembinaan Profesi Keuangan. (2017). *Laporan Tahunan 2017. Kementerian Keuangan Republik Indonesia Sekretariat Jenderal*.
- Rahmina, L. Y., & Agoes, S. (2014). Influence of auditor independence, audit tenure, and audit fee on audit quality of members of capital market accountant forum in Indonesia. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 164(August), 324–331. <https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2014.11.083>
- Revier, E., & Schroe, R. (2009). Determinants of auditor choice. *Published Thesis*.
- Suseno, N. S. (2013). An empirical analysis of auditor independence and audit fees on audit quality. *International Journal of Management and Business Studies*, 3(3), 82–87.
- Sutrisni, N. K., & Wirakusuma, M. G. (2017). Pengaruh fee audit, pengalaman auditor dan due professional care pada kualitas audit. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 21(3), 1933–1962.
- Tobi, B. A., Osasrere, A. O., & Emmanuel, U. (2016). Auditor's independence and audit quality: A study of selected deposit money banks in Nigeria. *International Journal of Finance and Accounting*, 5(1), 13–21. <https://doi.org/10.5923/j.ijfa.20160501.02>
- Wang, B., & Xin, Q. (2011). Auditor choice and accruals patterns of cross-listed firms. *China Journal of Accounting Research*, 4(4), 233–251. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2011.09.002>
- Yuniarti, R. (2011). Audit firm size, audit fee and audit quality. *Presentation, American*.
- Zureigat, Q. M. (2011). The effect of ownership structure on audit quality: Evidence from Jordan. *International Journal of Business and Social Science*, 2(10), 38–46. <https://doi.org/10.1080/13547860.2011.564755>