

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Review Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu digunakan dalam penelitian ini untuk memperkaya teori dan merupakan referensi penulis dalam melakukan penelitian ini. Review penelitian terdahulu disajikan penulis juga guna untuk memberikan informasi terkait judul, variabel dan hasil yang telah dilakukan oleh penulis sebelumnya.

Independensi menjadi kunci yang sangat utama bagi seorang akuntan publik, termasuk untuk menilai kewajaran laporan keuangan. Sikap independensi bagi seorang auditor sangat di butuhkan pada saat seorang auditor sedang menjalankan tugas pengauditan karena itu akan mempengaruhi kewajaran laporan keuangan kliennya. Dimana tujuan penelitian ini, untuk mengetahui apakah fee audit eksternal dipengaruhi oleh berbagai faktor seperti independensi dewan komisaris, independensi komite audit, fungsi internal audit, ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan. Pemilihan sampel dilakukan dengan metode *judgment sampling*. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 111 data observasi yang diambil dari 37 perusahaan selama periode 2013-2015. Uji *pooling*, uji asumsi klasik, uji *goodness of fit*, dan analisis linear berganda digunakan untuk menguji variabel yang diduga berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal. Hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti bahwa independensi dewan komisaris, independensi komite audit dan fungsi internal audit berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal. Variabel ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal. Ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan memiliki signifikan hubungan pada biaya audit eksternal. Namun, audit internal, independensi audit komite, dan independensi dewan komisaris tidak memiliki pengaruh signifikan dengan biaya ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan memiliki signifikan hubungan pada biaya audit eksternal. Namun, audit internal, independensi audit komite, dan independensi dewan

komisaris tidak memiliki pengaruh signifikan dengan biaya audit eksternal. (Andri Kusumajaya , 2017)

Imbalan jasa yang terlalu rendah atau lebih rendah dari yang dikenakan oleh akuntan publik pendahulu akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku, sehingga perusahaan wajib mengetahui faktor-faktor yang menjadi pertimbangan tinggi rendahnya upah audit, seperti risiko audit, ukuran perusahaan, dan manajemen laba. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh risiko audit, ukuran perusahaan, dan pengelolaan pendapatan *fee* audit baik secara langsung maupun tidak langsung melalui *fee* audit pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yaitu data laporan keuangan dan laporan tahunan 33 perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Pertukaran 2012-2015. Untuk membuktikan hipotesis, uji regresi untuk melihat efeknya segera. Namun, sebelum uji hipotesis, dilakukan uji asumsi klasik yang mana lulus asumsi model regresi uji klasik. Hasil penelitian menunjukkan, risiko audit dan manajemen laba memiliki pengaruh positif dan tidak signifikan terhadap *audit fee*. Ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee* (Adelina Rizky Shafira dan Imam Ghozali , 2017).

Akuntan publik memiliki peranan penting untuk meningkatkan transparansi dan mutu informasi dalam bidang keuangan. Selain itu, akuntan publik juga mengemban kepercayaan masyarakat untuk memberikan opini atas laporan keuangan suatu perusahaan. Dalam melakukan audit, diperlukan waktu yang tidak sebentar. Audit atas laporan keuangan terdiri dari beberapa tahapan yang membutuhkan waktu yang beragam tergantung dari kondisi yang terjadi di lapangan. Atas jasa audit yang sudah diserahkan tersebut, auditor berhak memperoleh imbal jasa atau *fee* audit. Penelitian dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama tahun 2012-2016. Teknik Purposive sampling digunakan untuk mendapatkan ukuran sampel total 75. *Fee* audit diukur dengan menggunakan jumlah *fee* audit yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan, kompleksitas perusahaan dengan

jumlah anak perusahaan, ukuran perusahaan dengan total aset perusahaan, dan ukuran bentuk akuntansi publik dengan membedakan perusahaan menjadi dua kategori, yaitu perusahaan akuntansi *Big Four* dan perusahaan akuntansi *Non-Big Four*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit (Jesslyn Cristansy dan Aloysia Ardiati, 2017).

Besarnya Audit Fee tentunya menjadi objek yang menarik untuk diperhatikan. Dengan semakin banyaknya pihak yang bersinggungan langsung dengan akuntan publik dan pengauditan, maka faktor-faktor yang mempengaruhi besarnya Audit Fee juga semakin menarik untuk diperhatikan. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diaudit laporan keuangan yang dapat diakses melalui situs web Bursa Indonesia. Populasi untuk penelitian ini adalah 135 manufaktur perusahaan. Metode pengambilan sampel adalah *purposive sampling*. Berdasarkan metode ini, 45 perusahaan diperoleh sebagai sampel, dengan periode pengamatan 4 tahun. Jadi, itu jumlah penelitian ini adalah 180 unit analisis. Kemudian kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan, ukuran perusahaan audit dan biaya audit diuji menggunakan regresi linier berganda analisis menggunakan SPSS 21.0. Sebelum dilakukan uji regresi, itu diperiksa dengan menggunakan uji asumsi klasik. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompleksitas Audit, Profitabilitas Klien, Ukuran Perusahaan dan Ukuran Kantor Akuntan Publik berpengaruh secara signifikan terhadap *Audit Fee* (Mudrika Alamsyah Hasan, 2017).

Bagi akuntan publik, *fee* adalah sumber pendapatan bagi mereka. *Fee* adalah ongkos yang dibebankan kepada pelayanan yang diberikan kepada akuntan publik, terkait pada nilai moneter atas pelayanan tersebut, pembayaran profesional yang diterapkan pada akuntansi, pajak dan pekerjaan resmi, mungkin dengan dasar yang rata atas dasar waktu/jam. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan *Real Estate & Property* yang sudah terdaftar di BEI Tahun 2011-2015. Sampel yang digunakan dipilih melalui *purposive sampling*. Alat analisis yang digunakan adalah regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Variabel

ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap audit fee pada perusahaan *Real Estate & Property* di Bursa Efek Indonesia. Variabel komisaris independen berpengaruh positif terhadap audit fee pada perusahaan *Real Estate & Property* di Bursa Efek Indonesia. Variabel komite audit tidak berpengaruh terhadap audit fee pada perusahaan *Real Estate & Property* di Bursa Efek Indonesia. Variabel anak perusahaan tidak berpengaruh terhadap audit fee pada perusahaan *Real Estate & Property* di Bursa Efek Indonesia (Tri Ana Pratiwi, 2017).

Salah satu solusi yang dapat digunakan untuk mencegah kecurangan dalam laporan keuangan ialah dilakukannya rotasi auditor. Rotasi auditor adalah peraturan perputaran auditor yang harus dilakukan oleh perusahaan, dengan tujuan untuk menghasilkan kualitas dan menegakkan independensi auditor. Penelitian ini menyelidiki apakah dan bagaimana kualitas kontrol internal dan rotasi auditor pada biaya audit. Hasilnya menunjukkan bahwa perusahaan dengan kontrol internal yang lebih buruk memiliki audit yang lebih tinggi biaya. Selain itu, meningkatkan kualitas kontrol internal tidak akan mengurangi biaya audit. Tetapi penurunan kontrol internal akan meningkatkan biaya audit secara signifikan. Selain itu, pada laporan ditemukan bahwa pemisahan antara kontrol dan kepemilikan dapat meningkatkan hubungan negatif antara memburuknya pengendalian internal dan biaya audit sampai batas tertentu, dan dibandingkan dengan perusahaan non-BUMN, hubungan negatif ini akan melemah di perusahaan milik negara (Grant, R., Harber, M., & Minter, T., 2018).

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis peran komite audit independen tentang hubungan antara Komite Manajemen Risiko (RMC) dan biaya audit. Penelitian ini menggunakan analisis kuadrat terkecil biasa untuk buktikan hipotesis kami. Kami menemukan bahwa partisipasi komisaris independen sebagai anggota komite audit akan memperkuat hubungan antara RMC dan biaya audit. Konsisten dengan sisi permintaan teori audit, penelitian kami menunjukkan bahwa keberadaan komite manajemen risiko yang berdiri sendiri dan lebih mandiri. Komisaris yang duduk di komite audit akan menuntut cakupan audit yang lebih tinggi. Sebagai

hasilnya, itu akan meningkatkan biaya audit. Itu terjadi sejak adanya yang lebih komite audit independen dapat dapat menilai risiko secara objektif direkomendasikan oleh RMC dan menanggapi dengan meningkatkan permintaan audit cakupan untuk kualitas audit yang lebih tinggi, dan karenanya meningkatkan biaya yang dibayarkan ke eksternal auditor. Temuan ini dapat berkontribusi pada badan pengatur di Indonesia di Indonesia(Larasati, D. A., Ratri, M. C., Nasih, M., & Harymawan, I, 2019).

Penelitian ini mengungkapkan bahwa ukuran bisnis klien, internasional pengakuan, afiliasi perusahaan audit (*Big Four*) dan profitabilitas adalah signifikan penentu biaya audit di Ghana. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menguji penentu biaya audit dengan bukti empiris dari bursa efek Ghana. Hasil dalam penelitian menunjukkan bahwa ketidaktahuan faktor risiko oleh auditor dapat menimbulkan ancaman serius terhadap ketenaran dan reputasi perusahaan audit beserta indikasi rezim hukum yang lemah di Ghana. Hasil penelitian memiliki implikasi yang signifikan bagi auditor dan perusahaan dalam menegosiasikan biaya audit di Ghana. Hasil penelitian ini unik karena merupakan yang studi pertama yang secara komprehensif memeriksa penentu biaya audit pada perusahaan yang terdaftar di Ghana (Alhassan Musah ,2017).

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Penelitian ini dimulai dengan teori agensi (keagenan). Teori agensi (keagenan) adalah konsep yang mendeskripsikan hubungan antara prinsipal sebagai pihak pemberi kontrak dan agen sebagai pihak penerima kontrak. Prinsipal mempekerjakan agen untuk bekerja demi kepentingan atau mewujudkan tujuan prinsipal. Demi kepentingan dan mewujudkan tujuan prinsipal, prinsipal memberikan akses penuh terhadap tindakan-tindakan yang dilakukan agen demi terwujudnya hal tersebut. Karena itu, prinsipal memberikan wewenang pembuatan keputusan kepada agen untuk mencapai tujuan tersebut. Agen bertanggung jawab atas pencapaian

tujuan tersebut dan agen menerima balas jasa dari prinsipal (Supriyono, 2018: 63). Dalam teori keagenan terdapat dua pihak yang saling terikat satu sama lain yaitu prinsipal dan agen. Prinsipal yaitu perusahaan sebagai pihak yang menggunakan atau menerima jasa audit atas laporan keuangan perusahaan dan agen atau auditor yang memberikan jasa audit atas laporan keuangan perusahaan. Hubungan antara perusahaan dan auditor tersebut dapat menimbulkan permasalahan keagenan (*agency problem*) yaitu *moral hazard* dan *adverse selection* (Hery, 2017: 26). *Moral hazard* atau risiko moral merupakan kondisi dimana pihak agen tidak memenuhi perjanjian yang telah dibuat dengan prinsipal. Dalam hal ini, pihak auditor tidak dapat memenuhi perjanjian yang telah dibuat dalam kontrak kerja dengan perusahaan. *Adverse selection* merupakan suatu kondisi dimana pihak prinsipal atau pihak perusahaan tidak mengetahui apakah keputusan yang dibuat oleh agen atau auditor didasarkan pada keadaan yang sebenarnya terjadi atau atas dasar kelalaian yang disebabkan oleh agen atau auditor. Kedua masalah diatas dapat terjadi dikarenakan imbal hasil yang diterima auditor tidak sesuai dengan tingkat kesulitan auditnya. Meskipun imbal hasil atas jasa auditor tidak sesuai namun auditor diharapkan memberikan kinerja yang baik atas jasa yang diberikannya.

2.2.2 Pengertian Audit

Audit merupakan suatu proses penilaian dalam arti yang luas secara independen terhadap data dan fakta untuk menilai tingkat kesesuaian, tingkat keamanan, dan tingkat kewajaran yang disajikan di dalam laporan mengenai opini dan saran perbaikan (Halim, 2017: 3). Dalam Peraturan Pengurus No 2 Tahun 2016 Institut Akuntan Publik Indonesia, audit adalah suatu jasa yang diberikan oleh Akuntan Publik beserta Tim Perikatan dari Kantor Akuntan Publik berdasarkan suatu Surat Perikatan yang bertujuan untuk memberikan opini auditor independen yang menyatakan apakah laporan keuangan yang diterbitkan suatu entitas telah disusun dan disajikan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dalam rangka meninggalkan kredibilitas dan kualitas laporan keuangan tersebut. Sebuah perusahaan

jika tidak diaudit maka akan ada kesalahan yang disengaja ataupun tidak disengaja. Laporan keuangan yang belum diaudit kurang dipercayai kewajarannya oleh pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut.

2.2.3 Audit Fee

2.2.3.1. Pengertian Audit Fee

Menurut Sukrisno Agoes (2012), komisi audit atau imbalan audit (*audit fee*) adalah imbalan baik berupa uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain. Menurut Cristansy dan Ardiati (2018), Imbalan audit merupakan imbalan jasa yang diperoleh atau diterima auditor atas jasa telah diberikan kepada klien. Menurut peneliti, komisi audit atau imbalan audit (*audit fee*) merupakan hak yang diberikan oleh klien atas pemenuhan kewajiban audit kepada klien yang telah dilakukan oleh auditor.

Imbalan jasa audit (*audit fee*) yang diterima mencerminkan seberapa besar tanggung jawab dan risiko yang diterima oleh akuntan publik. Semakin besar *audit fee* yang diterima maka tanggung jawab yang dipikul oleh auditor dan risiko dilakukannya audit terhadap suatu perusahaan akan semakin besar, begitu pun sebaliknya. Besarnya tanggung jawab dan risiko tersebut didasarkan pada pengabsahan yang dilakukan oleh auditor dengan membandingkan seluruh pencatatan akuntansi yang dilakukan perusahaan dengan standar akuntansi keuangan yang telah ditetapkan.

2.2.3.2. Faktor Yang Mempengaruhi Audit Fee

Menurut Sukrisno (2012), dalam menetapkan besaran *audit fee* atas jasa yang dilakukan, auditor harus mempertimbangkan beberapa hal seperti:

1. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan yang dilakukan oleh auditor.
2. Waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit.

3. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum yang berlaku.
4. Tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan oleh auditor.
5. Tingkat kompleksitas pekerjaan yang diterima auditor.
6. Jumlah anggota dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan.
7. Sistem pengendalian mutu kantor.
8. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati antara auditor dengan perusahaan yang menggunakan jasa auditor.

Selain hal diatas, terdapat beberapa pertimbangan auditor dalam menetapkan besarnya biaya audit diantaranya adalah:

1. Ukuran kantor akuntan publik yang digunakan untuk melakukan audit

Ukuran kantor akuntan publik menjadi faktor utama dikarenakan memiliki kualitas pengauditan yang baik sehingga banyak perusahaan besar yang tidak berkeberatan untuk membayar dengan harga yang cukup mahal untuk dapat memperoleh hasil audit yang baik. Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *The Big Four* biasanya memiliki kualitas audit yang sangat baik karena mereka memiliki standar yang ditetapkan untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas.

2. Besarnya perusahaan yang diaudit

Faktor selanjutnya yang menjadi penentu besaran audit fee yang ditetapkan oleh auditor adalah besarnya perusahaan yang diaudit. Penetapan biaya audit oleh auditor akan ditinjau melalui seberapa besarnya kapitalisasi suatu perusahaan. Auditor yang melakukan audit di perusahaan besar akan menghabiskan lebih banyak waktu dan sumber daya baik berupa sumber daya modal dan sumber daya manusia untuk meninjau operasi perusahaan yang diaudit karena perusahaan besar terlibat dalam sejumlah transaksi yang sangat kompleks dan berkaitan satu dengan yang lain, hal ini tentu saja

membutuhkan waktu yang cukup lama bagi auditor untuk memeriksa kesesuaian pencatatan tersebut dengan standar akuntansi yang berlaku.

3. Banyaknya anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan yang diaudit.

Faktor yang terakhir sebagai penentu besaran audit fee adalah banyaknya anak perusahaan yang dimiliki perusahaan yang diaudit. Perusahaan yang memiliki anak perusahaan atau *subsidiary company* biasanya akan memiliki tingkat kompleksitas yang tinggi. Tingkat kompleksitas ini disebabkan karena laporan yang harus melalui proses konsolidasi antara induk dan anak perusahaan. Proses konsolidasi antara induk dan anak perusahaan memiliki tingkat kompleksitas yang bermacam-macam dan dalam pengecekannya membutuhkan waktu dan sumber daya yang tidak sedikit untuk dapat menghasilkan laporan audit yang dapat diandalkan. Hal inilah yang mendorong auditor dalam penetapan biaya audit sehingga semakin banyaknya anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan yang diaudit maka akan semakin meningkat pula biaya audit yang ditetapkan oleh auditor.

Anggota kantor akuntan publik tidak diperkenankan memperoleh klien dengan cara menawarkan fee yang dapat merusak citra profesi auditor. Ketentuan ini untuk membantu para akuntan publik untuk dapat mempertahankan objektivitas dalam memberikan jasa audit atau memberikan jasa perpajakan dan manajemen.

2.2.3.3. Panduan Penentuan Imbalan Jasa

Berdasarkan peraturan pengurus No.2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Publik Indonesia yang terdapat dalam lampiran III yang mengatur tentang panduan untuk menentukan imbalan jasa yang akan dibayarkan oleh klien. Imbalan jasa yang ditetapkan oleh akuntan publik harus yang sewajarnya sesuai dengan jasa audit yang diberikan. Panduan ini pun harus dihubungkan dengan kode etik profesi, khususnya yang berkaitan dengan independensi dan imbalan jasa professional.

Panduan ini dibuat agar para akuntan publik dapat terbantu dalam menentukan besaran tarif yang akan diterima. Dalam hal teknis ketika imbalan jasa audit yang

diterima terlalu rendah dari yang dikenakan auditor, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar professional yang berlaku. Panduan ini juga terdapat prinsip dasar bagi auditor dalam mempertimbangkan penetapan harga atau imbalan yang sesuai, yaitu:

- a. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan.
- b. Waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit.
- c. Tingkat kompleksitas pekerjaan.
- d. Sistem pengendalian mutu perusahaan.
- e. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

Auditor sebelum melakukan perikatan tugas oleh klien terlebih dahulu menjelaskan kepada klien mengenai basis perhitungan imbalan jasa, cara dan termin pembayaran, serta total imbalan jasa yang akan dikenakan. Tetapi ketika sudah menjelaskan dan klien tidak keberatan maka perikatan terjadi, dalam situasi lain ketika ada kenaikan biaya maka auditor wajib memberitahu dan melakukan pembicaraan kepada klien tentang kenaikan imbalan jasa. Anggota dimungkinkan untuk mengenakan imbalan jasa minimum sepanjang imbalan jasa tersebut menutupi biaya pokok jasa dan tidak mengurangi kecukupan prosedur dalam pelaksanaan audit sesuai dengan SPAP dan Kode Etik.

Tarif imbalan jasa harus dapat memberikan gambaran yang jelas mengenai remunerasi atau pemberian gaji yang pantas bagi anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing. Tarif imbalan harus ditetapkan dengan memperhitungkan:

- a. Imbalan lain diluar gaji.
- b. Marjin laba yang pantas.
- c. Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu.
- d. Beban overhead termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan akuntan publik.
- e. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian.

2.2.3.4. Penentuan Fee Audit

Menurut Halim (2015;108) Fee audit merupakan hal yang tidak kalah penting didalam penerimaan penugasan. Auditor mengerjakan audit tentu untuk memperoleh penghasilan atau imbalan dari klien yang sesuai dengan kinerja yang dihasilkan. Ada beberapa cara dalam menetapkan atau menentukan besaran fee yang dibayarkan klien kepada auditor, cara tersebut antara lain:

1. Per diem basis

Penentuan pertama dilakukan dengan menghitung jumlah jam kerja lalu dikalikan dengan penentuan fee per jam yang telah ditentukan, tetapi pembayaran atau perhitungan fee audit per jam itu memiliki tingkat yang berbeda karena disesuaikan dengan tingkat staf auditor.

2. Flat atau kontrak basis

Penentuan yang kedua dilakukan setelah pelaksanaan atau penugasan audit selesai, jadi pembayaran fee audit dilakukan diakhir setelah para auditor selesai melakukan tugas jadi tidak dihitung dalam tariff per jam.

3. Maksimum fee basis

Penentuan ketiga ini dilakukan dengan gabungan dari dua penentuan diawal yaitu dengan menetapkan tarif awal per jam lalu dikalikan dengan jumlah waktu tertentu tetapi dengan batasan yang diberikan pihak perusahaan. Hal ini untuk menghindari resiko kerugian biaya perusahaan akibat auditor yang sering mengulur-ngulur waktu sehingga membuat jam kerja semakin lama.

2.2.4 Ukuran Kantor Akuntan Publik

Dalam Peraturan Pengurus No 2 Tahun 2016 Institut Akuntan Publik Indonesia, Kantor Akuntan Publik adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan peraturan menteri keuangan nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Kantor akuntan

publik merupakan suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin atas pemberian jasa akuntan publik.

Menurut Arens et al (2008) dalam Cristansy dan Ardianti (2018: 203) terdapat empat kategori ukuran yang digunakan untuk menggambarkan kantor akuntan publik (KAP) yaitu:

1. Kantor internasional empat besar.

Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut kantor akuntan publik internasional “Big Four”. Kantor “Big Four” mengaudit hampir semua perusahaan besar baik di Amerika Serikat maupun dunia serta banyak juga perusahaan yang lebih kecil juga.

2. Kantor nasional.

Tiga KAP di Amerika Serikat disebut kantor nasional, karena memiliki cabang di sebagian kota besar kota utama. Kantor nasional memberikan jasa yang sama seperti kantor “Big Four” dan bersaing secara langsung dengannya untuk mendapat klien. Setiap kantor nasional berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain dan karenanya mempunyai kemampuan bertaraf internasional.

3. Kantor regional dan kantor lokal yang besar.

Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki staff professional lebih dari 50 orang. Sebagian hanya memiliki satu kantor dan terutama melayani klien-klien dalam jangka yang tidak begitu jauh. KAP yang lainnya memiliki beberapa cabang di satu Negara bagian atau wilayah dan melayani klien dalam radius yang lebih jauh.

4. Kantor lokal kecil

Lebih dari 95 persen dari semua KAP mempunyai kurang dari 25 KAP tenaga profesional pada kantor yang hanya memiliki satu cabang, dan entitas nirlaba, meskipun beberapa memiliki satu atau dua klien dengan kepemilikan publik. Banyak kantor lokal kecil tidak melakukan audit dan terutama memberikan jasa akuntansi serta perpajakan bagi klien-kliennya.

Perusahaan *go public* akan cenderung memilih KAP dengan kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangannya di mata para pengguna laporan keuangan. KAP yang lebih besar dianggap lebih mampu menjalankan tugas audit yang lebih berat dan mampu mempertahankan independensinya. Hal ini dikarenakan KAP yang lebih besar terbiasa menyediakan berbagai layanan untuk kliennya dalam jumlah besar. Dengan mempertimbangkan faktor tersebut biasanya kantor akuntan publik akan menetapkan audit fee yang beragam. Semakin besar akuntan publik terutama akuntan publik yang memiliki kredibilitas seperti kantor akuntan publik yang sudah berafiliasi dengan kantor akuntan publik yang masuk kedalam jajaran empat besar (*The big four*) maka penetapan imbalan atas jasa yang ditetapkan oleh kantor akuntan publik pun semakin besar juga. Kantor akuntan publik *The Big Four* yang berafiliasi dengan auditor di Indonesia, antara lain:

1. Ernest & Young (EY) yang berafiliasi dengan Purwantono, Sungkoro, dan Surja.
2. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Sidharta dan Widjaja.
3. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Osman Bing Satrio dan Rekan.
4. Pricewaterhouse Cooper (PwC) yang berafiliasi dengan Tanudiredja, Wibisena, Rintis, dan Rekan.

Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *big four* telah memiliki pengalaman audit yang lebih dan klien yang memiliki berbagai macam bentuk usaha dan transaksi, sehingga mereka mempunyai efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan audit serta dipandang lebih berpengalaman dalam memberikan jasa audit laporan keuangan disbanding kantor akuntan publik yang tidak berafiliasi dengan *big four*. Selain itu, pihak yang diaudit akan membayar lebih kepada kantor akuntan publik yang telah berafiliasi dengan *big four*. Hal ini dikarenakan *big four* memiliki reputasi sebagai empat kantor akuntan publik terbesar didunia, serta memiliki kekuatan finansial dan keahlian yang membuat

mereka dianggap mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan kantor akuntan publik lainnya . Kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *big four* juga mempunyai sumber daya keuangan yang baik, sehingga mereka dapat berinvestasi dalam pelatihan auditor dan meningkatkan teknologi serta fasilitas-fasilitas yang akan menunjang kinerja auditor menjadi untuk menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Hal tersebut tentunya sesuai dengan *fee audit* yang tinggi yang mereka bebaskan kepada klien-klien mereka.

2.2.5 Ukuran Perusahaan

Perusahaan merupakan suatu kegiatan yang dilakukan dengan terus menerus dengan tujuan untuk mencari keuntungan. Kegiatan tersebut memerlukan suatu wadah untuk mengelola bisnis tersebut. Wadah tersebut adalah badan usaha atau organisasi perusahaan (*business organization*)(Asikin dan Suhartana, 2016: 6).Ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar dan kecilnya perusahaan dengan berbagai cara. Menurut Setiawan (2016: 50), pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi dalam tiga kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*), dan perusahaan kecil (*small firm*).Klasifikasi ukuran perusahaan menurut UU No. 20 Tahun 2008 dibagi kedalam 4 (empat) kategori yaitu usaha mikro, usaha kecil, usaha menengah, dan kriteria yang nominalnya dapat diubah yang diatur dengan presiden. Pengertian dari usaha mikro, usaha kecil, dan usaha menengah, menurut UU No. 20 Tahun 2008 Pasal 1 (satu) adalah sebagai berikut:

1. Usaha mikro adalah usaha produktif milik orang perorangan dan atau badan usaha perorangan yang memenuhi kriteria usaha mikro sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
2. Usaha kecil adalah usaha produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau bukan cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian

langsung maupun tidak langsung dari usaha menengah atau besar yang memenuhi kriteria usaha kecil sebagaimana dimaksud dalam undang-undang ini.

3. Usaha menengah adalah usaha ekonomi produktif yang berdiri sendiri, yang dilakukan oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan anak perusahaan atau cabang perusahaan yang dimiliki, dikuasai, atau menjadi bagian baik langsung maupun tidak langsung dengan usaha kecil atau usaha besar dengan jumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan sebagaimana diatur dalam undang-undang ini.
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dilakukan oleh badan usaha dengan sejumlah kekayaan bersih atau hasil penjualan tahunan lebih besar dari usaha menengah, yang meliputi usaha nasional milik Negara atau Swasta, usaha patungan, dan usaha asing yang melakukan kegiatan ekonomi di Indonesia.

Kriteria ukuran perusahaan yang diatur dalam UU No. 20 Tahun 2008 adalah sebagai berikut :

1. Kriteria usaha makro yaitu perusahaan yang memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha atau perusahaan yang memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp 300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah).
2. Kriteria usaha kecil yaitu perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp500.000.000,- (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha atau perusahaan yang memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,- (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp2.500.000.000,- (dua milyar lima ratus juta rupiah).
3. Kriteria usaha menengah yaitu perusahaan yang memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp500.000.000,- (lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp10.000.000.000,- (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha atau perusahaan yang memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari

Rp2.500.000.000,- (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp50.000.000.000,- (lima puluh milyar rupiah).

4. Kriteria sebagaimana dimaksud pada nomor 1, nomor 2 dan nomor 3 nilai nominalnya dapat diubah sesuai dengan perkembangan perekonomian yang diatur dengan Peraturan Presiden.

Ukuran perusahaan menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam menentukan fee audit. Ukuran perusahaan adalah suatu skala atau nilai di mana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan berdasarkan total aktiva, logaritma dari size, nilai pasar saham, dan lain-lain. Apabila digambarkan secara umum, ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 kategori yaitu, perusahaan besar (*big firm*), perusahaan menengah (*medium size*), perusahaan kecil (*small firm*). Ukuran perusahaan juga dapat gambarkan dalam jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan, omzet perusahaan dan kapitalisasi pasar.

Pada dasarnya, ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Cristansy, 2017). Ukuran perusahaan tersebut akan mencerminkan seberapa besar dan luasnya proses audit yang akan dijalankan oleh auditor. Semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasarnya akan mempengaruhi besarnya fee audit yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Hal ini dikarenakan perusahaan yang besar cenderung memiliki jumlah transaksi yang besar pula. Hal tersebut akan memperpanjang proses audit yang dilakukan oleh auditor.

2.2.6 Anak Perusahaan

Anak perusahaan juga dapat menjadi suatu pertimbangan bagi auditor dalam menetapkan besarnya *fee audit* oleh auditor. Suatu kelompok usaha pada umumnya memiliki induk perusahaan (*parent company*) yang merupakan *holding company* yaitu suatu anak perusahaan yang tujuannya adalah menguasai saham atau manajemen dari perusahaan yang dimiliki atau dikuasainya. Dalam kelompok usaha terdapat istilah anak perusahaan atau *subsidiary corporation*. Anak perusahaan atau *subsidiary corporation* yaitu suatu perusahaan dimana presentase kepemilikan saham

oleh induk perusahaan adalah mayoritas, umumnya melebihi 50 persen dari saham anak perusahaan. Pengendalian yang dilakukan oleh induk perusahaan antara lain memiliki kewenangan untuk mengusulkan kepada rapat umum pemegang saham mengenai susunan pengurus perseroan melalui rapat umum pemegang saham, memutuskan kebijakan-kebijakan yang dianggap penting bagi perusahaan (Asikin dan Suhartana, 2016: 154).

Dalam pasal 29 Undang Undang Nomor 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas (UUPT 1995) yang menyatakan bahwa “Perusahaan Anak” adalah Perseroan yang mempunyai hubungan khusus dengan Perseroan lainnya yang dapat terjadi karena:

1. Lebih dari 50% (lima puluh persen) sahamnya dimiliki oleh induk perusahaannya.
2. Lebih dari 50% (lima puluh persen) suara dalam RUPS dikuasai oleh induk perusahaannya.
3. Kontrol atas jalannya perseroan, pengangkatan, dan pemberhentian Direksi dan Komisaris sangat dipengaruhi oleh induk perusahaannya.

Dari penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa anak perusahaan merupakan suatu perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan lain dengan kepemilikan lebih dari 50% atau memiliki kepemilikan mayoritas pada perusahaan tersebut.

Keberadaan anak perusahaan akan meningkatkan kompleksitas audit yang dilakukan auditor. Apabila suatu perusahaan memiliki *subsidiary company* di dalam negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi. Anak perusahaan yang dimiliki perusahaan akan menimbulkan kompleksitas proses audit yang diberikan karena auditor harus menentukan tingkat kerumitan yang akan dihadapi ketika melakukan proses audit kepada klien. Semakin besar perusahaan tersebut, maka semakin meningkatkan kemungkinan keberadaan anak perusahaan. Hal ini dikarenakan perusahaan pusat mengalami perkembangan positif yang signifikan pada kegiatan ekonominya, sehingga peluang untuk memperluas usaha melalui anak perusahaan semakin besar.

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

2.3.1 Hubungan Antar Ukuran KAP Terhadap Audit Fee

Faktor paling sederhana bagi eksternal auditor untuk menguji laporan keuangan adalah dengan melihat adanya keberadaan fungsi internal audit dalam perusahaan (Kusumajaya, 2017). SAS No 65 mengindikasikan bahwa fungsi internal audit harus mempunyai kualitas dan kompetensi yang mencukupi agar auditor eksternal dapat mempertimbangkan kinerja audit internal untuk digunakan sebagai bukti yang kompeten bagi audit laporan keuangan. Dengan penerapan fungsi internal audit yang baik, dapat menghasilkan pelaporan keuangan yang semakin baik pula dan dapat mengurangi permasalahan keagenan yang akan muncul antara prinsipal dan agen. Serta diharapkan dapat membantu pelaksanaan proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal dan dapat mengurangi *fee* audit yang dikeluarkan oleh perusahaan.

H₁: Ukuran KAP Berpengaruh Terhadap Audit Fee

2.3.2 Hubungan Antar Ukuran Perusahaan terhadap Audit Fee

Simunic (Kusumajaya, 2017) mencoba memformulasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit dan menghasilkan suatu model yang menyatakan bahwa *fee* audit ditentukan oleh besar-kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*). *Client size* adalah faktor penentu yang paling penting dalam menentukan *fee* audit. Model inilah kemudian yang dijadikan acuan untuk melihat fenomena di seputar penawaran jasa audit. Penentuan ukuran perusahaan diukur berdasarkan total aktiva yang dimiliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan yang besar dengan jumlah asset (kekayaan) yang tinggi membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal akan semakin rumit. Hal tersebut akan mengakibatkan peningkatan besar *fee* audit yang dibebankan pada perusahaan.

H₂: Ukuran Perusahaan Berpengaruh Terhadap Audit Fee

2.3.3 Hubungan Antar Anak Perusahaan terhadap Audit Fee

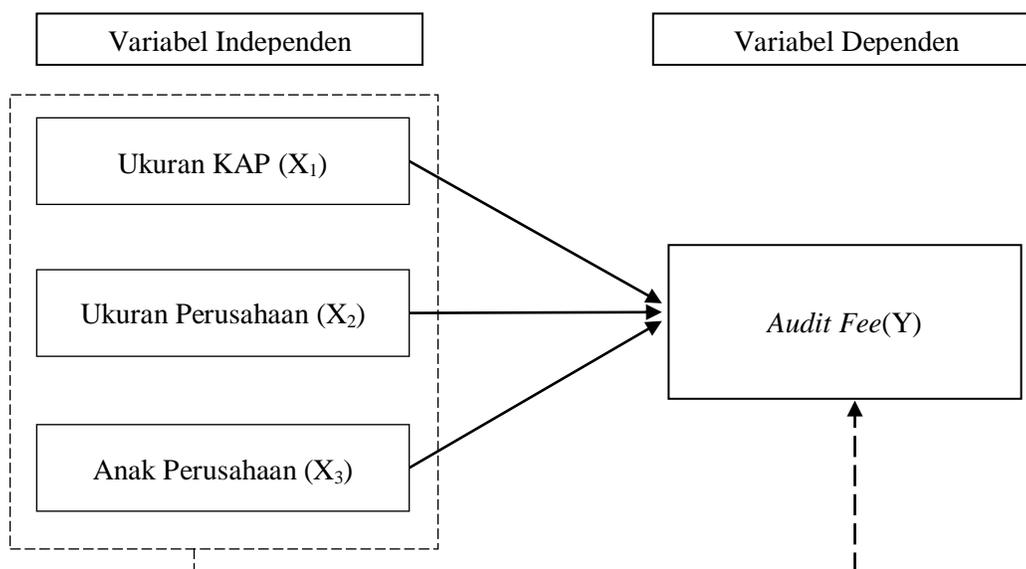
Subsidiary atau disebut juga anak perusahaan atau lini induk perusahaan. Penelitian ini mengukur subsidiary berdasarkan ada tidaknya anak perusahaan yang dimiliki oleh induk perusahaan. Apabila perusahaan memiliki anak perusahaan di dalam negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan akan membutuhkan waktu yang lebih lama pula. Hal tersebut berakibat pada fee audit yang semakin tinggi.

H₃: Anak Perusahaan Berpengaruh Terhadap Audit Fee

2.4 Kerangka Konseptual Penelitian

Kerangka pikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai masalah yang penting (Sudaryono, 2017: 158). Kerangka pemikiran teoritis yang akan digunakan untuk merumuskan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Gambar 2.1 Kerangka Konseptual



Hipotesis

Berdasarkan penjelasan diatas maka dapat dibuat hipotesis dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Pengaruh ukuran KAP terhadap *audit fee*

H₀₁ : Ukuran KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

H_{a1} : Ukuran KAP berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

2. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit fee*

H₀₂ : Ukuran Perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

H_{a2} : Ukuran Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

3. Pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit fee*

H₀₃ : Anak Perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

H_{a3} : Anak Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara parsial pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

4. Pengaruh ukuran KAP, ukuran perusahaan dan anak perusahaan terhadap *audit fee*

H₀₄ : Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan dan Anak Perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara simultan pada perusahaan manufaktur

sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.

Ha₄ : Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan dan Anak Perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *Audit Fee* secara simultan pada perusahaan manufaktur sektor aneka industri yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2016-2019.