

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Penelitian Sebelumnya

Penelitian yang dilakukan oleh Raymond dan Etna (2014) mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan *fee* audit. Dalam penelitian ini, faktor yang digunakan untuk menganalisis penetapan *fee* audit adalah tipe kepemilikan perusahaan, ukuran perusahaan, keberadaan anak perusahaan, ukuran Kantor Akuntan Publik, dan manajemen laba. Tipe kepemilikan perusahaan dibedakan menjadi BUMN dan swasta. Ukuran perusahaan dinilai dari total aset perusahaan. Sedangkan ukuran Kantor Akuntan Publik dibedakan menjadi Kantor Akuntan Publik *big four* dan Kantor Akuntan Publik *non big four*.

Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa tipe kepemilikan perusahaan, serta manajemen laba tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Ukuran perusahaan dan keberadaan anak perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap penetapan *fee* audit, karena jika perusahaan tersebut termasuk perusahaan besar maka transaksi dan total asetnya akan lebih besar sehingga meningkatkan kompleksitas audit yang dilakukan auditor. Begitu pun dengan keberadaan anak perusahaan, jika anak perusahaan tersebut semakin banyak maka transaksi dalam perusahaan tersebut akan rumit karena laporan keuangan harus dikonsolidasi terlebih dahulu. Sedangkan ukuran Kantor Akuntan Publik memiliki pengaruh signifikan terhadap penetapan *fee* audit.

Penelitian tentang pengaruh *good corporate governance* terhadap *fee* audit eksternal yang dilakukan oleh Marcella (2015) bertujuan untuk mengetahui pengaruh *good corporate governance* terhadap *fee* audit eksternal dengan menambahkan variabel independen lain yaitu karakteristik perusahaan yang dilihat dari ukuran perusahaan dan anak perusahaan, ukuran KAP, serta risiko perusahaan. Studi ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar di BEI selama periode 2009-2013. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa rapat dewan komisaris, ukuran perusahaan, anak perusahaan dan ukuran KAP memiliki pengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Sedangkan variabel yang lain seperti independensi dewan komisaris, jumlah dewan komisaris, rapat komite audit dan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Penelitian yang dilakukan Rahmat (2012) mengenai pengaruh struktur *governance* dan etnisitas terhadap *fee* audit, yang dilakukan pada perusahaan *go public* dan masuk dalam daftar indeks Kompas 100. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa independensi dewan komisaris berpengaruh signifikan dan mempunyai pengaruh positif terhadap *fee* audit, karena sebagai fungsi pengawas, tanggung jawab komisaris independen meliputi pengawasan terhadap kualitas pelaporan keuangan dan peningkatan kontrol dalam perusahaan sebagai pertanggung jawaban sosial kepada *stakeholder*. Ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit, dan etnisitas tidak memiliki pengaruh terhadap *fee* audit. Sedangkan independensi komite audit dan intensitas rapat komite audit memiliki pengaruh negatif terhadap *fee* audit.

Esti dan Tri (2008) dalam penelitiannya pengaruh pengendalian internal dan struktur *corporate governance* terhadap *fee* audit, menguji keberadaan komite audit, keberadaan pemegang saham mayoritas, komisaris independen dan keberadaan fungsi internal audit terhadap *fee* audit. Hasil dari penelitiannya menyatakan bahwa keberadaan fungsi internal audit dan komite audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *fee* audit. Hal tersebut dikarenakan perusahaan publik telah memiliki fungsi internal audit atau komite audit sebagai persyaratan bagi perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga terdapat variasi yang kecil. Pemegang saham mayoritas dan komisaris independen berpengaruh secara signifikan terhadap *fee* audit. Pemegang saham mayoritas akan menggunakan pengaruh yang dimiliki untuk meningkatkan permintaan terhadap jasa audit eksternal sebagai akibat dari lemahnya pengawasan yang dilakukan oleh pihak internal perusahaan.

Chintya (2014) meneliti pengaruh independensi dewan komisaris, fungsi internal audit dan praktik manajemen laba terhadap *fee* audit, penelitian ini menggunakan sampel pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* audit karena komisaris independen di dalam suatu perusahaan kurang mampu untuk melakukan pengawasan terhadap manajemen perusahaan, sehingga independensi dewan komisaris tidak akan mempengaruhi besar kecilnya *fee* audit. Fungsi internal audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit karena apabila mekanisme operasional internal audit berjalan dengan baik, maka perusahaan akan rela membayar lebih

untuk *fee* audit demi menjaga kualitas dari laporan keuangan. Sedangkan praktik manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

2.2 Landasan teori

2.2.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori ini membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*). Fokus dari teori ini adalah pada penentuan kontrak yang paling efisien yang mendasari hubungan antara prinsipal dan agen. Secara garis besar teori agensi didasari pada dua masalah utama (Eisenhardt, 1989 dalam Darmawati, 2004). Pertama adalah masalah keagenan yang timbul pada saat: (a) keinginan atau tujuan prinsipal dan agen saling berlawanan, dan (b) merupakan suatu hal yang sulit atau mahal bagi prinsipal untuk melakukan verifikasi tentang apa yang benar-benar dilakukan oleh agen, sehingga prinsipal tidak dapat memverifikasi apakah agen telah melakukan tugas yang didelegasikan secara tepat. Kedua adalah masalah pembagian risiko yang timbul pada saat prinsipal dan agen mungkin memiliki preferensi tindakan yang berbeda yang dikarenakan adanya perbedaan terhadap risiko.

Teori agensi tidak dapat dilepaskan antara pihak prinsipal dan agen, karena keduanya memiliki *bargaining position* dalam menempatkan peran, posisi dan kedudukannya, serta memiliki kepentingan ekonomis yang berbeda. Prinsipal menginginkan *return* yang besar atas nilai investasi dalam perusahaan, dan agen menginginkan kompensasi yang memadai atas kinerja yang dilakukan. Agen

memiliki kecenderungan dalam memanipulasi laporan keuangan saat agen tidak mampu mengungkapkan informasi yang diharapkan oleh prinsipal atau saat agen memiliki informasi yang lebih banyak dibandingkan pihak prinsipal. Sementara itu menurut Arifin (2005) prinsipal sebagai pemilik modal mempunyai hak akses pada informasi internal perusahaan dan wewenang dalam pengambilan keputusan. Hal ini menyebabkan pihak prinsipal selaku pemilik modal bertindak sewenang-wenang karena merasa sebagai pihak yang paling berkuasa dalam menentukan keputusan.

Masalah keagenan tersebut dapat terjadi karena adanya *asymmetric information* antara prinsipal dan agen, yaitu kondisi salah satu pihak memiliki informasi yang tidak dimiliki oleh pihak lainnya. *Asymmetric information* terdiri dari dua tipe, yaitu: (1) *Adverse Selection*, tipe dimana pihak yang merasa memiliki informasi yang lebih sedikit dibandingkan dengan pihak lain tidak akan mau untuk melakukan perjanjian, pihak tersebut akan membatasi kondisi yang sangat ketat dan dengan biaya yang sangat tinggi, dan (2) *Moral Hazard*, pada tipe ini asimetris informasi akan terjadi saat agen melakukan tindakan tanpa sepengetahuan prinsipal untuk kepentingan pribadinya dan menurunkan kesejahteraan pemilik. Teori agensi menyatakan bahwa konflik kepentingan dan *asymmetric information* yang muncul dapat dikurangi dengan mekanisme pengawasan yang tepat. Mekanisme pengawasan yang dimaksud adalah dengan menerapkan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) dan adanya peran auditor yang independen dalam perusahaan

Good corporate governance akan menghasilkan berbagai mekanisme yang bertujuan untuk meyakinkan bahwa tindakan manajemen sudah selaras dengan kepentingan pemegang saham (Susiana, 2007), sedangkan dalam teori agensi pemilik perusahaan membutuhkan auditor untuk memverifikasi informasi yang diberikan manajemen kepada pihak perusahaan. Pengawasan yang dilakukan oleh auditor ini memerlukan biaya atau *monitoring cost* dalam bentuk biaya audit, yang merupakan salah satu dari *agency cost* (Jensen dan Meckling, 1976). Biaya pengawasan merupakan biaya untuk mengawasi perilaku agen apakah agen bertindak sesuai kepentingan prinsipal dengan melaporkan secara akurat semua aktivitas yang ditugaskan kepada manajer.

2.2.2. *Good Corporate Governance*

2.2.2.1 Definisi *Good Corporate Governance*

Good Corporate Governance merupakan serangkaian mekanisme yang mengarahkan dan mengendalikan perusahaan agar mencapai keseimbangan antara kekuatan dan kewenangan perusahaan dalam memberikan tanggung jawabnya kepada para pemakai laporan keuangan. Surya (2008) mengartikan sebagai hubungan antara pihak manajemen perusahaan, *board*, pemegang saham, dan pihak lain yang memiliki kepentingan langsung dengan perusahaan.

Berdasarkan *Forum for Corporate Governance In Indonesia* (FCGI, 2001) mendefinisikan *corporate governance* sebagai seperangkat peraturan yang menetapkan hubungan antara pemegang saham, pengurus (pengelola) perusahaan, pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta pemegang kepentingan intern dan

ekstern lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dengan kata lain suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan.

Good corporate governance berkaitan erat dengan kepercayaan, baik terhadap perusahaan yang melaksanakannya atau terhadap iklim usaha di suatu negara. Penerapan *good corporate governance* mendorong terciptanya persaingan yang sehat dan iklim usaha yang kondusif. Penerapan *good corporate governance* dapat didorong dari dua sisi, yaitu etika dan peraturan. Dorongan dari sisi etika berasal dari kesadaran individu pelaku bisnis untuk menjalankan praktik bisnis yang mengutamakan kelangsungan hidup perusahaan dan kepentingan *stakeholders*, sedangkan dari dorongan peraturan perusahaan dipaksa untuk patuh terhadap peraturan yang berlaku.

2.2.2.2 Prinsip Corporate Governance

Pentingnya pelaksanaan *good corporate governance* telah menjadi perhatian bagi dunia bisnis di setiap negara. Pelaksanaan *good corporate governance* dilakukan dengan menggunakan prinsip-prinsip yang berlaku secara internasional. Prinsip dasar ini diharapkan menjadi rujukan bagi para pemerintah dalam membangun *framework* untuk menerapkan *good corporate governance*. Prinsip dasar yang dikemukakan oleh OECD (*Organization Of Economic Cooperation and Development*) dalam Martina (2009) terdiri dari lima aspek, yaitu:

- a. Transparansi (*Transparency*)

Untuk menjaga obyektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan mengungkapkan informasi tersebut secara terbuka, jelas dan akurat.

b. Akuntabilitas (*Accountability*)

Adanya kejelasan fungsi, sistem dan pertanggungjawaban perusahaan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya.

c. Responsibilitas (*Responsibility*)

Perusahaan harus memenuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan, agar perusahaan tidak mengalami eksternalitas (dampak luar kegiatan perusahaan) negatif dari kegiatan operasionalnya.

d. Independensi (*Independency*)

Prinsip ini menurut para pengelola perusahaan agar bertindak secara mandiri sesuai fungsi yang dimilikinya tanpa ada tekanan dan intervensi oleh pihak manapun yang tidak sesuai dengan sistem operasional perusahaan yang berlaku.

e. Kewajaran (*Fairness*)

Prinsip kewajaran menekankan pada adanya perlakuan dan jaminan hak-hak yang sama kepada pemegang saham minoritas maupun mayoritas, termasuk hak pemegang saham asing serta investor lainnya.

2.2.2.3 Manfaat *Corporate Governance*

Esensi dari *corporate governance* adalah peningkatan kinerja perusahaan melalui pengawasan kinerja manajemen terhadap *stakeholders* dan pemangku kepentingan lainnya, berdasarkan kerangka aturan dan peraturan yang berlaku. Selain itu, adanya *corporate governance* dapat membawa manfaat lain seperti:

- a. Adanya *good corporate governance* memungkinkan terhindarnya tindakan penyalahgunaan wewenang oleh pihak direksi dalam pengelolaan perusahaan.
- b. Nilai perusahaan dimata investor akan meningkat sebagai akibat dari meningkatnya kepercayaan investor kepada pengelolaan perusahaan. Peningkatan kepercayaan investor dapat memudahkan perusahaan dalam menambah dana yang diperlukan untuk berbagai kepentingan perusahaan terutama untuk tujuan ekspansi perusahaan.
- c. Penerapan *good corporate governance* yang konsisten akan meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan. Manajemen cenderung untuk tidak melakukan rekayasa terhadap laporan keuangan, karena adanya kewajiban untuk mematuhi prinsip akuntansi yang berlaku dan penyajian informasi yang transparan.

2.2.2.4 Struktur *Corporate Governance*

Struktur *governance* dapat diartikan sebagai suatu kerangka dalam organisasi untuk menerapkan berbagai prinsip *governance* sehingga prinsip tersebut dapat dibagi, dijalankan serta dikendalikan (Syakhroza, 2003). Dengan kata lain struktur

governance harus mampu mendukung tata kelola perusahaan berdasarkan prinsip keterbukaan (*transparency*), akuntabilitas (*accountability*), pertanggungjawaban (*responsibility*), independensi (*independency*), dan kewajaran (*fairness*).

Sistem *corporate governance* dapat berbeda tergantung pada bagaimana mekanisme pemilik perusahaan mempengaruhi manajer. Menurut Lastanti (2004) secara umum, mekanisme GCG terdiri atas dua jenis, yaitu: (1) Mekanisme internal, cara pengendalian pada mekanisme ini menggunakan berbagai elemen yang ada di dalam organisasi, yaitu adanya dewan komisaris, komite audit dan rapat umum pemegang saham, dan (2) Mekanisme eksternal, selain menggunakan mekanisme internal untuk mengendalikan perusahaan, kehadiran auditor eksternal sangat penting yaitu sebagai mediator antara agen dan prinsipal.

Mekanisme atau struktur yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada mekanisme internal seperti yang disebutkan oleh Lastanti (2004). Mekanisme tersebut akan dijelaskan dalam sub-sub berikut.

2.2.2.4.1 Komisaris Independen

Keberadaan komisaris independen telah diatur di Bursa Efek Jakarta melalui peraturan BEI tanggal 1 Juli 2000. Dalam aturan tersebut dinyatakan bahwa perusahaan yang terdaftar di bursa harus mempunyai komisaris independen yang secara proporsional sama dengan jumlah saham yang dimiliki pemegang saham minoritas. Persyaratan jumlah minimal komisaris independen adalah 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. Sedangkan kriteria komisaris independen menurut *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (2000) antara lain:

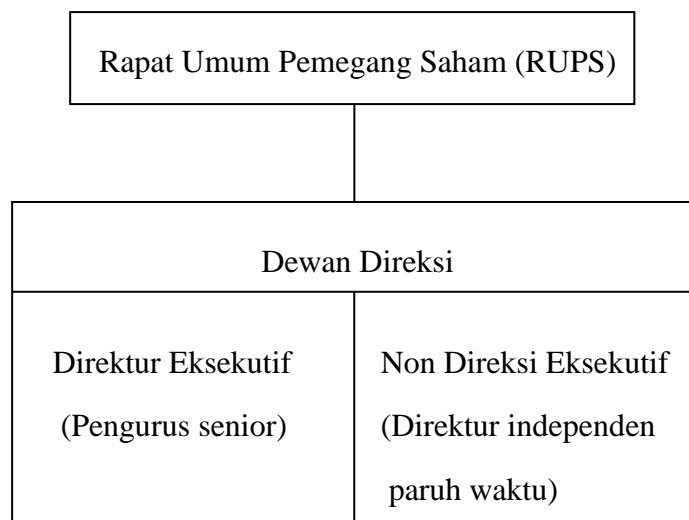
- a. Komisaris independen bukan merupakan anggota manajemen.

- b. Komisaris independen bukan merupakan pemegang saham mayoritas, atau seorang pejabat dari atau dengan cara lain yang berhubungan secara langsung atau tidak langsung dengan pemegang saham mayoritas perusahaan.
- c. Komisaris independen dalam kurun waktu tiga tahun terakhir tidak dipekerjakan dalam kapasitasnya sebagai eksekutif oleh perusahaan atau perusahaan lainnya dalam satu kelompok usaha dan tidak pula dipekerjakan dalam kapasitasnya sebagai komisaris setelah tidak lagi menempati posisi seperti itu.
- d. Komisaris independen bukan merupakan penasehat profesional perusahaan atau perusahaan lainnya yang satu kelompok dengan perusahaan tersebut.
- e. Komisaris independen bukan merupakan seorang pemasok atau pelanggan yang signifikan dan berpengaruh dari perusahaan atau perusahaan lainnya yang satu kelompok, atau dengan cara lain berhubungan secara langsung atau tidak langsung dengan pemasok atau pelanggan tersebut.
- f. Komisaris independen tidak memiliki kontrak kontraktual dengan perusahaan atau perusahaan lainnya yang satu kelompok selain sebagai komisaris perusahaan tersebut.
- g. Komisaris independen harus bebas dari kepentingan dan urusan bisnis apapun atau hubungan yang dapat atau secara wajar dapat dianggap sebagai campur tangan secara material dengan kemampuannya sebagai seorang komisaris untuk bertindak demi kepentingan yang menguntungkan perusahaan.

2.2.2.4.2 Dewan Komisaris

Menurut FCGI (2001) berkenaan dengan bentuk dewan di dalam sebuah perusahaan, terdapat dua sistem berbeda yang berasal dari dua sistem hukum yang berbeda, yaitu:

- a. Sistem hukum Anglo Saxon yang mempunyai sistem satu tingkat atau *One Tier System*. Sistem ini hanya mempunyai satu dewan direksi yang pada umumnya merupakan kombinasi antara manajer atau pengurus senior (Direktur Eksekutif) dan direktur independen yang bekerja dengan prinsip paruh waktu (Non Direktur Eksekutif).



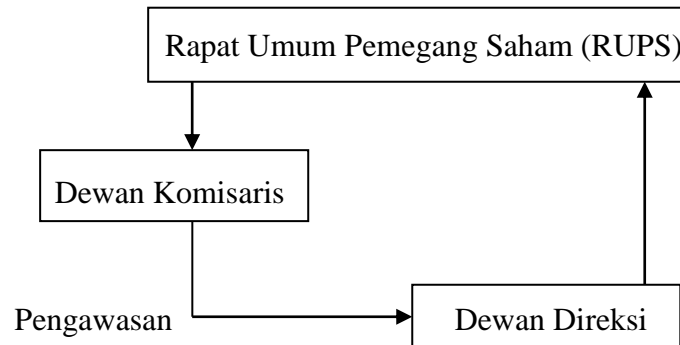
Sumber: *Forum for Corporation Governance in Indonesia* (2001)

Gambar 2.1

Struktur *Board of Directors* dalam *One Tier System*

- b. Sistem hukum Kontinental Eropa yang mempunyai sistem dua tingkat atau *Two Tiers System*. Pada sistem ini perusahaan memiliki dua badan terpisah, yaitu dewan pengawas (dewan komisaris) dan dewan manajemen

(dewan direksi). Dewan direksi mengelola dan mewakili perusahaan di bawah pengarahan dan pengawasan dewan komisaris. Dewan direksi harus memberikan informasi kepada dewan komisaris dan menjawab hal-hal yang diajukan oleh dewan komisaris. Dalam hal ini, dewan komisaris tidak boleh melibatkan diri dalam tugas-tugas manajemen dan tidak boleh mewakili perusahaan dalam transaksi dengan pihak ketiga. Di Indonesia menganut sistem hukum *Two Tiers System* sehingga dewan komisaris dan direksi mempunyai wewenang dan tanggung jawab yang sesuai dengan fungsinya masing-masing. Fungsi pengambil kebijakan dijalankan oleh dewan direksi, sedangkan fungsi pengawasan dijalankan oleh dewan komisaris.



Sumber: *Forum for Corporation Governance in Indonesia* (2001)

Gambar 2.2

Struktur Dewan Komisaris dan Dewan Direksi dalam *Two Tiers System* yang Diadopsi Di Indonesia

2.2.2.4.3 Komite Audit

Komite audit merupakan suatu komite yang beranggotakan satu atau lebih anggota komisaris dan keberadaannya terbebas dari pengaruh direksi, auditor eksternal dan hanya bertanggung jawab kepada dewan komisaris (Rachmawati, 2013). Komite audit minimal terdiri dari tiga orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak luar perusahaan publik yang independen serta menguasai dan memiliki latar belakang akuntansi dan keuangan. Komite audit merupakan hal yang penting bagi pengelolaan perusahaan terutama dalam menjaga kredibilitas penyusunan laporan keuangan seperti halnya memonitor manajer.

Komite audit memiliki wewenang untuk melaksanakan dan mengesahkan penyelidikan terhadap masalah-masalah di dalam cakupan tanggung jawabnya. *The Institute of Internal Auditors* (IIA) merekomendasikan bahwa setiap perusahaan publik harus memiliki komite audit yang diatur sebagai komite tetap. Menurut FCGI (2001) pada umumnya komite audit mempunyai tanggung jawab pada tiga bagian, yaitu:

a. Laporan Keuangan (*Financial Reporting*)

Tanggung jawab untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen telah memberikan gambaran yang sebenarnya tentang kondisi keuangan, hasil usahanya, serta rencana dan komitmen jangka panjang perusahaan.

b. Tata Kelola Perusahaan (*Corporate Governance*)

Tanggung jawab untuk memastikan bahwa perusahaan telah dijalankan sesuai undang-undang dan peraturan yang berlaku, etika bisnis, serta melaksanakan pengawasan secara efektif terhadap benturan kepentingan dan kecurangan yang dilakukan oleh karyawan perusahaan.

c. Pengawasan Perusahaan (*Corporate Control*)

Tanggung jawab dalam perusahaan tentang masalah serta hal-hal yang berpotensi mengandung risiko dan sistem pengendalian intern serta memonitor proses pengawasan yang dilakukan oleh auditor internal.

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) menyatakan bahwa komite audit diperbolehkan untuk memproses calon auditor eksternal termasuk besarnya imbalan jasa yang akan diberikan oleh perusahaan yang nantinya akan disampaikan kepada dewan komisaris. Dalam pelaksanaan tugasnya, komite audit mempunyai fungsi membantu dewan komisaris untuk: (1) memastikan laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum, (2) memastikan struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik, (3) memastikan pelaksanaan standar audit internal dilaksanakan sesuai dengan standar yang berlaku, dan (4) berwenang untuk memilih calon auditor eksternal beserta *fee* yang akan dibayarkan.

2.2.3. Ukuran Perusahaan

Menurut Machfoedz (1994) dalam Maria (2012) ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan: total aktiva, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya

ukuran perusahaan terbagi menjadi tiga kategori berdasarkan total aset perusahaan yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium size*), dan perusahaan kecil (*small firm*).

Ukuran perusahaan dinyatakan sebagai determinan dari struktur keuangan dalam hampir setiap studi dan untuk sejumlah alasan berbeda (Sawir, 2008):

- a. Ukuran perusahaan dapat menentukan tingkat kemudahan perusahaan memperoleh dana dari pasar modal.
- b. Ukuran perusahaan menentukan kekuatan tawar menawar dalam kontrak keuangan.
- c. Ada kemungkinan pengaruh skala dalam biaya dan *return* membuat perusahaan yang lebih besar dapat memperoleh lebih banyak laba.

Menurut Rodoni dan Ali (2010), proksi ukuran perusahaan biasanya adalah total aset perusahaan. Perusahaan yang memiliki total aset besar menunjukkan bahwa perusahaan telah mencapai tahap kedewasaan, dimana dalam tahap ini arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki proyek yang baik dalam jangka waktu yang relatif lama, serta mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih stabil dan mampu menghasilkan laba dibanding perusahaan dengan total aset yang kecil (Nugrahani, 2013). Ukuran perusahaan yang besar dengan jumlah aset yang tinggi membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal akan semakin rumit sehingga *fee* audit yang dibayarkan menjadi lebih tinggi (Nugrahani, 2013).

2.2.4. Risiko Perusahaan

Perusahaan yang dalam kesulitan keuangan cenderung memberi toleransi jadwal pelaksanaan audit lebih lama. Kesulitan keuangan perusahaan mendorong terjadinya salah saji dalam laporan keuangan, karena manajemen berupaya menutupi rendahnya kemampuan keuangan perusahaan. Kondisi keuangan yang lemah berpotensi memperbesar risiko audit, untuk itu auditor melakukan prosedur audit tambahan (Arens dan Loebbecke, 2003).

Risiko perusahaan (*client risk*) merupakan salah satu bagian dari risiko audit. Umumnya ketika auditor menerima penugasan audit maka auditor juga harus menetapkan besarnya *fee* audit dengan mempertimbangkan risiko audit (*audit risk*) secara keseluruhan yang terdiri dari risiko bawaan (*inherent risk*), risiko pengendalian (*control risk*), dan risiko penemuan (*detection risk*). Risiko audit adalah risiko yang timbul karena auditor tanpa disadari tidak memodifikasi pendapatnya sebagaimana mestinya, atau suatu laporan keuangan yang mengandung salah saji material (IAPI, 2007:312.1).

Untuk menentukan besarnya *fee* audit, seharusnya terdapat risiko audit yang lebih luas dan secara bersama-sama risiko tersebut perlu dipertimbangkan oleh auditor agar bisa menentukan alokasi waktu yang diperlukan untuk melakukan proses pemeriksaan, sehingga besarnya *fee* audit yang dibebankan kepada klien dapat ditentukan lebih tepat. Karena keterbatasan data yang bisa diperoleh, maka dalam penelitian ini menggunakan risiko perusahaan yang diproksikan dengan rasio total utang terhadap total aset sebagai faktor penentu besarnya *fee* audit (Fachriyah, 2011).

2.2.5. *Fee Audit*

Profesi akuntan publik mempunyai ciri yang berbeda dengan profesi lainnya seperti dokter atau pengacara. Profesi dokter atau pengacara dalam menjalankan keahliannya akan menerima *fee* dari kliennya dan mereka berpihak pada kliennya. Berbeda dengan profesi akuntan yang memperoleh *fee* dari kliennya dalam menjalankan keahliannya, tetapi akuntan harus independen dan tidak memihak pada kliennya, serta dalam melaporkan kecurangan harus bebas dari pengaruh *fee* yang diterima (Mulyadi, 2013)

Fee audit diartikan sebagai besarnya imbal jasa yang diterima oleh auditor akan pelaksanaan pekerjaan audit. *Fee* audit ditentukan oleh besar kecilnya perusahaan yang diaudit (*client risk*), risiko audit (atas dasar *current ratio*, *quick ratio*, *litigation risk*), dan kompleksitas audit (*subsidiaries*, *foreign listed*) (Simunic, 2006). Sankaraguruswamy *et al* (2003) menyatakan bahwa *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, keuangan klien, ukuran perusahaan klien, ukuran auditor atau KAP, keahlian yang dimiliki auditor tentang industri, serta efisiensi yang dimiliki auditor.

Penetapan *fee* audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga yaitu manager, supervisor, auditor junior dan auditor senior. Sedangkan biaya tidak langsung seperti biaya percetakan, biaya penyusutan komputer, gedung dan asuransi. Setelah dilakukan perhitungan biaya

pokok pemeriksaan maka akan dilakukan tawar menawar antar klien yang bersangkutan dengan Kantor Akuntan Publik (Hazmi dan Sudarno, 2013).

2.3 Hipotesis

2.3.1 Pengaruh Komisaris Independen Terhadap *Fee Audit*

Komisaris independen merupakan bagian dari dewan komisaris selain komisaris yang terafiliasi, yang dimaksud terafiliasi adalah pihak yang mempunyai hubungan bisnis atau keluarga dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris yang lain. Peran komisaris independen yang aktif dalam mengawasi kinerja manajemen memerlukan jasa auditor dengan kualitas yang tinggi untuk melindungi nama baik perusahaan dan kekayaan pemegang saham, hal ini menyebabkan biaya audit yang dikeluarkan juga akan tinggi.

Rizqiasih (2010), menemukan adanya pengaruh positif signifikan antara *fee audit* dengan komisaris independen. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa komisaris independen akan menuntut kualitas yang lebih tinggi dari auditor eksternal untuk menjaga kekayaan pemegang saham, sehingga menyebabkan biaya audit semakin tinggi.

H1 = Komisaris independen berpengaruh terhadap *fee audit*.

2.3.2 Pengaruh Dewan Komisaris Terhadap *Fee Audit*

Ukuran dewan komisaris (*board size*) ikut berperan penting dalam penerapan *good corporate governance* dan memiliki pengaruh dalam proses pelaporan keuangan. Jumlah anggota dewan komisaris bergantung pada sektor industri dari

suatu perusahaan, jika ukuran dewan komisaris terlalu besar, maka akan membuat proses pengambilan keputusan menjadi lebih sulit. Ukuran dewan komisaris yang lebih besar dianggap kurang efektif dalam memantau pelaporan keuangan yang menyebabkan penilaian audit lebih diperlukan, sehingga waktu audit yang dibutuhkan lebih lama dan berakibat pada tingginya *fee* audit.

Hazmi (2013) menemukan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Ukuran dewan komisaris yang besar dianggap kurang efektif dalam menjalankan fungsinya karena sulit dalam komunikasi, koordinasi, serta pembuatan keputusan, sehingga akan mengarah pada *fee* audit yang besar .

H2 = Dewan komisaris berpengaruh terhadap *fee* audit.

2.3.3 Pengaruh Komite Audit Terhadap *Fee* Audit

Dalam pedoman pembentukan komite audit yang efektif (KNKG, 2006) dijelaskan bahwa komite audit yang dimiliki perusahaan paling sedikit beranggotakan tiga orang yang diketuai oleh komisaris independen perusahaan dengan anggota eksternal lain yang independen terhadap perusahaan, serta menguasai dan memiliki latar belakang akuntansi atau keuangan. Jumlah komite audit yang lebih besar akan meningkatkan kualitas dari informasi keuangan yang dilaporkan dan berakibat pada rendahnya penilaian auditor terhadap risiko pengendalian sehingga dapat meminimalisir *fee* audit.

Komite audit yang independen memiliki anggota yang lebih banyak, dan sering mengadakan rapat diharapkan akan meningkatkan pengawasan komite audit terhadap proses pelaporan keuangan. Komite audit yang lebih besar akan

meningkatkan kualitas laporan keuangan yang berakibat pada rendahnya *fee* audit, hal ini dikarenakan jumlah komite audit konsisten dengan keinginan untuk meningkatkan status organisasi komite audit (*The Blue Ribbon Committe*, 1999 dalam Hazmi, 2013).

H3 = Komite audit berpengaruh terhadap *fee* audit.

2.3.4 Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Fee* Audit

Ukuran perusahaan (*client size*) adalah faktor penentu yang paling penting dalam menentukan *fee* audit. Semakin besar ukuran suatu perusahaan maka semakin kompleks laporan keuangan dari perusahaan tersebut. Auditor yang melakukan audit di perusahaan besar akan menghabiskan lebih banyak waktu dan sumber daya untuk meninjau operasi klien, karena perusahaan besar terlibat dalam sejumlah transaksi yang membutuhkan waktu lama untuk auditor dalam memeriksa, sehingga ini berakibat pada peningkatan jumlah *fee* audit yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Nugrahani (2013) menyatakan bahwa ukuran perusahaan yang besar dengan jumlah aset (kekayaan) yang tinggi membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal akan semakin rumit. Hal tersebut akan mengakibatkan peningkatan besarnya *fee* audit yang dibebankan pada perusahaan.

H4 = Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *fee*.

2.3.5 Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap *Fee Audit*

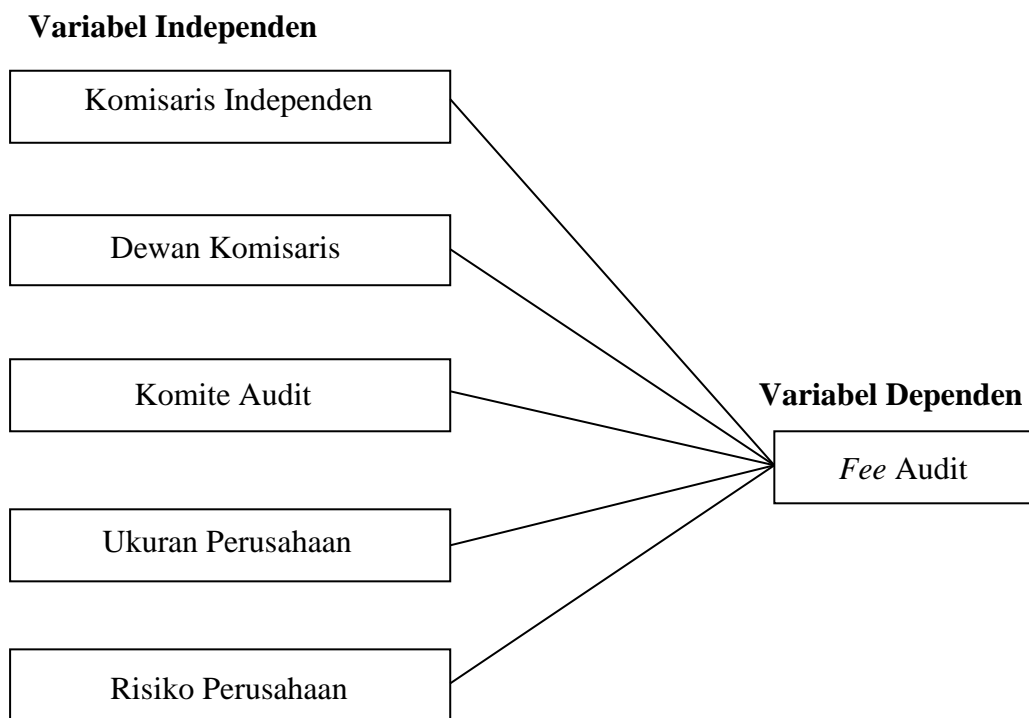
Risiko perusahaan merupakan risiko yang timbul ketika perusahaan memiliki hutang yang tinggi kepada pihak luar, sehingga mengindikasikan bahwa perusahaan tersebut memungkinkan untuk tidak bisa membayar hutangnya. Dalam penelitian ini, risiko perusahaan diproksikan dengan *leverage*. Jika perusahaan mempunyai tingkat *leverage* yang tinggi maka auditor akan menambah jumlah pemeriksaan agar opini yang diberikan sesuai dengan kondisi perusahaan, sehingga *fee audit* yang dibebankan kepada klien semakin tinggi.

Al-Shammari *et al* (2008) menyatakan bahwa terdapat pengaruh signifikan antara risiko perusahaan dengan *fee audit*, dimana semakin besar *leverage* maka risiko perusahaan akan tinggi. Hal ini akan berpengaruh kepada *fee audit* yang semakin tinggi pula.

H5 = Risiko perusahaan berpengaruh terhadap *fee audit*.

2.4 Kerangka Konseptual

Struktur *governance* dalam penelitian ini mencakup dewan komisaris dan komite audit. Struktur *governance* yang kuat cenderung menggunakan jasa audit yang berkualitas tinggi untuk melindungi kekayaan pemegang saham, sehingga menyebabkan tingginya *fee* yang dikeluarkan untuk auditor. Dalam penelitian ini, selain menggunakan variabel struktur *governance* juga menggunakan variabel independen lain berupa ukuran perusahaan dan risiko perusahaan. Ukuran perusahaan dan risiko perusahaan merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi dalam penentuan *fee audit*.



Gambar 2.3
Kerangka Konseptual