

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. *Fee Audit*

2.1.1. Definisi dan Pengukuran *Fee Audit*

Menurut Agoes (2012):

“*Fee* audit adalah besaran biaya tergantung dari resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.”

Berdasarkan definisi di atas, *fee* audit merupakan sejumlah imbalan yang diterima oleh akuntan publik dengan memperhatikan unsur-unsur yang berpengaruh terhadap imbalan yang akan diterima sebagai pertimbangan. *fee* audit diukur dengan menggunakan logaritma natural. Rumus *fee* audit menurut Yulio (2016) adalah sebagai berikut :

$$\text{LN FEE} = \text{Ln (Biaya audit)}$$

2.1.2. Kebijakan Penentuan *Fee Audit*

Kebijakan penentuan imbalan jasa atas tugas yang telah dilakukan oleh akuntan publik telah diatur dalam PP No.2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Peraturan tersebut diterbitkan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). PP No.2 tahun 2016 pasal 5 menyatakan bahwa:

1. Setiap anggota yang bertindak sebagai Pemimpin Rekan dan/atau Rekan Akuntan Publik pada KAP wajib melakukan penetapan kebijakan untuk dasar penghitungan besaran imbalan jasa.

2. Kebijakan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dapat mencakup:
 - a. Besaran tarif imbalan jasa standar perjam (*hourly charge out rate*) sesuai dengan tingkatan staf auditor.
 - b. Kebijakan penentuan harga mengenai harga-harga berbeda yang akan ditentukan berdasarkan tarif imbalan jasa standar, dan
 - c. Metode penentuan jumlah keseluruhan Imbalan jasa yang akan dibebankan kepada klien yang terdapat pada suatu surat perikatan.
3. Metode penentuan jumlah keseluruhan Imbalan jasa sebagaimana dimaksud pada ayat (2) huruf c dapat menggunakan :
 - a. Jumlah keseluruhan yang bersifat lumpsum
 - b. Jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposit Tim Perikatan, atau
 - c. Jumlah yang ditentukan berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposit Tim perikatan dengan ditentukan jumlah minimal dan/atau maksimal sesuai pagu anggaran dari entitas klien.

2.2. Variabel yang Mempengaruhi *Fee Audit*

2.2.1. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan pengklasifikasian besar kecilnya perusahaan dengan berbagai cara antara lain dengan ukuran pendapatan, total aset dan total modal (Basyaib, 2007). Ukuran perusahaan pada penelitian ini ditentukan berdasarkan besarnya total aset yang dimiliki perusahaan. Perusahaan

yang memiliki total aset yang besar menunjukkan bahwa arus kas pada perusahaan tersebut ternilai naik dan diramalkan memiliki potensi yang menguntungkan dalam jangka waktu yang lama apabila dibandingkan dengan perusahaan yang memiliki total aset yang kecil. Pengukuran dilakukan dengan menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan, (Suryanto dkk, 2018).

$$\text{LNASSET} = \text{Ln} (\text{Asset})$$

Pada UU Nomor 20 Tahun 2008, terdapat kriteria ukuran perusahaan sebagai berikut :

1. Usaha mikro

Usaha mikro adalah usaha produktif yang dimiliki oleh orang perorangan dan/atau badan usaha perorangan dengan kriteria:

- a. Memiliki kekayaan bersih paling banyak Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
- b. Memiliki hasil penjualan tahunan paling banyak Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah).

2. Usaha kecil

Usaha kecil adalah usaha produktif yang didirikan sendiri dan dikelola oleh orang perorangan atau badan usaha yang bukan merupakan bagian dari anak atau cabang perusahaan yang dimiliki dan menjadi bagian langsung atau tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar, kriteria usaha kecil:

- a. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp50.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,00 (tiga ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah).
3. Usaha menengah
- Usaha menengah adalah usaha produktif yang didirikan sendiri dan dijalankan oleh perorangan atau badan usaha yang bukan bagian dari anak atau cabang perusahaan yang dimiliki atau menjadi bagian secara langsung maupun tidak langsung dari usaha kecil atau usaha besar, kriteria usaha menengah:
- a. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp500.000.000,00 (lima puluh juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp2.500.000.000,00 (dua milyar lima ratus juta rupiah) sampai dengan paling banyak Rp50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah).
4. Usaha besar adalah usaha ekonomi produktif yang dijalankan oleh badan usaha dengan kriteria :

- a. Memiliki kekayaan bersih lebih dari Rp10.000.000.000,00 (sepuluh milyar rupiah) tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
- b. Memiliki hasil penjualan tahunan lebih dari Rp50.000.000.000,00 (lima puluh milyar rupiah).

2.2.2. Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan menurut Cameran (2005) dalam Yulio (2016):

Kompleksitas perusahaan adalah hal yang terkait dengan kerumitan transaksi yang terdapat pada suatu perusahaan. Perusahaan yang telah berkembang dan mengalami peningkatan dalam kegiatan operasional bisnisnya cenderung untuk mendirikan anak perusahaan dengan maksud perluasan usaha. Apabila kehadiran anak perusahaan semakin banyak, maka proses audit yang akan dilakukan akan semakin sulit dan mempengaruhi *fee* audit yang akan dibayarkan. Kompleksitas perusahaan diukur dengan jumlah anak perusahaan yang disimbolkan JAP.

JAP = Jumlah Anak Perusahaan

2.2.3. Afiliasi KAP

UU No.5 tahun 2011 tentang Akuntan Publik mendefinisikan Kantor Akuntan Publik sebagai berikut:

“KAP adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini.”

KAP dibagi menjadi dua kelompok, yaitu KAP yang berafiliasi dengan *Big Four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. KAP yang berafiliasi dengan

Big Four dikatakan sebagai KAP yang berukuran besar dan memiliki reputasi yang baik.

Menurut Arens et al. (2008) ada empat kategori ukuran yang digunakan untuk menggambarkan kantor akuntan publik (KAP) antara lain:

1. Kantor Internasional Empat Besar

Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut kantor akuntan publik internasional "*Big Four*".

2. Kantor nasional

Amerika Serikat memiliki tiga KAP yang disebut dengan kantor nasional. Cabang dari KAP ini tersebar disebagian kota besar . Jasa yang diberikan oleh kantor nasional sama seperti kantor "*Big Four*" dan mereka bersaing untuk mendapatkan klien. Kantor nasional berafiliasi dengan negara lain dan mempunyai kemampuan yang bertaraf internasional

3. Kantor Regional dan Kantor Lokal yang Besar

Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki staf professional lebih dari 50 orang. beberapa KAP hanya memiliki satu kantor yang melayani klien dengan jangkauan yang tidak terlalu jauh. KAP lain memiliki beberapa cabang di suatu negara atau wilayah dan melayani klien dalam jangkuan 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 kliennya.

Pengukuran pada variabel afiliasi KAP menggunakan variabel *dummy*. Terdapat dua kategori pada pengukuran variabel ini, yaitu perusahaan yang menggunakan jasa kantor akuntan publik yang berafiliasi dengan *Big Four* diberi angka 1 dan perusahaan yang menggunakan jasa kantor akuntan publik yang tidak berafiliasi dengan *Big Four* diberikan angka 0. afiliasi KAP disimbolkan dengan KAP.

2.3. Teori Antar Variabel

2.3.1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Anthony dan Govindarajan (2008):

“Teori agensi adalah hubungan atau kontrak antara prinsipal dan agen. Prinsipal mempekerjakan agen untuk melakukan tugas untuk kepentingan prinsipal, termasuk pendelegasian otoritas pengambilan keputusan dari prinsipal kepada agen.”

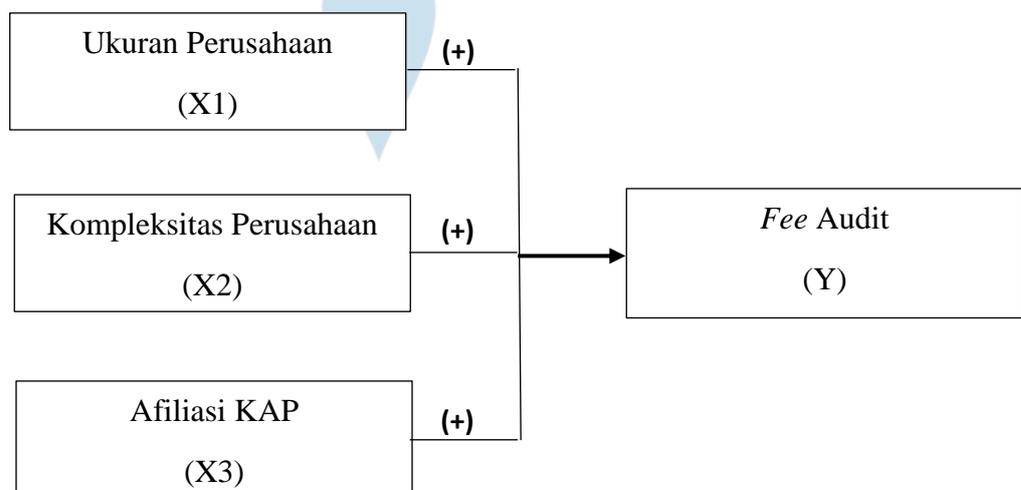
Berdasarkan pengertian tersebut, yang memiliki hubungan adalah prinsipal dan agen. Prinsipal pada penelitian ini adalah para pemberi modal dan agen adalah manajer.

Prinsipal ingin mengetahui segala informasi termasuk aktivitas manajemen, yang terkait dengan dana prinsipal dalam perusahaan. Hal ini dilakukan dengan meminta laporan pertanggungjawaban pada agen. Laporan tersebut akan menjadi

sebuah penilaian prinsipal terhadap kinerja agen (manajemen). Kecenderungan yang terjadi adalah manajemen melakukan tindakan yang membuat laporannya kelihatan baik, akibatnya prinsipal kurang percaya terhadap agen (manajemen). Masalah ini muncul dikarenakan informasi yang asimetri, dan terjadi konflik kepentingan akibat adanya ketidaksamaan tujuan antara agen dan prinsipal.

Untuk mengurangi masalah keagenan antara prinsipal dan agen, maka diperlukan biaya yang disebut sebagai biaya keagenan. Menurut Jensen dan Meckling (1976) biaya keagenan dibagi 3 yaitu, biaya pengawasan (*monitoring cost*), biaya kewajiban (*bonding cost*), dan kerugian residu (*residual loss*). Pada permasalahan keagenan ini, biaya pengawasan menjadi salah satu pilihan bagi prinsipal dan agen. Prinsipal dan agen membutuhkan pihak ketiga sebagai mediator yang independen, yaitu auditor. Auditor melakukan pengawasan terhadap manajer melalui laporan tahunan dengan memberikan opini.

2.4. Kerangka Konseptual



Gambar 2.1.
Kerangka Konseptual

2.5. Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilakukan oleh Yulio (2016) menggunakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada periode 2010-2014 sebagai objek penelitian. Total sampel yang digunakan ada 186. Analisis data menggunakan analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa konvergensi IFRS, frekuensi rapat komite audit tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Ukuran komite audit dan kompleksitas perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap *fee* audit.

Chandra (2015) melakukan penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2009-2013. Terdapat 222 perusahaan yang digunakan sebagai sampel pada penelitian tersebut. Pengumpulan data menggunakan metode *purposive sampling*. Analisis data menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa rapat dewan komisaris, ukuran perusahaan, anak perusahaan, ukuran KAP berpengaruh signifikan positif terhadap *fee* audit. Faktor independensi dewan komisaris, jumlah dewan komisaris, rapat komite audit dan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Penelitian selanjutnya adalah penelitian yang dilakukan oleh Cristansy dan Ardiati (2018) pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI Tahun 2012-2016. Penelitian ini menggunakan teknik *purposive sampling*. Pengujian statistik dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit, ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit, dan ukuran KAP berpengaruh terhadap *fee* audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Alfino dan Siagian (2020) menggunakan perusahaan IDX BUMN20 periode 2015-2019 sebagai sebagai sampel penelitian. Teknik analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, uji regresi linier berganda dan uji koefisien determinasi. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa tingkat konsentrasi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap penetapan *fee* audit, independensi dewan komisaris berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap *fee* audit, ukuran komite audit berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap *fee* audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Wulandari dan Nurmala (2019) adalah tentang pengaruh ukuran perusahaan, intensitas rapat komite audit, dan ukuran komite audit terhadap biaya audit periode 2013-2015. Hasil penelitian ini adalah ukuran perusahaan dan ukuran komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap biaya audit sedangkan intensitas rapat komite audit tidak mempengaruhi biaya audit.

Tabel 2.1.
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Alat	Hasil
1	Yulio (2016)	<p>Dependen :</p> <p>Y : <i>Fee</i> audit</p> <p>Independen:</p> <p>X₁ : Konvergensi IFRS</p> <p>X₂ : Frekuensi rapat komite audit</p> <p>X₃ : Komite audit</p> <p>X₄ : Kompleksitas perusahaan</p>	Analisis Regresi Linear Berganda	Konvergensi IFRS, frekuensi rapat komite tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Ukuran komite audit dan kompleksitas perusahaan berpengaruh signifikan positif terhadap <i>fee</i> audit.
2	Chandra (2015)	<p>Dependen :</p> <p>Y : <i>Fee</i> audit.</p> <p>Independen:</p> <p>X₁ : Independensi dewan komisaris</p> <p>X₂ : Ukuran dewan komisaris</p> <p>X₃ : Intensitas pertemuan komite audit</p> <p>X₄ : Ukuran KAP</p> <p>X₅ : Anak perusahaan</p> <p>X₆ : Ukuran perusahaan</p> <p>X₇ : Risiko perusahaan</p>	Analisis Regresi Berganda	Rapat dewan komisaris, ukuran perusahaan, anak perusahaan, ukuran KAP berpengaruh signifikan positif terhadap <i>fee</i> audit. Faktor independensi dewan komisaris, jumlah dewan komisaris, rapat komite audit dan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit.

3	Cristansy dan Ardiati (2018)	Dependen : Y : <i>Fee</i> audit Independen: X_1 : Kompleksitas perusahaan X_2 : Ukuran perusahaan X_3 : Ukuran KAP	Analisis Regresi Berganda	Kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit, ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit, dan ukuran KAP berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit.
4	Alfino dan Siagian (2020)	Dependen : Y : <i>Fee</i> audit Independen: X_1 : Konsentrasi Auditor X_2 : Independensi Dewan Komisaris X_3 : Ukuran Komite Audit	Analisis Regresi Linear	Konsentrasi auditor berpengaruh signifikan positif terhadap penetapan <i>fee</i> audit, independensi dewan komisaris berpengaruh negatif tetapi tidak signifikan terhadap <i>fee</i> audit, ukuran komite audit berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap <i>fee</i> audit.
5	Wulandari dan Nurmala (2019)	Dependen : Y : Biaya Audit Independen: X_1 : Ukuran Perusahaan X_2 : Intensitas Rapat Komite Audit X_3 : Ukuran Komite Audit	Analisis Regresi Berganda	Ukuran perusahaan dan ukuran komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap biaya audit sedangkan intensitas rapat komite audit tidak mempengaruhi biaya audit.

2.6. Pengembangan Hipotesis

2.6.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Ukuran perusahaan merupakan ukuran besar ataupun kecil sebuah perusahaan klien yang ditunjukkan atau dinilai berdasarkan total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak, dll (Brigham dan Houston, 2014). Ukuran perusahaan diukur dengan total aset perusahaan. Perusahaan dengan total aset besar cenderung memiliki ukuran perusahaan yang lebih besar. Auditor yang melakukan proses audit pada suatu perusahaan yang besar membutuhkan waktu dan jumlah tim audit yang lebih banyak dibandingkan dengan mengaudit perusahaan kecil dikarenakan perusahaan tersebut memiliki transaksi yang lebih banyak (Chandra, 2015). Cristansy dan Ardiati (2018) pada penelitiannya juga menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit, karena perusahaan besar memiliki waktu dan jumlah tim audit yang lebih banyak. Oleh karena itu, hal tersebut berbanding lurus dengan *fee* audit yang akan dibayarkan oleh perusahaan akan lebih tinggi.

Ha₁ : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit

2.6.2. Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Kompleksitas perusahaan berhubungan dengan transaksi yang rumit, jumlah anak perusahaan dan juga cabang yang dimiliki oleh perusahaan yang berada di dalam negeri maupun di luar negeri. Dengan adanya anak perusahaan, klien akan diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan konsolidasian (Chandra, 2015). Laporan konsolidasian ini akan menambah tugas auditor yang berdampak kepada kompleksnya tugas audit yang akan dilakukan dan akan

berpengaruh terhadap waktu yang dibutuhkan oleh auditor untuk mengaudit perusahaan tersebut. Penelitian yang dilakukan Yulio (2016) menyatakan bahwa semakin banyak anak perusahaan maka semakin kompleks pula proses audit yang akan dilakukan sehingga berdampak pada waktu audit dan menyebabkan *fee* audit semakin tinggi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

Ha₂ : Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

2.6.3. Pengaruh Afiliasi KAP terhadap *Fee* Audit

KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* dikategorikan sebagai KAP yang berskala besar. Pada penelitian Cristansy dan Ardiati (2018) menyatakan bahwa KAP besar memiliki sumber daya *financial* yang besar, sehingga mereka dapat berinvestasi dalam pelatihan staf dan meningkatkan fasilitas audit yang akan menunjang pekerjaan mereka, dan hal tersebut sesuai dengan *fee* audit yang tinggi akan dibebankan kepada klien mereka. KAP *Big Four* dan yang berafiliasi dengan KAP tersebut akan berusaha menjaga profesionalisme yang dimiliki, dengan kinerja dan hasil yang berkualitas. Selain hal tersebut, KAP *Big Four* lebih banyak digunakan oleh perusahaan yang *go public* dikarenakan reputasi KAP *Big Four* yang memiliki nama atau *brand* yang sudah banyak dikenal oleh masyarakat. Hal ini sejalan dengan penelitian Chandra (2015) yang menyatakan bahwa untuk menjaga nama baik KAP tersebut, KAP *Big Four* akan berusaha untuk menghasilkan pelaporan keuangan dengan kualitas tinggi. Hal tersebut akan meningkatkan *fee* audit.

Ha₃ : Afiliasi KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit.