

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1. Teori Keagenan

Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara dua pihak dalam suatu perusahaan yaitu, prinsipal dan agen. Jensen dan Meckling (1976) dalam Christansy dan Ardiati (2018) menjelaskan teori keagenan sebagai hubungan keagenan antara dua pihak di mana satu pihak tertentu (*principal*) memperkerjakan pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada *agent*. *Principal* adalah para pemegang saham/pemilik perusahaan/investor yang menyediakan modal, dan fasilitas bagi kegiatan operasional perusahaan. *Agent* adalah manajer atau manajemen yang mengelola kegiatan operasional perusahaan.

Teori keagenan menekankan pentingnya pemisahan tugas antara pemilik perusahaan menyerahkan pengelolaan perusahaan kepada tenaga-tenaga profesional yang disebut agen yang lebih mengerti dalam menjalankan bisnis sehari-hari (Tandiontong, 2016:5). Tujuan dari dipisahkannya pengelolaan dari kepemilikan perusahaan yaitu agar pemilik perusahaan memperoleh keuntungan semaksimal mungkin dengan biaya yang seefisien mungkin dengan dikelolanya perusahaan oleh tenaga-tenaga profesional. Namun pada sisi lain, pemisahan tugas seperti ini memiliki sisi negatifnya. Adanya keleluasan pengelola manajemen perusahaan untuk memaksimalkan laba perusahaan bisa mengarah

pada proses memaksimalkan kepentingan pengelolaannya sendiri dengan beban dan biaya yang harus ditanggung oleh pemilik perusahaan.

Jansen dan Meckling (1976) dan Konrath (2002) dalam Tandiontong (2016:7) mengatakan adanya pemisahan tugas antara pemilik (*owners*) dan pengelola (*managers/agents*) menimbulkan kebutuhan masyarakat atas profesi auditor. Auditor dianggap sebagai pihak yang independen antara agen sebagai penyedia informasi (laporan keuangan) dan para *Stakeholders* sebagai pengguna informasi sehingga mengurangi *asymmetry information*. Asimetri antara manajemen (*agent*) dengan pemilik (*principal*) memberikan kesempatan kepada manajer untuk bertindak oportunistik, untuk mengutamakan kepentingannya pribadi. Menurut Jensen dan Meckling (1976), dalam kerangka hubungan keagenan (*agency theory*), timbulnya konflik keagenan juga disebabkan karena konflik kepentingan antara prinsipal dan agen, serta kontrak yang tidak lengkap. Masalah keagenan yang terjadi antara investor (sebagai *principal*) dan manajemen (sebagai *agent*) dapat diminimalisasi dengan suatu mekanisme pengawasan yang dapat mensejajarkan kepentingan-kepentingan yang terkait. Namun dengan munculnya mekanisme pengawasan tersebut akan memunculkan biaya yang disebut dengan *agency cost* atau biaya keagenan.

## **2.2. Audit**

### **2.2.1. Pengertian Audit**

*Auditing* memberikan nilai tambah bagi laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik sebagai pihak yang ahli dan independen pada akhir

pemeriksaanya akan memberikan pendapat mengenai kewajaran posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Menurut Agoes (2017:4) *auditing* adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Berdasarkan pengertian tersebut, terdapat beberapa hal penting dapat diuraikan:

1. Laporan keuangan yang diperiksa yaitu laporan yang telah disusun oleh manajemen beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya. Laporan keuangan yang harus diperiksa terdiri atas laporan posisi keuangan (neraca), laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas. Catatan-catatan pembukuan terdiri atas buku harian (buku kas/bank, buku penjualan, buku pembelian, buku serba-serbi), buku besar, (piutang, liabilitas, aset tetap, kartu persediaan). Bukti-bukti pendukung antara lain bukti penerimaan dan pengeluaran kas/bank, faktur penjualan, jurnal *voucher*, dan lain-lain.
2. Pemeriksaan dilakukan secara kritis dan sistematis. Akuntan publik harus merencanakan pemeriksaannya sebelum proses pemeriksaan dimulai dengan membuat rencana pemeriksaan (*audit plan*). Selain itu, agar pemeriksaan dapat dilakukan secara kritis maka pemeriksaan tersebut harus dipimpin oleh seorang yang mempunyai gelar akuntan (*chartered accountant*), sertifikasi CPA dan mempunyai izin praktik sebagai akuntan

publik dari Menteri Keuangan. Pelaksana pemeriksaan haruslah seseorang yang mempunyai pendidikan, pengalaman dan keahlian dibidang akuntansi, perpajakan, sistem akuntansi dan pemeriksaan akuntan.

3. Pemeriksaan dilakukan oleh pihak yang independen, yaitu akuntan publik. Akuntan publik harus independen, dalam arti, sebagai pihak diluar perusahaan yang diperiksa, tidak boleh mempunyai kepentingan tertentu didalam perusahaan tersebut (misal, sebagai pemegang saham, direksi, atau dewan komisaris).
4. Tujuan dari pemeriksaan akuntan adalah untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan yang diperiksa. Laporan keuangan yang wajar adalah yang disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku umum (di Indonesia: Standar akuntansi yang berlaku umum di Indonesia yang dikodifikasi dalam Standar Akuntansi Keuangan) diterapkan secara konsisten dan tidak mengandung kesalahan yang material (besar atau signifikan).

### **2.2.2. Tujuan Audit**

Berdasarkan ISA 200.3, dalam Tuanakotta (2013:84) tujuan suatu audit ialah mengangkat tingkat kepercayaan dari pemakai laporan keuangan yang dituju, terhadap laporan keuangan itu. Tujuan itu dicapai dengan pemberian opini oleh auditor mengenai apakah laporan keuangan disusun, dalam segala hal yang material, sesuai dengan kerangka pelaporan yang berlaku. Pada umumnya, dalam kerangka pelaporan keuangan dengan tujuan umum, opini tersebut menyatakan apakah laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam segala hal yang material,

atau memberikan gambaran yang benar sesuai kerangka peloran keuangan. Suatu audit yang dilaksanakan sesuai dengan ISAs dan persyaratan etika yang relevan memungkinkan auditor memberikan pendapat tersebut.

Menurut Mulyadi (2014), tujuan audit dibagi menjadi dua, yaitu tujuan audit yang bersifat umum dan khusus. Tujuan umum audit adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha serta arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Dalam mencapai tujuan ini, auditor perlu menghimpun bukti kompeten yang cukup, auditor perlu mengidentifikasi dan menyusun sejumlah tujuan audit spesifik untuk setiap akun laporan keuangan. Tujuan audit secara spesifik atau khusus ditentukan berdasarkan asersi-aseri yang dibuat oleh manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan. Aseri manajemen adalah pernyataan yang tersirat yang dinyatakan dengan jelas oleh manajemen mengenai jenis transaksi dan akun terkait dalam laporan keuangan. Aseri manajemen berhubungan langsung dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, sehingga auditor harus memahami asersi-aseri manajemen agar audit dapat dilaksanakan dengan memadai.

### **2.2.3. Standar Audit**

Standar audit (SA) 200 dalam IAPI (2016), menyatakan tujuan keseluruhan auditor independen dan pelaksanaan audit berdasarkan standar audit. Standar audit adalah standar yang digunakan auditor sebagai pedoman dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien (Mulyadi 2014). Standar Auditing

yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Akuntan Publik Indonesia (IAPI) pada tahun 2013 dibagi menjadi 6 kelompok, yaitu:

1. Prinsip umum dan tanggung jawab yang dijabarkan menjadi 8 seksi, antara lain:
  - a. SA 200, Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit berdasarkan Standar Audit.
  - b. SA 210, Persetujuan atas Ketentuan Perikatan Audit.
  - c. SA 220, Pengendalian Mutu untuk Audit atas Laporan Keuangan.
  - d. SA 230, Dokumentasi Audit.
  - e. SA 240, Tanggung Jawab Auditor terkait dengan Kecurangan dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan.
  - f. SA 250, Pertimbangan atas peraturan perundang-undangan dalam Audit atas Laporan Keuangan
  - g. SA 260, Komunikasi dengan Pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola.
  - h. SA 265, Pengkomunikasian Defisiensi dalam pengendalian Internal kepada pihak yang Bertanggung Jawab atas Tata Kelola dan Manajemen.
2. Penilaian resiko dan *respons* terhadap resiko yang dinilai dijabarkan menjadi 6 seksi, antara lain:
  - a. SA 300, Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan.
  - b. SA 315, Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya.

- c. SA 320, Materialitas dalam Tahap Perencanaan dan Pelaksanaan Audit.
  - d. SA 330, Respons Auditor terhadap Risiko yang telah dinilai.
  - e. SA 402, Pertimbangan Audit terkait dengan Entitas dan Lingkungannya.
  - f. SA 450, Pengevaluasian atas Kesalahan Penyajian yang Diidentifikasi Selama Audit.
3. Bukti audit yang dijabarkan menjadi 11 seksi, antara lain:
- a. SA 500, Bukti Audit.
  - b. SA 501, Bukti Audit - Pertimbangan Spesifik atas Undur Pilihan.
  - c. SA 505, Konfirmasi Eksternal.
  - d. SA 510 Perikatan Audit Tahun Pertama - Saldo Awal
  - e. SA 520, Prosedur Analitis.
  - f. SA 530, Sampling Audit.
  - g. SA 540, Audit atas Estimasi Akuntansi, termasuk Estimasi Akuntansi Nilai Wajar, dan Pengungkapan yang bersangkutan.
  - h. SA 550, Pihak Berelasi.
  - i. SA 560, Peristiwa Kemudian.
  - j. SA 570, Kelangsungan Usaha.
  - k. SA 580, Representasi Tertulis.
4. Penggunaan hasil pekerjaan pihak lain yang dijabarkan menjadi 3 seksi, antara lain:

- a. SA 600, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan *Group* (termasuk pekerjaan auditor komponen).
  - b. SA 610, Penggunaan Pekerjaan Auditor Internal.
  - c. SA 620, Penggunaan Pekerjaan Pakar Auditor.
5. Kesimpulan audit dan pelaporan yang dijabarkan menjadi 5 seksi, antara lain:
- a. SA 700, Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan atas Laporan Keuangan.
  - b. SA 705, Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.
  - c. SA 706, Paragraf Penekanan Suatu Hal dan Paragraf Hal Lain dalam Laporan Auditor Independen.
6. Area khusus yang dijabarkan menjadi 3 seksi, antara lain:
- a. SA 800, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan yang Disusun Sesuai dengan Kerangka Bertujuan Khusus.
  - b. SA 805, Pertimbangan Khusus Audit atas Laporan Keuangan Tunggal dan Suatu Unsur, Akun, atau Pos tertentu dalam Laporan Keuangan.
  - c. SA 810, Perikatan untuk Melaporkan Ikhtisar Laporan Keuangan.

Selain itu, SA 200 (Ref: Para 14) dalam IAPI (2016) menyatakan auditor harus memenuhi ketentuan etika yang relevan, termasuk ketentuan yang berkaitan dengan independensi, sehubungan dengan perikatan audit atas laporan keuangan. Ketentuan etika tersebut tercantum dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik.



### 2.3. *Audit Fee*

Menurut Mulyadi (2014:63) *audit fee* adalah *fee* yang diterima akuntan publik setelah melaksanakan jasa audit. Seorang auditor bekerja untuk mendapatkan imbalan atau upah yaitu berupa *audit fee*. Besarnya *fee* 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 (Agoes, 2017:73). Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak profesi.

Menurut PP No.2 tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan dalam IAPI (2016) menyatakan ketika memberikan audit, AP/KAP berhak mendapatkan imbalan jasa berdasarkan kesepakatan antara publik dengan entitas klien lainnya yang tertuang dalam surat perikatan. Lebih lanjut, dalam rangka meningkatkan kualitas jasa audit, IAPI menetapkan indikator batas bawah penagihan (*billing rates*) jasa audit sebagai dasar indikator imbalan jasa yang memadai. Indikator batas bawah imbalan jasa per jam (*minimum hourly charge-out rates*) ditetapkan berdasarkan klasifikasi berjenjang, sebagai berikut:

Tabel 2.1.

**Indikator Batas Bawah Imbalan Jasa Per Jam**

<b>Kategori Wilayah</b>	<b>Junior Auditor</b>	<b>Senior Auditor</b>	<b>Supervisor</b>	<b>Manager</b>	<b>Partner</b>
Jabodetabek	100.000	150.000	300.000	700.000	1.500.000
Luar Jabodetabek	70.000	125.000	200.000	500.000	1.200.000

Sumber: PP No.2 Tahun 2016, IAPI (2016)

Nilai tersebut sebagai indikator minimal dapat digunakan sebagai acuan dalam penentuan imbalan jasa. Sesuai kondisi dan karakteristik yang berbeda-beda, anggota dapat menentukan nilai imbalan jasa per jam yang lebih tinggi dari nilai yang sudah ditetapkan di atas (IAPI,2016).

Dalam hal anggota menetapkan nilai imbalan jasa per jam dibawah nilai indikator batas bawah yang telah ditetapkan, maka hal ini berpotensi bahwa jumlah imbalan jasa yang ditetapkan tersebut tidak mencukupi untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai sesuai kode etik, SPAP, dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku.

Selain indikator batas bawah imbalan jasa audit berdasarkan waktu, PP. No. 2 tahun 2016 dalam IAPI (2016) juga menetapkan prinsip dasar yang harus dipertimbangkan akuntan publik dalam menetapkan imbalan jasa audit. Hal yang harus dipertimbangkan tersebut antara lain:

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

3. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
4. Tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
5. Tingkat kompleksitas pekerjaan;
6. Jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
7. Sistem pengendalian mutu kantor; dan
8. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

Dalam kode etik profesi akuntan publik (IAPI, 2018) seksi 240 diatur hal-hal yang berhubungan dengan imbalan jasa profesional. Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, setiap Akuntan Publik atau CPA yang berpraktik melayani publik dapat mengajukan penawaran imbalan yang dipandang sesuai. Fakta terjadinya jumlah imbalan jasa profesional yang diusulkan Akuntan Publik atau CPA yang berpraktik melayani publik yang satu lebih rendah dari Akuntan Publik atau CPA yang berpraktik melayani publik yang satu lebih rendah dari Akuntan Publik atau CPA yang berpraktik melayani publik yang lain, bukan merupakan pelanggaran terhadap kode etik profesi. Namun demikian, ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat saja terjadi dari besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan. Sebagai contoh, ancaman kepentingan pribadi terhadap kompetensi profesional dan sikap cermat kehati-hatian dapat terjadi ketika besaran imbalan jasa profesional yang diusulkan sedemikian rendahnya, sehingga dapat mengakibatkan perikatan tidak

dapat dilaksanakan dengan baik berdasarkan pedoman teknis dan standar profesi yang berlaku.

Adanya kode etik yang harus diterapkan oleh auditor sebagai pedoman dalam melaksanakan tugas audit menyebabkan kualitas audit yang dihasilkan akan lebih baik. Kualitas audit yang baik menjadi sebuah jaminan dan kepercayaan kepada pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan kliennya.

#### **2.4. Audit Internal**

Dalam Standar Profesional Audit Internal, disebutkan bahwa fungsi pemeriksaan intern adalah untuk meyakinkan keandalan informasi, kesesuaian dengan kebijaksanaan, rencana, prosedur dan peraturan perundang-undangan, perlindungan aset, penggunaan sumber daya secara ekonomis dan efisien (Hery, 2018:8). Pemeriksaan intern dapat membantu segenap anggota manajemen dalam menyelesaikan tanggung jawab mereka secara efektif, dengan memberi mereka analisis, penilaian, saran dan komentar yang objektif mengenai kegiatan atau hal-hal yang diperiksa.

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 56/PJOK.04/2015 menyebutkan bahwa audit internal adalah suatu kegiatan pemberian keyakinan dan konsultasi yang bersifat independen dan objektif, dengan tujuan untuk meningkatkan nilai dan memperbaiki operasional perusahaan, melalui pendekatan yang sistematis, dengan cara mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola perusahaan. Selain itu juga disebutkan bahwa

unit audit internal adalah unit kerja dalam emiten atau perusahaan publik yang menjalankan fungsi audit internal.

Tugas dan tanggung jawab unit audit internal yaitu:

1. Menyusun dan melaksanakan rencana Audit Internal tahunan;
2. Menguji dan mengevaluasi pelaksanaan pengendalian internal dan sistem manajemen risiko sesuai dengan kebijakan perusahaan;
3. Melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, akuntansi, operasional, sumber daya manusia, pemasaran, teknologi informasi, dan kegiatan lainnya;
4. Memberikan saran perbaikan dan informasi yang objektif tentang kegiatan yang diperiksa pada semua tingkat manajemen;
5. Membuat laporan hasil audit dan menyampaikan laporan tersebut kepada direktur utama dan Dewan Komisaris; memantau, menganalisis dan melaporkan pelaksanaan tindak lanjut perbaikan yang telah disarankan;
6. Bekerja sama dengan Komite Audit;
7. Menyusun program untuk mengevaluasi mutu kegiatan audit internal yang dilakukannya; dan melakukan pemeriksaan khusus apabila diperlukan.

Selain itu, Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 56/PJOK.04/2015 pasal mengatur wewenang unit audit internal sebagai berikut:

1. Mengakses seluruh informasi yang relevan tentang perusahaan terkait dengan tugas dan fungsinya;

2. Melakukan komunikasi secara langsung dengan Direksi, Dewan Komisaris, dan/atau Komite Audit serta anggota dari Direksi, Dewan Komisaris, dan/atau Komite Audit;
3. Mengadakan rapat secara berkala dan insidental dengan Direksi, Dewan Komisaris, dan/atau Komite Audit; dan
4. Melakukan koordinasi kegiatannya dengan kegiatan auditor eksternal.

Agoes, (2017:164) menyebutkan bahwa jika pengendalian intern suatu perusahaan lemah, maka kemungkinan terjadinya kesalahan, ketidakakuratan ataupun kecurangan dalam perusahaan sangat besar. Bagi akuntan publik, hal tersebut menimbulkan risiko yang besar, dalam arti risiko untuk memberikan opini tidak sesuai dengan kenyataan, jika auditor kurang hati-hati dalam melakukan pemeriksaan dan tidak cukup banyak mengumpulkan bukti-bukti yang mendukung pendapat yang diberikannya. Dalam mencegah kemungkinan tersebut, jika dari hasil pemahaman dan evaluasi atas pengendalian intern perusahaan, auditor menyimpulkan bahwa pengendalian intern tidak berjalan efektif, maka auditor harus memperluas *scope* pemeriksaannya pada waktu melakukan *substantive test*. Misalnya, pada waktu mengirim konfirmasi piutang, jumlah konfirmasi yang dikirimkan harus lebih banyak. Selain itu, pada waktu melakukan *observasi* atas *stock opname*, tes atas perhitungan fisik persediaan harus lebih banyak. Sebaliknya, jika auditor menyimpulkan bahwa pengendalian intern berjalan efektif, maka *scope* pemeriksaan pada waktu melakukan *substantive test* bisa dipersempit.

## 2.5. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana dkk, 2017). Ukuran perusahaan merupakan suatu skala atau nilai dimana dapat diklasifikasikan besar kecil suatu perusahaan berdasarkan total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 kategori yaitu, perusahaan besar (*big firm*), perusahaan menengah (*medium size*), perusahaan kecil (*small firm*) (Suwito dan Herawaty, 2005:138). Terdapat berbagai proksi yang biasanya digunakan untuk mewakili ukuran perusahaan, yaitu jumlah karyawan, total aset, jumlah penjualan, dan kapitalisasi pasar.

Ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya perusahaan yang ditentukan berdasarkan ukuran nominal, misalnya jumlah kekayaan dan total penjualan perusahaan dalam satu periode penjualan, maupun kapitalisasi pasar. Pengelompokkan perusahaan atas dasar skala operasi (besar dan operasi) dapat dipakai oleh investor sebagai salah satu variabel dalam menentukan keputusan. Menurut Fahmi (2011:2), semakin baik kualitas laporan keuangan yang disajikan maka akan semakin meyakinkan pihak eksternal dalam melihat kinerja keuangan perusahaan tersebut, yang otomatis tentunya pihak-pihak yang berhubungan dengan perusahaan akan merasa puas dalam berbagai urusan dengan perusahaan.

## 2.6. Return On Asset

*Return On Asset* (ROA) merupakan salah satu rasio profitabilitas yang mengukur tingkat pengembalian dari bisnis atas seluruh aset yang ada. Rasio ini

menggambarkan efisiensi pada dana yang digunakan dalam perusahaan (Sugiono dan Untung, 2016:68). Presentase ROA menunjukkan kemampuan perusahaan dalam menghasilkan laba dari aktiva yang telah digunakan. Melalui presentase ROA, akan dapat diketahui apakah suatu perusahaan memanfaatkan aset yang dimiliki oleh perusahaan secara baik dan efisien dalam kegiatan usahanya. Semakin besar presentase ROA maka semakin besar keefektifan manajemen dalam pengelolaan asetnya. Sebaliknya apabila semakin kecil presentase ROA maka semakin kecil keefektifan manajemen dalam pengelolaan asetnya. Jadi, jika suatu perusahaan mempunyai presentase ROA yang besar maka perusahaan tersebut berpeluang besar dalam meningkatkan pertumbuhan, tetapi jika total aktiva yang digunakan perusahaan tidak memberikan laba maka perusahaan akan mengalami kerugian dan akan menghambat pertumbuhan.

Selain itu, Sujarweni (2017:65) menyebutkan bahwa ROA merupakan rasio yang digunakan untuk mengukur kemampuan dari modal yang diinvestasikan dalam keseluruhan aktiva untuk menghasilkan keuntungan neto. Rasio ini merupakan indikator yang sangat penting bagi para pemegang saham dan calon investor untuk mengukur kemampuan perusahaan dalam memperoleh laba bersih yang berkaitan dengan aset yang dimiliki. Investor cenderung lebih menyukai perusahaan dengan nilai ROA yang besar karena perusahaan tersebut mampu menghasilkan tingkat laba bersih yang tinggi. Dengan demikian, harapan investor atas hal ini yaitu perusahaan mampu membayarkan dividen dalam jumlah besar kepada pemegang saham.



Sugiono dan Untung (2017: 64) menyebutkan rumus dalam menghitung presentase ROA, yaitu:

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba bersih sesudah pajak}}{\text{Total Aset}} \times 100\%$$

## 2.7. Hasil Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang terkait dengan penelitian ini dilakukan antara lain penelitian yang dilakukan oleh Putri (2014) mengenai Pengaruh independensi dewan komisaris, fungsi internal audit, dan praktik manajemen laba terhadap *fee audit* pada perusahaan manufaktur di BEI. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan data sekunder dengan populasi semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2009-2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Independensi dewan komisaris dan praktik manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *fee audit*, sedangkan internal audit berpengaruh positif terhadap *fee audit*.

Penelitian lain dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013) mengenai Faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan *fee audit* eksternal. Populasi penelitian ini yaitu seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI 2009-2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa internal audit, proporsi independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, intensitas pertemuan dewan komisaris, proporsi komite audit, jumlah komite audit, ukuran komite audit, dan intensitas pertemuan komite audit berpengaruh negatif terhadap *fee audit*. Sedangkan, karakteristik auditor KAP *Big Four*, ukuran perusahaan, dan anak perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

Penelitian yang dilakukan oleh Rukmana dkk, (2017) mengenai Pengaruh risiko litigasi, *corporate governance*, karakteristik perusahaan, dan karakteristik auditor terhadap *audit fee* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2012-2014. Hasil penelitian ini menunjukkan risiko litigasi, *corporate governance*, karakteristik perusahaan, dan karakteristik auditor berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

Adapun penelitian yang dilakukan oleh Christansy dan Ardiati (2018) mengenai Pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap *fee audit*. Populasi penelitian ini yaitu perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016. Hasil penelitian ini menunjukkan kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee audit*, sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee audit*

Penelitian lainnya yaitu dilakukan oleh Hasan (2017) mengenai Pengaruh kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan dan ukuran KAP terhadap *audit fee*. Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan data sekunder dengan populasi semua perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2011-2015. Hasil penelitian menunjukkan kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan dan ukuran berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

Selain itu, terdapat penelitian yang dilakukan oleh Hasibuan, dkk (2016) mengenai Pengaruh dewan komisaris, komite audit, dan profitabilitas terhadap *fee audit* eksternal. Populasi penelitian ini yaitu seluruh perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014. Hasil penelitian ini menunjukkan Dewan komisaris, komite audit, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *fee audit*.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Handoko (2017) mengenai pengaruh dewan komisaris, komite audit, ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap *fee audit* eksternal memiliki hasil yang berbeda. Populasi penelitian ini yaitu seluruh perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2011- 2015. Hasil penelitian ini menunjukkan dewan komisaris, dan profitabilitas berpengaruh negatif terhadap *fee audit*. Selain itu, komite audit dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

Tabel 2.2.

Tabel Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul	Variabel Independen	Objek	Hasil Penelitian
1.	Putri (2014)	“Pengaruh independensi dewan komisaris, fungsi internal audit, dan praktik manajemen laba terhadap <i>fee audit</i> pada perusahaan manufaktur di BEI”	Independensi dewan komisaris, fungsi internal audit, dan praktik manajemen laba	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011	Independensi dewan komisaris dan praktik manajemen laba tidak berpengaruh positif terhadap <i>fee audit</i> , sedangkan internal audit berpengaruh terhadap <i>fee audit</i>
2.	Nugrahani dan Sabeni (2013)	“Faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan <i>fee audit</i> eksternal pada perusahaan yang terdaftar di BEI”	Internal audit, proporsi independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, intensitas	Perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2009-2011	Internal audit, proporsi independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, intensitas

					independen dan jenis industri tidak berpengaruh
4.	Christansy dan Ardiati (2018)	“Pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap <i>fee audit</i> pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016”	Kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016	Komplekstitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee audit</i> , sedangkan ukuran perusahaan dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap <i>fee audit</i>
5.	Hasan (2017)	“Pengaruh kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan dan ukuran KAP terhadap <i>audit fee</i> ”	Kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan dan ukuran KAP	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2015	Kompleksitas audit, profitabilitas klien, ukuran perusahaan dan ukuran berpengaruh positif terhadap <i>audit fee</i>
6.	Hasibuan, dkk (2016)	“Pengaruh dewan komisaris, komite audit, dan profitabilitas terhadap <i>fee audit</i> eksternal pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014”	Dewan komisaris, komite audit, dan profitabilitas	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014	Dewan komisaris, komite audit, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>fee audit</i>
7.	Handoko (2017)	“Pengaruh dewan komisaris, komite audit,	Dewan komisaris, komite audit, ukuran	Perusahaan perbankan yang terdaftar	Dewan komisaris, dan profitabilitas berpengaruh

		ukuran perusahaan dan profitabilitas terhadap <i>fee audit</i> eksternal pada perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2011- 2015”	perusahaan dan profitabilitas	di BEI tahun 2011- 2015	positif terhadap <i>fee audit</i> . Sedangkan komite audit dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>audit fee</i>
--	--	--	-------------------------------	-------------------------	--

Sumber: Penelitian terdahulu

## 2.8. Pengembangan Hipotesis

### 2.8.1. Pengaruh Audit Internal terhadap *Audit Fee*

Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 56/PJOK.04/2015 menyebutkan bahwa audit internal adalah suatu kegiatan pemberian keyakinan dan konsultasi yang bersifat independen dan objektif, dengan tujuan untuk meningkatkan nilai dan memperbaiki operasional perusahaan, melalui pendekatan yang sistematis, dengan cara mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, pengendalian, dan proses tata kelola perusahaan. Selain itu juga disebutkan bahwa unit audit internal adalah unit kerja dalam emiten atau perusahaan publik yang menjalankan fungsi audit internal.

Audit internal terhadap kegiatan operasional perusahaan perlu dilakukan secara teratur. Hal tersebut perlu dilakukan baik sebelum dirasakan adanya suatu masalah maupun sudah terlanjur terjadi masalah. Dengan dilakukan audit internal manajemen dapat mengidentifikasi masalah yang sebenarnya terjadi, sumber-sumber penyebabnya dan mengambil langkah-langkah yang efektif untuk

mengatasinya. Jika pengendalian intern suatu perusahaan lemah, maka kemungkinan terjadinya kesalahan, ketidakakuratan ataupun kecurangan dalam perusahaan sangat besar. Bagi akuntan publik, hal tersebut menimbulkan risiko yang besar, dalam arti risiko untuk memberikan opini tidak sesuai dengan kenyataan, jika auditor kurang hati-hati dalam melakukan pemeriksaan dan tidak cukup banyak mengumpulkan bukti-bukti yang mendukung pendapat yang diberikannya (Agoes, 2017:164). Penerapan fungsi audit internal yang efektif diharapkan dapat menghasilkan pelaporan keuangan yang semakin baik pula. Selain itu juga dapat mengurangi permasalahan keagenan yang muncul antara prinsipal dan agen. Serta diharapkan dapat membantu pelaksanaan proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal sehingga dapat mengurangi *audit fee* yang dikeluarkan perusahaan.

Dalam penelitian yang dilakukan oleh Putri (2014) dinyatakan bahwa audit internal berpengaruh positif terhadap *audit fee*. Perusahaan akan rela untuk mengeluarkan *audit fee* yang lebih besar demi menjaga kualitas dari laporan keuangannya. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013) yang menunjukkan bahwa audit internal berpengaruh negatif terhadap *audit fee*. Hal tersebut dikarenakan jumlah audit internal yang semakin banyak cenderung akan membuat hasil pelaporan keuangan menjadi lebih baik. Selain itu juga mempercepat kerja dari auditor eksternal sehingga *audit fee* akan semakin rendah. Hasil penelitian yang tidak konsisten ini membuat peneliti tertarik untuk menguji kembali pengaruh audit internal terhadap *audit fee*.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Audit Internal berpengaruh terhadap *Audit Fee***

### **2.8.2. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Audit Fee***

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana dkk, 2017). Perusahaan yang besar cenderung memiliki jumlah transaksi yang besar pula. Hal tersebut akan memperpanjang proses audit yang dilakukan oleh auditor sehingga dapat mempengaruhi besarnya *audit fee* (Christansy dan Ardiati, 2018).

Dalam melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan besar, auditor membutuhkan waktu yang lebih panjang, sumber daya yang lebih banyak, serta upaya audit lebih ekstra. Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin banyak pekerjaan audit yang dijalankan. Hal tersebut akan mempengaruhi besarnya *audit fee* yang dibebankan. Selain itu, jika dilihat dari segi keuangan, perusahaan besar dianggap mempunyai sumber dana yang memadai dalam kegiatan operasionalnya sehingga mampu untuk mengeluarkan *fee* yang lebih tinggi.

Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit fee* sudah beberapa kali dilakukan. Hal tersebut seperti yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013), Putri (2014), dan Hasan (2017). Peneliti-peneliti tersebut menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit fee*. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013)

menyatakan bahwa ukuran perusahaan yang diukur dengan total aset yang tinggi membuat proses audit yang dilakukan auditor akan semakin rumit. Hal tersebut mengakibatkan penetapan *audit fee* akan semakin tinggi. Selain itu, hasil penelitian Putri (2014) menyatakan bahwa perusahaan akan rela mengeluarkan *audit fee* yang lebih besar. Hal tersebut dilakukan demi menjaga kualitas dari laporan keuangannya. Hasan (2017) dalam penelitiannya menyatakan bahwa semakin besar ukuran perusahaan maka pekerjaan audit pada perusahaan tersebut akan membutuhkan waktu yang lebih lama dan jumlah tim audit yang lebih banyak dibandingkan mengaudit perusahaan kecil. Hal ini karena perusahaan besar memiliki transaksi yang lebih banyak dan lebih kompleks, sehingga *audit fee* yang dikeluarkan semakin tinggi.

Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H<sub>2</sub>: Ukuran Perusahaan berpengaruh terhadap *Audit Fee***

### **2.8.3. Pengaruh *Return on asset (ROA)* terhadap *Audit Fee***

*Return On Asset (ROA)* merupakan salah satu rasio profitabilitas yang mengukur tingkat pengembalian dari bisnis atas seluruh aset yang ada. Rasio ini menggambarkan efisiensi pada dana yang digunakan dalam perusahaan (Sugiono dan Untung, 2016:68). Semakin tinggi ROA, berarti perusahaan mampu mendayagunakan aset dengan baik untuk memperoleh keuntungan.

Perusahaan dengan tingkat keuntungan yang tinggi cenderung akan membayar *audit fee* yang lebih tinggi. Hal ini disebabkan karena perusahaan



dengan tingkat laba yang tinggi memerlukan pengujian validitas dan pengakuan pendapatan dan biaya, sehingga membutuhkan waktu yang lebih lama dalam pelaksanaan auditnya. Hal tersebut mengakibatkan adanya peningkatan besarnya *audit fee* (Handoko, 2017).

Penelitian yang menguji pengaruh ROA terhadap *audit fee* telah dilakukan beberapa kali. Namun hasil penelitian yang diperoleh masih belum konsisten. Hasibuan, dkk (2016) menyatakan ROA tidak berpengaruh terhadap *audit fee*. Peneliti tersebut membuktikan bahwa perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi tidak memerlukan pengujian validitas dan pengakuan pendapatan dan biaya, oleh karena itu tidak membutuhkan waktu yang lebih lama dalam pelaksanaan auditnya. Hal tersebut menyebabkan tidak terjadi peningkatan *audit fee*. Bertolak belakang dengan hasil penelitian tersebut, Handoko (2017) dan Hasan (2017) membuktikan ROA berpengaruh terhadap *audit fee*. Hasil penelitian yang diperoleh kedua peneliti tersebut menunjukkan nilai ROA yang tinggi mengakibatkan perusahaan cenderung membayar *audit fee* yang tinggi.

Berdasarkan penjelasan diatas maka hipotesisnya dapat dirumuskan sebagai berikut:

**H<sub>3</sub>: Return on asset (ROA) berpengaruh terhadap Audit Fee**