

**PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL
TERHADAP
FEE AUDITOR EKSTERNAL**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

Erlina Dyah Hapsari
NIM. C2C009143

**FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2013

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Erlina Dyah Hapsari
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009143
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL
TERHADAP *FEE* AUDITOR EKSTERNAL**
Dosen Pembimbing : Herry Laksito S.E., M.Adv. Acc., Akt.

Semarang, 7 Februari 2013

Dosen Pembimbing,

(Herry Laksito, S.E., M.Adv. Acc., Akt.)
NIP. 196905061999031002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Erlina Dyah Hapsari
Nomor Induk Mahasiswa : C2C009143
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi
Judul Skripsi : **PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL
TERHADAP *FEE* AUDITOR EKSTERNAL**

Telah dinyatakan lulus ujian tanggal 1 Maret 2013

Tim penguji :

1. Herry Laksito, S.E., M.Adv, Acc., Akt. (.....)
2. Dr. H. Agus Purwanto, M.Si., Akt. (.....)
3. Dr. P. Basuki Hadiprajitno, MBA, M. Acc., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Erlina Dyah Hapsari, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap *Fee Auditor Eksternal***, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin itu, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri ini. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 7 Februari 2013

Yang membuat pernyataan,

(Erlina Dyah Hapsari)

NIM. C2C009143

MOTO DAN PERSEMBAHAN

Moto:

"Sesungguhnya, sesudah kesulitan itu ada kemudahan. Maka apabila kamu telah selesai (dari sesuatu urusan), kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan) yang lain. Dan hanya kepada Tuhanmu lah hendaknya kamu berharap."

(QS Al Insyirah: 6-8)

All our dreams can come true if we have the courage to pursue them.

(Walt Disney)

Skripsi ini ku persembahkan untuk:

*Bapak dan Ibu tercinta, Agus Sudiyatmo dan Sri Suparni
Terima kasih untuk dukungan dan doa yang selalu mengiringi.*

*I'll always do my best to make you proud
and bring happiness in your life*

I love u mom.....

I love u dad.....

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the direction of the relationship between a firm's internal audit function and its external auditor fees. Firms with active internal audit functions have higher audit fees, as a consequences higher complexity of external auditor duties.

This study is replication of Singh and Newby research in 2009 and uses secondary data from annual reports of non-financial companies which listed on Bursa Efek Indonesia in 2010-2011. This study used purposive sampling method and used multiple linear regression as the analysis instrument. Before being conducted the regression test, it is examined by using the classical assumption tests.

The results of this study indicate that internal audit function significantly influence the external auditor's fees. It means that higher responsibility of external auditor on determine the relevances of internal audit function related to firm's internal control structure and its influences to financial statement or misstatement potential of financial statements, therefore resulting in higher audit fees.

Keywords : internal audit, audit fee, external auditor

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji arah hubungan antara fungsi audit internal perusahaan dengan *fee* auditor eksternalnya. Fungsi audit internal akan menambah kompleksitas pekerjaan auditor eksternal, sehingga *fee* auditor eksternal juga akan meningkat.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Singh dan Newby (2009) dan menggunakan data sekunder yang berasal dari laporan keuangan perusahaan-perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2011. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan menggunakan alat analisis regresi linier berganda. Sebelum dilakukan uji regresi, data terlebih dahulu diuji menggunakan uji asumsi klasik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hal tersebut membuktikan bahwa tanggung jawab auditor eksternal semakin besar dalam hal menentukan relevansi dari pekerjaan auditor internal yang berhubungan dengan struktur kontrol internal perusahaan dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan atau terhadap potensi salah saji dari laporan keuangan, sehingga menyebabkan *fee* audit yang lebih tinggi pula.

Kata kunci : audit internal, *fee* audit, auditor eksternal

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas segala rahmat dan hidayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Pengaruh Fungsi Audit Internal terhadap *Fee Auditor Eksternal*”**. ”. Penulisan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi persyaratan untuk menyelesaikan studi pada Program Sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini tidak mungkin terselesaikan dengan baik tanpa adanya dukungan, bimbingan, bantuan, serta doa dari berbagai pihak selama penyusunan skripsi ini. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis dengan ketulusan hati mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada:

1. Bapak Drs. Mohamad Nasir, M.Si., Ak., Ph.D. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Bapak Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt., selaku Ketua Jurusan Akuntansi.
3. Bapak Herry Laksito, S.E., M.Adv.Acc., Akt., selaku Dosen Pembimbing yang telah meluangkan waktu, memberikan saran dan petunjuk serta bantuan dalam proses penyusunan skripsi ini hingga selesai.
4. Bapak Drs. Sudarno, M.Si., Akt., Ph.D., selaku dosen wali yang selalu memberi arahan dalam perkuliahan.
5. Segenap Dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro untuk ilmu bermanfaat yang telah diajarkan.
6. Seluruh staf Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
7. Bapak, ibu, dan segenap keluarga besar yang selalu memberikan doa dan dukungan kepada penulis hingga skripsi ini dapat terselesaikan.
8. Andhy Agung Nugroho yang selalu memberikan motivasi dan dukungan untuk menyelesaikan skripsi ini.

9. Sahabat-sahabat terbaikku, Ignatia Agustina, Carolla Ditta Surya Putri, Ema Diandra Adjanie yang selalu membantu dalam berbagai hal, khususnya dalam perkuliahan dan tempat berbagi cerita.
10. Teman-teman terbaikku: Maretta Yoehana, Dewi Lupitasari, Pangestika Ayu Aji Kirana, Oneal Savitri, Nessya Dina Nurdiani, Kinantya Komala Nur Shabrina, dan Mona Ajeng Puspaningrum.
11. Utami Budi Wardani, terima kasih sudah meluangkan waktu menjadi tutor SPSS.
12. Sigit Dwi Kurniawan, terima kasih atas dukungannya.
13. Tim KKN II Desa Raguklampitan, Batealit, Jepara : Enrich Van Bosar Sitorus, Elton Mayo Siagian, Ibrahim, Friska Finalia Sitohang, Maharani Easter Sitohang, Rani Isyuliarti, Dwi Arini Untoro, dan Ayu Ni'mah Azifa, kebersamaan tak terlupakan bersama kalian.
14. Seluruh teman-teman Akuntansi Reguler I angkatan 2009. Sukses buat kita semua.
15. Pihak-pihak lain yang tidak disebutkan satu persatu, terimakasih atas dukungan agar terselesaikannya skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa masih banyak kekurangan di dalam penyusunan skripsi ini, karena itu penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun untuk penyempurnaan skripsi ini.

Akhirnya penulis hanya dapat mengharapkan semoga amal baik tersebut akan mendapat rahmat serta karunia dari Allah SWT dan semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi seluruh pihak sebagaimana mestinya.

Semarang, Februari 2013

Penulis

	2.1.4 Auditor Eksternal	22
	2.1.5 Penelitian Terdahulu	23
	2.2 Kerangka Pemikiran	24
	2.3 Hipotesis	25
BAB III	METODE PENELITIAN	28
	3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	
	Variabel	28
	3.1.1 Variabel Dependen	28
	3.1.2 Variabel Independen	28
	3.1.3 Variabel Kontrol	29
	3.2 Populasi dan Sampel	36
	3.3 Jenis dan Sumber Data	37
	3.4 Metode Pengumpulan Data	38
	3.5 Metode Analisis	38
	3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif	38
	3.5.2 Uji Asumsi Klasik	38
	3.5.3 Pengujian Hipotesis	42
BAB IV	HASIL DAN PEMBAHASAN	45
	4.1 Deskripsi Objek Penelitian	45
	4.2 Analisis Data	46
	4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif	46
	4.2.2 Hasil Pengujian Asumsi Klasik	48
	4.2.3 Uji Hipotesis	54
	4.3 Interpretasi Hasil	58
BAB V	PENUTUP	63
	5.1 Simpulan	63
	5.2 Keterbatasan	64
	5.3 Saran	64
	DAFTAR PUSTAKA	65
	LAMPIRAN-LAMPIRAN	68

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1 Metode Pengambilan Sampel Penelitian	45
Tabel 4.2 Analisis Statistik Deskriptif	46
Tabel 4.3 Uji <i>One Sample Kolmogrov Smirnov</i>	49
Tabel 4.4 Uji Multikolonieritas	50
Tabel 4.5 Uji Glejser	52
Tabel 4.6 <i>Run Test</i>	53
Tabel 4.7 Uji Koefisien Determinasi (R^2)	54
Tabel 4.8 Uji Signifikansi Simultan (Uji F)	55
Tabel 4.9 Uji Signifikansi Partial (Uji t)	58

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Posisi atau Kedudukan Internal Auditor dalam Struktur Organisasi Perusahaan	18
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran	25
Gambar 4.1 Grafik P-Plot	48
Gambar 4.2 Grafik Scatterplot	51

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A	Daftar Perusahaan Sampel 69
Lampiran B	Data Mentah Penelitian 70
Lampiran C	Hasil Analisis Statistik Deskriptif 75
Lampiran D	Hasil Uji Normalitas 76
Lampiran E	Hasil Uji Multikolonieritas 78
Lampiran F	Hasil Uji Heterokesastisitas 79
Lampiran G	Hasil Uji Autokorelasi 81
Lampiran H	Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2) 82
Lampiran I	Uji Statitik F (Simultan) 83
Lampiran J	Uji Statistik t (Partial) 84

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Keberadaan sebuah perusahaan tidak terlepas dari adanya Laporan Keuangan. Seiring dengan perkembangan perekonomian, kebutuhan terhadap informasi yang tersedia dalam laporan keuangan juga meningkat. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Jumlah informasi yang tersedia untuk pengambilan keputusan melalui basis data elektronik, internet, dan sumber-sumber lainnya berkembang dengan cepat. Informasi yang dibutuhkan pun harus dapat diandalkan, terpercaya, relevan, dan tepat waktu. Informasi dari laporan keuangan tidak hanya dibutuhkan oleh manajemen perusahaan itu sendiri, melainkan juga para investor, kreditor, dan bahkan masyarakat pada umumnya. Disinilah kegiatan audit berperan penting untuk menilai tingkat keandalan informasi dari suatu laporan keuangan. Bahkan, audit juga bermanfaat untuk meningkatkan keandalan informasi dari suatu laporan

keuangan. Dengan adanya kegiatan audit, pengguna laporan keuangan mendapatkan keyakinan memadai bahwa dalam laporan keuangan tidak terkandung salah saji material (*misstatement*) ataupun penghilangan (*omission*) yang material.

Berawal dari asimetri informasi antara *manajer* dan *stakeholder* tentang informasi mengenai posisi keuangan yang sebenarnya, serta konflik kepentingan (*conflict of interest*) yang alami antara manajer dan *stakeholder*. Manajer perusahaan bertanggungjawab untuk melaporkan aktivitas perusahaan dimana *stakeholder* tidak dapat secara langsung mengawasi aktivitas operasional perusahaan, maka kemungkinan manajer untuk memanipulasi laporan keuangan bisa terjadi. Di sisi lain, *stakeholder* melindungi dari kemungkinan manajer akan memanipulasi laporan keuangan untuk keuntungan pribadi ataupun menutupi kesalahan yang dilakukannya. Sehingga audit juga berperan untuk memonitor hubungan antara manajer dan *stakeholder*. Audit atas informasi keuangan akan menambah kredibilitas dari laporan tersebut dan mengurangi risiko informasi yang berpotensi menguntungkan baik pemilik maupun manajer.

Permintaan jasa audit meningkat seiring semakin kompleksnya permasalahan dari suatu perusahaan. *American Accounting Association (AAA)*, melalui Komite Konsep Audit Dasar atau *Committee on Basic Auditing Concepts* (1973) telah merumuskan definisi umum audit:

“Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertion about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between those assertion and established criteria and communicating the result to interested users.”

(Audit adalah proses yang sistematis guna mendapatkan dan mengevaluasi bukti-bukti objektif sehubungan dengan asersi atas tindakan dan peristiwa ekonomi untuk memastikan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dan menetapkan kriteria serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan).

Jasa audit diberikan oleh akuntan publik, khususnya para auditor. Dalam prakteknya terdapat 4 jenis auditor yaitu, auditor eksternal, auditor internal, auditor pemerintah, dan auditor forensik. Untuk melaksanakan jasa audit laporan keuangan, maka yang melaksanakannya adalah auditor eksternal. Mulyadi (2002) menyatakan bahwa auditor eksternal adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Messier *et al.* (2006) menyatakan seorang auditor eksternal (*external auditor*) sering disebut auditor independen, karena mereka tidak dipekerjakan oleh perusahaan yang diaudit. Auditor eksternal bertanggungjawab atas pemeriksaan laporan keuangan perusahaan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya. Dalam SA Seksi 110 (PSA 02) Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen, tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia.

Dalam Kode Etik Akuntan Publik tahun 1986 Bab VII pasal 20 disebutkan bahwa seorang akuntan publik berhak menerima honorarium untuk kemahiran

pengetahuan yang ia berikan kepada pekerjaan profesional. Honorarium tersebut biasanya dikenal dengan istilah *fee*. Masalah *fee* memang sangat rentan karena *fee* dapat mempengaruhi independensi seorang auditor. Menurut Rimawati (2011), semakin besar jasa audit yang diberikan maka semakin besar *fee* yang diberikan oleh klien, dan indikasi hilangnya independensi auditor juga semakin tinggi. Hal ini tercermin dari kasus *Enron*, salah satu kasus yang cukup menyita perhatian publik. Arthur Andersen, kantor akuntan publik yang mengaudit laporan keuangan Enron, telah kehilangan independensinya sebagai auditor diduga karena Andersen bertindak sebagai auditor eksternal sekaligus sebagai auditor internal. Selain itu besarnya jumlah *consulting fees* yang diterima Arthur Andersen melebihi *fee* sebagai auditor eksternal diduga sebagai penyebab lain.

Banyak penelitian yang menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi besar kecilnya *fee* audit. Simunic (1980) membuat penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi besar kecilnya *fee* yang diberikan kepada seorang auditor. Dari hasil penelitiannya, diketahui bahwa *fee* audit ditentukan berdasarkan oleh besar kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*), risiko audit (atas dasar *current ratio*, *quick ratio*, *D/E*, *litigation risk*,) dan kompleksitas audit (*subsidiaries*, *foriegn listed*). Penelitian Simunic ini kemudian dijadikan acuan untuk penelitian-penelitian berikutnya mengenai *fee* audit.

Mulyadi (2002) menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional anggota dapat bervariasi tergantung risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Kompleksitas jasa

yang dimaksud adalah kompleksitas perusahaan menyangkut banyaknya anak perusahaan dan jumlah karyawan. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee* audit pun semakin tinggi (Hay *et al.* 2006).

Menurut Suharli dan Nurlaelah (2008), yang mempengaruhi *fee* audit adalah rasio konsentrasi auditor, ukuran kantor akuntan publik, ukuran perusahaan *auditee*, dan jumlah anak perusahaan. Halim (1995) menyebutkan bahwa jumlah *fee* audit ditentukan banyak faktor. Namun secara prinsip ada empat faktor dominan yang menentukan yaitu karakteristik keuangan, lingkungan, karakteristik operasi, dan kegiatan auditor eksternal. Iskak (1999) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi *fee* audit adalah ukuran perusahaan *auditee*, jangka waktu audit dan ukuran kantor akuntan publik.

Dari berbagai faktor-faktor yang menentukan besar-kecilnya *fee* audit tersebut, salah satu faktor yang juga dapat mempengaruhi besar kecilnya *fee* audit adalah fungsi audit internal. Di dalam suatu perusahaan, proses audit tidak hanya tergantung pada auditor eksternal. Terdapat auditor internal yang dipekerjakan oleh perusahaan itu sendiri untuk melakukan audit internal. Menurut Gay dan Simnett (2007) dalam Singh dan Newby menyatakan bahwa secara tradisional, fungsi audit internal dirancang untuk melindungi aset perusahaan dan membantu dalam menghasilkan informasi akuntansi yang dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan. Tujuan audit internal telah bermetamorfosis mencakup manajemen risiko dan jasa IT (Leptosira dan Page, 2003).

Institute of Internal Auditors (IIA) mendefinisikan audit internal sebagai aktivitas *assurance* yang objektif dan konsultasi yang independen, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan memperbaiki operasi suatu perusahaan. Aktivitas ini membantu organisasi mencapai tujuan-tujuannya melalui suatu pendekatan sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas proses manajemen risiko, kontrol dan tata kelola perusahaan. Praktik audit internal berbeda dalam tiap lingkungan. Perbedaan ini terjadi karena perbedaan secara hukum dan budaya; perbedaan tujuan, ukuran, dan struktur perusahaan; dan perbedaan orang-orang yang ada di dalam atau di luar organisasi.

Di dalam menjalankan tugasnya, auditor eksternal dan auditor internal memiliki sasaran, pertanggungjawaban, dan kualifikasi yang berbeda, serta bertugas dalam aktivitas yang berbeda pula. Tetapi mereka memiliki kepentingan bersama yang menuntut adanya koordinasi mereka untuk kepentingan perusahaan. Koordinasi antara fungsi audit internal dan auditor eksternal merupakan hal penting karena berpotensi untuk meningkatkan nilai ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari keseluruhan aktivitas audit bagi perusahaan. Jika tidak ada koordinasi yang baik, maka akan terjadi tumpang tindih dan duplikasi yang tidak perlu, sehingga akan mempertinggi *fee* audit dan membuat rumit pertanggungjawaban audit (Sawyer *et al.* 2003). Fungsi audit internal dapat mempengaruhi lingkup pekerjaan auditor eksternal dengan cara menurunkan batas dan kebutuhan untuk melaksanakan pengujian yang rinci. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Wallace (1984), yang menemukan bahwa peningkatan yang dilakukan auditor internal pada persentase yang diperkirakan

dari total aktiva yang diaudit, total laba yang diaudit, dan total harga pokok penjualan yang diaudit, berhubungan dengan *fee* auditor eksternal yang secara statistik lebih rendah.

Penelitian Goodwin-Stewart dan Kent (2006), menunjukkan bahwa fungsi audit internal secara signifikan positif mempengaruhi *fee* auditor. Hal ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal, yaitu untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan. Bahkan, penelitian Singh dan Newby (2009) menguatkan kesimpulan Goodwin-Stewart dan Kent bahwa kekuatan hubungan komplementer antara fungsi audit internal dan *fee* audit yang menunjukkan *corporate governance* yang kuat menunjukkan tingkat audit internal yang lebih tinggi sehingga membayar *fee* lebih besar untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi juga.

Namun, terdapat pula temuan empiris yang mengungkapkan bahwa terdapat hubungan negatif yang signifikan antara fungsi audit internal dan *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa audit internal dapat dianggap sebagai substitusi fungsi audit eksternal. Ini akan terjadi, dimana auditor internal terlibat dalam perilaku yang sebenarnya dari audit eksternal, bekerja di bawah arahan atau pengawasan bahkan langsung dari auditor eksternal. Hubungan negatif antara audit internal dan *fee* auditor eksternal bisa timbul dari penilaian risiko audit yang lebih rendah karena keterlibatan audit internal dalam kontrol perusahaan (*Felix et al*, 2001 dalam Singh dan Newby, 2009).

Memahami sifat hubungan antara audit internal dan *fee* audit merupakan hal yang penting, karena memiliki implikasi ekonomi bagi perusahaan-perusahaan dan auditor eksternal, terutama mengingat bahwa auditor internal dan eksternal berfungsi sebagai mekanisme pengawasan perusahaan (Goodwin-Stewart dan Kent, 2006).

Penelitian ini mengembangkan penelitian yang sudah ada dan memeriksa pengaruh antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal di Indonesia. Penting untuk mengetahui hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal. Di samping itu, perbedaan hasil yang signifikan dari penelitian-penelitian sebelumnya sehingga belum memberikan arah hubungan yang pasti antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal. Berdasarkan hal tersebut, akhirnya perlu diteliti tentang **PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL TERHADAP *FEE* AUDITOR EKSTERNAL**.

1.2 Rumusan Masalah

Terdapat *research gap* dari penelitian-penelitian sebelumnya mengenai hubungan antara fungsi audit internal dengan *fee* auditor eksternal seperti dijabarkan dalam latar belakang penelitian. Penelitian dengan hasil yang positif signifikan menunjukkan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal, yaitu untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan. Sedangkan, penelitian dengan hasil negatif signifikan menunjukkan bahwa audit internal dapat dianggap sebagai substitusi

fungsi audit eksternal. Berdasarkan permasalahan tersebut, maka dapat dirumuskan pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah terdapat hubungan antara fungsi audit internal terhadap *fee* auditor eksternal?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah diatas maka dapat disampaikan tujuan penelitian yang hendak dicapai yaitu untuk menguji secara empiris:

1. Hubungan antara fungsi audit internal terhadap *fee* auditor eksternal.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

1.3.2.1 Bagi Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memberi kontribusi tambahan terhadap pengembangan teori perilaku di dalam literatur akuntansi menyangkut faktor- faktor yang mempengaruhi *fee* auditor dalam lingkungan *Auditing*.

1.3.2.2 Bagi Praktik

Penelitian ini diharapkan mampu meningkatkan wawasan, pengetahuan, pengertian dan pemahaman bagi para auditor atau para praktisi akuntansi atau akuntan profesional tentang hubungan antara fungsi auditor internal perusahaan dengan *fee* auditor eksternal.

1.4 Sistematika Penulisan

Adapun sistematika penulisan penelitian ini adalah sebagai berikut :

BAB I Pendahuluan

Pada bab ini dijelaskan mengenai latar belakang penelitian, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II Telaah Pustaka

Pada bab ini dijelaskan mengenai landasan teori yang mendasari diadakannya penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan penjelasan hipotesis.

BAB III Metode Penelitian

Pada bab ini dijelaskan mengenai variabel penelitian dan definisi operasional tentang variabel yang digunakan dalam penelitian, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, teknik analisis, serta pengujian hipotesis.

BAB IV Hasil Penelitian dan Pembahasan

Pada bab ini diuraikan tentang deskripsi obyek penelitian yang terdiri dari gambaran umum sampel dan hasil olah data serta pembahasan hasil penelitian.

BAB V Penutup

Pada bab ini diuraikankan mengenai kesimpulan dari hasil yang diperoleh setelah dilakukan penelitian. Kemudian, disajikan keterbatasan serta saran yang dapat menjadi pertimbangan bagi penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan (*Agency Theory*) merupakan teori hasil dari perluasan model untuk lebih memahami informasi ekonomi. Perluasan model tersebut dari satu individu menjadi dua individu. Dua individu yang dimaksud dalam Teori Keagenan adalah *agent* dan *principal*. Teori ini membahas tentang hubungan keagenan di mana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) dalam bentuk kontrak kerja sama. Prinsip utama Teori Keagenan menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu *stakeholder* dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) yaitu manajer.

Teori Keagenan didasari pada dua masalah utama. Pertama, hubungan antara *principal* dan *agent* yang sering berakhir dengan asimetri informasi (*information asymmetry*) antara kedua belah pihak. Kedua, terdapat konflik kepentingan (*conflict of interest*) yang alami antara *principal* dan *agent* karena perbedaan tujuan di antara keduanya (Sawyer *et al.* 2003). Teori keagenan memperluas model yang berkaitan dengan cara kedua belah pihak itu berbagi resiko dan informasi (Hendrikson, 1992). Asimetri informasi dan konflik

kepentingan antara *principal* dan *agent* akan berdampak pada risiko informasi bagi *principal* karena informasi merupakan salah satu cara untuk mengurangi ketidakpastian.

Penelitian yang berkaitan dengan teori keagenan akhir-akhir ini lebih memfokuskan pada masalah-masalah yang ditimbulkan oleh informasi yang tidak lengkap atau disebut asimetri informasi (*information asymmetries*). Asimetri informasi (*information asymmetries*) adalah situasi dimana tidak semua keadaan diketahui oleh kedua belah pihak dan sebagai akibatnya, konsekuensi-konsekuensi tertentu tidak dipertimbangkan oleh pihak-pihak tersebut (Hendrikson, 1992). Pada umumnya, *agent* memiliki lebih banyak informasi dibandingkan dengan *principal* yang tidak dapat mengawasi kegiatan operasional secara langsung.

Terdapat dua jenis asimetri informasi, yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral hazard* (kekacauan moral) adalah situasi dimana *principal* tidak dapat mengamati semua tindakan *agent*, sehingga *agent*, melakukan tindakan yang menyimpang dari keinginan *principal*, entah karena *agent*, mempunyai preferensi berbeda, atau karena *agent*, sengaja mencoba untuk melalaikan tugas atau melakukan penipuan terhadap *principal*. Dalam hal ini, *principal* akan memberikan insentif kepada *agent* untuk menyelaraskan preferensi *agent*, dan *principal*. Sedangkan *adverse selection* (seleksi yang merugikan) adalah situasi dimana salah satu pihak memiliki informasi yang lebih sedikit dibandingkan dengan pihak lain. *Adverse selection* ini dapat terjadi karena beberapa pihak seperti *agent*, dan pihak internal perusahaan lainnya lebih mengetahui kondisi saat ini dan prospek ke depan perusahaan daripada *principal*. Oleh karena itu, jika

agent bekerja dengan standar yang lebih baik daripada yang ditetapkan oleh *principal*, maka *principal* hanya akan menilai dengan standar umum yang diketahuinya saja sehingga menyebabkan kerugian bagi *agent* karena seharusnya dapat dinilai lebih oleh *principal*. Hal ini dapat diatasi dengan pemberian sinyal oleh *agent* kepada *principal* tentang kualitas kerja, salah satunya adalah dengan menunjuk kantor akuntan publik yang independen.

Fungsi audit internal yang merupakan bagian dari praktek *corporate governance*, tidak terlepas dari Teori Keagenan. Pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan pada peraturan dan ketentuan yang berlaku. Upaya pengawasan ini menimbulkan *agency cost*. *Agency cost* itu sendiri adalah ongkos atau resiko yang terjadi ketika *principal* membayar seseorang *agent* untuk menjalankan sebuah tugas, padahal kepentingan *agent* tidak selalu selaras dengan kepentingan *principal* (Aryani, 2010). Hal ini mendorong *agent* untuk melakukan tindakan-tindakan agar sesuai dengan kepentingan *principal*, salah satunya dengan membayar *fee* audit eksternal yang lebih tinggi untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi pula.

2.1.2 Audit Internal

2.1.2.1 Pengertian Audit Internal

Menurut *Institute of Internal Auditors (IIA)* audit internal adalah aktivitas *assurance* yang objektif dan konsultasi yang independen, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan memperbaiki operasi suatu perusahaan. Aktivitas ini

membantu organisasi mencapai tujuan-tujuannya melalui suatu pendekatan sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas proses manajemen risiko, kontrol dan tata kelola perusahaan.

Aktivitas-aktivitas audit internal dilakukan dalam lingkungan-lingkungan yang berbeda secara hukum dan budaya; dalam organisasi-organisasi yang berbeda tujuan, ukuran, dan struktur; dan oleh orang-orang yang ada di dalam atau di luar organisasi. Perbedaan-perbedaan ini dapat mempengaruhi praktik audit internal dalam tiap lingkungan (*Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*).

2.1.2.2 Tujuan dan Fungsi Audit Internal

Menurut Mulyadi (2002), fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka.

Fungsi audit internal dijalankan oleh auditor internal. Auditor internal adalah auditor yang dipekerjakan oleh satu perusahaan, persekutuan, badan pemerintah, individu, dan entitas lainnya (Messier *et al*, 2006). Menurut Mulyadi (2002), auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan

organisasi, serta menentukan kualitas informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Menurut Kosasih (1985), fungsi audit internal secara menyeluruh mengenai pelaksanaan kerja audit internal dalam mencapai tujuannya adalah:

1. Membahas dan menilai kebaikan dan ketepatan pelaksanaan pengendalian akuntansi, keuangan serta operasi.
2. Meyakinkan apakah pelaksanaan sesuai dengan kebijaksanaan, rencana dan prosedur yang ditetapkan.
3. Menyakinkan apakah kekayaan perusahaan/organisasi dipertanggungjawabkan dengan baik dan dijaga dengan aman terhadap segala kemungkinan resiko kerugian.
4. Menyakinkan tingkat kepercayaan akuntansi dan cara lainnya yang dikembangkan dalam organisasi.
5. Menilai kualitas pelaksanaan tugas dan tanggung jawab yang telah dibebankan.

2.1.2.3 Tugas Audit Internal

Audit internal bertugas dan bertanggung jawab untuk memberikan pendapat profesional kepada direksi atas kegiatan atau operasional perusahaan. Dalam melaksanakan tugasnya, auditor internal memiliki kegiatan sebagai berikut:

1. Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektifitas pengendalian internal yang efektif dengan biaya yang minimum.

2. Menentukan seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
3. Menentukan seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian.
4. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh tiap-tiap bagian dalam perusahaan.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan terhadap kegiatan – kegiatan perusahaan.

2.1.2.4 Posisi Audit Internal Dalam Struktur Organisasi

Menurut Nasution (2003), secara garis besar ada tiga alternatif posisi atau kedudukan dari audit internal dalam struktur organisasi perusahaan yaitu:

1. Berada dibawah Dewan Komisaris.

Dalam sistem ini, fungsi audit internal bertanggung jawab pada dewan komisaris. Ini disebabkan karena bentuk perusahaan membutuhkan pertanggungjawaban yang lebih besar, termasuk direktur utama dapat diteliti oleh auditor internal. Fungsi audit internal adalah sebagai alat pengendali terhadap kinerja manajemen yang dimonitor oleh komisaris perusahaan. Dengan demikian fungsi audit internal mempunyai kedudukan yang kuat dalam organisasi.

2. Berada dibawah Direktur Utama.

Dalam sistem ini, fungsi audit internal bertanggung jawab pada direktur utama. Sistem ini biasanya jarang dipakai mengingat direktur utama terlalu

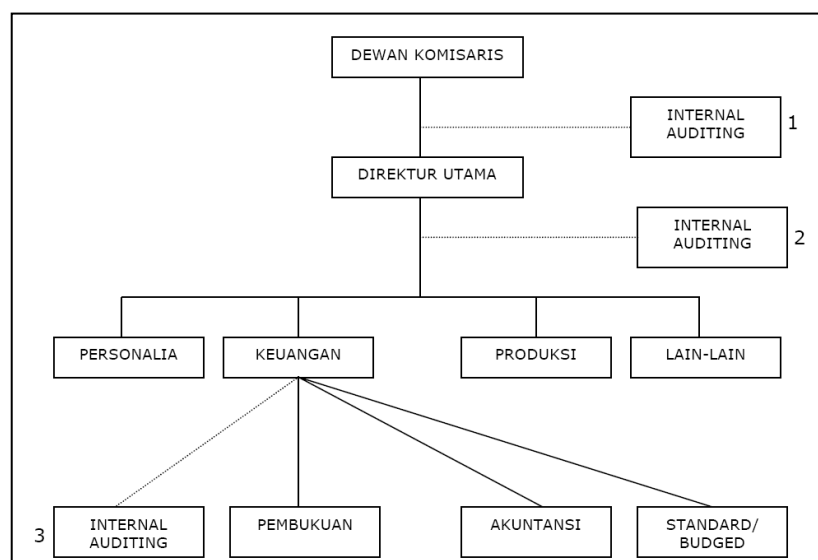
sibuk dengan tugas-tugas yang berat. Jadi, kemungkinan tidak sempat untuk mempelajari laporan yang dibuat auditor internal.

3. Berada dibawah Kepala Bagian Keuangan.

Dalam sistem ini, kedudukan fungsi audit internal dalam struktur organisasi perusahaan berada dibawah koordinasi kepala bagian keuangan. Fungsi audit internal bertanggung jawab sepenuhnya kepada kepala keuangan (*Controller*).

Kedudukan atau posisi fungsi audit internal dalam struktur organisasi perusahaan mempengaruhi luasnya aktivitas fungsi yang dapat dijalankan dan dipengaruhi independensi dalam melaksanakan fungsinya. Semakin tinggi kedudukan fungsi audit internal dalam struktur organisasi perusahaan, mempengaruhi luasnya aktivitas fungsi yang dapat dijalankan dan mempengaruhi indenpendensi dalam melaksanakan fungsinya.

Gambar 2.1
Posisi atau Kedudukan Internal Auditor dalam
Struktur Organisasi Perusahaan



Sumber : USU *digital library*, 2003, hal 5.

Pelaksanaan fungsi-fungsi audit internal diawasi oleh komite audit. Dengan fungsi audit internal yang efektif, dapat tercipta mekanisme pengawasan untuk memastikan bahwa sumber daya yang ada dalam perusahaan telah digunakan secara ekonomis dan efektif, dan pengendalian yang ada dalam perusahaan dapat memberikan kepastian lebih tinggi bahwa informasi yang dihasilkan terpercaya (Mulyadi, 2002). Audit internal menjadi tolak ukur standar perilaku di perusahaan melalui aktivitas pengawasan yang dilakukan secara berkesinambungan yang mendorong terciptanya iklim kerja yang efisien (Aryani, 2010).

2.1.3 Fee Audit

Simunic (1980) adalah orang yang pertama kali membuat penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi besar kecilnya *fee* yang diberikan kepada seorang auditor. Dari hasil penelitiannya diketahui bahwa *fee* audit ditentukan berdasarkan oleh besar kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*), risiko audit (atas dasar *current ratio*, *quick ratio*, *D/E*, *litigation risk*) dan kompleksitas audit (*subsidiaries*, *foriegn listed*). Penelitian Simunic kemudian dijadikan acuan untuk penelitian-penelitian berikutnya mengenai *fee* audit.

Simunic dan Stein dalam Ebrahim (2009) berpendapat bahwa proses pembentukan *fee* audit meliputi dua bagian utama:

1. Biaya sumber daya yang dikonsumsi dalam upaya untuk melakukan proses audit.

2. Biaya perkara yang diharapkan dari masa depan sebagai akibat dari kegagalan audit.

Iskak (1999) mendefinisikan *fee* audit sebagai honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap penetapan *fee* audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga, yaitu manajer, 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 dengan kantor akuntan publik.

Halim dalam Suharli dan Nurlaelah (2008) menyebutkan bahwa jumlah *fee* audit ditentukan banyak faktor. Namun, secara prinsip ada empat faktor dominan yang menentukan yaitu karakteristik keuangan, karakteristik lingkungan, karakteristik operasi, dan kegiatan auditor eksternal. Oleh karena itu, tidak dibenarkan bila *fee* audit yang diberikan menyimpang dari keempat faktor di atas misalnya atas dasar penggunaan laporan audit.

Mulyadi (2002), menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Dijelaskan juga bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Selain *fee*

profesional, terdapat juga *fee* kontinjensi. *Fee* kontinjensi adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu di mana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu. *Fee* dianggap tidak kontinjen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur. Dalam hal ini anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontinjensi apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

Surat Keputusan No. KEP. 024/I-API/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan Audit *Fee* yang diterbitkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (I-API) pada tanggal 2 Juli 2008. Tujuan diterbitkannya Surat Keputusan ini adalah sebagai panduan bagi profesi Akuntan Publik maupun kantor akuntan publik dalam menetapkan *fee* audit. Lebih lanjut dalam bagian Lampiran 1 Surat Keputusan No. KEP.024/I-API/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan Audit *Fee*, dijelaskan bahwa panduan ini dikeluarkan sebagai panduan bagi seluruh anggota Institut Akuntan Publik Indonesia (I-API) yang menjalankan praktek sebagai akuntan publik dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar atas jasa profesional yang diberikannya.

Dijelaskan juga bahwa dalam menetapkan imbalan jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku. Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan auditor atau akuntan lain, akan

menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar professional yang berlaku.

European Federations of Accountants and Auditor (EFAA) dalam Suharli dan Nurlelah (2008) secara jelas menyatakan bahwa total *fee* audit dari seorang klien kepada auditor sebaiknya tidak melebihi persentase total perputaran uang dalam kantor akuntan publik tersebut.

2.1.4 Auditor Eksternal

Menurut Mulyadi (2002), auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. Auditor eksternal adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Pengguna dari informasi keuangan perusahaan, seperti investor, agen pemerintah dan umum bergantung pada auditor eksternal untuk menghasilkan informasi yang tidak bias dan independensi. Menurut Messier *et al.* (2006), *Certified accounting public firms* (akuntan publik) disebut juga auditor eksternal atau auditor independen. Akuntan ini bertanggung jawab atas pemeriksaan atau pengauditan laporan keuangan organisasi yang dipublikasikan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya.

Seorang auditor eksternal (*external auditor*) bisa berpraktek sebagai pemilik tunggal atau anggota dari kantor akuntan publik. Disebut eksternal karena mereka tidak dipekerjakan oleh entitas yang diaudit. Auditor eksternal mengaudit laporan keuangan untuk perusahaan publik maupun nonpublik. Standar audit

membatasi jenis jasa audit lain yang dapat diberikan oleh seorang auditor eksternal kepada klien audit laporan keuangan yang merupakan perusahaan publik (Messier *et al.* 2006).

Menurut Rizqiasih (2010), auditor eksternal berbeda dengan auditor internal. Perbedaannya antara lain terdapat dalam hal:

- a. Tanggung jawab utama auditor internal adalah menilai strategi dan praktek manajemen risiko perusahaan, kerangka kerja pengendalian manajemen (termasuk teknologi informasinya), dan proses *governance*.
- b. Auditor internal tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan perusahaan.

Peran utama auditor eksternal adalah untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material. Pada umumnya, auditor eksternal mereview prosedur pengendalian teknologi informasi saat menilai pengendalian internal secara keseluruhan.

2.1.5 Pandangan mengenai Fungsi Audit Internal dan *Fee* Auditor Eksternal

Menurut Singh dan Newby (2009) dalam Aryani (2010), terdapat dua pandangan mengenai hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* audit eksternal. Pandangan tersebut, yaitu:

1. Substitusi

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan mengurangi fungsi pengendalian yang lain, bahkan akan

menggantikan satu sama lain dan akan terdapat hubungan yang negatif antara mekanisme-mekanisme pengendalian yang ada. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal dapat menggantikan fungsi audit eksternal. Ini dapat terjadi, dimana auditor internal terlibat dalam perilaku yang sebenarnya dari audit eksternal, bekerja di bawah arahan atau pengawasan, bahkan langsung dari auditor eksternal. Selain itu, hubungan negatif antara audit internal dan *fee* auditor eksternal bisa timbul dari penilaian risiko audit yang lebih rendah karena keterlibatan fungsi audit internal dalam kontrol perusahaan (*Felix et al*, 2001 dalam Singh dan Newby, 2009).

Penelitian Simunic (2006) menyatakan bahwa *auditee* dapat mengganti fungsi audit eksternal dengan fungsi audit internal ketika terdapat pengetahuan untuk mengurangi *fee* auditor eksternal. Hal ini karena fungsi audit internal yang baik akan mengurangi pekerjaan auditor eksternal. Menurut Messier *et al* (2006), beberapa pekerjaan yang dilakukan auditor internal secara langsung relevan bagi pekerjaan auditor independen. Jika auditor eksternal mengandalkan sebagian pekerjaan auditor internal, maka terjadi penghematan *fee* auditor eksternal yang signifikan.

2. Komplementer (*Complementary Control View*)

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan melengkapi dan bahkan memperkuat fungsi pengendalian yang lain. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal akan melengkapi fungsi audit eksternal. Penelitian Goodwin-Steward dan Kent (2006) menguatkan pandangan

ini dengan menemukan bahwa fungsi audit internal secara signifikan positif mempengaruhi *fee* auditor eksternal dan peningkatan permintaan terhadap audit eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal, yaitu untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan.

Bahkan, penelitian Singh dan Newby (2009) menguatkan kesimpulan Goodwin-Stewart dan Kent bahwa kekuatan hubungan komplementer antara fungsi audit internal dan *fee* audit yang menunjukkan *corporate governance* yang kuat menunjukkan tingkat audit internal yang lebih tinggi sehingga membayar *fee* lebih besar untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi juga.

Selain itu, dalam *Sarbanes-Oxley Act section 302- Corporate Responsibility for Financial Reports* dijelaskan adanya peranan yang besar dari fungsi audit internal untuk memfasilitasi proses pengendalian risiko bisnis. SOX menghendaki fungsi audit internal, tidak hanya sebagai struktur pelengkap tetapi lebih berperan dalam operasional perusahaan. Hal ini konsisten dengan peran lebih luas dari fungsi audit internal secara global yang telah berkembang dari fokus sempit pada pengendalian untuk lebih memperhatikan manajemen risiko dan prinsip *good corporate governance* (Hay et al., 2008, dalam Aryani, 2010).

2.1.6 Penelitian Terdahulu

Goodwin-Stewart dan Kent (2006) dalam “*Relation Beetwen External Audit Fees, Audit Committee Characteristics and Internal Audit*” menguji

hubungan keberadaan komite audit, karakteristik komite audit, dan fungsi audit internal terhadap kenaikan *fee* audit eksternal. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan-perusahaan yang terdaftar di *Australian Stock Exchange* (ASX) pada tahun 2000 dan menggunakan analisis OLS (*Ordinary Least Squares*) untuk menguji hipotesisnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keberadaan komite audit, pertemuan komite audit serta peningkatan fungsi audit internal berhubungan positif dengan kenaikan *fee* audit.

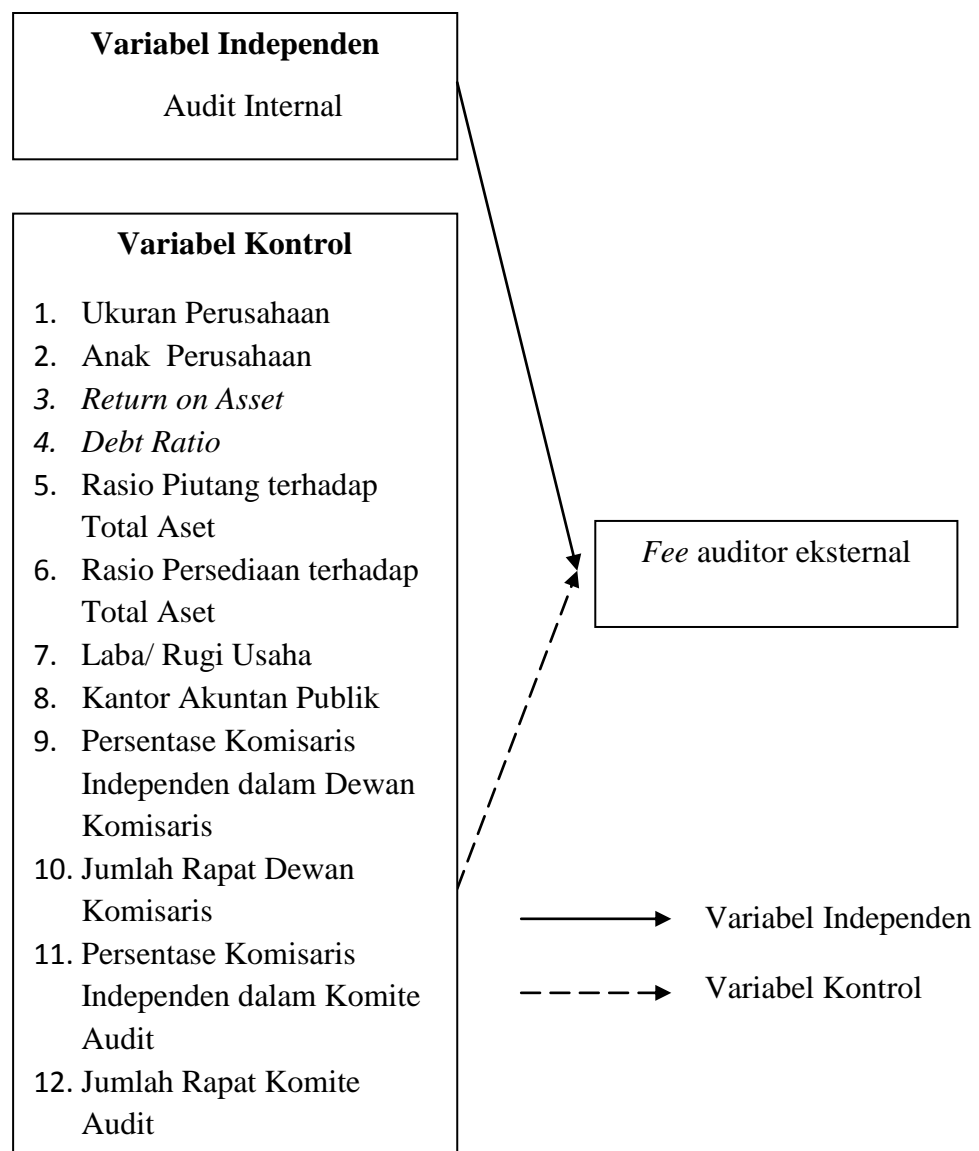
Singh dan Newby (2009) memperluas penelitian yang dilakukan oleh Goodwin-Stewart dan Kent (2006). Dalam "*Internal Audit and Audit Fees: Further Evidence*", Singh dan Newby menguji hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal. Penelitian menggunakan sampel dari 300 perusahaan besar yang terdaftar di Australia dari tahun 2005. Hasilnya menunjukkan ada hubungan yang positif antara audit internal dan *fee* audit. Perusahaan dengan fungsi audit internal yang aktif membayar *fee* audit lebih tinggi. Penemuan ini mengimplikasikan bahwa perusahaan menggunakan fungsi audit internal sebagai cara komplementer untuk memperkuat kontrol lingkungan secara keseluruhan. Implikasi lainnya adalah keterlibatan *corporate governance* dalam fungsi audit internal menunjukkan perusahaan akan membayar *fee* audit lebih tinggi untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi

2.2 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan telaah pustaka serta beberapa penelitian terdahulu, maka peneliti mengindikasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* auditor eksternal

dilihat dari fungsi audit internal perusahaan. Dari landasan teori yang telah diuraikan diatas, disusun hipotesis yang merupakan alur pemikiran dari peneliti, kemudian digambarkan dalam kerangka pemikiran yang disusun sebagai berikut:

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran



2.3 Hipotesis

Penelitian tentang hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* audit penting untuk berfokus pada praktek *corporate governance* dan mekanisme fokus tersebut seharusnya memperhatikan bagaimana audit internal dan audit eksternal meningkatkan integritas laporan keuangan (Godwin-Stewart dan Kent, 2006).

Terdapat dua pandangan mengenai hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* audit yaitu sebagai komplementer dan substitusi. Seperti yang dijelaskan dalam SA Seksi 322 Pertimbangan Auditor mengenai Fungsi Audit Internal dalam Audit Laporan Keuangan, memberikan panduan bagi auditor eksternal dalam mempertimbangkan pekerjaan auditor internal dan dalam menggunakan pekerjaan auditor internal untuk membantu pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien. Penelitian Simunic (2006) menyatakan bahwa *auditee* dapat menggantikan fungsi audit eksternal dengan fungsi audit internal, ketika terdapat pengetahuan untuk mengurangi *fee* audit eksternal. Hal ini karena fungsi audit internal yang baik akan mengurangi pekerjaan auditor eksternal (Aryani, 2010).

Namun, Sawyer *et al.* (2003) menyatakan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai suatu unsur dari proses kontrol auditor eksternal. Hal ini mendukung pernyataan bahwa fungsi audit internal sebagai kontrol tambahan (komplementer) fungsi audit eksternal. Penelitian Goodwin-Steward dan Kent (2006) menguatkan pandangan ini yang menemukan bahwa hubungan yang positif antara keberadaan fungsi audit internal dan peningkatan permintaan terhadap audit eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *fee* audit.

Dalam SAS 65, dijelaskan bahwa beberapa pekerjaan audit internal dapat mempengaruhi pekerjaan auditor eksternal seperti dalam pemahaman tentang struktur kontrol internal, penentuan risiko dalam bidang-bidang yang terdapat salah saji material, dan kinerja pengujian substantif. Untuk itu, auditor eksternal harus menilai kompetensi dan objektivitas dari fungsi audit internal. Selain menentukan kompetensi dan objektivitas dari fungsi audit internal, auditor eksternal juga harus menelaah, menguji, dan mengevaluasi pekerjaan auditor internal (Messier *et al.* 2006).

Penelitian sebelumnya menemukan bahwa perusahaan yang memiliki fungsi audit internal di dalamnya akan membayar *fee* audit lebih tinggi (Singh dan Newby, 2009). Hubungan fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal adalah dalam kaitannya untuk memperkuat kontrol operasi lingkungan secara keseluruhan. Hal ini mengingat peningkatan keterlibatan auditor eksternal dalam fungsi audit internal. Selain itu, perusahaan dengan keberadaan fungsi audit internal di dalamnya membayar *fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal karena permintaan kualitas audit yang lebih tinggi. Dengan permintaan kualitas audit yang lebih tinggi, tentu semakin tinggi risiko dan tanggung jawab seorang auditor eksternal yang pada akhirnya akan meningkatkan jumlah *fee* auditor eksternal.

Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternalnya.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.1.1 Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *fee* audit, khususnya *fee* auditor eksternal. *Fee* audit adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik. Data tentang *fee* audit diperoleh dari akun *professional fees* yang terdapat dalam laporan keuangan pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Variabel dependen yang berupa *fee* auditor eksternal akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari *professional fees*. Hal ini dikarenakan belum banyak perusahaan di Indonesia yang bersedia mengungkapkan data mengenai besarnya *fee* yang mereka bayarkan kepada auditor di dalam *annual report*. Pengungkapan data tentang *fee* audit di Indonesia masih berupa *voluntary disclosures* (Rizqiasih, 2010). Selanjutnya variabel ini akan disimbolkan dengan LNFEEAUD di dalam persamaan.

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah fungsi audit internal di dalam perusahaan. Audit internal adalah aktivitas yang dilakukan auditor yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan memperbaiki operasi suatu perusahaan. Biasanya alat pengukuran audit internal menggunakan faktor ada

tidaknya fungsi tersebut. Namun, sejak Bapepam dan LK mengeluarkan Peraturan Nomor: KEP-496/BL/2008 pada 28 November 2008 mengenai Pembentukan dan Pedoman Penyusunan Piagam Unit Audit Internal, yang mewajibkan perusahaan publik membentuk unit audit internal, sehingga alat pengukuran tersebut sudah tidak dapat digunakan lagi. Fungsi audit internal akan diukur dengan menggunakan aktivitas audit, yaitu dengan berapa banyak jumlah obyek audit yang diaudit oleh unit audit internal selama 1 periode . Variabel ini selanjutnya disimbolkan dengan IAACT di dalam persamaan.

3.1.3 Variabel Kontrol

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk memeriksa hubungan antara fungsi audit internal dengan *fee* auditor eksternalnya hanya menggunakan informasi publik. Variabel independen yang berupa fungsi audit internal diproksikan dengan variabel-variabel lain. Untuk itu digunakan variabel kontrol sebagai pengontrol variabel independen untuk dapat menjelaskan keberadaan variabel dependen. Pemakaian variabel kontrol adalah untuk menghindari adanya unsur bias hasil penelitian. Sehingga hasil penelitian dengan menggunakan variabel kontrol akan meminimalisasi bias dibandingkan dengan penelitian tanpa menggunakan variabel kontrol. Variabel-variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini antara lain:

3.1.3.1 Ukuran Perusahaan

Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan ditentukan dari ukuran asetnya. Semakin besar total aset yang dimiliki suatu perusahaan, maka perusahaan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka panjang. Selain itu

perusahaan dengan total aset yang besar dianggap relatif stabil dan lebih mampu menghasilkan laba. Variabel indikator untuk mewakili faktor ukuran perusahaan adalah total aset yang dimiliki oleh perusahaan (Hay *et al.*, 2008 dalam Rizqiasih, 2010). Ukuran perusahaan dalam variabel ini akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari total aset perusahaan pada akhir tahun. Variabel ini selanjutnya dilambangkan dengan LNASSETS di dalam persamaan.

3.1.3.2 Anak Perusahaan

Semakin besar suatu perusahaan, maka semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki. Anak perusahaan mewakili kompleksitas jasa audit yang diberikan yang merupakan ukuran rumit atau tidaknya transaksi yang dimiliki oleh klien kantor akuntan publik untuk diaudit (Hay *et al.*, 2008 dalam Rizqiasih, 2010). Menurut Beams dalam Halim (2005) dan dalam Rizqiasih (2010), apabila perusahaan memiliki anak perusahaan di dalam negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi. Selain itu, apabila perusahaan memiliki anak perusahaan di luar negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan *reasurement* dan atau membuat laporan transaksi yang kemudian membuat laporan konsolidasinya. Variabel ini diukur dengan menggunakan akar pangkat dua dari jumlah total anak perusahaan. Selanjutnya variabel ini dilambangkan dengan SUBSDSR.

3.1.3.3 *Return on Assets*

Perusahaan dengan *Return on Assets (ROA)* tinggi akan membayar *fee* yang lebih rendah dengan tetap konsisten dengan *auditor client risk sharing* (Crasswell dan Francis dalam Halim, 2005). ROA merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan menggunakan total aset (kekayaan) yang dimiliki perusahaan setelah disesuaikan dengan biaya-biaya untuk mendanai aset tersebut. Di dalam persamaan variabel ini akan dilambangkan dengan ROA.

Rumus:

$$ROA = \frac{\text{Laba bersih setelah pajak}}{\text{Total aset}}$$

Pengertian :

- Laba bersih setelah pajak adalah laba usaha perusahaan yang diperoleh dari transaksi utama perusahaan setelah dikurangi pajak.
- Total aset merupakan total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.4 *Debt Ratio*

Variabel ini merupakan rasio solvabilitas/ *leverage*. Rasio ini mengukur kemampuan perusahaan untuk membayar utangnya, baik pokok maupun bunganya. Selanjutnya variabel ini akan disimbolkan dengan DEBT dalam persamaan.

Rumus:

$$\text{DEBT} = \frac{\text{Kewajiban jangka panjang}}{\text{Total Aset}}$$

Pengertian :

- Kewajiban jangka panjang adalah total kewajiban perusahaan dengan jangka waktu pelunasan lebih dari 1 periode akuntansi.
- Total aset merupakan total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.5 Rasio Piutang terhadap Aset

Aset tertentu dipandang lebih beresiko ketika diaudit dan menyebabkan *fee* audit yang lebih tinggi (Rizqiasih, 2010). Salah satunya adalah piutang. Variabel ini disimbolkan dengan RECEIVABLE di dalam persamaan.

Rumus :

$$\text{RECEIVABLE} = \frac{\text{Total Piutang}}{\text{Total Aset}}$$

Pengertian :

- Total piutang adalah jumlah piutang perusahaan.
- Total aset adalah total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.6 Rasio Persediaan terhadap Aset

Simunic (1980) menyatakan bahwa persediaan dan piutang merupakan akun yang lebih sulit diaudit daripada akun yang lain. Variabel ini akan dilambangkan dengan INVENTORY di dalam persamaan.

Rumus:

$$\text{INVENTORY} = \frac{\text{Total Persediaan}}{\text{Total Aset}}$$

Pengertian :

- Persediaan merupakan total barang persediaan yang dimiliki oleh perusahaan.
- Total asset adalah total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.7 Laba Rugi Usaha

Laba rugi merupakan cerminan dari kegiatan operasi perusahaan. Laba rugi adalah total pendapatan perusahaan dikurangi dengan beban-beban. Laba terjadi jika pendapatan lebih besar dari total beban. Rugi terjadi jika total beban lebih besar dari pendapatan. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Jika laporan keuangan perusahaan dilaporkan rugi, maka akan diberi nilai 1. Sedangkan jika laporan keuangan perusahaan dilaporkan untung, maka akan diberi nilai 0. Selanjutnya variabel ini akan dilambangkan dengan LOSS di dalam persamaan.

3.1.3.8 Kantor Akuntan Publik

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) mendefinisikan pengertian kantor akuntan publik dalam Aturan Etika Kementerian Akuntan sebagai “suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa profesional dalam praktik akuntan publik”.

Kantor akuntan publik sering dikategorikan oleh ukurannya. Kantor akuntan publik yang memiliki nama besar (*Big 4*) dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan tingkat kualitas audit yang melebihi persyaratan minimal keprofesionalan dan kualitas dari kantor akuntan publik yang tidak memiliki nama besar (Francis and Krishnan dalam Rizqiasih 2010). Kantor Akuntan Publik atau Auditor yang berkualitas tinggi membuat sedikit kesalahan daripada auditor yang berkualitas rendah sehingga memiliki *fee* audit yang lebih tinggi dari auditor yang berkualitas rendah (Diacon dalam Halim, 2005, dalam Riqkiasih 2010). Kantor Akuntan Publik yang termasuk dalam *The Big 4* adalah :

- KAP Tanudiredja Wibisana & Rekan yang berafiliasi dengan *Pricewaterhouse Coopers (PwC)*.
- KAP Purwantono, Sarwoko, dan Sandjaja yang berafiliasi dengan *Ernst and Young (E & Y)*.
- KAP Osman Bing Satrio & Co. yang berafiliasi dengan *Deloitte Touche Thomatsu (DTT)*.
- KAP Siddharta, Siddharta, dan Widjaja yang berafiliasi dengan *Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)*.

Variabel Kantor akuntan publik (KAP) diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Nilai 1 diberikan kepada perusahaan yang memakai jasa kantor akuntan publik *big 4*. Nilai 0 diberikan kepada perusahaan yang tidak memakai jasa kantor akuntan publik *non big 4*. Variabel ini akan dilambangkan dengan BIG4 dalam persamaan.

3.1.3.9 Dewan Komisaris

Dewan Komisaris merupakan inti *corporate governance* yang ditugaskan untuk menjamin pelaksanaan strategi perusahaan, mengawasi manajemen dalam mengelola perusahaan serta mewajibkan terlaksananya akuntabilitas, berdasarkan *Forum for Corporate Governance Indonesia (FCGI)*.

Berdasarkan Pedoman tentang Komisaris Independen, komisaris independen merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan. Hay *et al* (2008) dalam Rizqiasih (2010) menyatakan bahwa komisaris independen dipandang dapat melakukan pengawasan secara signifikan terhadap kegiatan dan pengendalian dalam perusahaan sehingga memerlukan informasi yang independen yang berasal dari auditor eksternal.

Variabel ini akan diukur dengan menghitung persentase jumlah komisaris independen dalam dewan komisaris yang akan dilambangkan dengan PERBOCIND. Selain itu akan dihitung juga jumlah total rapat yang dilakukan

oleh dewan komisaris dalam 1 periode yang akan dilambangkan dengan BOCMEET.

3.1.3.10 Komite Audit

Komite audit merupakan suatu komite yang secara formal dibentuk oleh dewan komisaris, bersifat independen dan bertanggung jawab secara langsung kepada dewan komisaris untuk mengawasi kinerja pelaporan keuangan dan pelaksanaan audit internal dan eksternal serta membantu auditor mempertahankan independensi terhadap manajemen (Widiasari, 2009).

Variabel ini akan diukur dengan cara menghitung persentase komisaris independen dalam komite audit yang selanjutnya akan dilambangkan dengan PERACIND. Selain itu variabel ini juga akan diukur dengan menghitung jumlah total rapat komite audit yang diselenggarakan selama 1 periode yang akan dilambangkan dengan ACMEET.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan non-keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria tertentu (*purposive sampling*) dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang ditentukan.

Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut :

1. Saham seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2010-2011.
2. Perusahaan yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) paling lama 31 Desember 2009 dan tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan.
3. Perusahaan menyertakan laporan tahunan (*annual report*) beserta laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.
4. Mencantumkan *professional fee* pada Catatan atas Laporan Keuangan.
5. Mencantumkan jumlah aktivitas audit yang dilakukan fungsi audit internal dalam *annual report*.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh seorang peneliti secara tidak langsung dari objeknya, tetapi melalui sumber lain, baik lisan maupun tulisan. Data diperoleh dari *Annual Report* (Laporan Tahunan) dari *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD) dan *JSX Watch* serta dilengkapi data yang berasal dari laporan perusahaan yang dipublikasikan.

Penggunaan data sekunder dalam penelitian ini didasarkan pada alasan : (1) mudah didapat, (2) biayanya lebih murah, (3) penggunaan laporan keuangan yang didalamnya telah diaudit oleh akuntan publik sehingga data terpercaya keabsahannya.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumenter. Data dokumenter adalah data yang memuat informasi mengenai suatu obyek atau kejadian masa lalu yang dikumpulkan, dicatat, atau disusun dalam arsip. Data-data ini diperoleh dari Pojok BEI Undip, ICMD, *website* Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id, dan berbagai macam literatur yang ada.

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai maksimum, minimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi (*standard deviation*). Maksimum-minimum digunakan untuk melihat nilai minimum dan maksimum dari populasi. *Mean* digunakan untuk memperkirakan besar rata-rata populasi yang diperkirakan dari sampel. Standar deviasi digunakan untuk menilai dispersi rata-rata dari sampel. Hal ini perlu dilakukan untuk melihat gambaran keseluruhan dari sampel yang berhasil dikumpulkan dan memenuhi syarat untuk dijadikan sampel penelitian.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas Data

Uji normalitas data bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi antara variabel dependen dengan variabel independen mempunyai distribusi normal atau tidak. Untuk mendeteksi apakah suatu distribusi normal atau tidak

yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik. Dalam penelitian ini proses uji normalitas data dilakukan dengan uji statistik yaitu uji statistik non-parametik *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Selain itu, juga dengan memperhatikan penyebaran data (titik) Pada *Normal P-Plot of Regression Standardized Residual* dari variabel dependen, dimana:

1. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan atau tidak mengikuti garis diagonal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

b. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk mengetahui apakah tiap-tiap variabel independen saling berhubungan secara linier. Multikolonieritas terjadi apabila antara variabel-variabel independen terdapat hubungan yang signifikan. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independennya. Menurut Ghozali (2005), untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas di dalam regresi adalah dengan memperhatikan :

1. Nilai R^2

Nilai R^2 yang dihasilkan oleh suatu estimasi model regresi empiris sangat tinggi, tetapi secara individual variabel-variabel independen banyak yang tidak signifikan mempengaruhi variabel dependen.

2. Korelasi antar variabel independen

Jika antar variabel independen ada korelasi yang cukup tinggi yaitu 0,90 atau 90 persen, maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolonieritas. Tidak adanya korelasi yang tinggi bukan berarti bebas dari multikolonieritas.

3. Nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF)

Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh setiap variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya sehingga nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi.

$$\text{Persamaan VIF} = \frac{1}{\textit{Tolerance}}$$

Nilai *cutoff* yang dipakai untuk menandai adanya faktor-faktor multikolonieritas adalah nilai *tolerance* $\leq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≥ 10 .

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual pada variabel independen yang berbeda. Model regresi yang baik adalah Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas.

Heteroskedastisitas dapat dideteksi dengan melihat plot antara nilai taksiran dengan residual. Untuk melihat heteroskedastisitas adalah dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatter plot*. Dasar analisisnya adalah:

1. Jika ada pola tertentu seperti titik-titik yang ada membentuk satu pola yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka akan terjadi masalah heteroskedastisitas.
2. Jika tidak ada pola yang jelas seperti titik-titik yang menyebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu-sumbu maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Selain menggunakan grafik plot, dilakukan juga uji statistik lain yang dapat digunakan untuk mendeteksi ada tidaknya Heteroskedastisitas agar keakuratan hasil terjamin. Untuk itu digunakan Uji Glejser, yaitu dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen dengan persamaan regresi:

$$|U_t| = \alpha + \beta X_t + v_t$$

Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai Absolut U_t (Abs U_t), maka ada indikasi terjadi Heteroskedastisitas.

d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Modal regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi.

Uji autokorelasi dilakukan dengan *Run Test* untuk menguji apakah antar residual terdapat korelasi yang tinggi. Jika antar residual tidak terdapat hubungan korelasi maka dikatakan bahwa residual adalah random atau acak. *Run Test* digunakan untuk melihat apakah data residual terjadi secara acak atau sistematis.

3.5.2 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis Regresi Berganda (*Multiple Regression*) dengan alasan bahwa terdapat variabel independen dan variabel kontrol. Analisis ini digunakan untuk menentukan hubungan antara *fee* audit dengan variabel independen dan variabel kontrolnya. Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{LNFEAAUD} = & b_0 + b_1(\text{LNASSETS}) + b_2(\text{SUBSDSR}) + b_3(\text{ROA}) + b_4(\text{DEBT}) + \\ & b_5(\text{RECEIVABLE}) + b_6(\text{INVENTORY}) + b_7(\text{LOSS}) + \\ & b_8(\text{BIG4}) + b_9(\text{PERBOCIND}) + b_{10}(\text{BOCMEET}) + \\ & b_{11}(\text{PERACIND}) + b_{12}(\text{ACMEET}) + b_{13}(\text{IAACT}) + e \quad (3.1) \end{aligned}$$

Dimana :

LNFEAAUD	= logaritma natural dari <i>fee</i> audit
LNASSETS	= logaritma natural dari total aset
SUBSDSR	= akar pangkat dua dari jumlah anak perusahaan
ROA	= rasio laba setelah pajak terhadap total aset
DEBT	= rasio kewajiban tidak lancar terhadap total aset
RECEIVABLE	= rasio piutang terhadap total aset
INVENTORY	= rasio persediaan terhadap total aset
LOSS	= rugi
BIG4	= auditor Big 4
PERBOCIND	= persentase komisaris independen dalam dewan komisaris
BOCMEET	= jumlah rapat dewan komisaris dalam 1 periode

PERACIND	= persentase komisaris independen dalam komite audit
ACMEET	= jumlah rapat komite audit dalam 1 periode
IAACT	= jumlah aktivitas audit internal dalam 1 periode

Kemudian untuk mengetahui pengaruh antara variabel-variabel independen dengan tingkat *fee* audit maka dilakukan pengujian-pengujian hipotesis penelitian terhadap variabel-variabel dengan pengujian dibawah ini :

a. Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi merupakan ikhtisar yang menyatakan seberapa baik garis regresi sampel mencocokkan data. Koefisien determinasi untuk mengukur proporsi variasi dalam variabel dependen yang dijelaskan oleh regresi. Nilai R^2 berkisar antara 0 sampai 1, apabila $R^2=0$ berarti tidak ada hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen, sedangkan jika $R^2=1$ berarti suatu hubungan yang sempurna. Untuk regresi dengan variabel bebas lebih dari 2 maka digunakan *adjusted* R^2 sebagai koefisien determinasi.

b. Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)

Uji ini dilakukan untuk menguji variabel-variabel independen terhadap variabel dependen secara bersama-sama. Pengujian dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Penolakan atau penerimaan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut :

1. Jika nilai signifikansi kurang dari atau sama dengan 0,05 maka hipotesis diterima yang berarti secara bersama-sama variabel LNASSETS, SUBSIDSR,

ROA, DEBT, RECEIVABLE, INVENTORY, LOSS, BIG4, PERBOCIND, BOCMEET, PERACIND, ACMEET, dan IAACT berpengaruh terhadap *fee* audit.

2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara bersama-sama variabel LNASSETS, SUBSIDSR, ROA, DEBT, RECEIVABLE, INVENTORY, LOSS, BIG4, PERBOCIND, BOCMEET, PERACIND, ACMEET, dan IAACT tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

c. Uji Signifikan Parameter Individual (Uji Statistik t)

Uji t digunakan untuk mengetahui kemampuan masing-masing variabel independen secara individu (*partial*) dalam menjelaskan perilaku variabel dependen. Pengujian dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05 ($\alpha = 5\%$). Penolakan atau penerimaan hipotesis dilakukan dengan kriteria sebagai berikut :

1. Jika nilai signifikansi kurang atau sama dengan 0,05 maka hipotesis diterima yang berarti secara *partial* variabel ukuran LNASSETS, SUBSIDSR, ROA, DEBT, RECEIVABLE, INVENTORY, LOSS, BIG4, PERBOCIND, BOCMEET, PERACIND, ACMEET, dan IAACT berpengaruh terhadap *fee* audit.
2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara *partial* variabel ukuran LNASSETS, SUBSIDSR, ROA, DEBT, RECEIVABLE, INVENTORY, LOSS, BIG4, PERBOCIND, BOCMEET, PERACIND, ACMEET, dan IAACT tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.