

DETERMINAN *FEE* AUDIT EKSTERNAL

DALAM KONVERGENSI IFRS

**(Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar
di BEI Tahun 2011 dan 2012)**



SKRIPSI

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

Disusun oleh :

HANIFAH KURNIA ULFASARI
NIM. 12030110141130

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Hanifah Kurnia Ulfasari
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141130
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **DETERMINAN FEE AUDIT EKSTERNAL
DALAM KONVERGENSI IFRS (Studi
Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan
yang Tercatat di BEI Periode 2011 dan 2012)**

Dosen Pembimbing : Marsono, S.E., M.Adv. Acc, Akt.

Semarang, 19 Februari 2014

Dosen Pembimbing,



(Marsono, S.E., M.Adv. Acc, Akt.)

NIP. 19711225 199903 1003

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Hanifah Kurnia Ulfasari
Nomor Induk Mahasiswa : 12030110141130
Fakultas/Jurusan : Ekonomi/Akuntansi

Judul Skripsi : **DETERMINAN *FEE* AUDIT EKSTERNAL
DALAM KONVERGENSI IFRS (Studi
Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan
yang Tercatat di BEI Periode 2011 dan 2012)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 12 Maret 2014

Tim Penguji

1. Marsono, S.E., M.Adv. Acc, Akt.

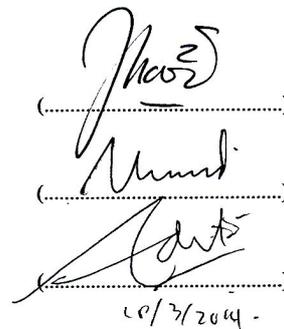
(.....)

2. Dul Muid, S.E., M.Si., Akt.

(.....)

3. Adityawarman, S.E., M.Acc., Ak.

(.....)


10/3/2014

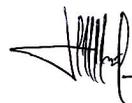
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Hanifah Kurnia Ulfasari, menyatakan bahwa skripsi dengan judul : **Determinan Fee Audit Eksternal dalam Konvergensi IFRS (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Tercatat di BEI Periode 2011 dan 2012)**, 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, 19 Februari 2014

Yang membuat pernyataan,



(Hanifah Kurnia Ulfasari)

NIM : 12030110141130

ABSTRACT

This study aims to examine the determinant of external audit fees in IFRS convergence. Several factors expected to affect external audit fees determination are client's complexity, client's size, litigation risks, type of auditor, and auditor switching. These factors are expected to increase external audit fees. In addition, this study also linked the implementation of IFRS and auditing are still few in Indonesia.

This study is a modification of the study De George's et al (2013). This study is modified by adding independent variables and used secondary data from non-financial companies which listed on Bursa Efek Indonesia (BEI) in 2011 and 2012. This study uses purposive sampling method and obtains sample of 128 companies. The effect of client's complexity, client's size, litigation risks, type of auditor, auditor switching and audit fees are tested using multiple linear regression analysis contained in SPSS 16. Before being conducted the regression test, it is examined by using the classical assumption tests.

The results of this study indicate that client's complexity, client's size, and, type of auditor have significant relationship on external audit fees. Whereas, litigation risks and auditor switching do not have significant relationship on external audit fees. This study also shows that type of auditor especially the Big Four played an important role after IFRS is applied in Indonesia.

Keywords: client's complexity, client's size, litigation risks, type of auditor, auditor switching, audit fees, IFRS convergence.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji determinan *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS. Terdapat beberapa faktor yang diduga akan mempengaruhi *fee* audit antara lain kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP, dan pergantian KAP. Faktor-faktor tersebut diharapkan mampu meningkatkan *fee* audit eksternal. Selain itu, penelitian ini juga mengkaitkan penerapan IFRS dan bidang *auditing* yang masih sedikit jumlahnya di Indonesia.

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian De George *et al* (2013). Penelitian ini menambahkan variabel independen dan menggunakan data sekunder dari perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI tahun 2011 dan 2012. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dan memperoleh sampel sebanyak 128 perusahaan. Setelah itu, variabel kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP, pergantian KAP dan *fee* audit diuji menggunakan analisis regresi linier berganda yang terdapat pada SPSS 16. Sebelum dilakukan uji regresi, data terlebih dahulu diuji menggunakan uji asumsi klasik.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, jenis KAP berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Sedangkan risiko litigasi dan pergantian KAP tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa jenis KAP terutama *Big Four* memainkan peran penting setelah IFRS diterapkan di Indonesia.

Kata kunci: kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP, pergantian KAP, *fee* audit, konvergensi IFRS.

MOTO DAN PERSEMBAHAN

"Barangsiapa bertakwa kepada Allah, niscaya akan diberi jalan keluar dari setiap urusannya dan diberi pertolongan dari tempat yang tak terduga, dan barangsiapa yang bertawakal kepada Allah, niscaya akan diukupi segala kebutuhannya"

(QS Ath-Thalaq : 2-3)

Don't worry about anyone else. Just go out there and show them what you can do.

- Sulley (Monsters University) -

"Ilmu itu lebih baik daripada harta. Ilmu akan menjaga engkau dan engkau akan menjaga harta. Harta akan berkurang apabila dibelanjakan tetapi ilmu akan bertambah apabila dibelanjakan"

(Sajidina Ali bin Abi Thalib)

"Keberhasilan akan bermakna jika hidupmu berguna untuk dirimu sendiri dan orang lain"

- Hani -

*Skripsi ini kupersembahkan untuk:
Ayah, ibu, dan kakak-kakak ku tercinta
Teman, sahabat dan orang terdekat
Kalian menjadi motivasiku menyelesaikan skripsi ini
Terima kasih atas segala bentuk bantuan, dukungan dan doa.*

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum warahmatullahi wabarakatuh

Puji dan syukur kehadiran Allah SWT untuk segala rahmat dan karunia-Nya sehingga Penulis dapat menyelesaikan kuliah Program Sarjana di Program Studi Akuntansi Universitas Diponegoro dan skripsi berjudul **“Determinan Fee Audit Eksternal dalam Konvergensi IFRS (Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Tercatat di BEI Periode 2011 dan 2012).”** Penulis mengucapkan terima kasih yang begitu mendalam untuk :

1. Bapak Marsono, S.E., M.Adv., Acc., Akt selaku dosen pembimbing yang telah bersedia meluangkan waktu untuk memberikan bimbingan, petunjuk, kritik, dan saran yang berguna untuk penulis dalam penyusunan skripsi ini.
2. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.si., Akt., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Bapak Dr. M. Syafruddin M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
4. Ibu Endang Kiswara, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen wali Penulis yang telah memberikan perhatian dan bimbingan selama Penulis menjalani proses belajar di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Seluruh staf Pengajar Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membagi ilmu pengetahuan dan motivasi belajar kepada Penulis.

6. Seluruh staf Tata Usaha Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membantu kelancaran proses administrasi.
7. Kedua orangtua Bapak H. Purwoko, S.E dan Ibu Hj. Sri Pujihastuti yang menjadi motivasi hidup penulis dan tiada hentinya memberikan masukan moral serta materi hingga penulis dapat menyelesaikan jenjang sarjana.
8. Kedua kakak P. Hediprasetyo, S.E dan Fajar Setiawan, S.E., M.M atas kasih sayang dan kesuksesan kalian yang menjadi dorongan terbesar penulis untuk menyusul kalian menjadi seorang sarjana.
9. Segenap keluarga besar Penulis yang telah memberikan doa, cinta, dan dukungan yang tidak ada habisnya, terutama untuk Mama yang selalu memberi perhatian dan dorongan untuk tidak putus semangat dalam menyusun skripsi ini.
10. Sahabat-sahabat selama kuliah dari semester 1 yang telah menjalani setiap proses kuliah bersama selama ini mulai dari berbagi suka duka, canda tawa dan tangis serta bahagia, Indah yang selalu tidak ada dusta diantara kita, Elsa teman kesana kemari disegala musim, Ayu yang selalu bersama baik di kelas maupun di kos, Dewi si bijaksana yang selalu memberi pandangan ke depan, Endin yang selalu memberi masukan dan teman berbagi, dan Marcel teman berbagi pengalaman hidup. *Thankyou for being my best friends.*
11. Sahabatku Ninda Nadya Nur Akbar yang menginspirasi hidup penulis, perhatian yang luar biasa dan memberikan semangat serta dorongan untuk penulis.

12. Sahabatku Bella Gusniar dan Chintya Yolla Heksarina yang selalu menanyakan kapan lulus, kapan wisuda, dan berbagi pelajaran kehidupan.
13. Kak Arifia Yasmin dan Dewi Yulfaida yang telah memberikan cerita, saran dan bantuan selama kuliah dari awal ospek sampai menyusun skripsi.
14. Teman-teman kos KONIKA terimakasih atas kebersamaannya di kos selama diperantauan.
15. Teman-teman Akuntansi 2010 Reguler II khususnya kelas B atas pengalaman indah, kerjasama dan bantuan selama masa perkuliahan.
16. Teman satu bimbingan satu perjuangan, terimakasih atas motivasi dan dukungannya serta semua bantuan dan sarannya.
17. Semua pihak yang telah membantu dan tidak dapat Penulis sebut satu per satu.

Akhir kata dengan segala keterbukaan, Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih belum sempurna. Oleh karena itu, Penulis mengharapkan saran dan kritik dari berbagai pihak demi kesempurnaan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi kita semua.

Wassalamu 'alaikum warahmatullahi wabarakatuh

Semarang, 19 Februari 2014

Penulis

DAFTAR ISI

| | |
|---|-------------|
| PERSETUJUAN SKRIPSI..... | ii |
| PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN..... | iii |
| PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI..... | iv |
| <i>ABSTRACT</i> | v |
| ABSTRAK | vi |
| MOTO DAN PERSEMBAHAN | vii |
| KATA PENGANTAR..... | viii |
| DAFTAR ISI..... | xi |
| DAFTAR TABEL..... | xiv |
| DAFTAR GAMBAR..... | xv |
| DAFTAR LAMPIRAN | xvi |
| BAB I PENDAHULUAN | 1 |
| 1.1 Latar Belakang Masalah..... | 1 |
| 1.2 Rumusan Masalah | 6 |
| 1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian | 7 |
| 1.4 Sistematika Penulisan..... | 9 |
| BAB II TELAAH PUSTAKA | 10 |
| 2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu..... | 10 |
| 2.1.1 Teori Agensi..... | 10 |
| 2.1.2 Teori Deep Pocket (<i>Deep Pocket Theory</i>) | 13 |
| 2.1.3 International Financial Reporting Standards (IFRS)..... | 14 |
| 2.1.4 Kompleksitas Perusahaan..... | 17 |
| 2.1.5 Ukuran Perusahaan..... | 18 |
| 2.1.6 Risiko Litigasi | 20 |

| | |
|---|-----------|
| 2.1.7 Litigasi Auditor | 21 |
| 2.1.8 Akuntan, Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik..... | 23 |
| 2.2 Kerangka Pemikiran..... | 32 |
| 2.3 Pengembangan Hipotesis | 33 |
| 2.3.1 Kompleksitas Perusahaan dan <i>Fee</i> Audit Eksternal..... | 33 |
| 2.3.2 Ukuran Perusahaan dan <i>Fee</i> Audit Eksternal..... | 35 |
| 2.3.3 Risiko Litigasi dan <i>Fee</i> Audit Eksternal | 37 |
| 2.3.4 Jenis KAP dan <i>Fee</i> Audit Eksternal..... | 39 |
| 2.3.5 Pergantian KAP dan <i>Fee</i> Audit Eksternal..... | 40 |
| BAB III METODE PENELITIAN | 43 |
| 3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel | 43 |
| 3.1.1 Variabel Dependen..... | 43 |
| 3.1.2 Variabel Independen | 44 |
| 3.1.2.1 Kompleksitas Perusahaan..... | 44 |
| 3.1.2.2 Ukuran Klien..... | 44 |
| 3.1.2.3 Risiko Litigasi | 45 |
| 3.1.2.4 Jenis KAP..... | 47 |
| 3.1.2.5 Pergantian KAP..... | 48 |
| 3.2 Populasi dan Sampel | 48 |
| 3.3 Jenis dan Sumber Data | 49 |
| 3.4 Metode Pengumpulan Data..... | 49 |
| 3.5 Metode Analisis | 50 |
| 3.5.1 Statistik Deskriptif | 50 |
| 3.5.2 Uji Asumsi Klasik..... | 50 |
| 3.6 Pengujian Hipotesis..... | 54 |
| BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN..... | 57 |
| 4.1 Gambaran Umum Objek Penelitian | 57 |
| 4.2 Analisis Data | 58 |
| 4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif | 58 |
| 4.2.2 Hasil Uji Asumsi Klasik..... | 60 |

| | |
|---|-----------|
| 4.2.2.1 Uji Normalitas | 60 |
| 4.2.2.2 Uji Multikolinieritas | 63 |
| 4.2.2.3 Uji Heteroskedastisitas | 63 |
| 4.2.2.4 Uji Autokorelasi | 65 |
| 4.2.3 Pengujian Hipotesis | 66 |
| 4.2.3.1 Koefisien Determinasi (R^2) | 66 |
| 4.2.3.2 Uji F | 67 |
| 4.2.3.3 Uji t | 68 |
| 4.3 Interpretasi Hasil | 70 |
| BAB V PENUTUP | 78 |
| 5.1 Kesimpulan | 78 |
| 5.2 Keterbatasan | 79 |
| 5.3 Saran | 80 |
| DAFTAR PUSTAKA | 81 |
| LAMPIRAN-LAMPIRAN | 84 |

DAFTAR TABEL

| | | |
|-----------|--|----|
| Tabel 2.1 | Ringkasan Penelitian Terdahulu | 30 |
| Tabel 3.1 | Autokorelasi | 53 |
| Tabel 4.1 | Distribusi Sampel Penelitian | 57 |
| Tabel 4.2 | Statistik Deskriptif Tahun 2011-2012 | 58 |
| Tabel 4.3 | Uji <i>One-Sample Kolomogorov-Smirnov Test</i> | 62 |
| Tabel 4.4 | Uji Multikolinieritas | 63 |
| Tabel 4.5 | Uji <i>Glejser</i> | 65 |
| Tabel 4.6 | Uji Autokorelasi | 66 |
| Tabel 4.7 | Koefisien Determinasi | 67 |
| Tabel 4.8 | Uji Signifikansi Simultan (Uji F) | 67 |
| Tabel 4.9 | Uji Signifikan Parameter Individual (Uji t) | 68 |

DAFTAR GAMBAR

| | | |
|------------|---|----|
| Gambar 2.1 | Proses Penerapan IFRS | 15 |
| Gambar 2.2 | Kerangka Pemikiran | 32 |
| Gambar 4.1 | Hasil Uji P-P <i>Plot of Regression Standardized Residual</i> | 61 |
| Gambar 4.2 | Uji Heteroskedastisitas | 64 |

DAFTAR LAMPIRAN

| | |
|---|----|
| LAMPIRAN A Daftar Perusahaan Sampel..... | 84 |
| LAMPIRAN B Hasil Statistik Deskriptif | 86 |
| LAMPIRAN C Hasil Uji Normalitas..... | 87 |
| LAMPIRAN D Hasil Uji Multikolonieritas..... | 89 |
| LAMPIRAN E Hasil Uji Heterokedastisitas..... | 91 |
| LAMPIRAN F Hasil Uji Autokorelasi | 92 |
| LAMPIRAN G Hasil Uji Koefisien Determinasi (R ²)..... | 93 |
| LAMPIRAN H Hasil Uji Statistik F (Simultan)..... | 94 |
| LAMPIRAN I Hasil Uji Statistik t (Partial)..... | 95 |
| LAMPIRAN J Tabel Durbin Watson..... | 96 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Setiap negara yang memiliki kebutuhan untuk bertaraf internasional semakin besar jumlahnya di era globalisasi saat ini. Kebutuhan atas keseragaman laporan keuangan dan prinsip-prinsip bisnis mulai di harmonisasi. Fenomena ini yang membuat IASB memuat standar akuntansi internasional berlabel IFRS. Di Indonesia, implementasi IFRS secara penuh diterapkan mulai tahun 2012. Keadaan ini membuat auditor harus memenuhi kebutuhan berbagai pihak atas implementasi IFRS di Indonesia. IFRS membutuhkan auditor yang andal dan menguasai penggunaan standar baru. Konvergensi IFRS membuat Bursa Efek Indonesia mewajibkan untuk semua perusahaan yang tercatat menerapkan IFRS pada tahun 2012. Jika ditemukan perusahaan yang belum menerapkan IFRS, maka auditor wajib memberikan opini “Tidak Wajar” atas laporan keuangan perusahaan tersebut (Sudjais, 2013).

Konvergensi IFRS meningkatkan kebutuhan atas jasa audit dan *fee* dari jasa tersebut. Auditor berhak memperoleh *fee* terkait atas jasa profesionalnya. Peraturan mengenai dasar pengenaan *fee* audit telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yang menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan *Fee* Audit. *Fee* dalam hal ini dapat berupa imbal jasa atas waktu yang telah dipergunakan auditor dalam melaksanakan tugasnya dan biaya-biaya yang diperlukan auditor terkait jasa yang

diberikan. *Fee* dapat pula diartikan sebagai nilai jasa yang diberikan untuk klien maupun kantor akuntan publik yang bersangkutan.

Indonesia telah mempersiapkan diri untuk tahap konvergensi IFRS mulai tahun 2008 sampai 2010. Hal tersebut dilaksanakan oleh IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) khususnya DSAK dengan melakukan penyesuaian IFRS ke dalam PSAK serta mempersiapkan infrastruktur untuk tahap implementasi tahun 2012. DSAK juga melakukan persiapan bagi para auditor untuk memiliki kompetensi dalam memahami IFRS. Persiapan pengetahuan dan infrastruktur terhadap IFRS menimbulkan biaya yang tidak sedikit sehingga penerapan IFRS berpengaruh langsung terhadap *fee* yang diterima oleh auditor.

Konvergensi IFRS menimbulkan suatu ketidakpastian dalam lingkungan pelaporan keuangan. Ketidakpastian akibat IFRS berkontribusi terhadap peningkatan biaya kepatuhan yang dihadapi oleh perusahaan. De George *et al* (2013) menyebutkan bahwa ketidakpastian dalam lingkungan pelaporan keuangan meningkatkan pengawasan *ex post* investor atas laporan keuangan berbasis IFRS yang relatif baru. Hal ini meningkatkan kemungkinan biaya agensi yang lebih tinggi untuk pemegang saham dimana pihak eksternal meyakini bahwa laporan keuangan disajikan sesuai dengan IFRS oleh akuntan manajemen.

Konvergensi IFRS menyebabkan proses audit menjadi lebih rumit. Kompleksitas audit dalam konvergensi IFRS terkait dengan adanya peningkatan upaya audit dan level kesulitan penugasan oleh auditor. Faktor lainnya ditentukan oleh jumlah anak perusahaan klien, pemeriksaan akun tertentu, penilaian akurasi terhadap laporan keuangan konsolidasi, dan lingkup kegiatan operasional klien

(Muni Amba and Fatimah, 2013). Transisi standar akuntansi lokal ke basis IFRS membuat ekstra risiko pada klien dan memakan waktu kerja lebih lama bagi auditor. Meskipun standar lokal (PSAK) telah lebih dahulu mengadopsi IFRS kedalam PSAK, namun dalam prakteknya perbedaan prinsip dan penerapan standar yang tergolong baru membuat proses audit berjalan lebih lama. Lamanya proses audit maka akan berpengaruh pada *fee* yang dibebankan (Simunic *et al* 1996; Comprix *et al* 2012). Keduanya tercermin dalam *audit fees* yang dibayarkan oleh perusahaan (Markku dan Schadewitz, 2010).

Kim *et al* (2012) menyatakan bahwa IFRS dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan yang cenderung mengurangi risiko audit dan meningkatkan *fee* audit. Hal ini karena IFRS dapat mengisi kekosongan standar lokal dan memberikan pedoman yang komprehensif terhadap masalah akuntansi. Perbaikan atas kualitas laporan keuangan yang berpedoman IFRS memiliki efek positif. IFRS dinilai meningkatkan keputusan akuntansi bagi manajemen dan mengurangi kesalahan pengungkapan saat mematuhi *GAAP*, khususnya prinsip penyajian nilai wajar.

De George *et al*, (2013) menyatakan bahwa auditor cenderung meningkatkan upaya audit untuk mengelola risiko adopsi IFRS dalam hal (1) kemungkinan laporan keuangan yang di audit salah saji, dan (2) risiko litigasi, yaitu kemungkinan pembayaran *premium fees* yang menimbulkan auditor atau KAP kehilangan reputasi dan independensi. Perusahaan besar memiliki risiko litigasi yang besar pula sehingga menyebabkan pembayaran *fee* audit dalam jumlah besar. Perusahaan besar dengan risiko litigasi yang besar akan memilih

Big Four sebagai konsultan audit perusahaan.

Penelitian sebelumnya menyebutkan risiko litigasi berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hubungan positif jika risiko litigasi dikelola oleh *Big Four* yang berpengalaman dalam mengelola risiko litigasi. Seetharaman *et al* (2002) menyebutkan bahwa risiko litigasi timbul dari lingkungan hukum litigasi dan pengungkapan *fee* audit secara umum. Berdasarkan teori *deep pocket*, *Big Four* akan menerima *fee* audit dalam jumlah besar sesuai dengan tanggung jawab dan beban kerja yang beresiko litigasi tinggi (Simunic, 1996; Castrella *et al*, 2010; De George *et al*, 2013).

Teo-Eu Jin *et al* (2000) dan Krishnan *et al* (2005) mengemukakan hubungan negatif jika risiko litigasi menyebabkan kegagalan audit yang akan merugikan auditor dari segi reputasi dan nama baik KAP. Untuk mengatasi kondisi tersebut, setiap negara membutuhkan peraturan hukum yang berlaku untuk meminimalisasi risiko litigasi (Kim *et al*, 2012). Bentuk risiko litigasi yang akan dihadapi auditor adalah kesalahan (*misstatement*) dalam penyajian laporan keuangan. Auditor dituntut mampu meminimalisasi *misstatement* laporan keuangan agar tidak mendapat tuntutan dari pihak investor dan kreditor. De George *et al* (2013) menyatakan *misstatement* laporan keuangan pada hakikatnya adalah kesalahan manajemen perusahaan, namun dalam kondisi tersebut auditor yang dianggap bersalah karena dinilai tidak mampu mendeteksi kesalahan penyajian laporan keuangan.

Jenis perusahaan klien skala kecil dari negara-negara dengan sedikit perubahan *GAAP* lebih sering bergeser dari auditor *Big Four* ke auditor *non-Big*

Four (Comprix *et al*, 2012). Pergantian KAP ini terjadi karena adanya hubungan kenaikan *fee* atas konvergensi IFRS. Dalam konteks ukuran perusahaan, negara-negara yang mengalami perubahan standar akuntansi lokal ke dalam IFRS lebih besar membutuhkan upaya dan biaya yang tinggi. Maka, perusahaan skala kecil mengalami proporsi kenaikan *fee* bertahap jika tetap menggunakan *Big Four*. Hal ini disebabkan *Big Four* memiliki reputasi dan pengalaman profesional yang telah diakui secara internasional (KPMG 2007; Deloitte 2008).

Martani (2013) menyatakan bahwa konvergensi IFRS di Indonesia tidak mengakibatkan sistem akuntansi klien mengalami perubahan yang besar. Hal ini disebabkan konvergensi IFRS di Indonesia hanya mengalami persamaan substansi atas suatu standar akuntansi. Konvergensi IFRS berdampak langsung pada perusahaan besar yang memiliki kegiatan operasional di luar negeri. Perusahaan besar yang memiliki anak perusahaan dan kombinasi bisnis yang tersebar di luar negeri memilih *Big Four* karena membutuhkan pertimbangan IFRS lebih besar dibandingkan perusahaan lokal. Perusahaan besar juga memiliki penyesuaian IFRS lebih besar di lingkungan pelaporan keuangan (Ramgopal *et al*, 2008). Hal ini disebabkan jumlah anak perusahaan yang tersebar memerlukan waktu lebih banyak dan penilaian akurasi atas laporan keuangan konsolidasi.

Penelitian mengenai *fee* audit masih sedikit jumlahnya khususnya untuk di negara-negara yang tidak memiliki peraturan hukum untuk mengungkapkan besarnya *fee* audit yang diberikan kepada KAP (Seetharaman *et al*, 2002). Di Indonesia, pengungkapan besarnya *fee* audit secara implisit diungkapkan dalam *professional fees*. Berdasarkan hal tersebut, nilai *fee* audit diperoleh dari besarnya

professional fees. Penelitian ini juga mengacu pada penelitian komparatif De George *et al*, (2013) menunjukkan adanya pengaruh kompleksitas audit, ukuran perusahaan, *Big Four*, *IFRS-exposure*, dan *auditor-client risk sharing*. Penelitian De George *et al* (2013) juga mengamati perubahan *fee* audit sebelum (*pre-IFRS*) dan sesudah (*post-IFRS*) adopsi IFRS di Australia.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini tidak bersifat komparatif karena Indonesia baru melakukan konvergensi IFRS mulai tahun 2011. Determinan *fee* audit dalam konvergensi IFRS antara lain kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP dan pergantian KAP. Populasi yang digunakan adalah seluruh perusahaan non keuangan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2011 dan 2012. Perusahaan non keuangan dipilih karena memiliki perbedaan dalam fungsi operasional dan struktur isi laporan keuangan. Penelitian yang menghubungkan dampak konvergensi IFRS terhadap *fee* audit di Indonesia masih sedikit jumlahnya. Konvergensi IFRS merupakan hal baru di Indonesia, maka penelitian ini diharapkan relevan dan sesuai dengan keadaan saat ini.

1.2 Rumusan Masalah

Indonesia adalah negara yang menerapkan standar akuntansi berbasis IFRS sejak tahun 2011. Indonesia membutuhkan berbagai penyesuaian salah satunya di bidang *auditing*. Pemahaman yang cukup terhadap standar akuntansi baru dan pertimbangan profesional yang besar berpengaruh terhadap *fee* yang akan diberikan oleh perusahaan kepada auditor atas jasa yang diberikan.

Comprix *et al*, (2012) menemukan bahwa IFRS menyebabkan peralihan yang cukup tinggi dalam hubungan auditor dan klien di negara-negara dengan perubahan GAAP lebih besar. IFRS yang berdasarkan pada *principles based* menjadikan perubahan GAAP lokal menjadi lebih fleksibel untuk diterapkan. Perubahan-perubahan tersebut membutuhkan persiapan dan usaha yang lebih besar pada auditor untuk menerapkan standar yang baru. Perubahan tersebut tercermin dalam *fee* yang dikeluarkan yang akan diterima oleh auditor.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka permasalahan yang akan di kaji dalam penelitian adalah:

1. Apakah kompleksitas perusahaan berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS?
2. Apakah ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS?
3. Apakah risiko litigasi berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS?
4. Apakah jenis KAP berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS?
5. Apakah pergantian KAP berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS?

1.3 Tujuan dan Manfaat Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh kompleksitas audit terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.
2. Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh ukuran perusahaan terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.
3. Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh risiko litigasi terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.
4. Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh jenis KAP terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.
5. Menguji dan menganalisis secara empiris pengaruh pergantian KAP terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

1.3.2 Manfaat Penelitian

Adapun kegunaan penelitian ini antara lain:

1. Bagi akademis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan literatur-literatur terdahulu, pandangan dan wacana terhadap pengembangan pengauditan khususnya mengenai *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

2. Bagi Pemerintah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi acuan dan pertimbangan bagi pemerintah atau badan yang berwenang membuat peraturan terkait dengan pengungkapan wajib *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

3. Bagi Peneliti selanjutnya

Hasil penelitian ini dapat dijadikan pedoman dan perbandingan atas penelitian-penelitian lain yang membahas tentang *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

1.4 Sistematika Penulisan

BAB I. PENDAHULUAN

Bab ini akan membahas tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan kegunaan penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II. TELAAH PUSTAKA

Bab ini akan membahas tentang landasan teori yang melandasi penelitian, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran serta perumusan hipotesis.

BAB III. METODE PENELITIAN

Bab ini akan membahas tentang variabel penelitian, definisi operasional, objek penelitian, jenis dan sumber data, metode dalam pengumpulan data serta analisis data.

BAB IV. HASIL DAN PENELITIAN

Bab ini akan dibahas mengenai deskripsi objek penelitian, analisis data, dan pembahasan hipotesis.

BAB V. PENUTUP

Bab ini akan dibahas mengenai kesimpulan, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori Agensi

Teori agensi merupakan teori yang menjelaskan perbedaan tujuan dan kepentingan antara pemilik perusahaan dan investor (prinsipal) serta manajemen perusahaan (agen). Teori agensi merupakan teori yang dikembangkan oleh Jensen dan W. Meckling (1976) yang mengungkapkan konflik antara keduanya bahwa agen bersifat lebih unggul dari prinsipal. Hal tersebut mengakibatkan agen cenderung menyajikan informasi fiktif kepada prinsipal sehingga muncul bahaya moral yang dihadapi prinsipal atas perlakuan agennya.

Menurut Anthony dan Govindarajan (2009), teori agensi mengasumsikan bahwa semua individu akan bertindak untuk kepentingan mereka sendiri. Agen menganggap bahwa penerimaan kompensasi keuangan, kondisi kerja yang menarik, dan jam kerja yang fleksibel merupakan suatu bentuk kepentingan agen. Sedangkan prinsipal menganggap bahwa pengembalian keuangan yang tinggi dari investasi perusahaan merupakan tujuan utama.

Perbedaan ini membuat pihak prinsipal dan agen mengalami konflik pada situasi dimana prinsipal sebagai pemantau dan bukan pelaksana aktif perusahaan tidak mengetahui secara pasti informasi mengenai kinerja perusahaan. Agen sebagai pelaku aktif memiliki informasi yang mencukupi mengenai kinerja dan kontribusi pada hasil aktual perusahaan. Situasi tersebut disebut sebagai asimetri

informasi (Jensen dan W. Meckling, 1976; Anthony dan Govindarajan, 2009; Samuelson, 2011).

Samuelson (2011) menyebutkan asimetri informasi dalam teori agensi terjadi faktor-faktor berikut:

1. *Adverse selection*

Mengungkapkan bahwa adanya ketidakseimbangan informasi yang dimiliki antara kedua belah pihak yaitu prinsipal (pemegang saham, debitor, pemilik perusahaan) dan agen (manajemen perusahaan).

2. *Moral hazard*

Suatu bentuk penyelewengan yang dilakukan pihak agen (manajemen perusahaan) yang tidak sesuai dengan kontrak yang telah disepakati. Hal tersebut terjadi akibat kegiatan manajer perusahaan yang tidak diketahui oleh para pemegang saham maupun kreditur sehingga memungkinkan agen untuk melakukan tindakan-tindakan yang tidak sesuai dengan norma.

Menurut teori agensi, asimetri informasi dapat diatasi dengan berbagai cara, salah satunya adalah melalui pemantauan. Pemantauan dapat dilakukan oleh prinsipal dengan merancang sistem pengendalian untuk menghalangi tindakan agen yang akan mengorbankan kepentingan prinsipal (Anthony dan Govindarajan, 2009).

Menurut Anthony dan Govindarajan (2009), biaya agensi merupakan upaya prinsipal untuk menyelaraskan sistem pengendalian perusahaan yang terdiri dari (1) biaya kompensasi insentif atau *bonding costs*, (2) biaya pemantauan, dan (3) kerugian residual akibat perbedaan preferensi. Bentuk pemantauan dalam hal ini adalah pemilihan pihak ketiga atau disebut sebagai auditor. Laporan keuangan

perusahaan menggambarkan kinerja perusahaan selama periode waktu tertentu. Laporan keuangan akan diuji akurasinya oleh auditor. Penggunaan pihak ketiga berarti prinsipal akan menambah biaya agensi. Biaya agensi ini merupakan cerminan dari *fee* audit yang akan dibayarkan.

Jensen dan W. Meckling (1976) menyatakan pemantauan terkait dengan *bonding costs*. *Bonding costs* adalah keadaan dimana agen dapat menyediakan laporan keuangan sebagai sarana pemantauan prinsipal dengan biaya yang rendah. *Bonding costs* didefinisikan sebagai biaya yang dikeluarkan prinsipal untuk mengikat agen agar perilaku agen sesuai dengan yang diharapkan prinsipal (Arinta, 2013). Hal ini disebabkan agen lebih mampu mengumpulkan segala informasi yang dibutuhkan untuk keperluan internal dalam pengambilan keputusan. Prinsipal akan menyetujui biaya yang dibutuhkan untuk menanggung penyediaan laporan keuangan tersebut dan menguji akurasi laporan keuangan yang dilakukan secara independen oleh auditor eksternal. Penggunaan auditor eksternal yang independen sebagai pihak ketiga merupakan mekanisme yang didorong oleh pasar dengan tujuan untuk mengurangi *agency cost* (Sunaryo, 2010).

Agen diasumsikan sebagai *risk averse*, yaitu enggan menghadapi risiko. Segala bentuk kecurangan melalui pelaporan fiktif kepada prinsipal dapat dideteksi oleh auditor melalui laporan keuangan perusahaan. Risiko lainnya adalah risiko litigasi yang melekat di perusahaan akibat perbedaan kepentingan. Kaitan risiko litigasi dan teori agensi di suatu perusahaan adalah perusahaan berupaya menghindari tuntutan dan ancaman litigasi yang mendorong agen untuk

mengungkapkan informasi yang cenderung mengarah pada (1) pengungkapan berita buruk dengan segera dalam laporan keuangan, (2) menunda berita baik, dan (3) memilih kebijakan akuntansi yang cenderung konservatif (Seetharaman *et al.*, 2002). Lingkungan perusahaan merupakan faktor utama risiko litigasi yang dapat menghambat kinerja auditor. Risiko litigasi berkembang ketika lingkungan perusahaan mengalami kesulitan keuangan dan tidak konsisten dalam penggunaan standar akuntansi (Ramgopal *et al.*, 2008).

2.1.2 Teori Deep Pocket (*Deep Pocket Theory*)

Teori *deep pocket* dikembangkan oleh Simunic (1996) yang mengungkapkan hubungan *ceteris paribus* antara insentif yang diterima auditor dengan opini yang diberikan. Risiko litigasi lebih besar terjadi pada auditor *Big Four* daripada *Non Big Four* apabila auditor mengalami kesalahan dalam memberikan opini “Wajar Tanpa Pengecualian.” Hal ini terkait dengan reputasi yang telah dimiliki oleh *Big Four*. Untuk klien tertentu akan dibebankan biaya audit lebih besar jika dilakukan oleh *Big Four* dan menghasilkan tingkat upaya yang lebih tinggi daripada jika jasa audit dilakukan *Non Big Four*.

Teori *deep pocket* menunjukkan penerimaan kualitas audit berhubungan dengan kemakmuran auditor karena auditor *Big Four* memiliki lebih banyak kemakmuran dalam risiko (Chrisnoventie, 2012). *Big Four* memiliki insentif yang lebih tinggi, khususnya saat mereka memilih klien dengan tingkat risiko litigasi yang tinggi. Keadaan tersebut membuat *fee* audit meningkat diluar keadaan normal, *ceteris paribus*. Namun dalam prakteknya, *Big Four* menolak

memberikan jasanya untuk klien-klien yang memiliki risiko tinggi. Klien yang memiliki risiko litigasi tinggi menyebabkan kemungkinan kegagalan audit menjadi lebih besar dan berdampak pada reputasi nama baik *Big Four*.

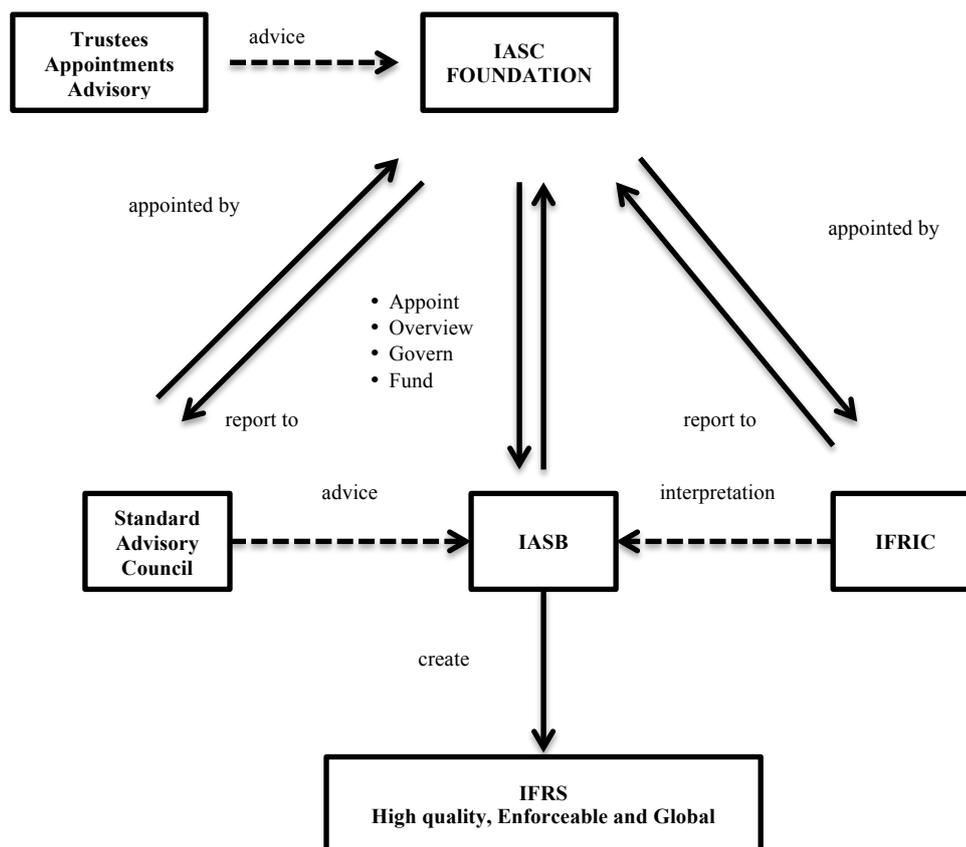
2.1.3 International Financial Reporting Standards (IFRS)

IFRS (*International Financial Reporting Standards*) merupakan standar akuntansi internasional yang diterbitkan oleh *International Accounting Standard Board* (IASB). IFRS terdiri dari 2 (dua) standar akuntansi internasional yaitu, IFRS dan IAS, kemudian 2 (dua) interpretasi yaitu IFRIC dan SIC. Standar Akuntansi Internasional (*International Accounting Standards/IAS*) disusun oleh empat organisasi utama dunia, yaitu Badan Standar Akuntansi Internasional (IASB), Komisi Masyarakat Eropa (EC), Organisasi Internasional Pasar Modal (IOSOC), dan Federasi Akuntansi Internasional (IFAC). IFRS bertujuan untuk menyelaraskan penggunaan prinsip akuntansi untuk laporan keuangan di berbagai negara. Selarasnya prinsip akuntansi yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan, maka memudahkan para entitas bisnis di berbagai negara dalam menjalankan perekonomian secara global.

Metode penerapan IFRS terdiri dari 2 (dua) strategi yaitu *big bang* dan *gradual*. Strategi *big bang* dilakukan dengan mengadopsi standar sekaligus tanpa melalui tahapan-tahapan. Hal ini umumnya terjadi di negara maju seperti Australia. Strategi *gradual* dilakukan dengan cara bertahap mengikuti kondisi lingkungan akuntansi negara tersebut. Hal ini umumnya dilakukan di negara berkembang seperti Indonesia. Konvergensi IFRS di Indonesia dilakukan secara

bertahap sesuai dengan *roadmap* yang direncanakan oleh DSAK. Berikut adalah proses penerapan IFRS oleh IASB:

Gambar 2.1 Proses Penerapan IFRS



Sumber: *Proses Pengenalan IFRS, IAI, 2010*

Alasan Indonesia melakukan konvergensi IFRS didasari oleh 2 (dua) hal yaitu:

- (1) Indonesia merupakan bagian dari IFAC (*International Federation of Accountant*) yang harus tunduk pada SMO (*Statement of Membership Obligation*). Salah satu keputusan SMO adalah mengadopsi IFRS sebagai standar akuntansi internasional.

(2) Hasil forum G20 di Washington DC pada tanggal 15 September 2008 yang inti keputusannya adalah mengadopsi IFRS sebagai standar akuntansi internasional yang demokratis. Indonesia sebagai salah satu anggota dari G20 wajib menjalankan kesepakatan tersebut.

IFRS mulai diimplementasikan tahun 2012. Namun, IAI telah mewajibkan perusahaan yang tercatat di BEI untuk lebih awal menerapkan IFRS pada tahun 2011. Lembaga yang berwenang melakukan konvergensi IFRS ke PSAK adalah IAI (Ikatan Akuntan Indonesia). Kemudian, IAI membentuk suatu badan khusus untuk menangani hal ini yang disebut DSAK (Dewan Standar Akuntansi Keuangan). Penerapan yang relatif masih baru membuat penyesuaian dan evaluasi terus dilakukan DSAK untuk mencapai tujuan, yaitu Indonesia bertaraf Internasional. Tahap sebelumnya, Indonesia melakukan konvergensi IFRS. Konvergensi IFRS yang dimaksud adalah mengambil suatu standar dan standar tersebut disesuaikan dengan kondisi tiap negara. Selama tahap konvergensi, penyusunan laporan keuangan entitas di Indonesia tidak keseluruhan mengadopsi IFRS namun hanya disamakan substansinya. Menurut Martani (2013), manfaat penerapan konvergensi IFRS antara lain:

1. Meningkatkan daya banding laporan keuangan karena terdapat suatu pedoman penyusunan laporan yang baku secara global;
2. Memberikan informasi yang berkualitas di pasar modal internasional;
3. Menghilangkan hambatan arus modal internasional dengan cara mengurangi perbedaan dalam ketentuan laporan keuangan;

4. Mengurangi biaya pelaporan keuangan bagi perusahaan multinasional dan biaya untuk analisis keuangan bagi pengguna;
5. Meningkatkan kualitas pelaporan keuangan menuju “*best practice*” dan menurunkan *earning management*.

2.1.4 Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan dinilai berdasarkan jumlah anak perusahaan yang dimiliki entitas baik di dalam maupun di luar negeri. Perbedaan lokasi anak perusahaan membuat kompleksitas audit suatu perusahaan terdiferensiasi. Perusahaan multinasional dengan laporan yang lebih rinci akan meningkatkan kompleksitas dan upaya audit atas pemeriksaan karena kebutuhan yang lebih besar untuk tata kelola perusahaan, praktek usaha dan perbedaan dalam standar akuntansi (Simunic, 1980; Markku *and* Schadewitz, 2010; Harjinder *et al*, 2010).

Kompleksitas perusahaan juga tampak dari jam kerja yang dibutuhkan auditor untuk memberikan pertimbangan profesional (Firth, 1985; Pong C.M, 1994). Kompleksitas perusahaan akibat konvergensi IFRS tercermin dari karakteristik perusahaan klien yang dapat meningkatkan ketidakpastian dan risiko dalam penugasan audit sehingga waktu tempuh audit menjadi lebih lama. Selain itu, kompleksitas perusahaan juga menunjukkan kerumitan kegiatan operasional suatu perusahaan. Pekerjaan audit menjadi lebih sulit dengan akun piutang dan persediaan dari jumlah anak perusahaan baik di dalam maupun luar negeri (Muni Amba *and* Fatimah, 2013). Proses audit atas piutang dan persediaan memakan waktu serta prosedur audit yang membutuhkan biaya relatif tinggi. Selain itu,

perusahaan yang penjualannya berupa kredit memiliki prosedur audit lebih sulit dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan penjualan kas (Zhang dan Myrteza, 2008).

Ketidakpastian mengenai penerapan standar baru tampak pada perlakuan untuk aktiva yang dinilai rumit seperti seperti piutang dan persediaan. Piutang dan persediaan dinilai sebagai aktiva rentan terhadap risiko dan kesulitan penilaian. Piutang tak tertagih, kesalahan pencatatan merupakan contoh risiko yang dihadapi auditor (Kim *et al*, 2012). Ketidakpastian lainnya mengenai IFRS terkait dengan pertimbangan profesional, diskresi, dan subjektivitas dalam proses pelaporan keuangan (De George *et al*, 2013). Ketidakpastian dapat pula timbul dari akuntan manajemen yang tidak menguasai IFRS sehingga laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum yang berlaku di Indonesia.

Ole dan Nielsen (2010) menyatakan kompleksitas perusahaan disebabkan oleh faktor-faktor yang melekat pada perusahaan tersebut. Faktor-faktor tersebut terdiri dari (1) jumlah anak perusahaan; (2) apakah perusahaan menjalankan program berbasis saham insentif atau tidak; (3) jenis industri (4) ukuran perusahaan; (5) jenis perusahaan, terbuka atau tertutup.

2.1.5 Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan cermin kegiatan operasional klien. Ukuran perusahaan juga menggambarkan pendapatan yang diperoleh perusahaan dalam periode tertentu. Semakin besar ukuran perusahaan, maka kegiatan operasional

dan pendapatan yang diperoleh semakin tinggi. Menurut Markku dan Schadewitz (2010), ukuran perusahaan terkait kebutuhan auditor untuk lebih banyak menggunakan waktu, sumber daya dan upaya dalam mempersiapkan, menganalisa serta menguji informasi perusahaan sebelum penerbitan opini audit. Kebutuhan tersebut terkait dengan informasi mengenai jumlah aktiva dan jumlah kewajiban yang dimiliki perusahaan. Semakin baik tingkat perputaran aktiva, maka perusahaan meningkatkan pendapatannya serta semakin mampu menutupi kewajibannya.

Nugrahani (2013) membagi ukuran perusahaan dibagi menjadi 3 (tiga) bagian yaitu, perusahaan besar (*large firms*), perusahaan menengah (*medium firms*), dan perusahaan kecil (*small firms*). Dibandingkan dengan perusahaan besar, perusahaan kecil dan menengah kurang berpengalaman dengan berbagai isu internasional dalam keuangan, misalnya sistem akuntansi dan tradisi lokal perusahaan. Selain itu, perusahaan kecil tidak memiliki departemen akuntansi yang besar dan berketerampilan khusus untuk menerapkan sistem akuntansi pada level tinggi (De George *et al*, 2013). Hal ini mengakibatkan biaya kepatuhan IFRS meningkat lebih tinggi untuk perusahaan kecil dan menengah. Untuk mengatasi masalah tersebut, IASB mengembangkan IFRS khusus untuk *Small and Medium-sized Entities (SMEs)*. Tujuannya untuk mengurangi biaya persiapan dan kepatuhan yang terkait dengan skala adopsi penuh IFRS (Ole dan Nielsen, 2010; De George *et al*, 2013).

Berdasarkan penelitian sebelumnya, ukuran perusahaan dapat diasumsikan sebagai berikut:

- 1) Perusahaan besar memiliki peluang untuk memperoleh modal karena kemampuannya memperoleh pendapatan yang tinggi dengan jumlah aktiva yang dimilikinya.
- 2) Perusahaan kecil dan menengah memilih menggunakan jasa KAP *non-big four* untuk mengantisipasi *fee* audit yang tinggi akibat adopsi IFRS. Keadaan ini untuk mengurangi kekuatan tawar-menawar atas *fee* audit.
- 3) Perusahaan besar lebih mampu menutupi biaya audit sehingga *return* yang diharapkan untuk memperoleh laba menjadi lebih besar.

2.1.6 Risiko Litigasi

Risiko dapat dibedakan menjadi dua komponen yaitu, risiko audit dan risiko litigasi. Risiko litigasi merupakan kemungkinan timbulnya pembayaran kewajiban atau kehilangan modal reputasi terkait dengan konsekuensi dari laporan keuangan salah saji material (De George *et al*, 2013).

Banyak faktor yang dikaitkan dengan risiko litigasi seperti perubahan standar akuntansi, koneksi politik, komposisi dewan direksi, lingkungan hukum dan peraturan suatu negara. Risiko litigasi dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Kim *et al* (2012) dan De George *et al* (2013) mengkaitkan risiko litigasi pada penerapan standar baru IFRS, kesiapan lingkungan hukum serta peraturan negara pengadopsi atas diterapkannya standar baru.

Menurut Alfiah (2011), risiko litigasi adalah risiko yang melekat pada perusahaan. Perusahaan akan mengalami tuntutan hukum dari pihak eksternal yang merasa di rugikan atas laporan keuangan. Pihak eksternal yang

kepentingannya tidak tercapai dapat melakukan tuntutan hukum akibat *overstate* dari informasi yang tercantum dalam laporan keuangan. Hal ini berimplikasi perusahaan melakukan praktek akuntansi konservatif guna mencegah pelaporan keuangan yang berlebihan.

Risiko litigasi terkait bidang akuntansi bersifat *ex ante* dan *ex post* (Juanda, 2008). *Ex ante* menekankan pada kondisi perusahaan yang memungkinkan terjadinya tuntutan litigasi. *Ex ante* litigasi membuat manajer menjadi lebih konservatif dalam menyajikan laporan keuangan. Sikap konservatif manajer dalam menyajikan laporan keuangan berarti menunda berita baik dalam laporan keuangan tersebut. Hal ini membuat investor dan kreditor memiliki harapan yang lebih tinggi dari setiap periode laporan keuangan atas laba yang lebih besar di masa mendatang.

Sementara studi *ex-post* menekankan pada dampak nyata terjadinya litigasi bagi perusahaan sehubungan dengan adanya peraturan yang menjadi penekan akibat praktik akuntansi melanggar ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku. Konvergensi IFRS berkontribusi terhadap peningkatan biaya kepatuhan yang dihadapi oleh perusahaan (De George *et al*, 2013). Pengungkapan *ex post* dapat menimbulkan tuduhan atas kelalaian auditor sehingga menimbulkan biaya litigasi atau kehilangan reputasi auditor. Untuk melindungi reputasinya, auditor meningkatkan upaya audit atau penilaian risiko klien yang akan mengakibatkan kenaikan biaya audit (Simunic *et al*, 1996; Clarkson *et al*, 2003; Kim *et al*, 2012).

2.1.7 Litigasi Auditor

Litigasi auditor terjadi pada saat manajemen, pemegang saham, kreditur, atau pihak ketiga lainnya berusaha menuntut kerugian yang mereka alami dengan menghubungkan “kecacatan” dalam laporan keuangan yang diaudit dan menetapkan tanggung jawab atas kerugian kepada auditor (Sheetaraman *et al*, 2002). Risiko litigasi yang dihadapi auditor rendah bila terjadi di negara yang memiliki peraturan hukum yang kuat sehingga upaya audit akan menurun (Kim *et al*, 2012). Upaya audit menurun seiring dengan penerapan standar baru IFRS yang dapat meminimalisasi *misstatements* laporan keuangan dengan cara mengubah keputusan akuntansi manajer dan cara pengukurannya. *Misstatements* laporan keuangan yang dapat diperbaiki manajer terkait dengan nilai yang dilaporkan dalam laporan keuangannya yaitu penggunaan *fair value* yang digunakan sebagai dasar mengukur nilai aset.

Litigasi auditor menimbulkan kerugian pada auditor maupun kantor akuntan publik antara lain menurunnya reputasi auditor atau KAP sampai dengan kebangkrutan KAP. Untuk menghindari hal tersebut De Simunic (1996) menjelaskan bahwa:

1. Lingkup auditor dalam portofolio perusahaan kecil dibatasi untuk menutupi kerugian yang nilainya cukup besar;
2. Lingkungan litigasi dapat berubah dengan cara yang tak terduga antara waktu audit dengan biaya audit, waktu gugatan yang diajukan, dan kesalahan penilaian;
3. Secara sistematis, auditor mengalami *underprice* pada layanan mereka karena ketidakmampuan untuk menilai biaya masa depan yang

berpotensi sangat tinggi dalam jumlah mata uang tertentu (*dollar*), tetapi memiliki probabilitas yang sangat rendah di masa depan;

4. Selama ini, auditor keliru mengenai kepercayaan mereka bahwa tingkat usaha atas dasar kepatuhan akan dinilai berdasarkan GAAS (*Generally Accepted Auditing Standards*).

2.1.8 Akuntan, Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik

Pengertian Akuntan Publik menurut Arens, Elder, Beasley (2005) adalah sebagai berikut:

“Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memenuhi persyaratan yang diajukan oleh negara bagian, termasuk kewajiban menempuh ujian akuntan publik, dan kemudian berhak atas sertifikat akuntan publik; seorang akuntan publik memiliki tanggung jawab utama untuk melaksanakan fungsi audit atas laporan keuangan historis yang dipublikasikan, dari entitas yang secara keuangan bersifat komersial maupun non komersial.”

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik mendefinisikan bahwa Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat KAP, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini. Hal serupa dijelaskan dalam Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 90/PMK.01/2013 dan Peraturan Pemerintah RI Nomor 84 Tahun 2012 tentang Komite Profesi Akuntan Publik.

Kantor akuntan publik melaksanakan empat jenis jasa utama yaitu jasa akuntansi dan pembukuan, jasa perpajakan, jasa konsultasi manajemen dan jasa *auditing* (Mulyadi, 2005). Kantor akuntan publik di Indonesia terdiri dari *Big*

Four dan *Non Big Four*. KAP *Big Four* merupakan kantor akuntan publik internasional yang berafiliasi dengan KAP lokal. Sedangkan kantor akuntan publik *Non Big Four* merupakan kantor akuntan publik lokal yang didirikan atas izin dari Menteri Keuangan atau pejabat berwenang setelah melalui tahap ujian pendirian KAP.

Big Four memiliki biaya yang lebih tinggi karena kualitas audit tinggi dari pekerjaan mereka termasuk efek reputasi, biaya yang berkaitan, dan juga posisinya di pasar oligopoli akuntan publik (Pong, 1994). *Big Four* juga dikenal dengan pertimbangan profesional yang matang dan pengalaman yang luas. Berbagai risiko dan upaya yang telah dihadapi *Big Four* membuat KAP ini memiliki *fee* yang lebih tinggi dari *Non-Big Four*.

Bukan berarti *Non Big Four* memiliki kualitas dan reputasi audit yang rendah. Sulitnya memperoleh izin untuk mendirikan kantor akuntan publik membuat *Non Big Four* memberikan pelayanan dan upaya profesional yang serupa dengan *Big Four*. De George *et al* (2013) menyatakan bahwa besarnya biaya adopsi IFRS menimbulkan banyak perusahaan besar berpindah dari *Big Four* ke *Non Big Four*. Besarnya *fee* yang dibayar pada saat pertama kali perusahaan mengadopsi IFRS membuat pengeluaran perusahaan meningkat atas kebutuhan laporan keuangan auditan. Kim *et al* (2012) juga menyatakan kebutuhan perusahaan-perusahaan untuk berpindah ke *Non Big Four* didasarkan atas biaya yang cukup tinggi pada saat tahun pertama adopsi IFRS.

2.1.9 Pergantian KAP

Pergantian KAP atau auditor diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan No. 17/PMK.01/2008 tentang Jasa Akuntan Publik. Pasal 3 menyebutkan bahwa pemberian jasa audit umum atas laporan keuangan dari suatu entitas dilakukan oleh KAP paling lama 6 (enam) tahun berturut-turut, dan oleh seorang akuntan publik paling lama 3 (tiga) tahun berturut-turut. Akuntan publik dan KAP boleh menerima kembali penugasan setelah satu tahun tidak memberikan jasa audit umum atas laporan keuangan klien tersebut.

Abnormal *fee* audit muncul bersamaan dengan konvergensi IFRS. Perusahaan yang memiliki penyesuaian IFRS lebih tinggi akan mengalami kenaikan abnormal *fee* lebih besar daripada perusahaan yang melakukan penyesuaian IFRS rendah (De George *et al*, 2013). Abnormal *fee* muncul ketika ada hubungan tawar-menawar antar KAP dan klien. Hal ini membuat perusahaan menengah-kebawah berganti KAP dari *Big Four* ke *Non Big Four*.

Adopsi IFRS meningkatkan pola pergantian KAP di negara-negara dengan perubahan standar lokal yang tinggi maupun rendah (Comprix *et al*, 2012). Hal ini menimbulkan kebutuhan audit untuk tiap negara berbeda. Pola pergantian KAP oleh klien meningkat jumlahnya seiring dengan konvergensi IFRS. Hal ini dapat dijelaskan dengan model *quasi-rents*. Model *quasi-rent* adalah perbedaan antara *fee* audit dan biaya audit yang diharapkan dalam perikatan dengan klien dimasa mendatang (Sumarwoto, 2010). *Quasi-rents* yang diharapkan di masa mendatang kaitannya dengan *fee* audit adalah ekuilibrium atau sama dengan nol.

Comprix *et al* (2012) membagi pergantian KAP menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu pergantian menurun (*switching down*), pergantian meningkat (*switching up*),

dan pergantian lateral (*switching lateral*). Pergantian menurun (*switching down*) terjadi ketika suatu negara mengalami perubahan standar lokal yang rendah ke IFRS, maka perusahaan auditor besar (*Big Four*) diperkirakan akan menurunkan jumlah kliennya baik dari perusahaan besar atau kecil. Pergantian meningkat (*switching up*) berlangsung ketika negara yang mengalami perubahan besar dalam standar lokal, maka pergantian KAP lebih tinggi terjadi untuk klien yang besar. Pergantian lateral (*switching lateral*) merupakan kondisi dimana *Big Four* diperkirakan akan menurunkan jumlah kliennya di negara dengan perubahan standar lokal yang tinggi. Akan tetapi, hal ini lebih jarang terjadi ketika *Big Four* dihadapkan dengan klien pada perusahaan besar.

2.1.10 Fee Audit

Auditor menerima imbalan atas jasa auditnya sebagai *fee* audit. *Fee* audit juga terkait dengan lamanya jam kerja auditor dan upaya audit yang dibutuhkan untuk menentukan pertimbangan dan tindakan profesional dalam mengambil suatu keputusan. *Fee* audit ditetapkan sebagai dasar level keahlian dan pengalaman auditor. Selain itu, derajat asosiasi resposibilitas terhadap perikatan audit juga merupakan penentu besarnya *fee* audit (Zhang dan Myrteza, 2008).

Di Indonesia, pengungkapan *fee* audit masih bersifat *voluntary disclosure* (pengungkapan sukarela). *Fee* audit adalah biaya yang secara hukum mengatur perusahaan untuk wajib membayar sejumlah tertentu kepada auditor eksternal yang telah melakukan jasa audit dan jasa *assurance* (Muni Amba dan Fatimah, 2013). Ole dan Nielsen (2010) mendefinisikan *fee* audit sebagai pembayaran yang

legal atas jasa audit atau total pembayaran kepada auditor dalam rangka memberikan jasa selain jasa audit. *Fee* audit dapat pula didefinisikan sebagai harga yang ditetapkan atas jasa audit yang diberikan. Jenis biaya ini menggambarkan reputasi perusahaan dan kualitas audit KAP (Pong C.M, 1994).

Tidak semua perusahaan yang terdaftar di BEI mencantumkan besarnya *fee* audit yang tersaji di laporan keuangan perusahaan. Jumlah *fee* audit disajikan dalam *professional fees* di laporan keuangan yang jumlah tersebut termasuk dalam *non-audit fees*. Hal ini konsisten sesuai dengan penelitian-penelitian terdahulu. *Fee* audit merupakan bagian dari *professional fees* dapat diperoleh melalui pengungkapan sukarela perusahaan di laporan tahunan. Perusahaan berhak secara sukarela untuk melaporkan *fee* audit terkait yang tidak memiliki hubungan dengan kualitas audit. Di sisi lain, auditor mengharapkan untuk menerima *fee* audit yang memadai untuk layanan mereka dalam rangka mempertahankan jasa audit untuk mencapai tingkat kepuasan klien.

Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik (2000) menyebutkan besarnya *fee* auditor dapat bervariasi tergantung pada: (i) risiko penugasan, (ii) kompleksitas jasa yang diberikan, (iii) tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, (iv) struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan (v) pertimbangan profesional lainnya. Besarnya *fee* auditor eksternal setelah konvergensi IFRS meningkat didasarkan atas biaya permulaan (*start-up cost*) audit terhadap standar baru yang tinggi. Peralihan standar akuntansi yang lama ke IFRS membutuhkan biaya-biaya tambahan atas pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor. Hal serupa diungkapkan Muni Amba, dan Fatimah (2013) serta De

George *et al* (2013) bahwa *fee* auditor eksternal akan meningkat drastis pada tahun pertama adopsi IFRS.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan Fee Audit. Menurut surat keputusan tersebut, penentuan *fee* audit selain terkait dengan perikatan audit, sebaiknya mempertimbangkan antara lain sebagai berikut:

1. Kebutuhan klien;
2. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*);
3. Independensi;
4. Tingkat keahlian (*levels of expertise*);
5. Tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
6. Tingkat kompleksitas pekerjaan;
7. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
8. Basis penetapan *fee* yang disepakati.

Setiap KAP wajib menerapkan ketentuan mengenai panduan penetapan imbal jasa (*fees*) sebagaimana diatur dalam Lampiran 1 Surat Keputusan Kebijakan Penentuan *Fee* Audit.

2.1.11 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai efek yang ditimbulkan penerapan IFRS terhadap *fee* audit yang akan diterima auditor telah dilakukan beberapa peneliti. Penelitian

tersebut pada umumnya dilakukan Negara Uni Eropa dan Australia yang telah menerapkan IFRS sejak 1 Januari 2005.

De George *et al* (2013) meneliti pengaruh adopsi IFRS yang menimbulkan kenaikan *fee* audit secara abnormal di negara Australia. Kenaikan *fee* audit secara abnormal terjadi akibat biaya kepatuhan IFRS yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk ketentuan wajib secara hukum atas laporan keuangan yang diaudit. Penelitian ini juga mengamati fenomena *fee* audit periode *pre-IFRS* dan *post-IFRS*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa biaya audit meningkat abnormal sebesar 8% (diluar kenaikan biaya normal sebelum adopsi). Perusahaan kecil menunjukkan peningkatan proporsional lebih besar dalam biaya audit akibat adopsi IFRS daripada perusahaan besar.

Penelitian yang dilakukan Kim *et al* (2012) studi pada negara-negara yang tergabung pada EU (*Europe Union*) dan OECD (*Organization for Economic Co-operation and Development*). Penelitian ini bersifat komparatif yang mengamati adanya pengaruh IFRS dalam *fee* audit. Faktor-faktor seperti kompleksitas audit, kualitas laporan keuangan dan peraturan hukum suatu negara yang diteliti periode sebelum (*pre-IFRS*) dan sesudah (*post-IFRS*). Hasil penelitian ini menunjukkan kompleksitas audit meningkat setelah adopsi IFRS, namun kualitas laporan keuangan menurun dan *fee* audit yang diterima auditor meningkat signifikan. Hal ini terkait dengan *audit fees premium* yang diterima auditor terkait kepuasan perusahaan atas jasa yang diberikan.

Markku dan Schadewitz (2010) meneliti perubahan utama standar akuntansi keuangan antara GAAP dan IFRS yang mempengaruhi *audit fees* dan

non-audit fees. Faktor-faktor yang diteliti antara lain karakteristik KAP, karakteristik klien, dan *audit risk*. Hasil penelitian ini menemukan bukti bahwa perbedaan signifikan terjadi antara perusahaan besar dan perusahaan kecil atas variabel yang diteliti. Meningkatnya *audit fees* menyebabkan penurunan *non-audit fees* akibat penyesuaian IFRS. Berikut adalah ringkasan penelitian terdahulu:

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

| No | Nama Peneliti | Metode Analisis | Variabel Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---|-----------------|---|---|
| 1. | Aloke Ghosh and Robert Pawlewicz (2007) | OLS Regresi | Var.Dependen: <i>Audit Fees</i> Var.Independen: Ukuran KAP, Opini Audit, Karakteristik klien, dan Peraturan Hukum. | Ukuran KAP, opini audit, dan karakteristik klien meningkatkan <i>audit fees</i> hingga 77% tiap tahun. Sedangkan peraturan hukum meningkatkan upaya audit yang melekat pada <i>Sarbanes-Oxley Act</i> . Hasil lain yaitu <i>Big4</i> lebih meningkatkan <i>audit fees</i> secara signifikan dibandingkan dengan <i>non-Big4</i> . |
| 2. | Ole Friis and Mogens Nielsen (2010) | Regresi | Var.Dependen: IFRS and <i>Audit Fees</i> Var.Independen: Internal Kontrol Perusahaan, Ukuran Perusahaan, Non-audit Service, dan Kompleksitas Audit | Penerapan IFRS tidak meningkatkan <i>Audit Fees</i> secara signifikan. Tetapi, penerapan IFRS pada perusahaan besar dan lebih kompleks akan meningkatkan <i>audit fees premium</i> daripada perusahaan kecil dan tidak memiliki kegiatan operasi yang rumit. Studi di perusahaan-perusahaan Denmark yang tercatat di |

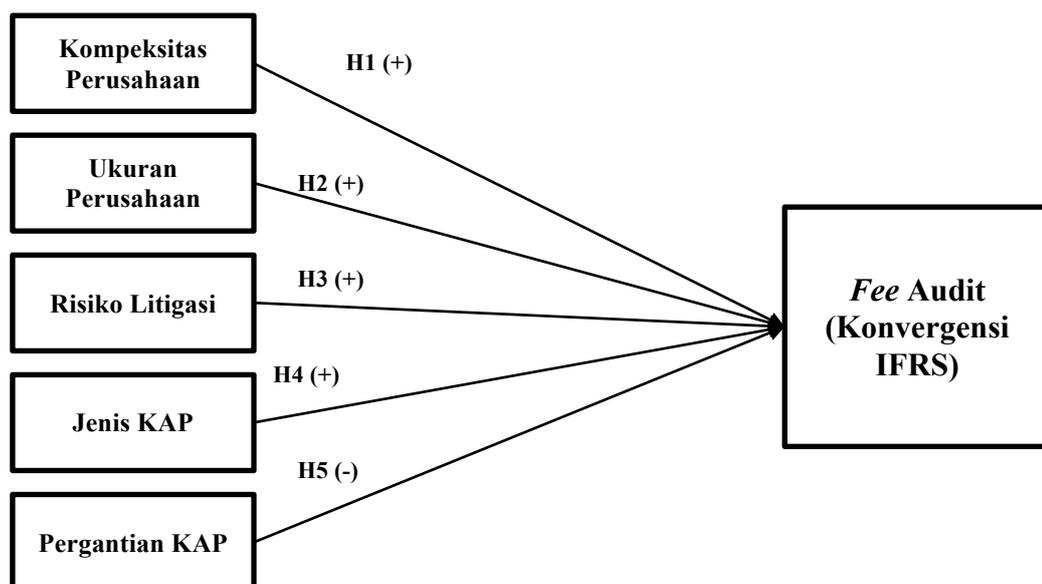
| | | | | |
|----|------------------------------|------------------|---|---|
| | | | | bursa pada tahun 2008-2011 mengindikasikan penerapan IFRS berakibat pada peningkatan biaya penerapan standar baru dan meningkatkan internal kontrol perusahaan. |
| 3. | Markku and Schadewitz (2010) | Regresi | <p>Var.Dependen: <i>Audit and Non-audit Fees</i></p> <p>Var.Independen: Karakteristik KAP, Karakteristik Klien, <i>Audit Risk</i></p> | Penyesuaian standar akuntansi <i>The Finnish-IFRS</i> pada perusahaan besar mengalami penyesuaian lebih tinggi (<i>Large-sized Companies</i>) dalam hal meningkatkan <i>audit risk</i> dan <i>audit fees</i> secara signifikan, tetapi pada kondisi tertentu dapat menurunkan <i>non-audit fees</i> . |
| 4. | Kim, Liu, and Zheng (2012) | Regresi Logistik | <p>Var. Dependen: <i>Audit fees</i></p> <p>Var.Independen: Kompleksitas Audit, Kualitas Laporan Keuangan, dan Sistem Peraturan Hukum.</p> | <i>Audit fees</i> akibat adopsi IFRS berpengaruh signifikan terhadap kenaikan kompleksitas audit dan menurunkan kualitas laporan keuangan. Sedangkan sistem peraturan hukum negara yang tinggi akan menurunkan <i>Audit Fees Premium</i> meskipun temuan-temuan baru terdeteksi oleh auditor. |
| 5. | Comprix et al (2012) | OLS Regresi | <p>Var. Dependen: Pergantian KAP</p> <p>Var.Independen: Ukuran Klien, Industri Klien, dan Lamanya waktu adopsi IFRS.</p> | Pergantian KAP disebabkan oleh perubahan standar akuntansi lokal ke IFRS yang menyebabkan kebutuhan atas KAP yang memiliki keahlian IFRS. Negara yang memiliki skala ekonomi pesat akan lebih menggunakan <i>Big Four</i> karena alasan tertentu. |

| | | | | |
|----|-------------------------------|---------|---|--|
| 6. | De George <i>et al</i> (2013) | Regresi | <p>Var.Dependen: <i>Audit Fees</i></p> <p>Var.Independen: Ukuran Klien, Kompleksitas Audit, <i>Auditor- client Risk Sharing</i>, Perubahan Lingkungan Pelaporan Keuangan.</p> | <p>Kenaikan biaya audit secara abnormal terjadi pada <i>post-IFRS</i>. Hal ini sesuai dengan risiko yang ditanggung baik oleh klien maupun auditor. Dengan menambahkan variabel kontrol <i>firm-specific</i> adopsi IFRS meningkatkan <i>loss exposure</i> dan kompleksitas audit secara signifikan yang meningkatkan <i>audit fees</i>.</p> |
|----|-------------------------------|---------|---|--|

2.2 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini menganalisis hubungan kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP dan pergantian KAP yang timbul karena konvergensi IFRS kemudian mempengaruhi *fee* audit yang akan diterima auditor eksternal. Kerangka pemikiran penelitian ini dapat dilihat pada gambar berikut:

Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran



2.3 Pengembangan Hipotesis

Hipotesis merupakan pernyataan singkat mengenai permasalahan penelitian dan kesimpulan dari telaah pustaka yang telah disusun. Hipotesis diasumsikan sebagai jawaban sementara atas penelitian yang didukung oleh landasan teori dan penelitian-penelitian terdahulu.

2.3.1 Kompleksitas Perusahaan dan *Fee* Audit Eksternal

Adopsi IFRS meningkatkan kompleksitas audit (Kim *et al.*, 2012; De George *et al.* 2013). Hal ini disebabkan IFRS bersifat komprehensif, berorientasi pada *fair-value*, dan *principle based*. Penerapan IFRS membutuhkan auditor handal untuk membuat perkiraan yang memadai serta penilaian profesional yang relevan. Kompleksitas perusahaan dapat timbul dari aktivitas operasional, investasi atau pembiayaan, serta melalui perbedaan regulasi di bidang praktek akuntansi (Comprix *et al.*, 2012).

Semakin kompleksitas suatu prosedur audit maka kualitas audit yang dihasilkan semakin baik dan *fee* audit yang diterima semakin tinggi, *ceteris paribus*. Adopsi IFRS menimbulkan dua efek dalam hubungan kompleksitas perusahaan dengan *fee* audit (Kim *et al.*, 2012). Pertama, IFRS dapat memperbaiki kualitas laporan keuangan, dimana IFRS dapat meminimalisasi kesalahan penyajian (*misstatement*) pada laporan keuangan sehingga dapat mengurangi risiko. IFRS juga berfungsi untuk mengisi “kekosongan” standar lokal dan memberikan perbandingan terhadap masalah akuntansi. Hal ini membuat pertimbangan menjadi lebih baik, berkurangnya *misstatement*, dan

meningkatkan kepatuhan terhadap standar akuntansi lokal. Efek positif jika kompleksitas audit mendominasi, maka hal ini dapat meningkatkan kualitas pelaporan keuangan sehingga menyebabkan peningkatan *fee* audit. Kedua, efek negatif yang timbul jika kualitas laporan keuangan mendominasi. Maka, *fee* audit akan menurun karena perbaikan kualitas laporan keuangan akan menurunkan bukti atau temuan audit yang berpengaruh atas *fee* yang diterima.

Sebuah perusahaan yang memiliki anak perusahaan dalam jumlah yang cukup banyak dan bagian dari anak perusahaan tersebut terbagi dalam sistem akuntansi yang heterogen, maka akan meningkatkan kompleksitas auditor dalam bekerja (Ole dan Nielsen, 2010). Biaya dan waktu yang dibutuhkan untuk perjalanan di berbagai lokasi anak perusahaan yang berbeda akan meningkatkan *fee* audit. Selain itu, faktor tipe industri dari anak perusahaan melakukan aktivitas merupakan faktor penentu kompleksitas audit. Namun, tipe industri memiliki karakteristik berbeda sehingga prosedur audit yang diterapkan untuk tiap industri berbeda-beda. Firth (1985) menyebutkan bahwa perusahaan yang tergabung dalam industri manufaktur memiliki kompleksitas audit yang lebih tinggi dibanding industri lainnya. Hal ini disebabkan aktivitas operasional industri manufaktur yang terdiferensiasi sehingga membutuhkan sistem akuntansi yang berbeda.

Upaya audit yang ekstra atas kerumitan suatu pekerjaan audit akan berkorelasi positif atas *fee* audit yang diterima auditor. Peningkatan upaya audit dan waktu yang dibutuhkan auditor untuk membuat perencanaan, pengkoordinasian, dan pelaksanaan yang matang. Hal ini akibat jumlah dan level

kesulitan yang tinggi dari jasa audit yang dilakukan. Hasil penelitian serupa dikemukakan dengan Kim *et al* (2012); Ole dan Nielsen (2010); Muni Amba dan Fatimah (2013).

Berdasarkan penjelasan atas landasan teori dan penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

***H1* : Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.**

2.3.2 Ukuran Perusahaan dan *Fee* Audit Eksternal

Ukuran perusahaan dinilai berdasarkan jumlah aset yang dimilikinya mempengaruhi kegiatan operasional perusahaan dan pertimbangan tambahan bagi auditor untuk melakukan jasa audit (Markku and Schadewitz, 2010). Low *et al* (2005) menyatakan bahwa ukuran perusahaan dapat dinilai melalui jumlah penjualan, laba bersih setelah pajak, dan total aset perusahaan. Namun, jumlah penjualan dan laba setelah pajak tidak bersifat komprehensif dan dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar *fee* audit. Penilaian ukuran perusahaan menggunakan total aset dapat menggambarkan ukuran perusahaan sebenarnya, konsisten dengan penelitian-penelitian terdahulu. Simunic (1996) berpendapat perusahaan yang memiliki aset yang lebih besar akan mempunyai kemampuan di atas perusahaan kecil dalam hal memperoleh modal. Hal ini berbanding lurus dengan kemampuan membayar *fee* audit yang lebih tinggi dan konvergensi IFRS yang membutuhkan biaya kepatuhan yang relatif mahal.

De George *et al* (2013) menyebutkan ukuran perusahaan terkait dengan keputusan mengadopsi IFRS dan berpengaruh terhadap pemilihan kantor akuntan publik. Biaya audit terhadap konvergensi IFRS meningkat karena biaya persiapan atau biaya permulaan yang cukup tinggi. Selain itu, biaya sertifikasi atas kemampuan menggunakan IFRS relatif mahal. Hal tersebut tampak dari *Big Four* yang memiliki jangkauan seluruh dunia akan mengeluarkan biaya sertifikasi yang tinggi akibat IFRS. Dampaknya adalah perusahaan kecil-menengah mulai berpindah ke *Non Big Four* sebagai bentuk atas reaksi tingginya *fee* audit yang muncul akibat IFRS.

Auditor membutuhkan lebih banyak waktu, sumber daya dan upaya audit dalam mempersiapkan, menganalisa dan menguji informasi perusahaan sebelum penerbitan opini audit (Markku and Schadewitz, 2010). Upaya audit semakin bertambah dengan penerapan standar akuntansi baru. Semakin besar ukuran perusahaan, semakin besar pula upaya auditor dalam melakukan audit, menemukan temuan serta menghasilkan kualitas audit. Hubungan positif dengan meningkatkan *fee* audit bagi auditor eksternal (Simunic, 1996; Markku dan Schadewitz, 2010; De George *et al*, 2013). Jika ukuran perusahaan klien meningkat dan faktor lain dianggap konsisten, maka auditor akan melakukan upaya kerja lebih untuk memberikan keyakinan memadai atas kepatuhan dan uji substantif (Houghton *et al*, 1994). Peningkatan ukuran perusahaan juga berdampak pada meningkatnya pencapaian skala ekonomi perusahaan klien yang mengakibatkan kebutuhan lebih atas jasa audit sehingga hal ini akan meningkatkan *fee* audit.

Berdasarkan penjelasan atas landasan teori dan penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

H2 : Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap fee audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

2.3.3 Risiko Litigasi dan *Fee Audit Eksternal*

Teori *Deep Pocket* menjelaskan bahwa risiko litigasi meningkatkan *fee* audit secara signifikan. Asumsi ini didasarkan atas loyaliti yang akan diterima oleh KAP yang mengaudit perusahaan dengan risiko litigasi yang tinggi atas opini yang diberikannya (Simunic, 1996). Selain itu, peningkatan biaya audit terkait dengan kualitas layanan auditor. Auditor berkualitas tinggi umumnya menghadapi risiko litigasi yang besar dan dihadapi oleh *Big Four*.

Menurut Teo-Eu Jin *et al* (2000) dan Krishnan *et al* (2005) risiko litigasi berpengaruh negatif terhadap *fee* audit yang akan diberikan kepada auditor eksternal. Krishnan *et al* (2005) mengungkapkan bahwa risiko litigasi mengakibatkan *Big Four* akan lebih berhati-hati dalam mengungkapkan informasi keuangan untuk klien yang mengalami litigasi tinggi. Auditor mempunyai biaya audit yang besar untuk menutupi adanya kerugian akibat kegagalan audit. Namun, untuk klien yang kondisi keuangannya sedang sulit, kegagalan justru berasal dari kegagalan bisnis klien (Teo-Eu Jin *et al*, 2000). Atas asumsi tersebut, klien gagal untuk membayarkan sejumlah *fee* audit yang telah ditentukan.

Castrella *et al* (2010) menyatakan bahwa risiko litigasi berasal dari manakah perusahaan klien dan kantor akuntan publik yang bersangkutan.

Perusahaan yang berasal dari negara dengan pengungkapan *fee* audit yang rendah berpotensi untuk menghadapi risiko litigasi yang tinggi (Seetharaman *et al*, 2002). Hal ini membuat auditor menggabungkan penilaian dalam hal kedudukan auditor yang mungkin mengalami tuntutan hukum dan penilaian dalam hal perencanaan maupun harga untuk jasa audit.

Krishnan *et al* (2005) menyatakan bahwa klien yang melakukan pelaporan keuangan lebih dari satu kali dalam setahun menghadapi risiko litigasi yang besar. Risiko tersebut terkait dengan perbedaan temuan dan kesalahan penyajian tiap pelaporan keuangan. Maka, diperlukan *review* atas laporan keuangan untuk beberapa periode pelaporan keuangan setiap tahunnya. Atas *review* laporan keuangan tersebut, *fee* audit akan meningkat karena kebutuhan persiapan dan perbedaan upaya audit yang dibutuhkan.

Hubungan positif jika auditor memberikan jasa auditnya untuk klien dengan risiko litigasi yang tinggi (Simunic, 1996; Seetharaman *et al*, 2002; Castrella *et al*, 2010; De George *et al*, 2013). Auditor akan lebih berhati-hati dan berupaya mengatasi risiko litigasi tersebut dengan upaya audit yang lebih extra sehingga ancaman risiko litigasi yang akan dituntut oleh pihak yang berkepentingan kepada auditor dapat diminimalisasi. Selain itu, biaya audit untuk menanggung besarnya risiko litigasi yang ditanggung auditor tercermin dalam *fee* audit yang diberikan (De George *et al*, 2013).

Berdasarkan penjelasan atas landasan teori dan penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

H3 : Risiko litigasi berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal

dalam konvergensi IFRS.

2.3.4 Jenis KAP dan *Fee* Audit Eksternal

Big Four memiliki pertimbangan profesional, teknikal audit dan reputasi yang lebih baik sehingga *fee* audit yang dikenakan lebih besar daripada *Non-Big Four*. Masa awal konvergensi IFRS dibutuhkan berbagai penyesuaian dan upaya yang ekstra. *Big Four* terdiversifikasi diseluruh dunia dengan segala penerapan isu internasional dan pengalamannya. *Big Four* dapat mengatasi risiko-risiko yang mungkin dihadapinya (Comprix *et al*, 2012).

Big Four memainkan peran penting dalam menerapkan IFRS di seluruh dunia. Hal ini terlihat seperti para auditor tergabung yang telah terbiasa mengaudit laporan keuangan berbasis IFRS dan mereka memiliki sumber daya yang dibutuhkan untuk mempertahankan pengetahuan dan keahlian yang sesuai dalam IFRS (Sucher P dan Irina J, 2004). Law Phillip (2008) menjelaskan lingkungan audit di Hongkong, *Big Four* lebih sering digunakan oleh perusahaan besar dan *Non Big Four* oleh perusahaan kecil-menengah. Fenomena tersebut didasarkan bahwa risiko litigasi yang hebat dan praktek akuntansi konservatif di perusahaan besar lebih sering ditemukan untuk kebutuhan reputasi dan pencegahan litigasi.

Pengunduran diri oleh auditor-auditor *Big Four* pasca *Sarbanes-Oxley Act* (SOX) merupakan risiko terbesar yang dihadapi *Big Four* pada masa itu. Peningkatan *fee* audit yang signifikan untuk penerus auditor *Big Four* dibandingkan dengan pendahulunya. Dasartha dan William (2006) menemukan pola perubahan identitas auditor dari perusahaan audit terhadap *fee* yang

dibayarkan. Setelah masa SOX, auditor khususnya *Big Four* dapat merespon perubahan dalam lingkungan audit yang dalam beberapa cara seperti tambahan pekerjaan audit, perubahan pelaporan audit, dan perubahan reaksi khusus atas pemilihan klien (Ghosh dan Robert Pawlewicz, 2007).

Hubungan positif antara jenis KAP dan *fee* audit terkait dengan *Big Four* lebih sering memperoleh *premium fees* yang tidak mempengaruhi perikatan dan kualitas audit (Campa *et al*, 2013). Hal ini disebabkan bahwa kelompok *Big Four* memiliki posisi dominan di pasar audit, terutama di kalangan perusahaan menengah keatas. *Big Four* dapat memberikan layanan yang lebih baik dalam hal keahlian karyawan mereka yang terlibat dalam tingkat lebih besar pada spesialisasi berbagai industri, latar belakang tim audit yang terdiversifikasi dan pendidikan profesional berkelanjutan (Firth, 1985; Pong *et al*, 1994; Comprix *et al*, 2012; Kim *et al*, 2012; Campa *et al* 2013).

Berdasarkan penjelasan atas landasan teori dan penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Jenis KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.

2.3.5 Pergantian KAP dan *Fee* Audit Eksternal

Kenaikan *fee* audit setelah periode adopsi IFRS meningkat sekitar 8% signifikan dari kenaikan biaya audit normal sebelum periode adopsi IFRS (De George *et al.*, 2013). Hal ini terkait dengan peningkatan *exposure*-IFRS yang membutuhkan penyesuaian-penyesuaian lebih besar sehingga biaya audit

meningkat. Kenaikan *fee* audit yang bersifat abnormal ini menyebabkan pola perpindahan KAP oleh klien. Klien menengah-kecil akan berpindah dari *Big Four* ke *Non Big Four* sebagai bentuk dari tingginya biaya kepatuhan atas IFRS yang tercermin pada *fee* audit.

Big Four cenderung mengabaikan penyesuaian audit di klien yang lebih besar. Campa (2013) menyebutkan bahwa klien *Big Four* lebih jarang melakukan negosiasi ulang untuk membahas besarnya *fee* audit yang akan diberikan. Hal ini menunjukkan kekuatan daya tawar *Big Four* lebih rendah dibandingkan *Non Big Four*. Efek dari pergantian KAP menunjukkan bahwa klien akan menghadapi biaya permulaan yang besar dengan auditor yang baru dan auditor akan dihadapkan pada kerugian besar karena kehilangan *client-specific* sebagai hubungan *quasi-rents* dari kehilangan klien (Comprix *et al*, 2012).

Hubungan negatif jika besarnya *fee* audit yang timbul akibat adopsi IFRS membuat pola pergantian KAP untuk beberapa portofolio klien (Comprix *et al*, 2012 dan De George *et al*, 2013). Hubungan *quasi-rents* menjelaskan perbedaan antara *fee* audit dan biaya audit yang diharapkan dalam perikatan dengan klien dimasa mendatang (Sumarwoto, 2010). Model *quasi-rents* dianggap dapat menurunkan independensi auditor karena adanya negosiasi mengenai jasa audit yang diberikan, kualitas audit hingga besarnya *fee* yang mungkin dibayarkan. Kedudukan auditor dihadapkan pada kerugian atas tingginya *quasi-rents* ketika klien berpindah KAP dan klien akan mengalami perubahan biaya permulaan yang tinggi dengan berpindah KAP.

Berdasarkan penjelasan atas landasan teori dan penelitian sebelumnya, maka dalam penelitian ini diajukan hipotesis sebagai berikut:

***H5* : Pergantian KAP berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal dalam konvergensi IFRS.**

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. *Fee* audit adalah biaya atas jasa dan usaha yang dibayarkan suatu perusahaan untuk auditor eksternal dalam rangka audit atas laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan. Menurut IAPI 2008, *fee* audit adalah imbal jasa atas waktu yang telah dipergunakan auditor dalam melaksanakan tugasnya dan biaya-biaya yang diperlukan auditor terkait jasa yang diberikan. *Fee* audit meningkat seiring konvergensi IFRS di Indonesia. Hal ini tampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan, upaya audit serta kompleksitas perusahaan (Kim *et al*, 2012).

Data mengenai *fee* audit dapat diperoleh dari laporan tahunan (*annual report*) seluruh perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI) periode 2011 dan 2012. Di Indonesia, pengungkapan mengenai *fee* audit masih bersifat *voluntary disclosure* sehingga data mengenai *fee* audit dapat diperoleh dari *professional fees* yang dicantumkan perusahaan dalam catatan atas laporan keuangan. *Fee* audit merupakan bagian dari *professional fees* dapat ditinjau dari pengungkapan laporan tahunan perusahaan.

Variabel *fee* audit diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari *professional fees*. Logaritma natural digunakan untuk meminimalisasi perbedaan

angka yang terlalu jauh dari data melalui sampel yang telah diperoleh. Selanjutnya, variabel ini disimbolkan dengan LNFEED dalam persamaan.

3.1.2 Variabel Independen

3.1.2.1 Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan mencerminkan upaya audit, pengetahuan auditor serta pertimbangan profesional yang dibutuhkan auditor terkait penugasan audit. Ole dan Nielsen (2010) mendefinisikan kompleksitas perusahaan adalah sejumlah faktor yang mempengaruhi jumlah usaha audit untuk memperoleh keyakinan yang memadai.

Variabel kompleksitas perusahaan diukur menggunakan jumlah anak perusahaan yang dimiliki baik di dalam maupun di luar negeri, kemudian disimbolkan dengan SUBSDR. Semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki suatu perusahaan akan meningkatkan tingkat kompleksitas dalam prosedur audit.

3.1.2.2 Ukuran Klien

Ukuran klien merupakan penilaian terhadap suatu perusahaan berdasarkan total aset yang dimiliki perusahaan. Total aset terdiri dari aset lancar, aset tidak lancar, aset tidak berwujud dan aset lainnya. De George *et al* (2013) menyebutkan bahwa ukuran klien dapat dinilai dari total aset yang dimiliki. Semakin besar total aset yang dimiliki, berarti perusahaan mampu menutupi kewajibannya, baik kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Selain itu, perusahaan

yang memiliki total aset lebih besar meningkatkan kegiatan operasional perusahaan sehingga meningkatkan laba yang lebih optimal.

Variabel ini diukur dengan menghitung logaritma natural dari total aset perusahaan yang disimbolkan dengan LN_{TA}. Logaritma natural dari total aset digunakan untuk mencegah perolehan hasil yang kurang valid karena pengukuran dengan total aktiva tidak terpengaruh oleh pasar sehingga dapat menghasilkan data yang valid (Purwanto, 2013).

3.1.2.3 Risiko Litigasi

Risiko litigasi didefinisikan sebagai risiko yang melekat pada perusahaan dan memungkinkan terjadinya ancaman litigasi oleh pihak-pihak yang berkepentingan dengan perusahaan yang merasa dirugikan. Pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan meliputi kreditor, investor, dan regulator (Juanda, 2005). Risiko litigasi yang dihadapi auditor antara lain tekanan dari pihak klien, tenggang waktu penyelesaian pekerjaan bersamaan, dan lingkungan bisnis.

Zhou *et al* (2013) menyebutkan risiko litigasi disebabkan adanya koneksi politik dan lingkungan klien. Pengukuran risiko litigasi yang dilakukan Zhou *et al* (2013) dengan menggunakan *ex-ante*, yaitu mengindikasikan bahwa adanya koneksi politik yang mempengaruhi risiko litigasi dan *fee audit*. Risiko litigasi dapat diukur dari berbagai indikator keuangan yang menjadi determinan kemungkinan terjadinya litigasi. Berdasarkan penelitian Krishnan *et al* (2005), risiko litigasi yang dihadapi auditor dihitung berdasarkan skor litigasi dengan

menggunakan indikator-indikator yang berpengaruh.

Variabel risiko litigasi diukur melalui skor litigasi auditor dengan simbol LITSCORE, dihitung dengan persamaan sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{LITSCORE} = & 0.276 (\text{SIZE}) + 1.153 (\text{INV}) + 2.075 (\text{REC}) + 1.251 \\ & (\text{ROA}) + 1.501 (\text{LEVERAGE}) + 0.301 (\text{GROWTH}) - \\ & 0.371 (\text{RETURN}) + 0.235 (\text{BETA}) + 1.464 (\text{TURNOVER}) \\ & + 0.463 (\text{OPINION}) - 10.049 \end{aligned}$$

Dimana:

LITSCORE = Skor litigasi

SIZE = Log natural dari total aset di akhir tahun

INV = Persediaan dibagi dengan total aset di akhir tahun

REC = Piutang dibagi dengan total aset di akhir tahun

ROA = Laba bersih pada tahun sampel dibagi dengan total aset di akhir tahun

LEV = Total kewajiban pada tahun sampel dibagi dengan total aset pada akhir tahun

GROWTH = Perubahan penjualan dari tahun sebelumnya ke tahun sampel dibagi dengan penjualan tahun sebelumnya

RETURN = Harga saham dari tahun sampel dikurangi harga saham tahun sebelumnya dibagi dengan harga saham tahun sebelumnya

BETA = Koefisien kemiringan dari regresi return saham harian dalam return pasar selama akhir tahun dengan hari akhir dari tahun

TURNOVER = Volume saham perusahaan dibagi dengan saham yang beredar

OPINION = 1 jika menerima opini *going concern* pada tahun sebelumnya dan
0 sebaliknya

3.1.2.4 Jenis KAP

Jenis Kantor akuntan publik adalah perusahaan audit yang terbagi menjadi *Big Four* dan *Non Big Four* di Indonesia. *Big Four* merupakan kantor akuntan publik asing yang berafiliasi dengan kantor akuntan publik lokal. Sedangkan *Non Big Four* merupakan kantor akuntan publik yang memperoleh izin pendirian usaha audit oleh Menteri Keuangan atau lembaga yang berwenang. Perusahaan memilih KAP berdasarkan kriteria reputasi dan jaminan atas kredibilitas laporan keuangan. Jenis KAP telah diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik.

Variabel jenis kantor akuntan publik (KAP) diukur dengan variabel *dummy*, 1 untuk *Big Four*, 0 jika lainnya. Kantor akuntan publik yang termasuk *Big Four* adalah:

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

3.1.2.5 Pergantian KAP

Pergantian KAP adalah keputusan perusahaan untuk berpindah kantor akuntan publik baik secara sukarela atau karena kondisi tertentu. Adopsi IFRS menimbulkan biaya audit yang tinggi (Ole dan Nielsen, 2010). Biaya audit yang tinggi tidak hanya disebabkan oleh besarnya upaya audit yang dikeluarkan auditor sehubungan dengan penerapan standar baru. Namun pola perubahan kebiasaan klien untuk berpindah KAP mengakibatkan biaya permulaan audit yang mahal (De George *et al*, 2013).

Variabel pergantian KAP diukur dengan menggunakan variabel *dummy* 1 untuk perusahaan yang mengalami perpindahan KAP pada tahun sebelumnya, 0 sebaliknya disimbolkan dengan KAPCHANGE.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2011 dan 2012. Periode 2 (dua) tahun dipilih karena masa adopsi IFRS di Indonesia baru berjalan selama 2 (dua) tahun. Seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dipilih karena diharapkan dengan populasi yang cukup dapat diperoleh sampel yang memadai untuk penelitian ini. Mengingat sedikit perusahaan yang sukarela mencantumkan *professional fees* untuk memperoleh data mengenai *fee* audit dalam laporan tahunan perusahaan.

Metode pemilihan sampel yang digunakan adalah *purposive sampling* dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang sesuai dengan kriteria yang

ditentukan. Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut:

1. Perusahaan telah menerapkan IFRS paling lambat 31 Desember 2010.
2. Perusahaan telah *listing* di BEI paling lambat 31 Desember 2010 dan tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan.
3. Perusahaan mempublikasikan laporan tahunan beserta laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor yang independen.
4. Laporan tahunan perusahaan mencantumkan *professional fees* atau benar-benar mengungkapkan *fee* audit yang dinyatakan dalam rupiah.
5. Laporan tahunan perusahaan mencantumkan informasi terkait variabel lain yang akan diamati dalam penelitian ini.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Penggunaan data sekunder dalam penelitian ini didasarkan pada alasan: (1) mudah didapat, (2) biaya yang lebih murah, (3) penggunaan laporan keuangan yang didalamnya telah diaudit oleh akuntan publik sehingga data terpercaya keabsahannya. Data sekunder dapat diperoleh dari *Annual Report* (Laporan Tahunan) dan *Indonesian Capital Market Directory (ICMD)*.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Data dikumpulkan dengan mempelajari data-data yang diperoleh dari sumber data sekunder, kemudian dilakukan pencatatan, penghitungan, dan

pengarsipan data. 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 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari jumlah data, nilai rata-rata (*mean*), nilai minimum dan maksimum serta standar deviasi. Berdasarkan data tersebut dilakukan analisis terhadap variabel penelitian antara lain *fee* audit, kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, risiko litigasi, jenis KAP dan pergantian KAP.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

a. Uji Normalitas Data

Uji normalitas data menguji apakah dalam model regresi antara variabel dependen dengan variabel independen mempunyai distribusi normal atau tidak. Analisis untuk menguji normalitas data dapat dilakukan dengan analisis statistik dan analisis grafik. Untuk mendeteksi apakah suatu variabel terdistribusi normal atau tidak yaitu dengan uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S). Uji *Kolmogorov-Smirnov* (K-S) dilakukan dengan melihat angka probabilitasnya dengan ketentuan (Ghozali, 2011):

1. Nilai signifikansi atau nilai probabilitas $< 0,05$ maka distribusi dikatakan tidak normal.
2. Nilai signifikansi atau nilai probabilitas $> 0,05$ maka distribusi dikatakan

normal.

Selain uji K-S, dilakukan pula uji dengan memperhatikan penyebaran data (titik) pada *Normal P-Plot 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 menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2011). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas di dalam model regresi adalah sebagai berikut:

1. 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. Analisis matrik korelasi antar variabel independen yang tinggi (diatas 0.90), maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolonieritas.
3. Analisis nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen mana yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. *Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen

lainnya. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi.

Nilai VIF dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$VIF = \frac{1}{Tolerance}$$

Nilai *cutoff* yang digunakan untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah $tolerance \leq 0.10$ atau sama dengan nilai $VIF \geq 10$.

c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah tidak mengandung situasi heteroskedastisitas karena data ini menghimpun data yang mewakili berbagai ukuran (Ghozali, 2011). Ada beberapa cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas yaitu:

1. Melihat Grafik Plot antara nilai prediksi variabel terikat (dependen) yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Dasar analisis grafik plot adalah:
 - a) Jika ada pola tertentu, seperti titik-titik yang ada membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka mengindikasikan telah terjadi heteroskedastisitas.
 - b) Jika tidak ada pola yang jelas, serta titik-titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

2. Uji Glejser

Uji heteroskedastisitas dapat memperkuat menggunakan uji glejser. Uji Glejser adalah meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen, dimana $p > 0.05$ maka variabel dinyatakan bebas dari heteroskedastisitas.

d. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terjadi korelasi maka dinamakan ada problem autokorelasi.

Pendeteksian ada atau tidaknya autokorelasi menggunakan uji Durbin-Watson (DW test). Uji durbin-watson hanya digunakan untuk autokorelasi tingkat satu (*first order autocorrelation*) dan mensyaratkan adanya *intercept* (konstanta) dalam regresi serta tidak ada variabel pengganggu lagi diantara variabel independen. Pengambilan keputusan dapat dilihat melalui tabel berikut:

Tabel 3. 1 Autokorelasi

| Hipotesis nol | Keputusan | Jika |
|--|---------------|-----------------------------|
| Tidak ada autokorelasi positif | Tolak | $0 < d < dl$ |
| Tidak ada autokorelasi positif | No decision | $dl \leq d \leq du$ |
| Tidak ada korelasi negatif | Tolak | $4 - dl < d < 4$ |
| Tidak ada korelasi negatif | No decision | $4 - du \leq d \leq 4 - dl$ |
| Tidak ada autokorelasi, positif atau negatif | Tidak ditolak | $du < d < 4 - du$ |

Sumber: Imam Ghozali (2011)

3.6 Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis Regresi Berganda (*Multiple Regression*) dengan alasan bahwa variabel independen yang diteliti lebih dari satu variabel. Analisis ini digunakan untuk menentukan hubungan antara *fee* audit dengan variabel-variabel independen (Ghozali, 2011). Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$\text{LN FEE} = b_0 + b_1 (\text{SUBSDR}) + b_2 (\text{LNTA}) + b_3 (\text{LITSCORE}) + b_4 (\text{KAP}) + b_5 (\text{KAPCHANGE}) + e$$

Dimana:

LN FEE : Logaritma natural *professional fees*

SUBSDR : Jumlah anak perusahaan

LNTA : Logaritma natural total aset

LITSCORE : Nilai skor litigasi

KAP : Kantor akuntan publik

KAPCHANGE: Perpindahan Kantor Akuntan Publik

Selanjutnya, untuk mengetahui pengaruh antara variabel-variabel independen dengan tingkat *fee* audit maka dilakukan pengujian-pengujian hipotesis penelitian terhadap variabel-variabel sebagai berikut:

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 R²* sebagai koefisien determinasi.

b. Uji F

Uji ini dilakukan untuk menguji apakah variabel-variabel independen terhadap variabel dependen memiliki pengaruh 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 SUBSDR, LNTA, LITSCORE, KAP, KAPCHANGE berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal.
2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara bersama-sama variabel SUBSDR, LNTA, LITSCORE, KAP, KAPCHANGE tidak berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal.

c. Uji 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 SUBSDR, LNTA,

LITSCORE, KAP, KAPCHANGE berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal.

2. Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara *partial* variabel SUBSDR, LNTA, LITSCORE, KAP, KAPCHANGE tidak berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal.