

**PENGARUH MEKANISME *GOOD CORPORATE
GOVERNANCE* TERHADAP *FEE* AUDITOR
EKSTERNAL**



SKRIPSI

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

Disusun oleh :

YULIKA WAHYU ADI PRATAMA
NIM 12030111130088

FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2015

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Yulika Wahyu Adi Pratama
Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130088
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi

Judul Skripsi : **PENGARUH MEKANISME *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP *FEE AUDITOR EKSTERNAL***

Dosen Pembimbing : Nur Cahyonowati, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 9 Maret 2015

Dosen Pembimbing,



(Nur Cahyonowati, S.E., M.Si., Akt)

NIP. 19810813 200801 2007

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Yulika Wahyu Adi Pratama


Nomor Induk Mahasiswa : 12030111130088

Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis/Akuntansi


Judul Skripsi : **PENGARUH MEKANISME *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP *FEE AUDITOR EKSTERNAL***

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 18 Maret 2015

Tim Penguji

1. Nur Cahyonowati, S.E., M.Si., Akt.  (.....)

2. Fuad, S.E.T, M.Si., Akt., Ph.D.  (.....)

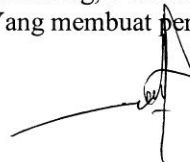
3. Herry Laksito, S.E., M.Adv. Acc., Akt.  (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

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

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

Semarang, 9 Maret 2015
Yang membuat pernyataan,



(Yulika Wahyu Adi Pratama)
NIM : 12030111130088

MOTO DAN PERSEMBAHAN

“wa man jaahada fa-innamaa yujaahidu linafsihi.”

“Barangsiapa bersungguh-sungguh, sesungguhnya kesungguhannya itu adalah untuk dirinya sendiri.” (QS Al-Ankabut [29]: 6)

Education is the most powerful weapon which you can choose to chance the world – Nelson Mandela

Success does not come to those who wait, go for it – Yulika Wahyu Adi Pratama

You don't have to believe me but the way I, way I see it – Hayley Williams

Laki-laki harus mampu mengerjakan segalanya tanpa mengenal menyerah dan putus asa. Saat kamu terjatuh, bangun dan teruslah berusaha, karena itu adalah sebuah proses – Bapak

Skripsi ini kupersambahkan dengan bangga kepada keluargaku tercinta, Ibu Tuti Hendarsih, Bapak Supardal, Rachmat Rakahenda, dan Febi Nur Azizah. Kalian adalah segalanya.

ABSTRACT

The purpose of this study is to examine the influence of good corporate governance mechanism with external auditor fees on all companies listed on Bursa Efek Indonesia (BEI) in 2009-2013. Good corporate governance mechanisms in this study consisted of the independence of the board commissioner, the board of commissioners, the board of commissioner meetings, audit committee, audit committee meetings and internal auditor on companies listed in Bursa Efek Indonesia (BEI).

This study is a modification of the research conducted by Yasin and Nelson (2012). This study is modified by adding several independent variables and reducing several other independent variables. This study uses secondary data from annual reports of all companies which listed on Bursa Efek Indonesia (BEI) in 2009-2013. This study uses purposive sampling method and uses multiple linear regression model as the analysis instrument. Before being conducted the regression test, it is examined by using the classical assumption tests

The results of this study indicate that the meeting of the board commissioners and the meeting of audit committee do not have significant influence with external auditor fees. This study indicate that the number of independent commisioners, the size from board of commissioners, the size of audit committee, and internal auditor have a significant influence with external auditor fees. The existence of independent commisioners and internal auditor will give a superior surveillance so that risk of controlling can be minimized and make external audit fees lower. On the other side the size from board of commissioners will lead to higher external auditor fees because of the difficulty in monitoring. Similar to the size from board of commissioners, the size of audit committee will lead to higher external auditor fees. This is because the audit committee asked for high quality audits of external auditor.

Keywords: external auditor fees, good corporate governance mechanism, the board of commissioners, audit committee, internal auditor.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh dari mekanisme *good corporate governance* terhadap *fee* auditor eksternal pada seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk periode 2009-2013. Mekanisme *good corporate governance* pada penelitian ini terdiri dari adanya komisaris independen, dewan komisaris, pertemuan dewan komisaris, komite audit, pertemuan komite audit dan auditor internal pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

Penelitian ini merupakan modifikasi dari penelitian yang dilakukan oleh Yasin dan Nelson (2012). Modifikasi pada penelitian ini adalah dengan menambahkan beberapa variabel independen dan mengurangi beberapa variabel independen lainnya. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang berasal dari laporan tahunan seluruh perusahaan yang dipublikasi oleh Bursa Efek Indonesia (BEI) untuk periode 2009-2013. Penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* sebagai metode penelitian dan menggunakan model analisis regresi linear berganda. Sebelum dilakukan uji regresi, data terlebih dahulu diuji menggunakan uji asumsi klasik.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah pertemuan dewan komisaris dan jumlah pertemuan komite audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee* auditor eksternal. Penelitian ini menunjukkan bahwa jumlah komisaris independen, ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit, dan auditor internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee* auditor eksternal. Keberadaan komisaris independen dan auditor internal akan memberikan pengawasan yang lebih unggul sehingga resiko pengendalian dapat terminimalisir dan mengakibatkan rendahnya *fee* auditor eksternal. Sedangkan ukuran dewan komisaris akan mengakibatkan tingginya *fee* auditor eksternal karena sulitnya dewan komisaris dalam melakukan pengawasan. Serupa dengan ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit akan mengakibatkan tingginya *fee* auditor eksternal. Hal ini disebabkan karena komite audit meminta kualitas audit yang tinggi dari auditor eksternal.

Kata kunci : *fee* auditor eksternal, mekanisme *good corporate governance*, dewan komisaris, komite audit, auditor internal.

KATA PENGANTAR

Puji dan syukur kehadirat Allah SWT untuk segala rahmat, karunia dan hidayahnya-Nya sehingga Penulis dapat menyelesaikan kuliah Program Sarjana di Program Studi Akuntansi Universitas Diponegoro dan skripsi ini. Penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini tidak mungkin terselesaikan dengan baik tanpa dukungan, bantuan, bimbingan, dan doa dari berbagai pihak. Oleh karena itu Penulis mengucapkan terima kasih yang begitu mendalam kepada :

1. Keluarga tercinta dan yang paling dibanggakan. Terima kasih untuk kedua orang tua, Ibu Tuti Hendarsih dan Bapak Supardal yang telah memberikan masukan secara moral dan materil, semangat, doa, waktu, perhatian serta kasih sayang yang tidak dapat diukur dan dibandingkan dengan apapun di dunia ini. Terima kasih pula untuk kedua adik tercinta, Rachmat Rakahenda dan Febi Nur Azizah yang selalu memberikan canda dan kasih sayang yang tidak bisa didapatkan dimanapun selain dirumah. Semoga Ibu, Bapak, Rachmat dan Febi selalu diberikan kesehatan, umur yang panjang, dan selalu dalam lindungan Allah SWT, Aamiin.
2. Ibu Nur Cahyonowati, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing skripsi yang telah berkenan memberikan ilmu, waktu, kesabaran, dan kritik selama proses bimbingan kepada Penulis.
3. Bapak Dr. Suharnomo, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.

4. Bapak Prof. Dr. Muchamad Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
5. Dr. Endang Kiswara, SE., M.Si., Akt. selaku dosen wali yang telah memberikan perhatian dan bimbingan selama Penulis menjalani proses belajar di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
6. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah memberikan begitu banyak ilmu yang bermanfaat selama proses perkuliahan.
7. Seluruh staf Tata Usaha Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro yang telah membantu kelancaran proses administrasi.
8. Himpunan Mahasiswa Akuntansi yang telah memberikan pengalaman berorganisasi dan arahan untuk menjadi seorang pemimpin yang ideal.
9. Seluruh sahabat Penulis untuk doa, dukungan, serta masukan-masukan yang terkadang tidak membangun. Terima kasih untuk kalian, Arie Ferdiansyah, Dimas Octo, dan Iqro Muhammad. *you're the jackass!!*
10. Widhariyani Purnomoputri seorang calon dokter gigi masa depan yang juga sebagai orang terdekat Penulis yang senantiasa memberikan dukungan serta doa. Terimakasih atas semua kebahagiaan, bantuan, dan doanya hingga saat ini.
11. Islahul Kamal yang telah bersedia meluangkan waktu dan selalu sabar dalam memberikan ilmu statistik yang dimilikinya dan menjawab berbagai pertanyaan dari Penulis.

12. Teman – teman yang setia dikala Penulis dalam keadaan sulit atau pun senang, Fikrisani, Fauzan, Anthusian, Muhajir, Najibul, Brian, Huda, Uli, Nita, Zeli, Bahar dan Hamzah.
13. Teman – teman seperbimbingan Juli, Afri, Aziz, Andrie, Erika, Sulaiman, Sani, Muhajir dan Brian yang selalu meluangkan waktu untuk bimbingan bersama, memberikan semangat, dan masukan selama bimbingan untuk menyelesaikan skripsi ini.
14. Seluruh teman – teman akuntansi angkatan 2011. Terimakasih atas semua pengalaman, semangat, bantuan, dan dukungan selama kurang lebih tiga tahun terakhir.
15. Teman – teman KKN Tim II UNDIP 2014 Desa Purwogondo, Kecamatan Kalinyamatan, Jepara : Iska, Mas Erfas, Rifqy, Adit, Putri, Lonia, Helda, Retno, dan Mba Dina. Terima kasih atas 30 hari yang sangat berkesan, 30 hari yang penuh dengan canda, tawa, kekonyolan dan perdebatan.
16. 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.

Semarang, 18 Maret 2015

Penulis

DAFTAR ISI

PERSETUJUAN SKRIPSI	Error! Bookmark not defined.
PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	Error! Bookmark not defined.
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI	Error! Bookmark not defined.
<i>ABSTRACT</i>	vi
ABSTRAK	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	14
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian	15
1.3.1 Tujuan Penelitian	15
1.3.2 Kegunaan Penelitian.....	16
1.4 Sistematika Penulisan.....	17
BAB II TELAAH PUSTAKA	18
2.1 Landasan Teori	18
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	18
2.1.2 Definisi dan Prinsip <i>Good Corporate Governance</i>	21
2.1.3 Tujuan <i>Good Corporate Governance</i>	24
2.1.4 Manfaat <i>Good Corporate Governance</i>	25
2.1.5 Mekanisme <i>Good Corporate Governance</i>	26
2.1.6 Auditor Eksternal	39
2.1.7 <i>Fee Audit</i>	41
2.1.8 Penelitian Terdahulu	45
2.2 Posisi Penelitian	48
2.3 Kerangka Pemikiran	50

2.4	Hipotesis	53
2.4.1	Independensi Dewan Komisaris dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal	53
2.4.2	Ukuran Dewan Komisaris dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal.....	54
2.4.3	Frekuensi Pertemuan Dewan Komisaris dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal.....	55
2.4.4	Ukuran Komite Audit dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal	56
2.4.5	Frekuensi Pertemuan Komite Audit dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal	57
2.4.6	Auditor Internal dan <i>Fee</i> Auditor Eksternal.....	59
BAB III METODE PENELITIAN.....		61
3.1	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	61
3.1.1	Variabel Dependen.....	61
3.1.2	Variabel Independen	62
3.1.3	Variabel Kontrol.....	63
3.2	Populasi dan Sampel	68
3.3	Jenis dan Sumber Data	69
3.4	Metode Pengumpulan Data	70
3.5	Metode Analisis.....	70
3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif	70
3.5.2	Uji Asumsi Klasik	70
3.5.3	Pengujian Hipotesis.....	74
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN		78
4.1	Deskripsi Objek Penelitian	78
4.2	Analisis Data	79
4.2.1	Analisis Statistik Deskriptif	79
4.2.2	Hasil Pengujian Asumsi Klasik.....	83
4.2.3	Uji Hipotesis	91
4.3	Interpretasi Hasil	95
BAB V PENUTUP.....		103
5.1	Simpulan.....	103
5.2	Keterbatasan	105
5.3	Saran	106

DAFTAR PUSTAKA	107
Lampiran-lampiran.....	112

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	46
Tabel 4.1 Metode Pengambilan Sampel Penelitian	78
Tabel 4.2 Analisis Statistik Deskriptif Tahun 2009-2013.....	79
Tabel 4.3 Analisis Statistik Deskriptif Tahun 2009-2013 untuk BIG4.....	80
Tabel 4.4 One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test	85
Tabel 4.5 Uji Multikolinearitas	86
Tabel 4.6 Uji Park	89
Tabel 4.7 Uji Autokorelasi dengan <i>Run Test</i>	90
Tabel 4.8 Hasil Uji Determinasi	91
Tabel 4.9 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji Statistik F)	92
Tabel 4.10 Uji Signifikansi Parameter Individual / Partial (Uji t)	93

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Struktur <i>Board of Directors</i> dalam <i>One Tier System</i>	28
Gambar 2.2 Struktur Dewan Komisaris dan Dewan Direksi dalam <i>Two Tiers System</i> yang diadopsi di Indonesia.....	30
Gambar 2.3 Kerangka Pemikiran.....	52
Gambar 4.1 Hasil Uji P-Plot of Regression Standardized Residual	84
Gambar 4.2 Uji Heterokedastisitas	88

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran A Daftar Perusahaan Sampel	113
Lampiran B Hasil Statistik Deskriptif	116
Lampiran C Hasil Uji Normalitas	117
Lampiran D Hasil Uji Multikolonieritas	119
Lampiran E Hasil Uji Heterokedastisitas	123
Lampiran F Hasil Uji Autokorelasi	125
Lampiran G Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)	126
Lampiran H Hasil Uji Statistik F	127
Lampiran I Hasil Uji Statistik t	128

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Keberadaan emiten atau perusahaan publik tidak dapat dipisahkan dengan laporan keuangan. Setiap akhir periode akuntansi, pihak manajemen emiten atau perusahaan publik wajib untuk membuat serta melaporkan seluruh kegiatan bisnis yang dilakukannya dalam laporan keuangan. Hal ini bertujuan untuk memberikan informasi kepada pihak yang membutuhkan, baik pihak internal maupun pihak eksternal. Karena laporan keuangan merupakan hasil akhir dari kegiatan akuntansi (siklus akuntansi) yang mencerminkan kondisi keuangan dan hasil operasi perusahaan. Sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK), dimana laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas.

Laporan keuangan bertujuan untuk menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan suatu perusahaan, yang bermanfaat bagi sejumlah *stakeholder*¹ dalam pengambilan keputusan ekonomi serta sebagai pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Para pemakai laporan keuangan memerlukan laporan keuangan yang berkualitas dalam melakukan pengambilan keputusan, sehingga

¹ *Stakeholder* merupakan individu, sekelompok manusia, komunitas atau masyarakat baik secara keseluruhan maupun secara parsial yang memiliki hubungan serta kepentingan terhadap perusahaan

laporan keuangan harus menampilkan kondisi suatu perusahaan yang sebenarnya tanpa ada yang ditutup-tutupi atau disembunyikan.

Vitalnya peran laporan keuangan sering kali menimbulkan banyak masalah akuntansi yang berkaitan dengan kualitas dari laporan keuangan. Laporan keuangan dikatakan berkualitas saat laporan keuangan telah memenuhi kualitas *reliability* (Kieso,1995) dan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berterima umum. Sedangkan pengertian *reliability* itu sendiri merupakan kualitas informasi yang menyebabkan pemakai informasi akuntansi, sangat tergantung pada kebenaran informasi yang dihasilkan. Keandalan suatu informasi sangat bergantung pada kemampuan suatu informasi untuk menggambarkan secara wajar keadaan/peristiwa yang digambarkan sesuai dengan kondisi yang sebenarnya (*representational faithfulness*), (Ghozali dan Chariri, 2007). Sesuai dengan pendapat Ratih (2010) dalam Fajri (2013), bahwa laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila informasi yang disajikan dapat dipahami dan memenuhi kebutuhan pemakainya dalam pengambilan keputusan, bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material serta dapat diandalkan. Oleh karena itu, laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan periode-periode sebelumnya.

Salah satu contoh masalah akuntansi yang berkaitan dengan kualitas laporan keuangan adalah skandal yang dilakukan oleh perusahaan Enron di Amerika Serikat yang berakhir dengan kebangkrutan. Pada kasus tersebut, Enron memindahkan hutang-hutangnya kepada perusahaan-perusahaan *partnership* yang dibuat olehnya. Enron telah bekerja sama dengan perusahaan akuntansi Arthur

Andersen dalam hal melakukan audit internal dan audit eksternal. Penipuan yang dilakukan Enron menggambarkan bahwa segala sesuatunya telah disiapkan secara sistematis dan terlembaga karena banyaknya pihak yang terlibat. Skandal tersebut telah melibatkan pihak CEO, komisaris, komite audit, peran auditor internal, hingga peran auditor eksternal (Thomas, 2002). Manipulasi akuntansi tidak hanya terjadi di luar negeri, di Indonesia pun terjadi kasus yang serupa. Salah satu contohnya adalah skandal manipulasi laporan keuangan PT. Kimia Farma Tbk.

Terjadinya dan terungkapnya kasus-kasus tersebut menyebabkan turunnya kepercayaan masyarakat khususnya masyarakat keuangan. Penurunan kepercayaan masyarakat didasari dengan pandangan bahwa masih lemahnya mekanisme *corporate governance* yang baik, serta masih lemahnya kualitas laporan keuangan yang dipublikasikan. *Stakeholder* tentu akan mempertanyakan penerapan mekanisme GCG (*good corporate governance*) yang ada pada perusahaan dan kualitas dari audit yang dilakukan oleh auditor eksternal. Menurut Hoesada (2002) dalam Payamta (2006), masalah kebangkrutan perusahaan erat kaitannya dengan masalah degradasi moral di kalangan pelaku bisnis serta masih lemahnya sistem *corporate governance* yang baik.

Mekanisme GCG pada dasarnya menyangkut masalah pengendalian perilaku para eksekutif puncak perusahaan dalam melindungi kepentingan pemilik perusahaan (pemegang saham). Sesuai dengan penelitian sebelumnya, yang menyatakan bahwa *corporate governance* merupakan elemen dalam meningkatkan efisiensi ekonomis, yang meliputi serangkaian hubungan antara manajemen perusahaan, dewan komisaris, para pemegang saham, dan

stakeholders lainnya yang juga memberikan suatu struktur yang memfasilitasi penentuan sasaran–sasaran dari suatu perusahaan, dan sebagai sarana untuk menentukan teknik monitoring kinerja (Khomsiyah & Rahayu, 2004).

Di Indonesia pedoman akan mekanisme GCG disusun oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). Pada pedoman tersebut tidak terdapat hukum yang mengikat bagi perusahaan di Indonesia baik perusahaan terbuka (Emiten/Perusahaan *go public*) ataupun perusahaan tertutup yang tidak menjalankan mekanisme *good corporate governance*. Badan Pengawas Pasar Modal-Lembaga Keuangan (Bapepam-LK) selaku otoritas pasar modal mengadopsi beberapa substansi yang ada pada pedoman *good corporate governance*.

Jika KNKG hanya menyusun pedoman akan GCG, Bapepam-LK membuat peraturan yang mewajibkan setiap emiten/perusahaan publik untuk membentuk Komite Audit, Audit Internal dan adanya Komisaris Independen dalam perusahaan. Bapepam-LK juga mewajibkan emiten/perusahaan publik untuk mengungkapkan pelaksanaan tata kelola perusahaan dalam laporan tahunan. Dengan adanya peraturan tersebut, Bapepam-LK dapat memberikan sanksi bagi emiten/perusahaan publik atas ketidakpatuhan yang dilakukan.

Berkembangnya praktik akuntansi dalam dunia bisnis, membuat jasa audit kian dibutuhkan. Jasa audit diberikan oleh akuntan publik, khususnya para auditor. Dalam prakteknya terdapat empat jenis auditor yaitu, auditor eksternal, auditor internal, auditor pemerintah, dan auditor forensik. Untuk melaksanakan jasa audit laporan keuangan, maka yang melaksanakannya adalah auditor

eksternal. Menurut Mulyadi (2002), auditor eksternal adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada *auditee* untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji dan memberikan opini audit dalam laporan audit. Akuntan publik dianggap sebagai pihak diluar perusahaan yang independen dan kompeten oleh masyarakat. Anggapan tersebut timbul karena profesi akuntan publik memiliki peranan penting dalam memastikan keandalan informasi pada laporan keuangan yang berguna bagi Pemerintah, Investor, Kreditor, Pemegang Saham, Karyawan, Debitur, juga bagi masyarakat dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

Mekanisme *good corporate governance* dan auditor eksternal tidak terlepas dari teori keagenan. Teori keagenan (*Agency Theory*) didefinisikan sebagai hubungan antara agen dan prinsipal. Prinsip utama teori keagenan menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) (Jensen & Meckling, 1976). Menurut Khomsiyah dan Rahayu (2004), inti dari hubungan keagenan adalah adanya pemisahan antara kepemilikan (*principal/investor*) dan pengendalian (*agent/manajer*). Kepemilikan diwakili oleh investor yang mendelegasikan kewenangannya kepada agen, dalam hal ini manajer untuk mengelola kekayaan investor. Investor mempunyai harapan bahwa dengan mendelegasikan wewenang pengelolaan tersebut, mereka akan memperoleh keuntungan dengan bertambahnya kekayaan dan kemakmuran investor.

Keduanya (agen dan prinsipal) memiliki kepentingan ekonomis yang berbeda dan berusaha untuk memaksimalkannya. Prinsipal menginginkan *return*

yang besar atau peningkatan nilai investasi dalam perusahaan, sedangkan agen menginginkan kompensasi yang memadai atas kinerja yang dilakukan. Agen akan memiliki kecenderungan dalam memanipulasi laporan keuangan saat ia tidak mampu dalam mengungkapkan informasi yang diharapkan oleh prinsipal, sehingga kualitas laporan keuangan dapat diragukan kebenarannya. Padahal agen adalah pelaku dalam praktik operasional perusahaan yang mempunyai informasi tentang operasi dan kinerja perusahaan secara riil dan menyeluruh.

Untuk meminimalisasi masalah keagenan yang terjadi adalah dengan menerapkan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) dan adanya pihak mediator dari luar perusahaan yang independen, yaitu auditor eksternal. Audit atas informasi keuangan akan menambah kredibilitas dari laporan keuangan tersebut dan mengurangi risiko informasi yang berpotensi menguntungkan baik pemilik modal maupun manajer. Messier dalam Hapsari (2013) menyatakan bahwa seorang auditor eksternal sering disebut auditor independen, karena mereka tidak dipekerjakan oleh kliennya. Auditor eksternal bertanggungjawab atas pemeriksaan laporan keuangan perusahaan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya.

Dalam SA Seksi 110 (PSA No. 02), tujuan audit atas laporan keuangan oleh auditor independen pada umumnya adalah untuk menyatakan pendapat tentang kewajaran, dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha, perubahan ekuitas, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Dalam Kode Etik Akuntan Publik tahun 1986 Bab VII pasal 20 disebutkan bahwa seorang akuntan publik berhak menerima honorarium untuk

kemahiran pengetahuan yang ia berikan kepada pekerjaan profesional. Honorarium tersebut biasanya dikenal dengan istilah *fee*.

Mulyadi (2002), menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee* audit pun semakin tinggi (Hay *et al.*, 2006). Waktu yang dibutuhkan oleh auditor eksternal dalam menyelesaikan audit merupakan dasar dalam penentuan *fee* auditor eksternal. Penentuan *fee* auditor eksternal berdasarkan waktu yang dibutuhkan auditor eksternal untuk memberikan jasa audit disebut dengan tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*). Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan oleh auditor eksternal dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (Junior, Senior, Supervisor, Manager) dan Partner. Setiap anggota dapat menetapkan tarif sesuai dengan kondisi masing-masing (IAPI, 2008).

Kondisi-kondisi yang dimaksud adalah kompleksitas perusahaan yang diilustrasikan dengan volume perusahaan dan jumlah maksimum waktu kerja yang dibutuhkan, diantaranya : Kecil sekali (memerlukan maksimum 50 *man-hours*); Kecil (memerlukan maksimum 150 *man-hours*); Menengah Sedang (memerlukan maksimum 500 *man-hours*); Menengah (memerlukan maksimum 1500 *man-hours*); Menengah Besar (memerlukan maksimum 3000 *man-hours*); Besar (memerlukan lebih dari 3000 *man-hours*). Perbedaan pada masing-masing

kondisi tersebut, salah satunya disebabkan adanya perbedaan dalam waktu yang dibutuhkan staf atau kelompok staf auditor eksternal dalam melakukan tahapan-tahapan audit.

Tahapan-tahapan audit terdiri dari tahap perencanaan audit, tahap pelaksanaan audit, dan tahap pelaporan audit. Tahap perencanaan audit merupakan tahapan audit yang terdiri antara lain : pendahuluan perencanaan; pemahaman bisnis klien; pemahaman proses akuntansi; pemahaman struktur pengendalian internal; penetapan risiko pengendalian; melakukan analisis awal; menentukan tingkat materialitas; membuat program audit; *risk assessment* atas akun; dan *fraud discussion* dengan *management*. Tahapan audit setelah perencanaan audit adalah pelaksanaan audit yang terdiri dari : pengujian pengendalian internal; pengujian substantif transaksi; prosedur analitis; dan pengujian detail transaksi. Tahapan audit yang terakhir adalah pelaporan, yang terdiri dari : review kewajiban kontijensi; review atas kejadian setelah tanggal neraca; pengujian bukti final; evaluasi dan kesimpulan; komunikasi dengan klien; penerbitan laporan audit; dan *capital commitment*.

Penentuan besarnya *fee* auditor eksternal dapat disimpulkan berdasarkan pertimbangan atas tahap-tahap audit dan jumlah waktu yang dikeluarkan oleh auditor eksternal dalam melakukan jasa audit terhadap *auditee* (IAPI, 2008). Jumlah waktu yang dikeluarkan oleh auditor eksternal akan dikalikan dengan tarif imbal jasa rata-rata (*composite rate*). *Composite rate* merupakan hasil bagi antara total imbal jasa yang diajukan dengan total jam waktu audit. Total jam waktu

audit tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan dan tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut.

Komisaris independen yang merupakan pilar dalam GCG, keberadaannya akan mempengaruhi besar kecilnya *fee* auditor eksternal. Komisaris independen merupakan pihak-pihak yang termasuk dalam keanggotaan dewan komisaris dan telah memenuhi persyaratan yang telah diatur pada peraturan Bapepam-LK Nomor : KEP-29/PM/2004. Dengan adanya komisaris independen dalam keanggotaan dewan komisaris, diharapkan mampu meningkatkan keefektivitasan peran dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap emiten/perusahaan publik yang bersangkutan. Dewan komisaris yang independen akan melakukan pengawasan yang lebih unggul sehingga reliabilitas dan validitas pelaporan keuangan yang lebih baik dapat dicapai, Beasley (1996) dalam Yatim *et al.* (2006). Hal ini akan mengurangi penaksiran risiko yang dilakukan oleh auditor yang mengarah kepada *fee* audit yang lebih rendah.

Selain komisaris independen, ukuran dewan komisaris (*board size*) serta frekuensi pertemuan/rapat dewan komisaris turut berperan penting dalam penerapan *good corporate governance*. Dewan komisaris sebagai wakil dari pemegang saham, mempunyai kekuasaan yang kuat untuk mencegah dan mendeteksi perilaku oportunistik manajemen dalam pelaporan keuangan (Fama dan Jensen, 1983). Menurut KNKG (2008), dewan komisaris sebagai organ perusahaan bertugas dan bertanggungjawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan GCG.

Vafeas (2000) dalam Siallagan (2006) menyatakan bahwa peranan dewan komisaris diharapkan dapat meningkatkan kualitas laba dengan membatasi tingkat manipulasi laba melalui fungsi monitoring atas pelaporan keuangan. Coller dan Gregory (1999) dalam Sembiring (2005), menyatakan bahwa semakin besar jumlah anggota dewan komisaris, maka akan semakin mudah untuk mengendalikan CEO dan monitoring yang dilakukan akan semakin efektif. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Wardhani (2007). Wardhani (2007) dalam Hardiningsih (2010), menyatakan bahwa semakin banyaknya jumlah anggota dewan komisaris dalam suatu perusahaan, maka fungsi monitoring terhadap kebijakan direksi dapat dijalankan dengan lebih baik, sehingga perusahaan akan terhindar dari kecurangan pelaporan keuangan. Terciptanya *good corporate governance* dan pelaporan keuangan yang baik akan meminimalisir *fee* auditor eksternal, karena akan mengurangi penaksiran resiko yang dilakukan oleh auditor eksternal.

Berdasarkan pedoman GCG yang diterbitkan oleh KNKG, rapat komisaris diselenggarakan minimal satu kali dalam satu bulan. Rapat tersebut bertujuan untuk berdiskusi dengan direksi dan komite-komite lainnya tentang berbagai permasalahan manajemen yang penting. Dewan komisaris juga dapat memberikan nasehat kepada direksi agar tetap menerapkan tujuan perusahaan serta tata kelola perusahaan yang baik. Dalam penelitian Yatim *et al.* (2006) menyatakan bahwa dewan komisaris yang lebih independen dan sering mengadakan rapat akan menambah fungsi *internal governance* dan *environment control* serta mengurangi

penilaian risiko oleh auditor terhadap proses pelaporan keuangan sehingga berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal yang lebih rendah.

Semakin kompleksnya tugas dan fungsi dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap emiten/perusahaan publik, dewan komisaris dapat membentuk komite-komite untuk membantu tugas dan fungsinya. Komite-komite yang pada umumnya dibentuk adalah Komite Kompensasi/Remunerasi untuk badan eksekutif dalam perusahaan, Komite Nominasi, dan Komite Audit. Berdasarkan surat Keputusan Ketua BAPEPAM KEP-29/PM/2004, SK Dir. BEJ Nomor 315/BEJ/06-2000, Keputusan Menteri BUMN Nomor : KEP-117/M-MBU/2002, dan Undang-undang BUMN Nomor 19/2003, pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan.

Komite audit memiliki fungsi sebagai pihak yang melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan emiten/perusahaan publik dan/atau pihak otoritas antara lain laporan keuangan, proyeksi, dan laporan lainnya terkait dengan informasi keuangan emiten/perusahaan publik. Fungsi lain dari komite audit adalah melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal dan mengawasi pelaksanaan tindak lanjut oleh direksi atas temuan auditor internal. Komite audit juga dapat memberikan rekomendasi kepada dewan komisaris mengenai penunjukkan Akuntan Publik yang digunakan dan besarnya *fee* yang akan dikeluarkan oleh perusahaan. Oleh sebab itu, komite audit merupakan mediator dalam berkomunikasi antara dewan direksi, akuntan publik dan internal auditor (FCGI, 2001).

Keberadaan komite audit dalam suatu perusahaan dapat mempengaruhi *fee* auditor eksternal yang dikeluarkan oleh perusahaan. *The Blue Ribbon Committee* (1999) merekomendasikan bahwa komite audit yang berjumlah banyak merupakan langkah yang baik untuk mengevaluasi pihak manajemen dan praktik pelaporan keuangan. Hal ini merupakan langkah untuk mendukung perbaikan lingkungan *governance* dalam perusahaan. Hubungan antara komite audit dan auditor eksternal cukup kompleks, baik dalam hal kebutuhan layanan audit oleh klien serta dalam hal ketersediaan layanan audit oleh auditor eksternal (Collier dan Gregory, 1996 dalam Goodwin- Stewart, 2006). Peran komite audit yang merupakan pendamping dewan komisaris dalam melakukan pengawasan di dalam perusahaan serta perannya sebagai mediator antara internal perusahaan dengan auditor eksternal, memberikan bantuan bagi auditor eksternal dalam melakukan pekerjaannya. Keterlibatan komite audit dalam memperkuat pengendalian internal merupakan kegiatan yang menuntun auditor eksternal dalam mengurangi penilaian dari risiko pengendalian, menghasilkan uji substantif yang lebih sedikit, dan *fee* audit yang lebih rendah (Collier dan Gregory, 1996 dalam Goodwin- Stewart, 2006).

Hal lain yang berkaitan dengan komite audit dan turut mempengaruhi *fee* auditor eksternal adalah frekuensi pertemuan/rapat yang dilakukan oleh komite audit. Frekuensi pertemuan/rapat yang dilakukan komite audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee* auditor eksternal, Sharma (2003) dalam Widiyari (2009). DeZoort *et al.* (2002), menyatakan bahwa jumlah pertemuan yang dilakukan oleh komite audit dalam setahun merupakan proksi yang tepat dalam

mengukur kinerja komite audit. Semakin seringnya komite audit bertemu untuk membahas berbagai masalah yang terjadi dalam perusahaan dan menelaah atas aktivitas operasional perusahaan akan menciptakan tata kelola perusahaan yang baik. *The Blue Ribbon Committee* (1999) merekomendasikan bahwa komite audit yang sering mengadakan rapat diharapkan akan meningkatkan pengawasan komite audit terhadap proses pelaporan keuangan. Terciptanya tata kelola perusahaan yang baik akan menciptakan pengendalian internal yang baik dan mampu menghasilkan laporan keuangan perusahaan yang berkualitas saat laporan keuangan tersebut dipublikasikan. Hal ini akan mengarah pada berkurangnya pengujian substantif yang akan dilakukan oleh auditor eksternal, sehingga *fee* auditor eksternal yang dikeluarkan oleh perusahaan akan berkurang.

Dari berbagai faktor-faktor yang menentukan besar-kecilnya *fee* auditor eksternal, salah satu faktor yang juga dapat mempengaruhi besar kecilnya *fee* auditor eksternal adalah keberadaan auditor internal. Auditor internal termasuk dalam pilar tata kelola perusahaan yang baik. Auditor internal memiliki peran dalam menilai dan meningkatkan kualitas dari sistem pengendalian internal, Cohen *et al.*, (2002) dalam Yasin dan Nelson (2012). Beberapa penelitian menunjukkan, bahwa hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal adalah sebagai substitusi satu sama lain. Dimana peran auditor eksternal dapat digantikan oleh auditor internal, sehingga terdapat hubungan yang negatif antara auditor internal dengan *fee* audit (Ho dan Hutchinson, 2010; Felix *et al.*, 2001; Turpin, 1990). Namun terdapat penelitian lain menunjukkan hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal sebagai pelengkap (komplementer). Dimana

keberadaan auditor internal untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan, (Goodwin-Steward dan Kent, 2006).

Penelitian ini mengembangkan penelitian yang sudah ada dan menguji pengaruh antara mekanisme GCG terhadap *fee* auditor eksternal di Indonesia. Indonesia telah memiliki pedoman dan peraturan mekanisme GCG sendiri, sehingga penting untuk mengetahui hubungan antara mekanisme *good corporate governance* terhadap *fee* auditor eksternal. Di samping itu, pengungkapan *audit fees* suatu emiten/perusahaan publik masih bersifat *voluntary disclosure*. Oleh sebab itu, penelitian sebelumnya masih banyak yang menggunakan nilai dari *professional fees* dalam laporan keuangan yang dijadikan sebagai proksi dari *fee* audit. Berdasarkan hal tersebut, akhirnya perlu diteliti kembali tentang “PENGARUH MEKANISME *GOOD CORPORATE GOVERNANCE* TERHADAP *FEE* AUDITOR EKSTERNAL”.

1.2 Rumusan Masalah

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) selaku badan pembuat pedoman *good corporate governance* dan Bapepam-LK selaku otoritas pasar modal, bersama-sama berupaya untuk mengarahkan setiap emiten/perusahaan terbuka untuk menerapkan tata kelola perusahaan yang baik. *Good corporate governance* dimaksudkan untuk mengatasi masalah keagenan yang kerap terjadi dalam dunia bisnis. Komponen-komponen dalam mekanisme GCG yang berdasarkan pada peraturan yang berlaku di Indonesia yaitu dengan memiliki komisaris independen di dalam jajaran dewan komisaris, terdapatnya komite audit untuk membantu dewan komisaris dalam melakukan pengawasan dan adanya

auditor internal. Berdasarkan uraian diatas dan pada latar belakang, secara spesifik rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Apakah terdapat pengaruh antara independensi dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal ?
2. Apakah terdapat pengaruh antara ukuran dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal ?
3. Apakah terdapat pengaruh antara frekuensi pertemuan/rapat dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal ?
4. Apakah terdapat pengaruh antara ukuran komite audit terhadap *fee* auditor eksternal ?
5. Apakah terdapat pengaruh antara frekuensi pertemuan/rapat komite audit terhadap *fee* auditor eksternal ?
6. Apakah terdapat pengaruh antara auditor internal terhadap *fee* auditor eksternal ?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

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

1. Pengaruh antara independensi dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal
2. Pengaruh antara ukuran dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal
3. Pengaruh antara frekuensi pertemuan/rapat dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal

4. Pengaruh antara ukuran komite audit terhadap *fee* auditor eksternal
5. Pengaruh antara frekuensi pertemuan/rapat komite audit terhadap *fee* auditor eksternal
6. Pengaruh antara auditor internal terhadap *fee* auditor eksternal

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pemikiran sebagai berikut :

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan bukti empiris tambahan dan bahan referensi untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai pengaruh mekanisme GCG terhadap *fee* auditor eksternal.
2. Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat diperoleh informasi mengenai mekanisme GCG apa saja yang berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal sehingga perusahaan dapat mengontrol dan mengendalikan faktor-faktor yang menentukan besarnya *fee* auditor eksternal.
3. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan perusahaan mengenai pentingnya penerapan mekanisme GCG. Penerapan GCG diharapkan dapat memberi pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan yang tercermin dari menurunnya tingkat rekayasa yang dilakukan manajemen. Selain itu penerapan GCG diharapkan dapat meningkatkan profesionalisme dan kesejahteraan pemegang saham tanpa mengabaikan prinsip akuntansi yang berterima umum dan peraturan yang berlaku.

1.4 Sistematika Penulisan

Agar penulisan ini mudah dipahami dan dimengerti, penulis menyajikan dalam lima Bab, yang sistematikanya diuraikan sebagai berikut :

1. Bab I : Pendahuluan, dimana dalam bab pendahuluan memuat latar belakang permasalahan, rumusan permasalahan, tujuan dan kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.
2. Bab II : Berupa telaah pustaka yang memuat landasan teoritis yang merupakan sumber bagi penulis untuk melakukan analisis dan kajian terhadap perkembangan-perkembangan perusahaan serta penjelasan variabel dependen dan variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini dan kerangka pemikiran beserta hipotesis.
3. Bab III : Metodologi penelitian berisi variabel penelitian dan definisi operasional penelitian, metode pengambilan sampel, jenis data yang digunakan beserta sumbernya, metode pengumpulan data, dan metode analisis yang digunakan untuk menganalisis pengujian sampel.
4. Bab IV : Hasil penelitian dan pembahasan berisi tentang deskripsi obyek penelitian yang terdiri dari gambaran umum sampel dan hasil olah data serta pembahasan hasil penelitian.
5. Bab V : Penutup berisikan simpulan penelitian, keterbatasan serta saran bagi penelitian mendatang.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan (*Agency Theory*) didefinisikan sebagai hubungan antara agen dan prinsipal. Prinsip utama teori keagenan menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*). Secara garis besar teori agensi didasari pada dua masalah utama (Eisenhardt, 1989); Pertama, adalah masalah keagenan yang timbul pada saat (a) keinginan-keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen berlawanan dan (b) merupakan suatu hal yang sulit atau mahal bagi prinsipal untuk melakukan verifikasi tentang apa yang benar-benar dilakukan oleh agen. Permasalahannya adalah prinsipal tidak dapat memverifikasi apakah agen telah melakukan sesuatu secara tepat. Kedua, adalah masalah pembagian risiko yang timbul pada saat prinsipal dan agen mungkin memiliki preferensi tindakan yang berbeda yang dikarenakan adanya perbedaan preferensi terhadap risiko. Masalah yang berkaitan dengan perbedaan kepentingan dalam hal pembagian resiko antara lain dikarenakan para pemegang saham hanya peduli terhadap risiko sistematis dari saham perusahaan, karena mereka melakukan investasi pada portofolio yang

terdiversifikasi dengan baik. Sementara itu, para manajer bertindak sebaliknya, yaitu lebih peduli pada risiko perusahaan secara keseluruhan.

Agency theory tidak dapat dilepaskan dari kedua individu tersebut, prinsipal dan agen. Karena keduanya memiliki *bargaining position* dalam menempatkan posisi, peran dan kedudukannya. Prinsipal sebagai pemberi upah untuk pihak agen, sedangkan agen melakukan tugas-tugas tertentu dari pihak prinsipal. Keduanya memiliki kepentingan ekonomis yang berbeda dan berusaha untuk memaksimalkannya. Prinsipal menginginkan *return* yang besar atau peningkatan nilai investasi dalam perusahaan, sedangkan agen menginginkan kompensasi yang memadai atas kinerja yang dilakukan. Agen memiliki kecenderungan dalam memanipulasi laporan keuangan saat ia tidak mampu dalam mengungkapkan informasi yang diharapkan oleh prinsipal, sehingga kualitas laporan keuangan dapat diragukan kebenarannya. Padahal agen adalah pelaku dalam praktek operasional perusahaan yang mempunyai informasi tentang operasi dan kinerja perusahaan secara riil dan menyeluruh.

Dengan adanya ketidakseimbangan ini banyak terjadi masalah-masalah yang berkaitan dengan asimetri informasi. Pengertian asimetri informasi menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam Rahmawati, dkk (2006) menambahkan bahwa jika kedua kelompok (agen dan prinsipal) tersebut adalah orang-orang yang berupaya memaksimalkan utilitasnya, maka terdapat alasan yang kuat untuk meyakini bahwa agen tidak akan selalu bertindak yang terbaik untuk kepentingan prinsipal. Terdapat dua jenis asimetri informasi, yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. Pada tipe *moral hazard*, asimetri informasi akan terjadi kapanpun saat

manajer melakukan tindakan tanpa sepengetahuan pemilik untuk kepentingan pribadinya dan menurunkan kesejahteraan pemilik. Sedangkan pada tipe *adverse selection*, pihak yang merasa memiliki informasi yang lebih sedikit dibandingkan pihak lain tidak akan mau untuk melakukan perjanjian, pihak tersebut akan membatasi kondisi yang sangat ketat dan dengan biaya yang sangat tinggi.

Mekanisme yang dapat dilakukan untuk mengatasi masalah keagenan atau perbedaan kepentingan adalah dengan menerapkan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*). *Good corporate governance* adalah bentuk pengelolaan perusahaan, dimana didalamnya tercakup suatu bentuk perlindungan terhadap kepentingan pemegang saham sebagai pemilik perusahaan dan kreditur sebagai penyandang dana ekstern. Sistem *corporate governance* yang baik akan memberikan perlindungan yang efektif kepada para pemegang saham dan kreditur untuk memperoleh kembali investasi dengan wajar, tepat, dan seefisien mungkin, serta memastikan bahwa manajemen bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan perusahaan (Cadbury Committee, 1992)

Babic *et al.* (2011) menyatakan bahwa sistem *corporate governance* dapat berbeda tergantung pada bagaimana mekanisme pemilik perusahaan mempengaruhi manajer. Secara umum, mekanisme GCG terdiri atas dua jenis, yaitu: (1) *The internal mechanisms of corporate governance*, dan (2) *The external mechanisms of corporate governance*. Mekanisme internal adalah cara-cara pengendalian perusahaan dengan menggunakan berbagai elemen yang ada di dalam organisasi, yaitu adanya dewan komisaris, komite audit dan auditor internal. Mekanisme eksternal adalah cara-cara mengendalikan perusahaan selain

dengan menggunakan mekanisme internal perusahaan, diantaranya dengan menghadirkan auditor eksternal sebagai mediator antara agen dan prinsipal. Faktor eksternal dimaksudkan untuk memeriksa dan memastikan informasi dari laporan keuangan yang akan dipublikasikan bebas dari salah saji material. Atas jasa audit yang diberikan, pihak auditor eksternal berhak menentukan dan mendapatkan *fee* audit.

2.1.2 Definisi dan Prinsip *Good Corporate Governance*

Good corporate governance adalah salah satu pilar dari sistem ekonomi pasar. *Good corporate governance* berkaitan erat dengan kepercayaan, baik terhadap perusahaan yang melaksanakannya maupun terhadap iklim usaha di suatu negara. Penerapan GCG mendorong terciptanya persaingan yang sehat dan iklim usaha yang kondusif. Penerapan GCG dapat didorong dari dua sisi, yaitu etika dan peraturan. Dorongan dari etika (*ethical driven*) berasal dari kesadaran individu-individu pelaku bisnis untuk menjalankan praktik bisnis yang mengutamakan kelangsungan hidup perusahaan, kepentingan *stakeholders*, dan menghindari cara-cara menciptakan keuntungan sesaat. Di sisi lain, dorongan dari peraturan (*regulatory driven*) “memaksa” perusahaan untuk patuh terhadap peraturan yang berlaku.

Pentingnya penerapan *good corporate governane* telah menjadi perhatian bagi dunia bisnis di setiap negara. *Organisation for Economic Co-operation and Development* (OECD) yang merupakan sebuah organisasi internasional dengan tiga puluh negara yang menerima prinsip demokrasi perwakilan dan ekonomi pasar bebas, menetapkan prinsip-prinsip akan *good corporate governane*. Prinsip-

prinsip GCG yang dikeluarkan oleh OECD dijadikan acuan bagi setiap negara dalam penerapannya. Prinsip-prinsip GCG yang dikeluarkan oleh OECD tahun 2004 mencakup hal-hal sebagai berikut:

1. *Ensuring the basis for an Effective Corporate Governance Framework*
2. *The Rights of Shareholders and Key Ownership Functions*
3. *The Equitable Treatment of shareholders*
4. *The Role of Stakeholders in Corporate Governance*
5. *Disclosure and Transparency*
6. *The responsibilities of the Board*

Berdasarkan prinsip-prinsip tersebut, masing-masing negara selanjutnya mengadopsi prinsip-prinsip tersebut dalam pedoman GCG masing-masing.

Di Indonesia pedoman akan mekanisme GCG disusun oleh Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). Menurut KNKG, GCG merupakan pola hubungan, sistem, serta proses yang digunakan organ perusahaan (direksi, komisaris) guna memberi nilai tambah kepada pemegang saham secara berkesinambungan dalam jangka panjang, berlandaskan peraturan perundangan dan norma yang berlaku, dengan tetap memperhatikan kepentingan *stakeholders*. Pola hubungan, sistem, serta proses itu sendiri berjalan berdasarkan lima asas. Asas-asas *good corporate governance* meliputi :

1. *Transparansi (Transparency)*

Untuk menjaga obyektivitas dalam menjalankan bisnis, perusahaan harus menyediakan informasi yang material dan relevan dengan cara yang mudah diakses dan dipahami oleh pemangku kepentingan. Perusahaan harus

mengambil inisiatif untuk mengungkapkan tidak hanya masalah yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan, tetapi juga hal yang penting untuk pengambilan keputusan oleh pemegang saham, kreditur dan pemangku kepentingan lainnya.

2. Akuntabilitas (*Accountability*)

Perusahaan harus dapat mempertanggungjawabkan kinerjanya secara transparan dan wajar. Untuk itu perusahaan harus dikelola secara benar, terukur dan sesuai dengan kepentingan perusahaan dengan tetap memperhitungkan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lain. Akuntabilitas merupakan prasyarat yang diperlukan untuk mencapai kinerja yang berkesinambungan.

3. Responsibilitas (*Responsibility*)

Perusahaan harus mematuhi peraturan perundang-undangan serta melaksanakan tanggung jawab terhadap masyarakat dan lingkungan sehingga dapat terpelihara kesinambungan usaha dalam jangka panjang dan mendapat pengakuan sebagai *good corporate citizen*.

4. Independensi (*Independency*)

Untuk melancarkan pelaksanaan asas *good corporate governane*, perusahaan harus dikelola secara independen sehingga masing-masing organ perusahaan tidak saling mendominasi dan tidak dapat diintervensi oleh pihak lain.

5. Kewajaran dan Kesetaraan (*Fairness*)

Dalam melaksanakan kegiatannya, perusahaan harus senantiasa memperhatikan kepentingan pemegang saham dan pemangku kepentingan lainnya berdasarkan asas kewajaran dan kesetaraan.

Dari uraian atas asas-asas GCG dapat disimpulkan, dengan adanya GCG perusahaan dapat melakukan pengelolaan berdasarkan pada asas transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi serta kewajaran dan kesetaraan.

2.1.3 Tujuan *Good Corporate Governance*

Tujuan GCG berdasarkan pedoman yang dibuat oleh KNKG adalah sebagai berikut :

1. Mendorong tercapainya kesinambungan perusahaan melalui pengelolaan yang didasarkan pada asas transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi serta kewajaran dan kesetaraan.
2. Mendorong pemberdayaan fungsi dan kemandirian masing-masing organ perusahaan, yaitu dewan komisaris, Direksi dan Rapat Umum Pemegang Saham.
3. Mendorong pemegang saham, anggota dewan komisaris dan anggota Direksi agar dalam membuat keputusan dan menjalankan tindakannya dilandasi oleh nilai moral yang tinggi dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.
4. Mendorong timbulnya kesadaran dan tanggung jawab sosial perusahaan terhadap masyarakat dan kelestarian lingkungan terutama di sekitar perusahaan.

5. Mengoptimalkan nilai perusahaan bagi pemegang saham dengan tetap memperhatikan pemangku kepentingan lainnya.
6. Meningkatkan daya saing perusahaan secara nasional maupun internasional, sehingga meningkatkan kepercayaan pasar yang dapat mendorong arus investasi dan pertumbuhan ekonomi nasional yang berkesinambungan.

2.1.4 Manfaat *Good Corporate Governance*

Inti dari GCG pada dasarnya menyangkut masalah pengendalian perilaku para eksekutif puncak perusahaan dalam melindungi kepentingan pemilik perusahaan (pemegang saham). Selain itu, mekanisme GCG juga dapat membawa beberapa manfaat, antara lain :

1. Dengan menerapkan GCG proses pengambilan keputusan akan berlangsung secara lebih baik, sehingga akan menghasilkan keputusan yang optimal, dapat meningkatkan efisiensi serta terciptanya budaya kerja yang lebih sehat.
2. *Good corporate governance* akan memungkinkan terhindarnya atau terminimalisasi tindakan penyalahgunaan wewenang oleh pihak direksi dalam pengelolaan perusahaan. Hal ini tentu akan menekan kemungkinan kerugian bagi perusahaan maupun pihak berkepentingan lainnya sebagai akibat tindakan tersebut.
3. Nilai perusahaan dimata investor akan meningkat sebagai akibat dari meningkatnya kepercayaan mereka kepada pengelolaan perusahaan tempat mereka berinvestasi. Peningkatan kepercayaan investor kepada perusahaan akan dapat memudahkan perusahaan dalam menambah dana yang

diperlukan untuk berbagai keperluan perusahaan terutama untuk tujuan ekspansi perusahaan.

4. Dengan diterapkannya GCG, maka tingkat kepercayaan *stakeholders* kepada perusahaan akan meningkat.
5. Penerapan GCG yang konsisten juga akan meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan. Manajemen cenderung untuk tidak melakukan rekayasa terhadap laporan keuangan, karena adanya kewajiban untuk mematuhi berbagai aturan dan prinsip akuntansi yang berlaku dan penyajian informasi yang transparan serta dapat dibuktikan kebenarannya.

2.1.5 Mekanisme *Good Corporate Governance*

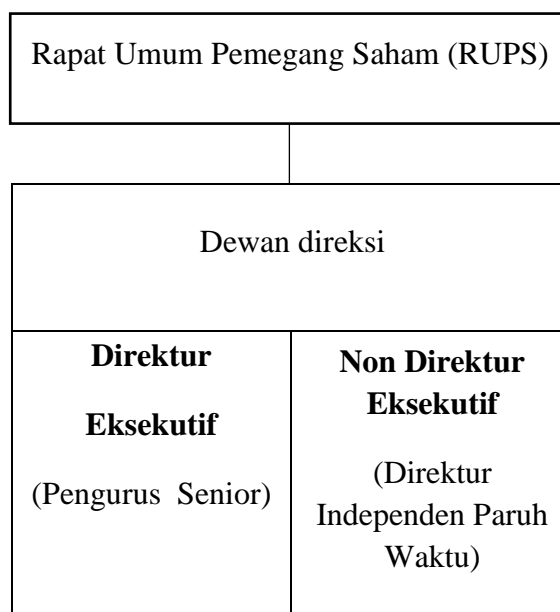
Mekanisme dapat diartikan sebagai interaksi antara bagian yang satu dengan bagian-bagian lainnya dalam suatu keseluruhan atau sistem (Leoren, 1996). Sedangkan GCG merupakan tata kelola perusahaan dengan melakukan pengendalian terhadap perilaku eksekutif untuk melindungi kepentingan *stakeholders*. Sehingga mekanisme GCG dapat diartikan sebagai interaksi antara bagian-bagian dalam mengendalikan internal perusahaan/organisasi demi kepentingan *stakeholders*. Pelaku dalam mekanisme GCG, adalah seorang atau badan yang mampu memberikan arahan dan mengendalikan perusahaan agar tetap dikelola berdasarkan visi dan misi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan (Ikatan Komite Audit Indonesia, 2006).

Secara umum, mekanisme GCG terdiri atas dua jenis, yaitu: (1) *The internal mechanisms of corporate governance*, dan (2) *The external mechanisms of corporate governance*. Mekanisme internal adalah cara-cara pengendalian

perusahaan dengan menggunakan berbagai elemen yang ada di dalam organisasi, yaitu adanya dewan komisaris, komite audit dan auditor internal. Mekanisme eksternal adalah cara-cara mengendalikan perusahaan selain dengan menggunakan mekanisme internal perusahaan, diantaranya dengan menghadirkan auditor eksternal sebagai mediator antara agen dan prinsipal.

2.1.5.1 Dewan Komisaris

Berkenaan dengan bentuk dewan dalam sebuah perusahaan, terdapat dua sistem yang berbeda yang berasal dari dua sistem hukum yang berbeda, yaitu Anglo Saxon dan Kontinental Eropa. Sistem Hukum Anglo Saxon mempunyai Sistem Satu Tingkat atau *One Tier System*. Di sini perusahaan hanya mempunyai satu dewan direksi yang pada umumnya merupakan kombinasi antara manajer atau pengurus senior (direktur eksekutif) dan direktur independen yang bekerja dengan prinsip paruh waktu (Non Direktur Eksekutif). Contoh negara-negara dengan *One Tier System* adalah Amerika Serikat dan Inggris.

Gambar 2.1**Struktur *Board of Directors* dalam *One Tier System***

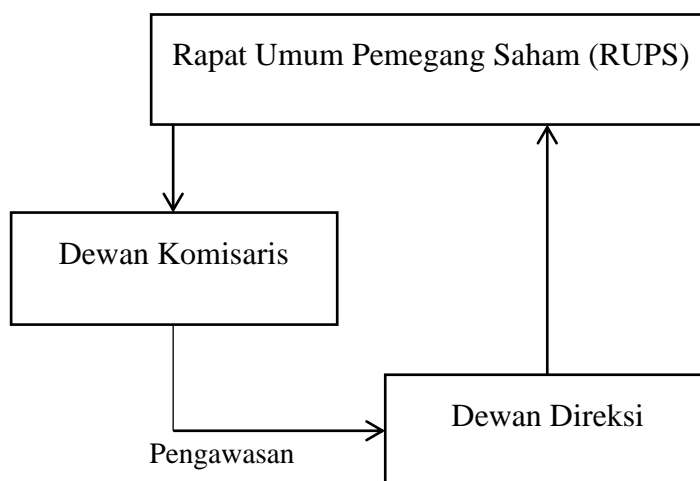
Sumber : *Forum for Corporate Governance in Indonesia*, 2001

Sedangkan sistem hukum lainnya, yaitu Kontinental Eropa dimana pada sistem ini memiliki sistem dua tingkat atau *Two Tiers System*. Pada sistem ini perusahaan memiliki dua badan terpisah, yaitu dewan pengawas (dewan komisaris) dan dewan manajemen (dewan direksi). Dewan direksi mengelola dan mewakili perusahaan di bawah pengarahan dan pengawasan dewan komisaris. Pada *Two Tier System* anggota dewan direksi diangkat dan setiap waktu dapat diganti oleh badan pengawas (dewan komisaris). Dewan direksi juga harus memberikan informasi kepada dewan komisaris dan menjawab hal-hal yang diajukan oleh dewan komisaris. Sehingga dewan komisaris bertanggungjawab untuk mengawasi tugas-tugas manajemen.

Dalam hal ini dewan komisaris tidak boleh melibatkan diri dalam tugas-tugas manajemen dan tidak boleh mewakili perusahaan dalam transaksi-transaksi dengan pihak ketiga. Anggota dewan komisaris diangkat dan diganti dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Negara-negara dengan *Two Tiers System* adalah Denmark, Jerman, Belanda, dan Jepang. Karena sistem hukum Indonesia berasal dari sistem hukum Belanda, maka hukum perusahaan Indonesia menganut *Two Tiers System* untuk struktur dewan dalam perusahaan.

Karena Indonesia menganut sistem hukum *Two Tiers System* maka dewan komisaris dan direksi mempunyai wewenang dan tanggung jawab yang jelas sesuai dengan fungsinya masing-masing. Dewan komisaris sebagai organ perusahaan bertugas dan bertanggungjawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan *good corporate governance*. Dewan komisaris tidak boleh turut serta dalam mengambil keputusan operasional. Kedudukan masing-masing anggota dewan komisaris termasuk komisaris utama adalah setara. Tugas komisaris utama sebagai *primus inter pares* adalah mengkoordinasikan kegiatan dewan komisaris. Namun demikian, keduanya mempunyai tanggung jawab untuk memelihara kesinambungan usaha perusahaan dalam jangka panjang. Oleh karena itu, dewan komisaris dan direksi harus memiliki kesamaan persepsi terhadap visi, misi, dan nilai-nilai perusahaan.

Gambar 2.2
Struktur Dewan Komisaris dan Dewan Direksi dalam *Two Tiers System* yang diadopsi di Indonesia



Sumber : *Forum for Corporate Governance in Indonesia*, 2001

Pengawasan dan pemberian nasehat oleh dewan komisaris terhadap dewan direksi dapat dilakukan melalui komunikasi diantara keduanya, baik menggunakan alat komunikasi atau dengan melakukan pertemuan/rapat. Saat dewan komisaris melakukan rapat, dewan komisaris memiliki kewajiban untuk membuat risalah rapat yang menggambarkan jalannya rapat dan di administrasikan sebagaimana dokumen perusahaan lainnya. Berdasarkan pedoman GCG yang diterbitkan oleh KNKG, rapat komisaris diselenggarakan minimal satu kali dalam satu bulan. Selain melakukan rapat secara internal, komisaris juga dapat melakukan rapat gabungan dengan mengundang pihak direksi berikut internal auditor serta komite-komite dibawah komisaris.

Setiap perusahaan memiliki ukuran dewan komisaris yang berbeda-beda, tergantung pada kompleksitas perusahaan dan keefektivitasan dalam pengambilan keputusan. Dalam hal ini ukuran dewan komisaris adalah banyaknya jumlah

anggota dewan komisaris pada suatu perusahaan. Komposisi keanggotaan dewan komisaris dapat terdiri dari komisaris yang tidak berasal dari pihak terafiliasi atau dikenal sebagai komisaris independen dan komisaris yang terafiliasi. Komisaris terafiliasi adalah komisaris yang mempunyai hubungan bisnis dan kekeluargaan dengan pemegang saham pengendali, anggota direksi dan dewan komisaris lain, atau dengan perusahaan itu sendiri. Sedangkan komisaris independen atau komisaris yang tidak terafiliasi merupakan anggota dewan komisaris yang tidak terafiliasi dengan direksi, anggota dewan komisaris lainnya dan pemegang saham pengendali, serta bebas dari hubungan bisnis atau hubungan lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuannya untuk bertindak independen atau bertindak semata-mata demi kepentingan perusahaan (FCGI, 2001).

Istilah independen pada komisaris independen bukan menunjukkan bahwa komisaris atau direksi lainnya tidak independen. Istilah komisaris independen menunjukkan keberadaan mereka sebagai wakil dari pemegang saham independen (minoritas) dan juga mewakili kepentingan investor, Antonius (2004) dalam Susanto (2013). Semakin besarnya presentase komisaris independen dalam keanggotaan dewan komisaris, akan meningkatkan independensi dari dewan komisaris. Karena dengan semakin banyaknya pihak yang tidak terafiliasi, akan memberikan pengawasan yang lebih unggul.

2.1.5.2 Komisaris Independen

Keberadaan komisaris independen telah diatur oleh Bursa Efek Jakarta melalui peraturan BEI per tanggal 1 Juli 2000. Pada peraturan tersebut dinyatakan bahwa perusahaan yang terdaftar di bursa harus memiliki komisaris independen

yang secara proporsional sama dengan jumlah saham yang dimiliki pemegang saham minoritas. Persyaratan jumlah minimal komisaris independen adalah 30% dari seluruh anggota dewan komisaris. Berdasarkan *Task Force* KNKG, fungsi dan peran komisaris independen dalam meningkatkan prinsip-prinsip GCG tergambar dalam misi komisaris independen. Adapun misi komisaris independen yang pertama adalah mendorong dan menempatkan kesetaraan (*fairness*) di antara berbagai kepentingan termasuk kepentingan perusahaan dan kepentingan *stakeholder* sebagai prinsip utama dalam pengambilan keputusan oleh dewan komisaris. Serta misi komisaris independen yang kedua adalah mendorong diterapkannya prinsip dan praktek tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*) pada perusahaan di Indonesia. Beberapa persyaratan komisaris independen adalah sebagai berikut (Bapepam-LK, 2004) :

1. Berasal dari luar emiten atau perusahaan publik;
2. Tidak mempunyai saham baik langsung maupun tidak langsung pada emiten atau perusahaan publik tersebut
3. Tidak mempunyai hubungan afiliasi dengan emiten atau perusahaan publik, komisaris, direksi, atau pemegang saham utama emiten atau perusahaan publik tersebut; dan
4. Tidak memiliki hubungan usaha baik langsung maupun tidak langsung yang berkaitan dengan kegiatan usaha emiten atau perusahaan publik tersebut

2.1.5.3 Komite Audit

Keberadaan komite audit telah diatur berdasarkan surat Keputusan Menteri BUMN Nomor : KEP-117/M-MBU/2002, Undang-undang BUMN Nomor

19/2003 dan Keputusan Bapepam dan LK Nomor : Kep-29/PM/2004. Komite audit adalah komite yang dibentuk oleh dewan komisaris dan bertanggung jawab kepada dewan komisaris dalam membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Komite audit merupakan salah satu komite yang memiliki peranan penting dalam mekanisme *good corporate governance*. Anggota komite audit diangkat dan diberhentikan oleh dewan komisaris. Komite audit minimal terdiri dari tiga orang anggota yang berasal dari komisaris independen dan pihak dari luar emiten/perusahaan publik. Komisaris independen yang berada dalam keanggotaan komite audit dapat menjadi ketua komite audit. Komite audit wajib memiliki paling kurang satu anggota yang berlatar belakang pendidikan dan keahlian di bidang akuntansi dan/atau keuangan

Dalam menjalankan fungsinya, komite audit memiliki tugas dan tanggung jawab antara lain sebagai berikut (Bapepam-LK, 2004) :

Komite audit bertugas untuk memberikan pendapat kepada Dewan Komisaris terhadap laporan atau hal-hal yang disampaikan oleh direksi kepada Dewan Komisaris, mengidentifikasi hal-hal yang memerlukan perhatian Komisaris, dan melaksanakan tugas-tugas lain yang berkaitan dengan tugas Dewan Komisaris, antara lain meliputi :

1. Melakukan penelaahan atas informasi keuangan yang akan dikeluarkan perusahaan, seperti laporan keuangan, proyeksi, dan informasi keuangan lainnya;

2. Melakukan penelaahan atas ketaatan perusahaan terhadap peraturan perundang-undangan di bidang Pasar Modal dan peraturan perundang-undangan lainnya yang berhubungan dengan kegiatan perusahaan;
3. Melakukan penelaahan atas pelaksanaan pemeriksaan oleh auditor internal;
4. Melaporkan kepada Komisaris berbagai resiko yang dihadapi perusahaan dan pelaksanaan manajemen resiko oleh direksi;
5. Melakukan penelaahan dan melaporkan kepada Komisaris atas pengaduan yang berkaitan dengan emiten atau perusahaan publik;
6. Menjaga kerahasiaan dokumen, data dan informasi perusahaan.

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) menyatakan bahwa komite audit diperbolehkan untuk memproses calon auditor eksternal termasuk besarnya imbalan jasa yang akan diberikan oleh perusahaan yang nantinya akan disampaikan kepada dewan komisaris. Secara ringkas, komite audit bertugas membantu dewan komisaris untuk: (i) memastikan laporan keuangan disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum, (ii) memastikan struktur pengendalian internal perusahaan dilaksanakan dengan baik, (iii) memastikan pelaksanaan standar audit internal dilaksanakan sesuai dengan standar yang berlaku, dan (iv) berwenang untuk memilih calon auditor eksternal beserta *fee* yang akan dibayarkan.

Komite audit wajib memberikan laporan atas penugasan yang diberikan oleh dewan komisaris. Laporan komite audit dapat dibahas saat adanya pertemuan antara komite audit, dewan komisaris, dewan direksi, dan pihak terkait lainnya. Komite audit diwajibkan melakukan pertemuan untuk membahas hal-hal yang

memerlukan perhatian agar dapat memberikan pengawasan yang efektif. Pertemuan komite audit dalam peraturan Bapepam-LK (2004), sekurang-kurangnya sama dengan ketentuan minimal rapat dewan komisaris yang ditetapkan dalam anggaran dasar dan setiap rapat komite audit dituangkan dalam risalah rapat yang ditandatangani oleh seluruh anggota komite audit yang hadir.

2.1.5.4 Auditor Internal

Institute of Internal Auditors (IIA) mendefinisikan audit internal adalah aktivitas pemberian keyakinan serta konsultasi yang independen dan objektif, yang dirancang untuk menambah nilai dan memperbaiki operasi organisasi. Auditor internal membantu organisasi mencapai tujuannya dengan memperkenalkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi serta meningkatkan efektivitas proses manajemen resiko, pengendalian, dan pengelolaan. Aktivitas-aktivitas audit internal dilakukan dalam lingkungan-lingkungan yang berbeda secara hukum dan budaya; dalam organisasi-organisasi yang berbeda tujuan, ukuran, dan struktur; dan oleh orang-orang yang ada di dalam atau di luar organisasi. Perbedaan-perbedaan ini dapat mempengaruhi praktik audit internal dalam tiap lingkungan (*Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*).

2.1.5.4.1 Tujuan dan Fungsi Auditor Internal

Fungsi auditor internal lebih berfungsi sebagai mata dan telinga manajemen, karena manajemen butuh kepastian bahwa semua kebijakan yang telah ditetapkan tidak akan dilaksanakan secara menyimpang (Tampubolon, 2005). Keberadaan auditor internal merupakan suatu keharusan bagi seluruh

emiten atau perusahaan publik. Hal ini didasarkan pada dibuatnya peraturan atas keberadaan auditor internal oleh Bapepam-LK. Dalam rangka meningkatkan efektifitas manajemen risiko dan tata kelola emiten atau perusahaan publik, maka setiap emiten atau perusahaan publik wajib memiliki unit audit internal (Bapepam-LK, 2008).

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

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

Tujuan dari audit internal yang dikemukakan oleh Mulyadi dan Puradiredja (1998;202), audit internal bertujuan untuk membantu semua anggota manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka, dengan cara menyajikan analisis, penilaian, rekomendasi dan komentar-komentar penting mengenai kegiatan mereka. Disamping tugas pokok auditor internal dalam memperbaiki kinerja

organisasi, auditor internal juga seringkali memberikan layanan berupa pemberian saran untuk memperbaiki kinerja bagi setiap tingkat manajer. Pemberian laporan audit internal dimuat dalam laporan hasil audit internal yang berisikan atas temuan pengendalian internal dan pelaksanaan dari fungsi berbagai unit perusahaan yang masih memerlukan perbaikan.

2.1.5.4.2 Posisi Auditor Internal dalam Struktur Organisasi

Menurut Nasution (2003) ada tiga alternatif posisi atau kedudukan dari Internal Auditor dalam struktur organisasi perusahaan yaitu:

1. Berada dibawah Dewan Komisaris

Dalam hal ini auditor internal bertanggung jawab pada Dewan Komisaris. Ini disebabkan karena bentuk perusahaan membutuhkan pertanggung jawaban yang lebih besar, termasuk direktur utama dapat diteliti oleh auditor internal. Dalam cara ini, bagian pemeriksa intern sebenarnya merupakan alat pengendali terhadap kinerja manajemen yang dimonitor oleh komisiaris perusahaan. Dengan demikian bagian pemeriksa intern mempunyai kedudukan yang kuat dalam organisasi.

2. Berada dibawah Direktur Utama

Menurut sistem ini auditor internal bertanggung jawab pada direktur utama. Sistem ini biasanya jarang dipakai mengingat direktur utama terlalu sibuk dengan tugas-tugas yang berat. Jadi kemungkinan tidak sempat untuk mempelajari laporan yang dibuat oleh auditor internal.

3. Berada dibawah Kepala Bagian Keuangan

Menurut sistem ini kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi perusahaan berada dibawah koordinasi kepala bagian keuangan. Bagian Internal auditor bertanggung jawab sepenuhnya kepada kepala keuangan. Tapi biasanya kepala bagian keuangan tersebut bertanggung jawab juga pada persoalan keuangan dan akuntansi.

Kualitas yang terbaik dari ketiga alternatif tersebut tergantung pada tujuan yang ingin dicapai. Bila perusahaan sangat menekankan pada pengendalian keuangan saja, maka pola penempatan pemeriksaan intern alternatif ketiga yang paling cocok. Namun jika bagian pemeriksa intern memiliki peranan penting sebagai alat untuk memonitor kinerja manajemen dalam mengelola kegiatan serta sumbernya agar efektif dan efisien, maka pola penempatan bagian pemeriksa intern sebagai staf komisararis adalah yang paling tepat. Atau dengan model lain, yaitu bagian pemeriksa intern menerima perintah penugasan dari pimpinan tertinggi yaitu direktur utama dan hasil laporan pemeriksaan diserahkan untuk dianalisa oleh direktur keuangan.

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

2.1.6 Auditor Eksternal

Menurut Mulyadi (2002), auditor eksternal adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada *auditee* untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji dan memberikan opini audit dalam laporan audit. Akuntan publik dianggap sebagai pihak yang independen oleh masyarakat. Karena profesi akuntan publik memiliki peranan penting dalam menyediakan informasi keuangan yang handal bagi Pemerintah, Investor, Kreditor, Pemegang Saham, Karyawan, Debitur, juga bagi masyarakat dan pihak-pihak lain yang berkepentingan. Sebagaimana telah diuraikan diatas, tujuan umum auditor eksternal yaitu menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum di Indonesia. Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan.

SA Seksi 326 paragraf 03 dalam Mulyadi (2002) menyebutkan berbagai asersi yang terkandung dalam laporan keuangan. Asersi (*assertions*) adalah pernyataan manajemen yang terkandung di dalam komponen laporan keuangan. Pernyataan tersebut dapat bersifat implisit atau eksplisit. Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar berikut ini :

1. Asersi Keberadaan dan Keterjadian

Asersi keberadaan atau keterjadian berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.

2. Asersi Kelengkapan

Asersi tentang kelengkapan berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.

3. Asersi Hak dan Kewajiban

Asersi tentang hak dan kewajiban berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.

4. Asersi Penilaian atau Alokasi

Asersi tentang penilaian atau alokasi berhubungan dengan apakah komponen-komponen aktiva, kewajiban, pendapatan, dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.

5. Asersi Penyajian dan Pengungkapan

Asersi tentang penyajian dan pengungkapan berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan semestinya.

Selain asersi, dalam menyatakan pendapatnya auditor menggunakan bukti audit sebagai media informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan. Bukti audit dapat dikelompokkan menjadi dua tipe golongan, diantaranya : (1) Tipe Data Akuntansi yang terdiri dari Pengendalian Intern dan Catatan Akuntansi; (2) Tipe Informasi Penguat yang terdiri dari Bukti Fisik, Bukti Dokumenter, Perhitungan, Bukti Lisan, Perbandingan dan *ratio*, serta Bukti dari Spesialis.

Dalam mengerjakan audit, auditor eksternal memiliki pedoman audit berupa standar auditing. Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 01 (SA Seksi 150), terdiri dari sepuluh standar. Kesepuluh standar auditing tersebut dibagi menjadi tiga kelompok : (1) Standar Umum, (2) Standar Pekerjaan Lapangan, dan (3) Standar Pelaporan.

2.1.7 Fee Audit

Fee audit merupakan honorarium auditor eksternal yang diberikan oleh perusahaan atau *auditee* atas jasa auditnya. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 tentang Kebijakan Penentuan *Fee* Audit. Dalam bagian Lampiran 1 dijelaskan bahwa panduan ini dikeluarkan sebagai panduan bagi seluruh Anggota Institut Akuntan Publik Indonesia yang menjalankan praktik sebagai akuntan publik dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar atas jasa profesional yang diberikannya.

Lebih lanjut dijelaskan bahwa dalam menetapkan imbalan jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh auditor atau akuntan pendahulu atau dianjurkan oleh auditor atau akuntan lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Mulyadi (2002), menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional anggota dapat bervariasi tergantung antara lain: risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Dijelaskan juga bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Kompleksitas jasa yang dimaksud adalah kompleksitas perusahaan menyangkut ukuran perusahaan dan banyaknya anak perusahaan. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee* audit pun semakin tinggi (Hay *et al.*, 2006).

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) berdasarkan surat keputusan yang dibuat, menjelaskan lebih terperinci mengenai penentuan *fee* auditor eksternal. IAPI menyatakan bahwa *fee* auditor eksternal harus menggambarkan remunerasi yang pantas bagi Anggota dan stafnya, dengan memperhatikan kualifikasi dan pengalaman masing-masing. Penetapan *fee* ditetapkan berdasarkan dengan memperhitungkan hal-hal berikut :

1. Gaji yang pantas untuk menarik dan mempertahankan staf yang kompeten dan berkeahlian;
2. Imbalan lain diluar gaji;
3. Beban *overhead*, termasuk yang berkaitan dengan pelatihan dan pengembangan staf, serta riset dan pengembangan;
4. Jumlah jam tersedia untuk suatu periode tertentu (*projected charge-out time*) untuk staf profesional dan staf pendukung; dan

5. Marjin laba yang pantas.

Tarif imbal jasa per-jam (*hourly charge-out rates*) yang ditetapkan berdasarkan informasi di atas dapat ditetapkan untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (Junior, Senior, Supervisor, Manager) dan Partner. Setiap anggota dapat menetapkan tarif sesuai dengan kondisi masing-masing. IAPI menggolongkan perusahaan dalam berbagai ukuran, dimana masing-masing ukuran perusahaan akan memiliki batas maksimum jam kerja auditor eksternal.

Kategori tersebut diantaranya :

1. Kecil sekali (memerlukan maksimum 50 *man-hours*)
2. Kecil (memerlukan maksimum 150 *man-hours*)
3. Menengah Sedang (memerlukan maksimum 500 *man-hours*)
4. Menengah (memerlukan maksimum 1500 *man-hours*)
5. Menengah Besar (memerlukan maksimum 3000 *man-hours*)
6. Besar (memerlukan lebih dari 3000 *man-hours*)

Perbedaan pada masing-masing kondisi tersebut, salah satunya disebabkan adanya perbedaan dalam waktu yang dibutuhkan staf atau kelompok staf auditor eksternal dalam melakukan tahapan-tahapan audit. Tahapan-tahapan audit terdiri dari tahap perencanaan audit, tahap pelaksanaan audit, dan tahap pelaporan audit. Tahap perencanaan audit merupakan tahapan audit yang terdiri antara lain : pendahuluan perencanaan; pemahaman bisnis klien; pemahaman proses akuntansi; pemahaman struktur pengendalian internal; penetapan risiko pengendalian; melakukan analisis awal; menentukan tingkat materialitas; membuat program audit; *risk assessment* atas akun; dan *fraud discussion* dengan

management. Tahapan audit setelah perencanaan audit adalah pelaksanaan audit yang terdiri dari : pengujian pengendalian internal; pengujian substantif transaksi; prosedur analitis; dan pengujian detail transaksi. Tahapan audit yang terakhir adalah pelaporan, yang terdiri dari : review kewajiban kontinjensi; review atas kejadian setelah tanggal neraca; pengujian bukti final; evaluasi dan kesimpulan; komunikasi dengan klien; penerbitan laporan audit; dan *capital commitment*.

Penentuan besarnya *fee* auditor eksternal dapat disimpulkan ditentukan berdasarkan pertimbangan atas tahap-tahap audit dan jumlah waktu yang dikeluarkan oleh auditor eksternal dalam melakukan jasa audit terhadap *auditee* (IAPI, 2008). Jumlah waktu yang dikeluarkan oleh auditor eksternal akan dikalikan dengan tarif imbal jasa rata-rata (*composite rate*). *Composite rate* merupakan hasil bagi antara total imbal jasa yang diajukan dengan total jam waktu audit. Total jam waktu audit tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan dan tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut.

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

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Yasin dan Nelson (2012) dalam “*Audit Committee and Internal Audit : Implications on Audit Quality*” menguji pengaruh kriteria komite audit, frekuensi pertemuan komite audit, struktur unit audit internal, dan ukuran unit audit internal terhadap biaya audit (*fee* audit). Penelitian ini menggunakan 400 perusahaan yang terdaftar di bursa efek Malaysia untuk periode pengamatan tahun 2009-2010. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa frekuensi pertemuan komite audit, kualifikasi pasca sarjana, karakteristik dari fungsi audit internal dan ukuran dari fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal.

Yatim *et al.* (2006) dalam “*Governance Structures, Ethnicity and Audit Fees of Malaysian Listed Firms*” menguji pengaruh antara dewan komisaris dan karakteristik komite audit terhadap *fee* audit eksternal. Dengan sampel 736 perusahaan yang terdaftar di Bursa Malaysia pada tahun 2003. Penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dan positif antara independensi dewan komisaris, komite audit, dan frekuensi pertemuan komite audit terhadap *fee* audit eksternal. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang negatif antara *fee* audit dan perusahaan yang dimiliki oleh pribumi (bumiputera).

Goodwin-Stewart dan Kent (2006) dalam “*Relation Between External Audit Fees, Audit Committee Characteristics and Internal Audit*” menguji hubungan keberadaan komite audit, karakteristik komite audit dan fungsi audit internal terhadap kenaikan *fee* audit eksternal. Penelitian ini menggunakan sampel dari perusahaan-perusahaan yang terdaftar di *Australian Stock Exchange (ASX)* pada

tahun 2000 dan menggunakan analisis OLS untuk menguji hipotesisnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa keberadaan komite audit, pertemuan komite audit serta peningkatan fungsi audit internal berhubungan positif dengan kenaikan *fee* auditor eksternal.

Carcello *et al.* (2002) dalam “*Board Characteristics and Audit Fees*” menguji pengaruh antara karakteristik dewan dalam perusahaan dengan *fee* yang dibayarkan untuk auditor eksternal. Penelitian ini menggunakan sampel dari *Fortune 1000 Companies* dan menggunakan analisis OLS untuk menguji hipotesisnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan positif antara *board independence, diligence and expertise* dan *fee* auditor eksternal.

Tabel 2.1

Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul	Variabel	Hasil
1.	Fatimah Mat Yasin and Sherliza Puat Nelson (2012)	Audit Committee and Internal Audit : Implications on Audit Quality	Variabel Independen : Committee expertise, frequency of audit committee meetings, structure of internal audit function and size of internal audit function Variabel	Frekuensi pertemuan komite audit, kualifikasi pasca sarjana, karakteristik dari fungsi audit internal dan ukuran dari fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> auditor eksternal

			Dependen : <i>fee</i> auditor eksternal	
2.	Puan Yatim, Clarkson, Pamela Kent, and Peter (2006)	Governance Structures, Ethnicity and Audit Fees of Malaysian Listed Firms	Variabel Independen : Dewan komisaris dan karakteristik komite audit Variabel Dependen : <i>fee</i> auditor eksternal	Independensi dewan komisaris, komite audit, dan frekuensi pertemuan komite audit berpengaruh signifikan positif terhadap <i>fee</i> auditor eksternal
3.	Goodwin-Stewart dan Kent (2006)	Relation Beetwen External Audit Fees, Audit Committee Characteristics and Internal Audit	Variabel Independen : Komite Audit, Karakteristik Komite Audit, dan Audit Internal Variabel Dependen : <i>Fee</i> Auditor Eksternal	Keberadaan komite audit, pertemuan komite audit serta peningkatan fungsi audit internal berhubungan positif dengan kenaikan <i>fee</i> audit
4.	J. Carcello, Hermanson D, Neal T, Riley R. (2002)	Board Characteristics and Audit Fees	Variabel Independen : Karakteristik dewan dalam perusahaan Variabel Dependen : <i>fee</i> Auditor Eksternal	Terdapat pengaruh yang signifikan positif antara Independensi, kerajinan, dan keahlian terhadap <i>fee</i> auditor eksternal.

2.2 Posisi Penelitian

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Yasin dan Nelson (2012) yang menguji pengaruh komite audit dan audit internal terhadap kualitas audit yang diproksikan dengan *fee* audit. Penelitian tersebut menggunakan sampel sebanyak 400 perusahaan yang terdaftar di bursa efek Malaysia. Penelitian tersebut menggunakan beberapa variabel independen, yaitu; karakteristik komite audit, frekuensi pertemuan dari komite audit, struktur dari fungsi audit internal, dan ukuran dari fungsi audit internal. Penelitian tersebut menggunakan *fee* audit sebagai proksi dari kualitas audit yang merupakan variabel dependen pada penelitian tersebut. *Fee* audit dalam penelitian yang dilakukan oleh Yasin dan Nelson (2012) menggunakan nilai dari *professional fees* yang ada pada laporan keuangan.

Pengembangan pada penelitian ini adalah dengan merubah pengukuran pada variabel dependen yaitu *fee* audit. Pada penelitian ini *fee* audit diukur dari biaya yang benar-benar dikeluarkan oleh *auditee* atas jasa audit yang diterimanya. Hal ini dilakukan karena *professional fees* merupakan suatu nilai yang tidak hanya memuat besarnya biaya dari jasa audit. *Professional fees* merupakan suatu akun dalam laporan keuangan yang memuat nilai besarnya biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan atas jasa tenaga ahli yang digunakan oleh perusahaan tersebut. Selain itu, penelitian ini menambahkan variabel independen yaitu dewan komisaris. Karena pada pedoman dan peraturan GCG yang ada di Indonesia, dewan komisaris merupakan salah satu komponen dalam mekanisme *good corporate governance*.

Pada penelitian ini, selain menambahkan beberapa variabel independen juga menghilangkan beberapa variabel independen. Variabel yang dihilangkan adalah karakteristik komite audit, struktur dari fungsi audit internal dan ukuran dari fungsi audit internal. Pada penelitian yang dilakukan oleh Yasin dan Nelson (2012), dalam mengukur karakteristik komite audit menggunakan beberapa pengukuran. Pertama karakteristik komite audit diukur dengan menggunakan jumlah komite audit dengan gelar pascasarjana di bidang akuntansi atau keuangan. Kedua, diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, nilai satu bagi perusahaan publik dimana salah satu anggota komite audit memiliki sertifikasi akuntan profesional dan nilai nol untuk sebaliknya. Pengukuran yang terakhir untuk karakteristik komite audit adalah dengan menggunakan presentase dari jumlah komite audit yang memiliki pengalaman manajerial terhadap jumlah komite audit.

Variabel tersebut tidak digunakan pada penelitian ini sebab tidak relevan jika dilakukan di Indonesia. Karena di Indonesia tidak ada peraturan yang mengatur bagi perusahaan publik untuk menjelaskan secara detail mengenai latarbelakang pendidikan anggota komite audit. Sehingga banyak perusahaan publik yang menjelaskan profil anggota komite auditnya secara tidak terperinci.

Variabel selanjutnya yang tidak digunakan pada penelitian ini adalah struktur audit internal. Pada penelitian yang dilakukan oleh Yasin dan Nelson (2012), struktur dari fungsi audit internal diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Nilai satu bagi perusahaan yang memiliki sendiri departemen audit internal di dalam perusahaan dan nilai nol bagi perusahaan yang memiliki fungsi

audit internal secara sewa (*outsorce*) dari perusahaan penyedia jasa profesional. Hal ini tidak digunakan pada penelitian ini karena tidak relevan dengan peraturan yang berlaku di Indonesia. Peraturan Bapepam-LK nomor : KEP- 496/BL/2008, bahwa seluruh emiten/perusahaan terbuka wajib memiliki unit audit internal sendiri. Penghapusan variabel ukuran dari fungsi audit internal didasarkan pada sulitnya mencari data mengenai biaya yang dikeluarkan perusahaan terbuka/emiten di Indonesia dalam membiayai aktivitas yang dilakukan oleh audit internal. Yasin dan Nelson (2012) menggunakan biaya yang dikeluarkan dalam aktifitas audit internal untuk mengukur ukuran dari fungsi audit internal pada suatu perusahaan.

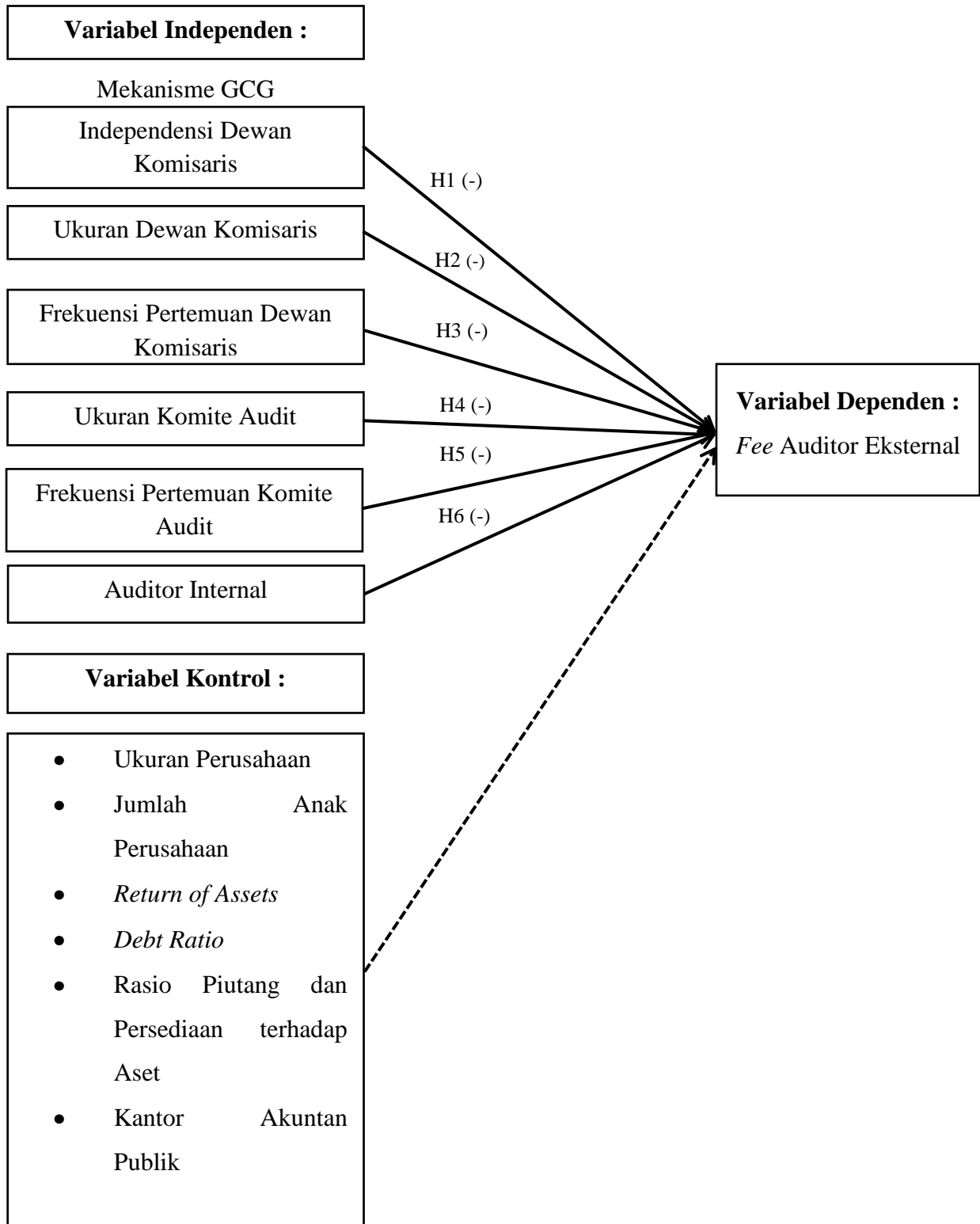
Penelitian ini masih didukung dengan beberapa variabel kontrol. Penggunaan variabel kontrol dimaksudkan sebagai pengontrol variabel independen untuk dapat menjelaskan keberadaan variabel dependen, serta untuk mengembangkan *baseline model* atau model dasar bagi *fee* audit sebagaimana digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini antara lain; ukuran perusahaan, jumlah anak perusahaan, *return of assets*, *Debt Ratio*, Rasio Piutang dan Persediaan terhadap Aset, dan Kantor Akuntan Publik.

2.3 Kerangka Pemikiran

Mekanisme *good corporate governance* dalam penelitian ini adalah adanya komisaris independen dalam dewan komisaris, dewan komisaris, komite audit dan auditor internal. Mekanisme GCG merupakan solusi atas terjadinya masalah keagenan yang terjadi pada dunia bisnis. Dalam penelitian ini, selain

menggunakan variabel dependen dan variabel independen juga digunakan variabel kontrol sebagai pengontrol variabel independen untuk dapat menjelaskan keberadaan variabel dependen. Variabel tersebut digunakan sebagai pengontrol risiko serta untuk mengembangkan *baseline* model atau model dasar bagi *fee* audit sebagaimana digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Dalam penelitian ini digunakan tujuh variabel kontrol yang berhubungan dengan *fee* audit antara lain ukuran perusahaan, jumlah anak perusahaan, *return of assets*, *Debt Ratio*, Rasio Piutang dan Persediaan terhadap Aset, dan Kantor Akuntan Publik.

Gambar 2.3
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

2.4.1 Independensi Dewan Komisaris dan *Fee Auditor Eksternal*

Karena Indonesia menganut sistem hukum *Two Tiers System* maka dewan komisaris dan direksi mempunyai wewenang dan tanggung jawab yang jelas sesuai dengan fungsinya masing-masing. Dewan komisaris sebagai organ perusahaan, bertugas dan bertanggungjawab secara kolektif untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan melaksanakan *good corporate governance*. Dewan komisaris terdiri dari pihak yang terafiliasi dan pihak yang tidak terafiliasi (komisaris independen). Keberadaan komisaris independen minimal adalah 30% dari seluruh jumlah dewan komisaris. Terdapatnya dewan komisaris dalam perusahaan dan adanya komisaris independen dalam dewan komisaris merupakan implementasi dari *good corporate governance*.

Dengan adanya komisaris independen dalam keanggotaan dewan komisaris, diharapkan mampu meningkatkan keefektivitasan peran dewan komisaris dalam melakukan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan emiten/perusahaan publik yang bersangkutan serta meningkatkan pengendalian yang berhubungan dengan resiko strategi kunci. Keberadaan komisaris independen di dalam dewan komisaris akan mengatasi masalah atas pertentangan kepentingan dari agen dan prinsipal. Pertentangan kepentingan tersebut merupakan penyebab terjadinya *asymetric information*. Selain mengatasi masalah pertentangan kepentingan antara agen dan prinsipal, komisaris independen dapat memberikan perlindungan

terhadap *stakeholders* dari terjadinya manipulasi yang dilakukan oleh manajer. Karena dewan komisaris yang independen akan melakukan pengawasan yang lebih unggul sehingga reliabilitas dan validitas pelaporan keuangan yang lebih baik dapat dicapai, Beasley (1996) dalam Yatim *et al.* (2006). Hal ini akan mengurangi penaksiran resiko yang dilakukan oleh auditor eksternal dan berakibat pada berkurangnya *fee* auditor eksternal.

H1 = Independensi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

2.4.2 Ukuran Dewan Komisaris dan *Fee* Auditor Eksternal

Menurut Egon Zehnder (2000) dalam FCGI (2001), dewan komisaris merupakan suatu mekanisme mengawasi dan mekanisme untuk memberikan petunjuk dan arahan pada pengelola perusahaan. Mengingat manajemen yang bertanggungjawab untuk meningkatkan efisiensi dan daya saing perusahaan, sedangkan dewan komisaris bertanggungjawab untuk mengawasi manajemen dan memastikan perusahaan melaksanakan *good corporate governance*. Dapat disimpulkan bahwa dewan komisaris merupakan pusat ketahanan dan kesuksesan perusahaan (Thierfelder, 2011). Pedoman GCG di Indonesia tidak menentukan besarnya ukuran dewan komisaris, dalam hal ini jumlah dari dewan komisaris. Jumlah dewan komisaris hanya disesuaikan dengan kompleksitas perusahaan dengan tetap memperhatikan efektivitas dalam pengambilan keputusan.

Vafeas (2000) dalam Siallagan (2006) mengatakan bahwa peranan dewan komisaris diharapkan dapat meningkatkan kualitas laba dengan membatasi tingkat manipulasi laba melalui fungsi monitoring atas pelaporan keuangan. Coller dan

Gregory (1999) dalam Sembiring (2005), menyatakan bahwa semakin besar jumlah anggota dewan komisaris, maka akan semakin mudah untuk mengendalikan CEO dan monitoring yang dilakukan akan semakin efektif. Penelitian tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Wardhani (2007). Wardhani (2007) dalam Hardiningsih (2010), menyatakan bahwa dimana semakin banyak jumlah anggota dewan komisaris dalam suatu perusahaan, maka fungsi monitoring terhadap kebijakan direksi dapat dijalankan dengan lebih baik, sehingga perusahaan akan terhindar dari kecurangan pelaporan keuangan.

Terciptanya *good corporate governance* dan pelaporan keuangan yang baik akan menurunkan *fee* auditor eksternal. Hal ini disebabkan karena auditor eksternal tidak membutuhkan tingkat ketelitian yang lebih tinggi, tidak perlu menambah prosedur dan waktu analisa yang lebih lama dalam proses audit, sehingga dapat menurunkan *fee* audit.

H2 = Ukuran dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

2.4.3 Frekuensi Pertemuan Dewan Komisaris dan *Fee* Auditor Eksternal

Intensitas pertemuan dewan komisaris juga memiliki kontribusi dalam keefektifan fungsi pengawasan. Dewan komisaris melakukan fungsi pengawasan emiten/perusahaan publik dengan melakukan pertemuan/rapat. Dengan adanya pengawasan yang dilakukan oleh dewan komisaris akan mengurangi kemungkinan terjadinya masalah keagenan, yaitu pertentangan antara pihak manajemen (agen) dan pihak pemilik (prinsipal). Rapat yang dilakukan bertujuan untuk mengkomunikasikan antara dewan komisaris dengan direksi dan komite-komite lainnya atas permasalahan manajemen yang terjadi. Berdasarkan pedoman

GCG yang diterbitkan oleh KNKG, rapat komisaris diselenggarakan minimal satu kali dalam satu bulan.

Conger *et al.* (1998) dan Vafeas (1999) dalam Yatim *et al.* (2006) berpendapat bahwa frekuensi pertemuan dewan komisaris dapat meningkatkan efektivitas dewan komisaris. Dewan komisaris yang rajin (diukur dengan jumlah rapat yang diadakan selama tahun keuangan) akan berhubungan negatif dengan *fee* audit eksternal. Yatim *et al.* (2006) menyatakan bahwa dewan komisaris yang lebih independen dan sering mengadakan rapat akan menambah fungsi *internal governance* dan *environment control* serta mengurangi penilaian risiko oleh auditor terhadap proses pelaporan keuangan sehingga berpengaruh terhadap *fee* audit yang lebih rendah.

H3 = Frekuensi pertemuan dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

2.4.4 Ukuran Komite Audit dan *Fee* Auditor Eksternal

Pandangan teori keagenan (*Agency Theory*) dimana terdapat pemisahan antara pihak prinsipal dengan pihak agen akan mengakibatkan munculnya potensi konflik kepentingan antara prinsipal dan agen. Pihak manajemen yang mempunyai kepentingan tertentu akan cenderung menyusun laporan keuangan yang sesuai dengan tujuannya bukan demi kepentingan prinsipal (Boediono, 2005). Permasalahan ini dapat diatasi dengan menerapkan GCG dalam suatu perusahaan. Salah satu komponen GCG adalah komite audit. Komite audit dapat melindungi kepentingan *stakeholder* dari penyalahgunaan wewenang yang dimiliki oleh pihak manajemen.

The Blue Ribbon Committee (1999) merekomendasikan bahwa komite audit yang memiliki anggota yang lebih banyak dan sering mengadakan dan melaksanakan rapat diharapkan akan meningkatkan pengawasan komite audit terhadap proses pelaporan keuangan. Dengan pelaksanaan GCG, maka akan mengurangi kemungkinan terjadinya masalah keagenan yang timbul antara prinsipal dan agen. Penelitian ini dilakukan untuk menguji apakah perusahaan yang memiliki komite audit sesuai dengan yang direkomendasikan oleh *The Blue Ribbon Committee* yang dihubungkan dengan kualitas pelaporan keuangan yang tinggi, dapat berakibat pada rendahnya penilaian auditor terhadap risiko pengendalian, sehingga *fee* audit yang rendah dapat tercapai.

H4 = Ukuran komite audit berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

2.4.5 Frekuensi Pertemuan Komite Audit dan *Fee* Auditor Eksternal

Komite audit diwajibkan untuk melakukan pertemuan paling sedikit satu kali dalam tiga bulan. *The Blue Ribbon Committee* (1999) merekomendasikan bahwa komite audit yang sering mengadakan rapat diharapkan akan meningkatkan pengawasan komite audit terhadap proses pelaporan keuangan. Secara ringkas, struktur komite audit yang sesuai dengan rekomendasi *The Blue Ribbon Committee* (1999) akan memperkuat efektivitas komite audit dalam melakukan fungsi pengawasan, yang mengarah pada rendahnya pengujian substantif yang akan dilakukan oleh auditor eksternal dan membuat *fee* audit yang dikeluarkan oleh perusahaan menjadi rendah.

DeZoort *et al.* (2002), menyatakan bahwa jumlah pertemuan yang dilakukan oleh komite audit dalam setahun merupakan proksi yang tepat dalam mengukur

kinerja komite audit. Hasil dari penelitian yang dilakukan membuktikan bahwa komite audit yang sering melakukan pertemuan/rapat, lebih sering menginformasikan mengenai masalah yang ada pada perusahaan dan lebih baik kinerjanya. Penelitian sebelumnya juga menyatakan bahwa komite audit yang lebih sering bertemu dapat mengurangi timbulnya masalah pelaporan keuangan. Dengan mengadakan pertemuan dan berkomunikasi lebih sering dengan auditor eksternal, komite audit dapat memperingatkan auditor pada masalah tertentu yang membutuhkan perhatian lebih dari auditor (Raghunandan *et al.*, 1998).

Namun Carcello *et al.* (2002), Goodwin-Stewart dan Kent (2006), dan Yasin dan Nelson (2012) menyatakan bahwa terdapat hubungan yang signifikan positif antara jumlah dari pertemuan yang dilakukan oleh komite audit dengan *fee* audit. Hal ini dikarenakan komite audit menginginkan kualitas audit yang tinggi, yaitu meminta auditor eksternal untuk menindaklanjuti setiap masalah yang ditemukan agar tercapainya laporan keuangan yang berkualitas dan tercapainya pengendalian internal yang baik. Peningkatan kualitas audit akan mengarah terhadap tingginya *fee* audit yang dibayarkan.

Pada penelitian ini akan menguji apakah perusahaan yang memiliki komite audit dan sering melakukan pertemuan sesuai dengan rekomendasi *The Blue Ribbon Committe* (1999) dapat mengurangi *fee* audit karena telah efektifnya pengawasan yang dilakukan oleh komite audit dan berdampak pada berkurangnya pengujian substantif yang akan dilakukan oleh auditor eksternal.

H5 = Frekuensi pertemuan komite audit berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

2.4.6 Auditor Internal dan *Fee* Auditor Eksternal

Menurut Singh dan Newby (2009) terdapat dua pandangan mengenai hubungan antara auditor internal dan *fee* auditor eksternal. Pandangan tersebut, yaitu:

1. Substitusi

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan mengurangi fungsi pengendalian yang lain, bahkan akan menggantikan satu sama lain dan akan terdapat hubungan yang negatif antara mekanisme-mekanisme pengendalian yang ada. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal dapat menggantikan fungsi audit eksternal. Ini dapat terjadi, dimana auditor internal terlibat dalam perilaku yang sebenarnya dari auditor eksternal, bekerja di bawah arahan atau pengawasan, bahkan langsung dari auditor eksternal. Selain itu, hubungan negatif antara auditor internal dan *fee* auditor eksternal bisa timbul dari penilaian risiko pengendalian yang lebih rendah karena keterlibatan auditor internal dalam kontrol perusahaan (Turpin, 1990; Felix *et al.*, 2001; Singh dan Newby, 2009; Ho dan Hutchinson, 2010).

2. Komplementer (*Complementary Control View*)

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan melengkapi dan bahkan memperkuat fungsi pengendalian yang lain. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal akan melengkapi fungsi audit eksternal. Penelitian Goodwin-Steward dan Kent (2006) menguatkan pandangan ini dengan menemukan bahwa auditor internal secara signifikan positif mempengaruhi *fee* auditor eksternal dan peningkatan permintaan terhadap audit

eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal, yaitu untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan.

Pada penelitian ini akan menguji keberadaan auditor internal berdasarkan pandangan substitusi, dimana dengan adanya auditor internal akan mengurangi *fee* auditor eksternal karena auditor internal telah mampu meminimalisir berbagai masalah dalam operasional perusahaan dan keterlibatannya dalam kontrol perusahaan. Penerapan audit internal yang baik, dapat menghasilkan pelaporan keuangan yang semakin baik pula dan dapat mengurangi permasalahan keagenan yang akan muncul antara prinsipal dan agen. Serta diharapkan dapat membantu pelaksanaan proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal dan dapat mengurangi *fee* audit yang dikeluarkan oleh perusahaan. Karena faktor paling sederhana bagi eksternal auditor untuk menguji laporan keuangan *auditee* adalah dengan melihat adanya keberadaan auditor internal dalam perusahaan tersebut (Felix, 2001). Alasan lain pada penelitian ini menggunakan pandangan substitusi adalah karena telah banyaknya penelitian sebelumnya yang memberikan hasil yang signifikan bahwa keberadaan auditor internal akan mengurangi *fee* auditor eksternal dibandingkan dengan penelitian yang dilakukan dengan menggunakan pandangan komplementer.

H6 = Auditor internal berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.1.1 Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *fee* audit. *Fee* audit merupakan jumlah biaya yang harus dikeluarkan oleh setiap perusahaan untuk membiayai jasa auditor eksternal yang telah melakukan audit atas laporan keuangan perusahaan yang bersangkutan. Data tentang *fee* audit diambil dari seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2009-2013 yang benar-benar mengungkapkan besar jumlah *fee* audit, yang selanjutnya variabel akan diukur dengan menggunakan logaritma natural dari audit *fees*. Logaritma natural digunakan untuk memperkecil perbedaan angka yang terlalu jauh dari data yang telah didapatkan sebagai sampel penelitian.

Pengungkapan jumlah besar *fee* audit pada seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam laporan tahunan (*annual report*) masih sangat jarang. Belum tersedianya data tentang *fee* audit dan tidak konsistennya suatu perusahaan dalam melaporkan *fee* audit dikarenakan pengungkapan data tentang *fee* audit di Indonesia masih berupa *voluntary disclosures*, sehingga belum banyak perusahaan yang mencantumkan data tersebut di dalam laporan tahunan (*annual report*) dan melaporkan secara konsisten setiap tahun. Perusahaan yang mencantumkan data tentang *fee* audit

biasanya didapatkan dalam bentuk uraian pada laporan tahunan. Selanjutnya variabel ini akan dilambangkan dengan LNFEED dalam persamaan.

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen dalam penelitian ini adalah mekanisme *good corporate governance*. Mekanisme GCG terdiri dari: independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, frekuensi rapat dewan komisaris, ukuran komite audit, frekuensi rapat komite audit, dan adanya auditor internal.

3.1.2.1 Dewan Komisaris

Komposisi dewan komisaris adalah susunan keanggotaan yang terdiri dari komisaris dari luar perusahaan (*outside director*) dan komisaris dari dalam perusahaan (*inside director*). Selanjutnya independensi dewan komisaris diukur dengan jumlah komisaris independen dalam dewan komisaris. Variabel ini akan dilambangkan dengan (IOBOC) pada persamaan. Ukuran dewan komisaris diukur melalui jumlah total dewan komisaris yang ada pada perusahaan. Selanjutnya variabel ini akan dilambangkan dengan (BOCSIZE). Frekuensi rapat diukur melalui jumlah total rapat yang dilakukan oleh dewan komisaris selama periode akuntansi. Variabel ini dilambangkan dengan (BOCMEET).

3.1.2.2 Komite Audit

Ukuran komite audit diukur dengan menjumlahkan seluruh anggota komite audit dalam perusahaan dan dilambangkan dengan (ACSUM). Sedangkan frekuensi rapat komite audit diukur melalui total rapat yang dilakukan komite

audit selama periode akuntansi. Frekuensi rapat komite audit dilambangkan dengan (ACMEET).

3.1.2.3 Auditor Internal

Auditor internal diukur dengan menggunakan jumlah personil yang ada pada unit audit internal. Hal ini dikarenakan berdasarkan peraturan Bapepam-LK Peraturan Nomor: KEP-496/BL/2008 pada 28 November 2008 mengenai Pembentukan dan Pedoman Penyusunan Piagam Unit Audit Internal, yang mewajibkan perusahaan publik membentuk unit audit internal. Sehingga pengukuran dengan menggunakan variabel *dummy* bagi ada atau tidaknya auditor internal pada perusahaan sudah tidak relevan. Selanjutnya variabel ini akan dilambangkan dengan (IA).

3.1.3 Variabel Kontrol

Penelitian ini menggunakan variabel kontrol sebagai pengontrol variabel independen untuk dapat menjelaskan keberadaan variabel dependen, serta untuk mengembangkan *baseline model* atau model dasar bagi *fee* audit sebagaimana digunakan dalam penelitian-penelitian sebelumnya. Dasar keputusan pemakaian variabel kontrol adalah untuk menghindari adanya unsur bias hasil penelitian. Sehingga hasil penelitian dengan menggunakan variabel kontrol akan meminimalisasi bias dibandingkan dengan penelitian tanpa menggunakan variabel kontrol. Variabel-variabel kontrol yang digunakan dalam penelitian ini antara lain:

3.1.3.1 Ukuran Perusahaan

Besar kecilnya ukuran suatu perusahaan ditentukan dari ukuran asetnya. Ukuran perusahaan (ASSETS) diukur dari total aset (Davidson *et al*, 2005). Besar kecilnya ukuran perusahaan akan mempengaruhi ruang kerja auditor eksternal, sehingga mempengaruhi besarnya *fee* audit.

3.1.3.2 Anak Perusahaan

Anak perusahaan (SUBS) mewakili kompleksitas jasa audit yang diberikan yang merupakan ukuran rumit atau tidaknya transaksi yang dimiliki oleh klien Kantor Akuntan Publik untuk diaudit, Hay *et al.* (2008) dalam Widiyari (2009). Menurut Beams (2000), perusahaan yang memiliki jumlah anak perusahaan yang banyak di dalam negeri maka transaksi yang dilakukan perusahaan tersebut akan semakin rumit dibandingkan dengan perusahaan yang tidak memiliki anak perusahaan, karena perusahaan tersebut perlu membuat laporan konsolidasi. Sedangkan perusahaan yang memiliki anak perusahaan diluar negeri akan memiliki transaksi yang jauh lebih rumit, karena perlu membuat laporan *remeasurement* dan atau membuat laporan *translasi*. Setelah membuat laporan *remeasurement* dan atau membuat laporan *translasi* kemudian barulah perusahaan tersebut menyusun laporan konsolidasi. Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama pula sehingga *fee* audit pun semakin tinggi (Hay *et al.* 2006). Variabel ini diukur dengan menggunakan jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh *auditee* yang terdaftar di BEI.

3.1.3.3 Return on Assets

ROA merupakan rasio yang mengukur kemampuan perusahaan menghasilkan laba dengan menggunakan total aset (kekayaan) yang dimiliki perusahaan setelah disesuaikan dengan biaya-biaya untuk mendanai aset tersebut. Variabel *Return of Assets* (ROA) adalah salah satu komponen untuk menghitung risiko audit dalam model *fee* audit, Simunic (1980) dalam Singh (2010). Selanjutnya variabel akan dilambangkan dengan ROA dalam persamaan.

Rumus :

$$\text{ROA} = \frac{\text{Laba bersih}}{\text{Total Aset}}$$

Keterangan :

- Laba bersih suatu perusahaan merupakan laba yang diperoleh pada tahun berjalan setelah dikurangi dengan pajak
- Total aset adalah total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.4 Debt Ratio

Utang terhadap aset rasio atau rasio utang adalah rasio total kewajiban terhadap total asetnya. Variabel ini akan dilambangkan dengan LEV dalam persamaan. *Debt Ratio* adalah rasio solvabilitas yang mengukur porsi aset bisnis yang dibiayai melalui utang.

Rumus:

$$\text{Debt Ratio} = \frac{\text{Total Kewajiban}}{\text{Total Aset}}$$

Keterangan :

- Jumlah kewajiban mencakup kewajiban lancar dan tidak lancar.
- Total aset merupakan total seluruh aset yang dimiliki oleh perusahaan, baik aset lancar, aset tetap, maupun aset tidak berwujud.

3.1.3.5 Rasio Piutang dan Persediaan terhadap Aset

Aset perusahaan dengan resiko bawaan yang besar, saat proses audit akan menyebabkan *fee* audit yang lebih tinggi. Simunic (1980) menyatakan bahwa persediaan dan piutang merupakan akun setelah kas yang sulit diaudit daripada akun yang lain. Variabel ini akan dilambangkan dengan simbol INVRIC pada persamaan.

Rumus :

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

Keterangan :

- Piutang adalah jumlah seluruh piutang yang dimiliki perusahaan.
- Persediaan merupakan total barang persediaan yang dimiliki oleh perusahaan.

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

3.1.3.6 Kantor Akuntan Publik

Kantor akuntan publik sering dikategorikan oleh ukurannya. Kantor akuntan publik yang memiliki nama besar (Big4) dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan tingkat kualitas audit yang melebihi persyaratan minimal keprofesionalan dan kualitas dari kantor akuntan publik yang tidak memiliki nama besar (Francis and Krishnan dalam Rizqiasih, 2010). Kualitas audit akan berbanding lurus dengan reputasi kantor akuntan publik (DeAngelo, 1976; Palmrose, 1986; Chen *et. al.*, 2005; Abdullah *et al.*, 2008) dalam Yasin dan Nelson (2012). Mereka menyatakan bahwa besarnya perusahaan audit atau KAP, khususnya untuk Big 4, merupakan indikator yang tepat dalam menilai kualitas audit yang diberikan. Karena KAP Big 4 akan memberikan audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP yang lebih kecil lainnya (non Big 4). KAP Big 4 dianggap memiliki kompetensi yang lebih baik dibandingkan non Big 4. Hal tersebut dapat dilihat dari sokongan sumberdaya yang besar, KAP Big 4 mampu memiliki auditor dengan pengalaman yang lebih baik serta mampu menerapkan teknologi informasi yang tinggi. KAP dengan nama besar akan berusaha untuk bekerja secara profesional, mereka lebih rela kehilangan kliennya dibandingkan harus kehilangan nama baik yang telah diciptakannya. Menurut Diacon (2002), kantor akuntan publik atau auditor yang berkualitas tinggi membuat sedikit kesalahan daripada auditor yang berkualitas rendah sehingga memiliki *fee* audit

yang lebih tinggi dari auditor yang berkualitas rendah. Kantor Akuntan Publik yang termasuk dalam The Big 4 adalah :

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

Variabel ini menggunakan variabel *dummy*, yaitu angka 1 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik Big 4 serta angka 0 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik selain Big 4. Selanjutnya variabel ini akan dilambangkan dengan BIG4.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2009-2013. Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria tertentu (*purposive sampling*) dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang *representative* sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut :

1. Saham perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2009-2013.
2. Perusahaan menyertakan laporan tahunan (*annual report*) beserta laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen.
3. Perusahaan yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) paling lambat 31 Desember 2009 dan tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan.
4. Mencantumkan besar biaya audit eksternal (*audit fees*) yang benar-benar dibayarkan oleh perusahaan, baik dalam Rupiah atau pun mata uang asing pada Laporan Tahunan. Apabila perusahaan mengungkapkan *audit fees* dalam mata uang asing maka akan dikonversi ke dalam bentuk Rupiah berdasarkan kurs tengah Bank Indonesia (BI) untuk mata uang asing tersebut pada tahun yang bersangkutan.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder umumnya berupa bukti, catatan atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip (data dokumenter) yang dipublikasikan dan yang tidak dipublikasikan. Penggunaan data sekunder dalam penelitian ini didasarkan pada alasan : (1) mudah didapat, (2) menghemat biaya dan waktu, (3) penggunaan laporan keuangan yang telah terdaftar di BEI merupakan data yang terpercaya dan akurat. Data diperoleh dari

Annual Report (Laporan Tahunan) pada website Bursa Efek Indonesia (BEI) www.idx.co.id untuk periode 2009-2013.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumenter. Teknik pengumpulan data ini dilakukan dengan cara mengambil data melalui dokumen tertulis maupun elektronik dari lembaga/institusi yang berkaitan dengan penelitian yang dilakukan. Data-data diperoleh dari *database* Bursa Efek Indonesia (BEI) di Semarang, Pojok BEI, website Bursa Efek Indonesia www.idx.co.id dan berbagai macam data terkait lainnya.

3.5 Metode Analisis

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai deskripsi variabel penelitian yaitu, *fee* audit, mekanisme *good corporate governance*, ukuran perusahaan, jumlah anak perusahaan, ROA, *Debt Ratio*, piutang dan persediaan perusahaan, dan kantor akuntan publik. Statistik deskriptif akan memberikan deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, maksimum, dan minimum dari sampel yang digunakan.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas data bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel terikat dan variabel bebas terdistribusi normal atau tidak. Ada dua prosedur uji normalitas yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik non-

parametrik Kolmogorov-Smirnov. Analisis grafik dilakukan dengan melihat penyebaran data (titik) pada *normal probability plot*. Dasar pengambilan keputusan untuk analisis grafik adalah :

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.

Apabila menggunakan uji statistik non-parametrik Kolmogorov-Smirnov dilakukan dengan cara membuat hipotesis :

H_0 : data residual berdistribusi normal

H_a : data residual tidak terdistribusi normal

3.5.2.2 Uji Multikolonieritas

Multikolonieritas adalah adanya korelasi antara variabel independen (bebas). Sehingga perlu dilakukan uji multikolonieritas untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat korelasi antar variabel bebas (independen) atau tidak. Dalam model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel independen. Menurut Ghozali (2011), untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolonieritas di dalam model regresi adalah sebagai berikut :

1. Korelasi antar variabel-variabel independen

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

Namun tidak adanya korelasi yang tinggi bukan berarti bebas dari multikolonieritas.

2. Nilai Tolerance dan *Variance Inflation Factor*

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

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

Nilai *cutoff* yang umum digunakan untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah :

$$\text{Tolerance} \leq 0.10$$

$$\text{VIF} \geq 10$$

Model regresi yang baik tidak terdapat masalah multikolonieritas atau adanya hubungan korelasi diantara variabelvariabel independennya.

3.5.2.3 Uji Heterokedastisitas

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

dengan uji Park. Jika dilakukan dengan melihat plot, untuk melihat heteroskedastisitas adalah dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatter plot*. Dasar analisisnya adalah :

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

Sedangkan untuk mendeteksi heteroskedastisitas dengan uji Park adalah dengan melihat nilai koefisien parameter beta dari persamaan regresi. Apabila koefisien parameter beta dari persamaan regresi tersebut signifikan secara statistik, hal ini menunjukkan bahwa dalam data model empiris yang diestimasi terdapat heteroskedastisitas, dan sebaliknya jika parameter beta tidak signifikan secara statistik, maka asumsi homoskedastisitas pada data model tersebut tidak dapat ditolak.

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 dalam regresi linear. Model regresi yang baik adalah regresi yang bebas dari autokorelasi. Salah satu cara untuk mendeteksi autokorelasi adalah dengan *Run Test* (Ghozali, 2011). Uji autokorelasi dilakukan dengan *Run Test* untuk menguji apakah antar residual terdapat korelasi yang tinggi. Jika antar residual tidak terdapat hubungan korelasi maka dikatakan bahwa residual adalah random atau

acak. *Run Test* digunakan untuk melihat apakah data residual terjadi secara acak atau sistematis

3.5.3 Pengujian Hipotesis

Hipotesis yang dikemukakan dalam penelitian ini adalah untuk menentukan hubungan mekanisme GCG terhadap *fee* auditor eksternal. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis Regresi Berganda (*Multiple Regression*) dengan alasan bahwa terdapat beberapa variabel independen dan adanya variabel kontrol. Persamaan regresinya adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned} \text{LNFEE} &= b_0 + b_1 (\text{IOBOC}) + b_2 (\text{BOCSIZE}) + b_3 (\text{BOCMEET}) \\ &+ b_4 (\text{ACSUM}) + b_5 (\text{ACMEET}) + b_6 (\text{IA}) + \\ &B_7 (\text{ASSETS}) + b_8 (\text{SUBS}) + b_9 (\text{ROA}) + b_{10} (\text{LEV}) + \\ &b_{11} (\text{INVRIC}) + b_{12} (\text{Big4}) + e \end{aligned}$$

LNFEE = Logaritma natural dari *fee* auditor eksternal

IOBOC = Jumlah komisaris independen dalam dewan komisaris

BOCSIZE = Jumlah dewan komisaris

BOCMEET = Frekuensi rapat dewan komisaris selama periode akuntansi

ACSUM = Jumlah dari komite audit

ACMEET = Frekuensi rapat komite audit selama periode akuntansi

IA	= Auditor internal (jumlah personil auditor internal)
ASSETS	= Total aset perusahaan
SUBS	= Jumlah anak perusahaan
ROA	= Return on Assets
LEV	= Debt Ratio
INVRIC	= Rasio piutang dan persediaan terhadap total aset
Big4	= Variabel <i>dummy</i> untuk kantor akuntan publik
e	= <i>error term</i>

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

1. Koefisien Determinasi (R^2)

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. Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel independen yang dimasukkan kedalam model. Setiap tambahan satu variabel independen, maka R^2 pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan

terhadap variabel dependen. Oleh karenanya banyak peneliti menganjurkan untuk menggunakan nilai *Adjusted R²* pada saat mengevaluasi mana model regresi terbaik. Tidak seperti R^2 , nilai *Adjusted R²* dapat naik atau turun apabila satu variabel independen ditambahkan kedalam model. Pada penelitian ini digunakan nilai *Adjusted R²* sebagai koefisien determinasi.

2. Uji F

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

- 2.1 Jika nilai signifikansi kurang dari atau sama dengan 0,05 maka hipotesis diterima yang berarti secara bersama-sama variabel IOBOC, BOCSIZE, BOCMEET, ACSUM, ACMEET, IA, ASSETS, SUBS, ROA, LEV, INVRIC, dan Big4 berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.
- 2.2 Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara bersama-sama variabel IOBOC, BOCSIZE, BOCMEET, ACSUM, ACMEET, IA, ASSETS, SUBS, ROA, LEV, INVRIC, dan Big4 tidak berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.
- 2.3 Membandingkan nilai F hasil perhitungan dengan nilai F menurut tabel. Apabila nilai F hitung lebih besar daripada F tabel, maka hipotesis diterima yang berarti secara bersama-sama variabel IOBOC, BOCSIZE, BOCMEET, ACSUM, ACMEET, IA, ASSETS, SUBS, ROA, LEV, INVRIC, dan Big4 berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.

3. 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 :

- 3.1 Jika nilai signifikansi kurang atau sama dengan 0,05 maka hipotesis diterima yang berarti secara partial variabel IOBOC, BOCSIZE, BOCMEET, ACSUM, ACMEET, IA, ASSETS, SUBS, ROA, LEV, INVRIC, dan Big4 berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.
- 3.2 Jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka hipotesis ditolak yang berarti secara partial variabel IOBOC, BOCSIZE, BOCMEET, ACSUM, ACMEET, IA, ASSETS, SUBS, ROA, LEV, INVRIC, dan Big4 tidak berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.
- 3.3 Membandingkan nilai statistik t dengan titik kritis menurut tabel. Apabila nilai statistik t hasil perhitungan lebih tinggi dibandingkan nilai t tabel, maka hipotesis diterima yang menyatakan bahwa suatu variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen.