

BAB II

DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Keagenan

Teori keagenan adalah hubungan antara anggota dalam perusahaan, yang dinamai agen dan prinsipal sebagai pelaku utama (Arifin, 2010). Teori keagenan menunjukkan keterkaitan antara dua hubungan, di mana satu pihak (prinsipal) mempekerjakan pihak lain (agen) untuk memberikan layanan serta melibatkan pendelegasian wewenang pengambilan keputusan kepada agen (Godfrey, dkk, 2010). Terdapat perbedaan kepentingan antara agen dan prinsipal tersebut menunjukkan adanya konflik keagenan. Auditor menjadi penjemabatan antara kedua belah pihak yang memiliki konflik kepentingan tersebut. Dalam hal ini auditor dapat menjadi pihak ketiga yang menghasilkan laporan keuangan yang memiliki kualitas baik dan dapat dipercaya pihak berkepentingan. Auditor diharapkan mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan dan mengurangi konflik kepentingan.

Dalam hal tersebut seorang pihak ketiga yang melakukan pengawasan memerlukan *fee* sebagai bentuk *monitoring cost* dalam *fee* audit. *Monitoring cost* adalah biaya pengawasan untuk mengawasi perilaku agen apakah agen telah bertindak sesuai dengan tujuan dan kepentingan dari prinsipal yaitu dengan melaporkan semua tugas yang telah diberikan kepada agen secara akurat. Agen yang telah diberikan imbalan atas hasil kerjanya tentu saja mendapatkan imbal jasa atau

upah yang sesuai dengan hasil kerja pada perusahaan yang telah menggunakan jasanya.

Konflik keagenan dapat diturunkan apabila pihak ketiga memiliki kualitas baik untuk mengurangi perbedaan kepentingan tersebut. Dalam Peraturan Pengurus Nomor 2 tahun 2016 yang dikeluarkan oleh IAPI mengenai Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan menjelaskan pentingnya penentuan biaya audit yang sesuai dalam rangka menjaga kualitas laporan audit. Di dalam peraturan tersebut dijabarkan mengenai kekhawatiran penurunan kualitas auditor apabila pembebanan *fee* yang ada terlalu rendah dan tidak sesuai dengan pengorbanan seorang auditor. Maka, penentuan *fee* audit yang tepat penting diperhitungkan agar sesuai dengan pengorbanan auditor dan menjaga kualitas laporan keuangan yang dihasilkan serta laporan keuangan yang berkualitas tentunya dapat mengurangi masalah keagenan yang ada.

2.2. Fee Audit

2.2.1. Definisi Fee Audit

Agoes (2012) mendefinisikan biaya audit sebagai imbalan jasa moneter atau bentuk lain yang diterima oleh auditor dari pelanggan atau pihak lain setelah selesainya kontrak. Sedangkan Mulyadi (2009) berpendapat bahwa *fee* audit adalah balas jasa yang berhak diterima oleh auditor, jika auditor telah selesai menjalankan proses audit. Berdasarkan pendapat dari kedua teori tersebut, maka penulis

menyimpulkan bahwa *fee* audit adalah gaji atau imbalan jasa yang dibebankan oleh auditor kepada perusahaan setelah menyelesaikan proses audit.

Saat ini, *fee* audit sudah diatur standar penetapannya agar *fee* yang diberikan untuk auditor tidak terlalu rendah. Lebih lanjut, dengan penerbitan peraturan mengenai besaran *fee* audit dipaparkan bahwa penetapan imbal jasa yang wajar yaitu tidak terlalu rendah serta penetapannya disesuaikan dengan martabat dan standar profesi akuntan publik agar terhindar dari adanya ancaman ketidakpatuhan kode etik profesi akuntan publik sendiri. Dalam Peraturan Pengurus Nomor 2 tahun 2016 yang dikeluarkan oleh IAPI mengenai Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan juga menyebutkan jika auditor menerima imbalan jasa yang terlalu minim atau yang secara jauh lebih rendah dari standar yang ditetapkan auditor, hal ini dapat menyebabkan keraguan atas kepabilitas serta kompetensi auditor dalam penerapan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

IAPI dalam PP No.2/IAPI/III/2016 mengenai surat keputusan ketua umum tentang panduan prinsip dasar penetapan imbal jasa audit adalah sebagai berikut:

1. Jika hendak menentukan jumlah imbal jasa audit, anggota perlu memperhatikan berbagai faktor, diantaranya:
 - a. Jumlah kebutuhan klien yang diaudit serta lingkup pekerjaan yang dijalankan.
 - b. Lamanya waktu yang diperlukan dalam melakukan proses audit sampai selesai.

- c. Mengenai tugas dan tanggung jawab yang didasarkan pada hukum (*statutory duties*).
 - d. Kemampuan dan keahlian (*levels of expertise*) serta tanggung jawab yang harus dikedepankan pada setiap pekerjaan yang dilaksanakan.
 - e. Kompleksitas pekerjaan yang dilaksanakan.
 - f. Jumlah anggota dan lamanya waktu yang dibutuhkan baik secara efektif dipakai oleh anggota maupun staf saat menyelesaikan pekerjaan.
 - g. Sistem pengendalian mutu kantor.
 - h. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.
2. Dalam menetapkan jumlah Tarif Imbalan Jasa meliputi:
- a. Tarif imbal jasa (*charge-out rate*) wajib menjabarkan remunerasi yang sesuai bagi anggota dan staf, serta mengedepankan tingkat kualifikasi maupun pengalaman.
 - b. Tarif harus dibebankan dengan memperhitungkan faktor-faktor, seperti:
 - 1) Upah yang pantas untuk sebagai upaya untuk mempertahankan staf yang memiliki keahlian dan berkompeten.
 - 2) Bonus yang berasal dari luar gaji
 - 3) Beban overhead, yang didalamnya termasuk beban pelatihan dan pengembangan staf, serta pengembangan riset.
 - 4) Jam kerja yang dibutuhkan untuk periode tertentu (*project chargeout time*) bagi staf profesional dan pendukung.

- 5) Marjin laba
 - c. Tarif upah per-jam (*hourly charge-out rates*) yang dapat dibebankan, yang pembebanannya didasarkan pada informasi untuk setiap staf atau untuk setiap kelompok staf (junior, senior, supervisor, manajer) dan partner.
3. Pencatatan Waktu
- Agar dapat menghitung remunerasi kinerja secara akurat dan benar, serta menjaga efisiensi dan efektifitas kerja, perlu dilakukan pencatatan waktu yang cukup dengan jadwal yang tepat secara berkala.
4. Dapat menagih dapat segera dilakukan ketika termin yang disepakati jatuh tempo.

Dalam penelitian ini, *fee* audit diproses dengan menggunakan logaritma natural dari *fee* audit yang tercantum di laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur tahun 2016-2020.

2.3. Ukuran Perusahaan

2.3.1. Definisi Ukuran Perusahaan

Menurut Hartono (2013) mendefinisikan ukuran perusahaan adalah

“skala yang digunakan untuk mengelompokkan besar kecil suatu perusahaan atau emiten dengan cara melihat total aktiva, tingkat nilai pasar saham, *log size* dll. Hal ini dapat dikategorikan menjadi ukuran perusahaan besar, menengah, dan kecil, ukuran perusahaan dapat dinilai berdasarkan jumlah aset keseluruhan”.

Sedangkan menurut Brigham dan Houston (2006) ukuran perusahaan adalah ukuran besar kecilnya suatu perusahaan yang dapat dinilai dengan melihat total aset, total penjualan, jumlah laba, beban pajak dan lain-lain.

2.3.2. Kategori Ukuran Perusahaan

UU no 20 tahun 2008 mengatur kriteria ukuran perusahaan sebagai berikut:

1. Usaha mikro merupakan usaha produktif yang dimiliki individu maupun badan usaha yang memiliki kriteria:
 - a. Jumlah *net asset* paling tinggi sebesar Rp50.000.000,00 di mana jumlah tersebut tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Mempunyai tingkat penjualan tahunan paling tinggi sebesar Rp300.000.000,00.
2. Usaha kecil didefinisikan sebagai usaha produktif yang dimiliki individu serta pengoperasiannya dijalankan baik perorangan maupun badan usaha yang bukan anak atau cabang perusahaan yang dimiliki secara langsung atau tidak langsung dari usaha menengah atau usaha besar, serta memiliki kriteria:
 - a. Jumlah *net asset* lebih tinggi dari Rp50.000.000,00 - Rp500.000.000,00, jumlah tersebut tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Mempunyai tingkat penjualan tahunan lebih dari Rp300.000.000,00 - Rp2.500.000.000,00.

3. Usaha menengah merupakan usaha yang dimiliki individu di mana pengoperasiannya dijalankan secara perorangan atau badan usaha yang bukan anak atau cabang perusahaan yang dimiliki baik secara langsung maupun tidak langsung dari usaha kecil atau usaha besar, kriteria usaha menengah:
- a. Jumlah *net asset* lebih dari Rp500.000.000,00 - Rp10.000.000.000,00, jumlah tersebut tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Mempunyai total penjualan tahunan lebih dari Rp2.500.000.000,00 - Rp50.000.000.000,00.
4. Usaha besar didefinisikan sebagai usaha ekonomi produktif yang dipengoperasiannya dijalankan oleh badan usaha dengan kriteria:
- a. Jumlah *net asset* lebih dari Rp10.000.000.000,00, jumlah tersebut tidak termasuk tanah dan bangunan tempat usaha.
 - b. Jumlah total penjualan tahunan lebih dari Rp 50.000.000.000,00.

Dalam hal ini perusahaan dengan total aktiva yang besar dapat mencerminkan perputaran arus kas perusahaan yang baik dan dinilai memiliki prospek yang lebih menguntungkan dalam jangka waktu yang panjang jika dibandingkan dengan perusahaan dengan total aktiva yang lebih rendah.

Ukuran suatu perusahaan dapat menunjukkan tingkat kompleksitas kegiatan dan operasinya. Saat total asset perusahaan tinggi, maka semakin besar ukuran perusahaan serta semakin kompleks transaksi yang terjadi. Semakin kompleks transaksi dalam suatu perusahaan, memerlukan validitas lebih lama

untuk memeriksa transaksi-transaksi yang terjadi dalam perusahaan sehingga menjadi faktor yang menyebabkan besar kecilnya *fee* audit (Nugrahani dan Sabeni, 2013).

2.4. Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan adalah ukuran rumit tidaknya transaksi atau ukuran data perusahaan yang dimiliki oleh klien KAP untuk di audit (Mulyadi, 2009). Kompleksitas perusahaan seringkali berhubungan dengan kerumitan transaksi dalam aktivitas operasional perusahaan. Ketika suatu perusahaan memiliki perkembangan dan peningkatan secara signifikan dalam kegiatan operasionalnya, maka banyak perusahaan cenderung mendirikan anak perusahaan dalam rangka ekspansi bisnisnya. Apabila perusahaan memiliki anak perusahaan maka wajib untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasian.

Selain itu, kompleksitas dapat diakibatkan dari transaksi dalam mata uang asing, jumlah anak, dan cabang perusahaan, serta adanya operasi bisnis di luar negeri (Rukmana, dkk, 2017). Sementara itu, Suwardjono (2014) menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan sering dikaitkan dengan penggabungan kedua perusahaan. Angruningrum dan Wirakusuma (2013) berpendapat bahwa kompleksitas perusahaan dapat diukur dengan melihat jumlah anak perusahaannya. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki aktivitas operasi yang beragam wajib diperiksa setiap transaksi dan catatan yang terjadi. Dari pernyataan tersebut, auditor membutuhkan tambahan waktu yang panjang saat menjalankan proses audit.

Sandra dan Patrick (1996) dalam Al-Shammari (2008), berpendapat ketika suatu perusahaan mempunyai banyak jumlah anak, maka semakin lama waktu yang diperlukan dalam melaksanakan proses audit, selain itu auditor juga membutuhkan kompetensi yang lebih agar dapat menghasilkan laporan keuangan konsolidasian yang berkualitas. Pendapat serupa juga dipaparkan oleh Immanuel dan Yuyyeta (2014) yang mengatakan bahwa semakin banyak anak perusahaan, tingkat kompleksitas yang dijalankan semakin tinggi yang juga diimbangi dengan tingginya tingkat *fee* dari hasil kerja auditor yang semakin kompleks dan lama.

2.5. Profitabilitas

Menurut Sartono (2012) profitabilitas adalah:

“keterampilan suatu perusahaan mendapatkan laba yang berkaitan dengan total penjualan, total aset, dan ekuitas. Untuk para investor jangka panjang mereka melihat faktor profitabilitas sebagai salah satu pengambilan keputusan dalam rangka mendapatkan dividen yang tinggi.”

Nilai profitabilitas perusahaan dapat ditentukan dengan membandingkan keuntungan yang diperoleh selama periode waktu tertentu dengan total aset atau modal perusahaan, yang dinyatakan dalam persentase (Sartono, 2012). Selain itu, profitabilitas merupakan hasil akhir bersih dari berbagai kebijakan dan keputusan yang diambil oleh perusahaan, di mana metrik ini digunakan sebagai alat untuk mengukur kemampuan entitas dalam mencapai laba (Brigham dan Houston, 2006).

Profitabilitas seringkali berkaitan dengan tingkat efisiensi perusahaan dalam menggunakan aktiva serta sumber daya lain yang dimiliki perusahaan dalam kegiatan

operasionalnya. Terdapat berbagai cara untuk mengukur tingkat profitabilitas suatu perusahaan, diantaranya *Gross Margin and Net Profit Margin*, *Basic Earning Power* (BEP), *Return of Asset* (ROA), dan *Return on Equity* (ROE) (Brigham dan Houston, 2006). Dalam penelitian ini, penulis memilih pengukuran profitabilitas menggunakan ROA. ROA adalah rasio yang menunjukkan hasil dari jumlah aktiva yang digunakan perusahaan (Kasmir, 2017). Menurut Brigham dan Houston (2006) ROA dihitung dengan cara membandingkan laba bersih yang tersedia untuk pemegang saham biasa dengan total aktiva.

2.6. Konsentrasi Pasar Jasa Audit

Tingkat konsentrasi pasar jasa audit dapat menunjukkan seberapa tinggi pangsa pasar yang dikuasai oleh KAP. Beattie, dkk (2003) menyatakan bahwa adanya peningkatan suatu konsentrasi pasar dalam lingkup industri dapat diartikan sebagai adanya peningkatan hambatan masuk bagi suatu emiten baru, maupun adanya keenganan dari sisi klien untuk berganti penyedia barang atau jasanya, penetapan harga yang tinggi, dan turunnya biaya karena tercapainya skala ekonomis pada penyedia barang dan jasa sebelumnya.

Beattie, dkk (2003) menambahkan bahwa jika terjadi peningkatan konsentrasi pasar berimbas bagi berkurangnya pilihan pengguna jasa. Pada pasar audit sendiri, banyaknya pilihan KAP menjadi suatu kebutuhan karena klien merasa lebih nyaman menggunakan KAP yang tidak memiliki hubungan dengan pesaing dari klien tersebut, maka semakin minim pilihan KAP akan menjadi masalah bagi klien dalam pemilihan jasa audit (Afriansyah dan Siregar, 2007).

Big Four sendiri merupakan jaringan auditor internasional yang masih bertahan sebagai KAP terbesar saat ini. Jika dihitung dalam skala global, KAP *Big Four* telah memberikan jasa audit lebih dari 60% dari semua perusahaan publik yang telah terdaftar dan keberadaannya saat ini mendominasi pasar audit. Namun dalam peraturan *Asia-Pacific Economic Corporation* (APEC) untuk Indonesia sendiri, KAP asing tidak memiliki izin untuk memiliki kantor tetap untuk menyediakan layanan audit. Namun, KAP asing dapat bekerja sama dengan KAP lokal dalam bentuk menggunakan nama perusahaan akuntansi asing, namun tidak memiliki status khusus. Faktanya, kondisi di Indonesia saat ini dengan masuknya KAP asing membuat persaingan semakin berat terutama bagi KAP lokal. KAP lokal yang berafiliasi dengan *Big Four* saat ini masih menguasai pangsa pasar tertinggi dalam memperoleh klien audit.

Setelah dilakukan survey oleh *Chief Financial Officer* (CFO) (2015) menunjukkan hasil bahwa rata-rata jumlah biaya audit untuk perusahaan publik di dunia pada tahun 2014 terjadi kenaikan yaitu menunjukkan presentasi senilai 3.4%, kenaikan ini terjadi karena diterapkannya IFRS dan ISA sehingga para akuntan publik melakukan usaha terbaik untuk mewujudkan kualitas audit yang tinggi, sehingga jumlah audit *fee* menjadi meningkat bersamaan dengan peningkatan kualitas audit. Kallapur, dkk (2010) berpendapat bahwa adanya persaingan yang tinggi dengan tingkat konsentrasi pasar jasa audit yang rendah dapat menyebabkan penurunan kualitas audit karena banyak KAP tidak ingin kehilangan klien sehingga membuat *fee* yang rendah, namun kualitas yang dihasilkan menjadi tidak maksimal.

Di dalam struktur pasar dengan tingkat konsentrasi yang tinggi tentunya tingkat persaingan KAP menjadi lebih rendah dibandingkan dengan KAP dengan tingkat konsentrasi yang rendah, namun pasar jasa audit yang terkonsentrasi rendah dapat menguntungkan klien karena terdapat banyak pilihan jasa audit (Beattie, dkk, 2003). Terdapat faktor lainnya yang berpengaruh terhadap tingginya konsentrasi pasar jasa audit yaitu kekuatan perusahaan audit besar, karena perusahaan audit besar dapat mempengaruhi pemerintah dalam menetapkan peraturan yang tentunya hal ini merugikan KAP lokal (Daubaere, 2008).

Daubaere (2008) membuat kesimpulan bahwa tingginya konsentrasi pasar jasa audit juga memperbesar tingkat kolusi dalam pengaturan penetapan harga. Konsentrasi yang tinggi dinilai tidak menguntungkan pihak klien. Di dalam teori organisasi industri juga disebutkan bahwa konsentrasi pasar dapat mempengaruhi kompetisi pasar yang berujung pada penentuan biaya audit (Daubaere, 2008).

Maka dari itu, penulis menggunakan biaya audit yang dinilai sebagai ukuran terbaik yang dinilai sebagai gambaran untuk menghitung pangsa pasar (konsentrasi pasar jasa audit). Sejalan dengan pendapat ini, penelitian yang dilakukan oleh juga Suharli dan Nurlaelah (2008) telah melakukan penelitian mengenai konsentrasi auditor dengan mengukur perbandingan antara *fee* audit yang diterima oleh KAP dalam suatu periode dibandingkan dengan jumlah keseluruhan biaya audit yang diterima KAP dalam periode pengamatan.

2.7. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang menggunakan variabel ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, profitabilitas, dan konsentrasi pasar jasa audit sebagai variabel independen serta *fee* audit sebagai variabel dependen telah dilakukan oleh beberapa peneliti. Pertama, penelitian yang dilakukan Suharli & Nurlaelah (2008) yang berjudul “Konsentrasi Auditor dan Penetapan *Fee* Audit Investigasi pada BUMN”. Variabel dependen yang dipilih penulis adalah *fee* audit sedangkan variabel independen yang dipilih ada empat variabel yaitu konsentrasi auditor, ukuran KAP, ukuran perusahaan *auditee*, dan anak perusahaan. Subjek yang kedua penulis pilih adalah laporan keuangan perusahaan BUMN pada periode tahun 2002-2004. Penulis menggunakan populasi yaitu perusahaan yang tergabung dalam BUMN dalam periode 2002-2004. Berdasarkan sampel yang sesuai dengan kriteria penulis, kemudian sampel tersebut diolah menggunakan metode analisis regresi linear berganda. Penelitian ini menunjukkan bahwa rasio konsentrasi auditor, ukuran perusahaan *auditee* berpengaruh positif terhadap *fee* audit sedangkan untuk variabel lain seperti ukuran KAP dan jumlah anak perusahaan hipotesis tidak terbukti berpengaruh terhadap *fee* audit. Penulis juga menjabarkan analisisnya mengenai dua variabel yang tidak terbukti berpengaruh terhadap *fee* audit yaitu variabel ukuran KAP karena pada penelitian ini di dominasi dengan KAP *big four*. Kemudian untuk variabel anak perusahaan, analisis penulis adalah adanya perusahaan A yang telah *go public* namun memiliki jumlah anak perusahaan yang tidak terlalu banyak dan di audit oleh KAP *Big Four* maka perusahaan tersebut memberikan besaran *fee* audit yang lebih besar. Sebaliknya terdapat

perusahaan B yang tidak *go public* dan di audit oleh KAP *Non-big four* yang mana perusahaan ini memiliki jumlah anak perusahaan yang lebih banyak dengan perusahaan A namun memberikan *fee* audit yang lebih rendah.

Sanusi dan Purwanto (2017) dengan mengambil judul penelitian “Analisis Faktor yang Mempengaruhi Biaya Audit Eksternal”. Pada penelitian ini penulis menggunakan variabel independen yaitu ukuran perusahaan, profitabilitas perusahaan, risiko perusahaan, kompleksitas perusahaan, jenis industri, audit *report lag*, ukuran komite audit, piutang, dan persediaan sedangkan variabel independen yang dipilih penulis adalah biaya audit eksternal. Subjek yang dipilih adalah perusahaan *non-keuangan* yang terdaftar di Indeks Kompas tahun 2014-2015. Penulis menggunakan populasi yaitu perusahaan *non-keuangan* yang terdaftar di Indeks Kompas berjumlah 30 perusahaan pada tahun 2014 dan 35 perusahaan pada tahun 2015. Sampel yang telah sesuai kriteria dikumpulkan dengan metode *purposive sampling*. Penelitian ini memberikan hasil bahwa ukuran perusahaan, profitabilitas, audit *report lag*, ukuran komite audit, dan piutang tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Sedangkan risiko perusahaan, kompleksitas, jenis industri, dan persediaan perusahaan berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal.

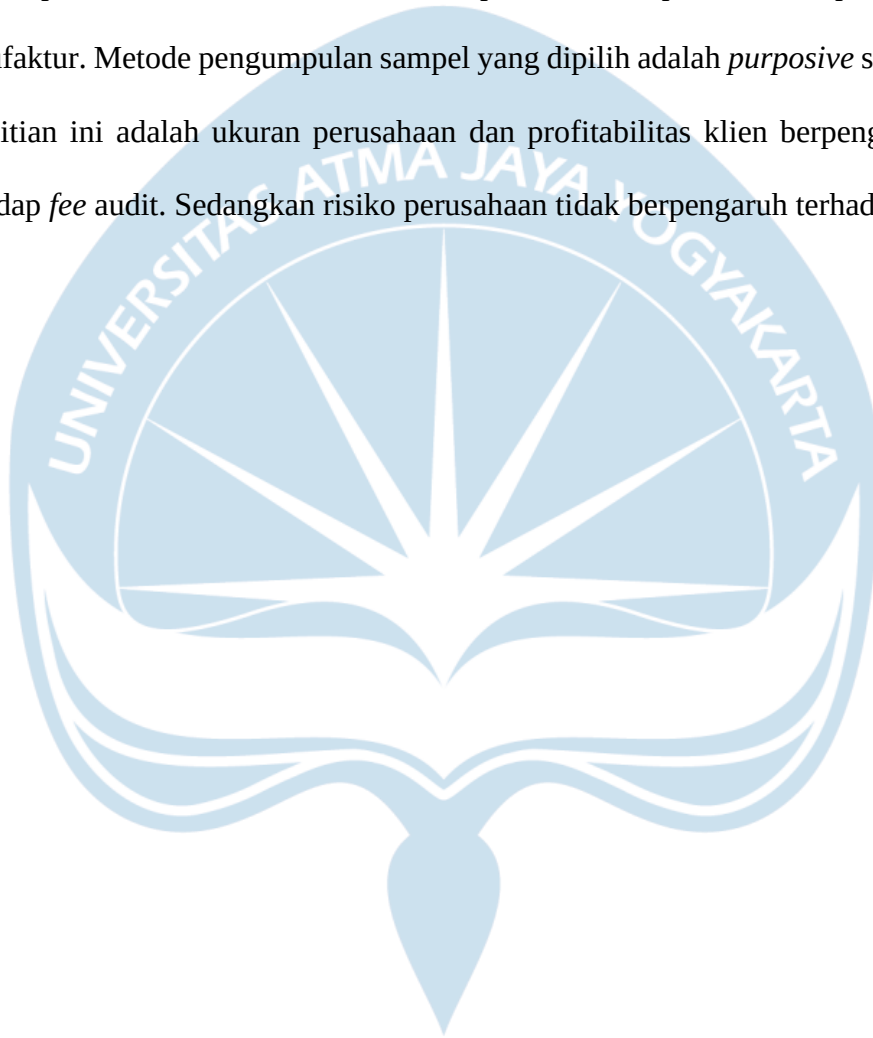
Alfino dan Siagian (2020) juga melakukan penelitian serupa berjudul “Pengaruh Konsentrasi Auditor, Independensi Dewan Komisaris, dan Ukuran Komite Audit terhadap Penentuan Audit *Fee* Eksternal” menggunakan variabel independen konsentrasi auditor, independensi dewan komisaris, dan ukuran komite audit sedangkan variabel dependen yang dipilih adalah audit *fee*. Populasi yang digunakan

adalah perusahaan IDX BUMN20 tahun 2015-2019. Berdasarkan kriteria yang ditetapkan, diperoleh 20 (*Top Twenty Constituents*) perusahaan sebagai sampel selama 5 tahun. Penelitian ini memberikan hasil yang menyatakan bahwa tingkat konsentrasi auditor dan ukuran komite audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Sedangkan untuk variabel independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Oktavia dan Ningsih (2020) dengan judul “Faktor-Faktor yang Memengaruhi Audit *Fee* pada Perusahaan Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia” menggunakan variabel independen ukuran perusahaan, profitabilitas, kompleksitas, dan tipe kepemilikan sedangkan variabel independen yang digunakan adalah *fee* audit. Subjek yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI berjumlah 45 perusahaan. Berdasarkan kriteria yang ditetapkan, maka diperoleh 15 sampel selama lima tahun periode yaitu tahun 2014-2018 sehingga jumlah data yang digunakan sejumlah 75 data observasi. Sampel dikumpulkan dengan teknik *purposive sampling*. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit sedangkan variabel profitabilitas, kompleksitas perusahaan, dan tipe kepemilikan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Penelitian selanjutnya ditulis oleh Fisabilillah, dkk (2020) memiliki judul yaitu “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Risiko Perusahaan, dan Profitabilitas Klien terhadap Audit *Fee*” menggunakan variabel independen yaitu ukuran perusahaan, risiko perusahaan yang diukur menggunakan *debt to equity ratio*, dan profitabilitas klien,

untuk variabel dependen yang digunakan penulis adalah *audit fee*. Populasi yang digunakan merupakan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2016-2018. Setelah penulis menentukan kriteria sampel, maka terpilih 99 sampel perusahaan manufaktur. Metode pengumpulan sampel yang dipilih adalah *purposive* sampel. Hasil penelitian ini adalah ukuran perusahaan dan profitabilitas klien berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Sedangkan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.



Tabel 2.1.

Hasil Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Variabel	Subjek	Hasil Penelitian
1.	Suharli dan Nurlaelah (2008) Berjudul “Konsentrasi Auditor dan Penetapan Fee Audit Investigasi pada BUMN”	X1 = Rasio konsentrasi audit <i>fee</i> X2 = Ukuran KAP X3 = Ukuran perusahaan X4 = Jumlah anak perusahaan Y = <i>Fee</i> audit	Laporan keuangan BUMN tahun 2002-2004.	Variabel Rasio konsentrasi audit <i>fee</i> berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit. Variabel ukuran KAP tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit. Variabel anak perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit.
2.	Sanusi dan Purwanto (2017) Berjudul “Analisis Faktor yang Mempengaruhi Biaya Audit Eksternal”	X1 = Ukuran perusahaan X2 = Profitabilitas X3 = Risiko X4 = Kompleksitas perusahaan X5 = Jenis industri X6 = Audit <i>report lag</i> X7 = Ukuran komite audit	Perusahaan non keuangan yang terdaftar di Indeks Kompas tahun 2014-2015	Variabel ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap biaya audit eksternal. Variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap biaya audit eksternal. Variabel risiko perusahaan

		X8 = Piutang X9 = Persediaan Y = Biaya audit eksternal		berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal. Variabel kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal. Variabel jenis industri berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal. Variabel audit <i>report lag</i> tidak berpengaruh terhadap biaya audit eksternal. Variabel ukuran komite audit tidak berpengaruh terhadap biaya audit eksternal. Variabel piutang tidak berpengaruh terhadap biaya audit eksternal. Variabel persediaan berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal.
--	--	---	--	--

3.	Alfino dan Siagian (2020) Berjudul “Pengaruh Konsentrasi Auditor, Independensi Dewan Komisaris, dan Ukuran Komite Audit terhadap Penetapan <i>Fee</i> Audit Eksternal”	X1 = Konsentrasi auditor X2 = Independensi dewan komisaris X3 = Ukuran komite audit	Perusahaan IDX BUMN 20 periode 2015-2019.	Variabel konsentrasi auditor berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit. Variabel independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Variabel ukuran komite audit berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit.
4.	Oktavia dan Ningsih (2020) Berjudul “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Audit <i>Fee</i> pada Perusahaan Perbankan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia”	X1 = Ukuran perusahaan X2 = Profitabilitas X3 = Kompleksitas perusahaan X4 = Tipe kepemilikan Y = <i>Fee</i> audit	Laporan keuangan perusahaan perbankan yang terdaftar di BEI tahun 2014-2018.	Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit. Variabel profitabilitas tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Variabel kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Variabel tipe kepemilikan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit.

5.	Fisabilillah, dkk (2020) Berjudul “Pengaruh Ukuran Perusahaan, Risiko Perusahaan, dan Profitabilitas Klien Terhadap Audit <i>Fee</i> ”	X1 = Ukuran perusahaan X2 = Risiko perusahaan X3 = Profitabilitas Y = <i>Fee</i> audit		Variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit. Variabel risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap <i>fee</i> audit. Variabel profitabilitas klien berpengaruh positif terhadap <i>fee</i> audit.
----	--	---	--	---

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.8. Pengembangan Hipotesis

2.8.1. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Fee* Audit

Menurut Hartono (2013) mendefinisikan ukuran perusahaan adalah

“skala yang digunakan untuk mengelompokkan besar kecil suatu perusahaan atau emiten dengan cara melihat total aktiva, tingkat nilai pasar saham, *log size* dll. Hal ini dapat dikategorikan menjadi ukuran perusahaan besar, menengah, dan kecil, ukuran perusahaan dapat dinilai berdasar jumlah asset keseluruhan”.

Rukmana, dkk (2017) memberikan gambaran bahwa ukuran perusahaan memperlihatkan besar kecilnya skala operasi didalamnya. Para auditor yang mengaudit perusahaan besar memerlukan waktu lebih banyak serta sumber daya yang besar untuk mengidentifikasi operasional klien. Perusahaan besar yang memiliki berbagai macam transaksi, tentu saja memerlukan waktu audit yang lebih panjang dari perusahaan kecil

(Hasan, 2017). Semakin tinggi jumlah total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasarnya dapat berpengaruh terhadap tingginya *fee* audit yang harus dibayarkan oleh klien untuk auditor setelah menyelesaikan masa perikatan. Hal ini terjadi karena perusahaan besar memiliki jumlah transaksi yang lebih kompleks dan beragam, maka dalam menjalankan proses audit, para auditor lebih panjang waktu (Cristansy dan Ardiati, 2017).

Rukmana, dkk (2017) berpendapat bahwa auditor membutuhkan lebih banyak waktu, sumber daya, dan pekerjaan audit untuk mengaudit perusahaan besar. Hal ini berakibat pada pekerjaan audit yang semakin banyak dan kompleks serta berpengaruh terhadap besaran *fee* audit yang dibayarkan. Dari kutipan tersebut, maka semakin besar ukuran perusahaan dengan indikasi total aset yang dimiliki akan berpengaruh terhadap meningkatnya *fee* audit yang dibebankan kepada perusahaan tersebut.

Hasil tersebut dibuktikan dengan penelitian yang dilakukan Oktavia dan Ningsih (2020) dengan hasil yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini didukung dengan penelitian dari Cristansy dan Ardiati (2017) dengan hasil ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Kemudian Yulianti, dkk (2019) juga meneliti hal serupa, di mana hasil yang diperoleh menunjukkan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Penelitian terdahulu dari Hasan (2017) memperoleh hasil ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Oleh karena itu, hipotesis yang diajukan untuk diuji dalam penelitian ini:

Ha1 = Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

2.8.2. Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Fee* Audit

Kompleksitas perusahaan menunjukkan ukuran rumit tidaknya transaksi atau ukuran data perusahaan yang dimiliki oleh klien KAP untuk di audit (Mulyadi, 2009). Kompleksitas perusahaan harus dipertimbangkan auditor sebelum menerima perikatan. Perusahaan besar dengan perkembangan yang pesat cenderung ingin ekspansi usaha dengan mendirikan anak perusahaan (*subsidiary*). Sandra dan Patrick (1996) dalam Al-Shammari (2008), berpendapat bahwa semakin banyak jumlah cabang dan anak perusahaan, tentunya waktu dan keahlian yang diperlukan semakin tinggi, untuk memastikan keakuratan dari laporan keuangan konsolidasian. Dari pernyataan tersebut, maka kompleksitas perusahaan dapat meningkatkan tingkat kesulitan auditor menjadi lebih tinggi. Maka, disimpulkan bahwa jumlah keberadaan anak dari suatu entitas akan meningkatkan *fee* audit yang dibebankan kepada perusahaan. Semakin banyak jumlah anak perusahaan, maka akan berpengaruh terhadap tingginya *fee* audit yang akan dibebankan oleh auditor kepada perusahaan.

Pernyataan diatas didukung oleh Hasan (2017) yang melaksanakan penelitian mengenai *fee* audit dengan memberikan hasil bahwa kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Selanjutnya, variabel dependen mengenai *fee* audit juga diteliti oleh Sanusi dan Purwanto (2017) memperoleh hasil kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Namun terdapat inkonsistensi hasil penelitian serupa yang dilakukan oleh Oktavia dan Ningsih (2020) menyatakan bahwa

kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Kemudian penelitian oleh Cristansy dan Ardiati (2017) memperoleh hasil kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Maka hipotesis yang disusun penulis yaitu:

H_{a2} = Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

2.8.3. Pengaruh Profitabilitas terhadap *Fee* Audit

Menurut Sartono (2012) profitabilitas adalah:

“keterampilan suatu perusahaan mendapatkan laba yang berkaitan dengan total penjualan, total aset, dan ekuitas. Untuk para investor jangka panjang mereka melihat faktor profitabilitas sebagai salah satu pengambilan keputusan dalam rangka mendapatkan dividen yang tinggi.”

Joshi dan Al-Bastaki (2000) mengungkapkan jika perusahaan melaporkan tingkat keuntungan yang tinggi, maka memerlukan lebih banyak waktu untuk membuka informasi lebih banyak mengenai aktivitas perusahaan di dalamnya. Selain itu, perusahaan yang memiliki laba tinggi memerlukan validasi dan serta pengakuan pendapatan dan biaya, akibatnya proses audit akan memakan waktu lebih lama, yang akan meningkatkan *fee* yang diberikan kepada auditor menjadi lebih besar (Hasan, 2017).

Adanya nilai perusahaan yang tinggi menunjukkan efektivitas manajemen, karena cepat atau lambat akan mempengaruhi manajemen dalam melaporkan kinerjanya. Emiten yang memiliki keuntungan tinggi cenderung untuk membayar biaya audit yang lebih tinggi. Dengan alasan perusahaan dengan tingkat laba yang tinggi perlu proses pengujian validitas dan pengakuan pendapatan maupun biaya,

maka dari itu diperlukan juga waktu yang lebih panjang dalam pelaksanaan auditnya. Sehingga hal ini akan mengakibatkan peningkatan *fee* audit.

Namun, Oktavia dan Ningsih (2020) dengan penelitiannya memberikan hasil bahwa profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Sementara itu, penelitian yang dilakukan Hasan (2017) menunjukkan hasil profitabilitas berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Penelitian yang dilakukan Hasan (2017) yang menyatakan bahwa profitabilitas berpengaruh positif terhadap *fee* audit sudah sesuai dengan teori yang dikemukakan. Maka dari itu, hipotesis yang diajukan untuk diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Ha3 = Profitabilitas berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

2.8.4. Pengaruh Konsentrasi Pasar Jasa Audit terhadap *Fee* Audit

Saat ini industri jasa audit menunjukkan perkembangan yang besar. Tingkat konsentrasi pasar jasa audit menunjukkan seberapa besar kekuatan pangsa pasar yang dikuasai oleh KAP. Adanya proporsi dari jumlah *fee* audit setiap bulan dalam skala total pendapatan audit dalam jangka satu tahun di tingkat KAP dapat menjadi proksi untuk mengukur konsentrasi pasar jasa audit (Diem, 2016). Lebih lanjut, penelitian dari Numan dan Willekens (2012) menyatakan bahwa adanya peningkatan dari konsentrasi pasar jasa audit dapat mempengaruhi posisi pasar dan kekuatan pasar audit sendiri dan menunjukkan bahwa konsentrasi pasar jasa audit justru menurunkan jumlah *fee* yang diterima oleh auditor. Sebaliknya penelitian yang dilakukan oleh Suharli dan Nurlaelah (2008) mengukur konsentrasi pasar jasa audit dengan

membandingkan antara *fee* audit yang diterima oleh KAP dibandingkan dengan total keseluruhan dari *fee* audit yang diterima oleh perusahaan dalam periode pengamatan (2002-2004), hasil penelitian ini menunjukkan bahwa konsentrasi pasar jasa audit berpengaruh terhadap *fee* audit.

Tingginya tingkat konsentrasi pasar jasa audit menunjukkan adanya hambatan untuk masuk dalam industri KAP di Indonesia, sehingga menyebabkan kesetaraan antar KAP dengan peningkatan klien untuk berganti auditor sehingga *fee* audit yang diberikan semakin tinggi. Sebaliknya jika tingkat konsentrasi pasar jasa audit semakin rendah menunjukkan adanya kelonggaran masuk dalam pasar audit, sehingga klien memiliki banyak pilihan KAP sehingga *fee* yang diberikan oleh klien menjadi semakin rendah.

Dengan begitu, jumlah besaran *fee* audit dipengaruhi oleh konsentrasi auditor, dengan kata lain penulis menjabarkan bahwa semakin besar konsentrasi auditor semakin besar hambatan untuk masuk pasar audit, maka semakin besar pula audit *fee* yang dibayarkan oleh klien perusahaan karena klien akan cenderung menggunakan KAP yang sama dan yang tersedia yang tentunya semakin bertambahnya tahun akan meningkatkan *fee* audit. Maka berdasarkan penjabaran analisis dari penulis, maka disusunlah hipotesis dalam penelitian ini yaitu konsentrasi pasar jasa audit berpengaruh terhadap *fee* audit.

Ha4 = Konsentrasi Pasar Jasa Audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit.