

**PENGARUH KOMPLEKSITAS PERUSAHAAN, UKURAN
PERUSAHAAN, DAN UKURAN KAP TERHADAP *FEE* AUDIT PADA
PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG TERDAFTAR DI BEI TAHUN
2012-2016**

Jesslyn Cristansy

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

Aloysia Yanti Ardiati

Universitas Atma Jaya Yogyakarta

email: yanti.ardiati@gmail.com

ABSTRACT

Audit fee is a fee a company pays an external auditor in exchange for performing an audit. This study aims to examine the influences of company complexity, company size and public accounting firm size on audit fee. The study is conducted on manufacturing companies listed on the Indonesia Stock Exchange (IDX) during the years of 2012-2016. Purposive sampling technique is used in order to get a total sample size of 75. Audit fee is measured by using the amount of audit fee disclosed in the company annual reports, company complexity by the number of subsidiaries, company size by the company's total assets, and public accounting firm size by distinguishing the firms into two categories, namely Big Four accounting firms and Non-Big Four accounting firms.

Keywords: audit fee, company complexity, company size, public accounting firm size

ABSTRAK

*Fee audit adalah imbalan yang diterima oleh auditor dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap *fee* audit yang dilakukan pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012-2016. Pengambilan sampel didasarkan pada teknik *purposive sampling* dengan menggunakan criteria tertentu sehingga memperoleh sampel sebanyak 75. *Fee* audit diukur menggunakan besarnya *fee* audit yang diungkapkan dalam laporan tahunan. Kompleksitas perusahaan diukur menggunakan jumlah anak perusahaan, ukuran perusahaan diukur menggunakan total aset perusahaan, dan ukuran KAP dibedakan menjadi dua yaitu KAP *Big Four* dan KAP non-*Big Four*.*

Kata kunci: fee audit, kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, ukuran KAP

1. PENDAHULUAN

Perkembangan ekonomi yang terjadi saat ini, mendorong banyak perusahaan untuk semakin mengembangkan bisnisnya. Demi mendukung perkembangan bisnis tersebut, perusahaan membutuhkan modal yang cukup. Modal tersebut diperoleh melalui investasi oleh investor dan pinjaman dari kreditor. Sebelum memutuskan untuk melakukan investasi dan memberikan pinjaman, investor dan kreditor harus memiliki keyakinan terhadap suatu perusahaan. Keyakinan tersebut diperoleh melalui laporan keuangan yang merupakan salah satu sumber informasi yang penting dalam pengambilan keputusan. Oleh karena itu, kebutuhan akan jasa akuntan publik semakin meningkat terutama untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Peningkatan kebutuhan atas jasa akuntan publik didasari oleh terjadinya masalah keagenan. Masalah keagenan dapat terjadi karena adanya *asymmetric information* antara principal dan agent. *Asymmetric information* terjadi ketika salah satu pihak memiliki informasi yang tidak dimiliki oleh pihak lainnya (Chandra 2015). Maka dari itu, diperlukan auditor untuk menjadi pihak yang independen guna melakukan proses pemantauan dan pengawasan terhadap aktifitas yang dilakukan oleh agent, agar nantinya tidak ada pihak yang dirugikan (Rukmana dkk, 2017).

Akuntan publik memiliki peranan penting untuk meningkatkan transparansi dan mutu informasi dalam bidang keuangan. Selain itu, akuntan publik juga mengemban kepercayaan masyarakat untuk memberikan opini atas laporan keuangan suatu perusahaan. Dalam melakukan audit, diperlukan waktu yang tidak sebentar. Audit atas laporan keuangan terdiri dari beberapa tahapan yang membutuhkan waktu yang beragam tergantung dari kondisi yang terjadi di lapangan. Atas jasa audit yang sudah diserahkan tersebut, auditor berhak memperoleh imbal jasa atau *fee* audit.

Fee audit atau imbalan jasa audit adalah imbalan yang diterima oleh auditor dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Peraturan mengenai dasar pengenaan *fee* audit telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) melalui peraturan Pengurus Nomor 2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan. Besarnya *fee* audit yang diserahkan perusahaan terkadang masih didasari dengan kemampuan bernegosiasi antara perusahaan dengan KAP. *Fee* audit dapat juga dipengaruhi oleh beberapa faktor antara lain, kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP.

Kompleksitas perusahaan adalah hal yang terkait dengan kerumitan transaksi yang ada di perusahaan. Kerumitan tersebut dapat berasal dari transaksi yang menggunakan mata uang asing, jumlah anak dan cabang perusahaan, maupun adanya operasi bisnis di luar negeri (Rukmana dkk, 2017). Ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya suatu perusahaan yang ditunjukkan oleh total aktiva, jumlah penjualan, rata-rata total penjualan dan rata-rata total aktiva (Immanuel, 2014). Sedangkan untuk ukuran KAP, KAP yang termasuk dalam KAP *Big Four* dipercaya dapat menghasilkan laporan keuangan dengan kualitas yang lebih baik. Hal ini karena KAP *Big Four* dianggap mempunyai tingkat efektifitas dan efisiensi yang lebih tinggi dan terbiasa memberikan jasa pada banyak klien, serta lebih berhati-hati dalam mendeteksi kesalahan (Immanuel, 2014). Semua hal tersebut akan mempengaruhi besarnya *fee* audit. Kompleksitas dalam penelitian ini dilihat dari banyaknya jumlah anak dan cabang perusahaan. Ukuran perusahaan dilihat dari total aset yang dimiliki

oleh perusahaan. Sedangkan ukuran KAP dilihat dari apakah KAP yang mengaudit perusahaan berafiliasi dengan KAP *Big Four*.

Berkaitan dengan *fee* audit, pada penelitian yang dilakukan oleh Ulfasari dan Marsono (2014) memberikan bukti empiris bahwa kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Sedangkan untuk risiko litigasi dan pergantian KAP tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Penelitian yang sama juga dilakukan oleh Immanuel dan Yuyetta (2014) yang menunjukkan hasil yang konsisten bahwa kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Rukmana dkk (2017) menunjukkan hasil bahwa ukuran perusahaan dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit, sedangkan kompleksitas tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Chandra (2015) memberikan hasil bahwa kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Penelitian yang dilakukan oleh Yulio (2016) mengenai *fee* audit memberikan hasil bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif.

Ketidakkonsistensian yang ada pada salah satu hasil penelitian memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian ulang guna mengetahui lebih pasti pengaruh kompleksitas perusahaan terhadap *fee* audit. Selain itu, dari beberapa penelitian, *variable dependen fee* audit diukur berdasarkan besarnya *professional fees* dimana *professional fees* tidak hanya mencerminkan besarnya *fee* audit, melainkan gabungan dari beberapa jasa profesional lainnya. Penelitian ini menggunakan objek perusahaan manufaktur saja karena sektor manufaktur relatif lebih kompleks dan memiliki transaksi dan aktivitas yang luas dibandingkan sektor yang lainnya.

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, penulis bermaksud untuk mengadakan penelitian dengan judul **“Pengaruh Kompleksitas Perusahaan, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP Terhadap Fee Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2012-2016”**.

2. KAJIAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan diperkenalkan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Jensen dan Meckling menjelaskan teori keagenan sebagai hubungan keagenan antara dua pihak di mana satu pihak tertentu (*principal*) memperkerjakan pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada *agent* (Godfrey *et al*, 2010). *Principal* adalah para pemegang saham/pemilik perusahaan/investor yang menyediakan modal, dan fasilitas bagi kegiatan operasional perusahaan. *Agent* adalah manajer atau manajemen yang mengelola kegiatan operasional perusahaan.

Teori keagenan menekankan pada pentingnya pemisahan tugas antara pemilik dan pengelola. Namun di sisi lain, pemisahan tugas seperti ini memiliki sisi negatif (Tandiontong, 2016). Jensen dan Meckling berpendapat bahwa konflik kepentingan antara *principal* dan *agent* dapat terjadi karena kemungkinan *agent* tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan

principal, sehingga memicu biaya keagenan (*agency cost*). Biaya keagenan (*agency cost*) adalah upaya *principal* untuk menyelaraskan sistem pengendalian perusahaan yang terdiri dari biaya kompensasi insentif atau *bonding cost*, biaya pemantauan, kerugian residual akibat perbedaan preferensi.

Masalah keagenan dapat terjadi karena adanya *asymmetric information* antara *principal* dan *agent*. *Asymmetric information* timbul ketika salah satu pihak memiliki informasi yang tidak dimiliki oleh pihak lainnya. Namun, hal itu dapat diatasi dengan mekanisme pengawasan yang tepat untuk menyelaraskan kepentingan berbagai pihak (Chandra, 2015). Maka dari itu, diperlukannya jasa auditor independen.

Auditor independen berperan sebagai penengah bagi kedua belah pihak yang memiliki perbedaan kepentingan (Tandiontong, 2016). Auditor berfungsi untuk mengurangi biaya agensi yang timbul dari perilaku mementingkan diri sendiri oleh *agent* (manajer). Maka dari itu, peran auditor menjadi sangat besar. Auditor dituntut untuk bekerja secara independen dan obyektif dalam memberikan jasa auditnya, tanpa memihak salah satu pihak. Dengan begitu, kepentingan *principal* dan *agent* dapat terpenuhi.

Fee Audit

Dalam menjalankan tugasnya, auditor akan menerima imbal jasa atas pekerjaan yang telah dilakukannya. *Fee* audit atau imbalan jasa audit adalah imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Menurut Gammal (2012), *fee* audit dapat diartikan sebagai biaya yang dibebankan oleh auditor atas proses audit yang diserahkan kepada perusahaan. Hal ini didasarkan pada waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses audit, jumlah staf dan jenis audit. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Peraturan Pengurus Nomor 2 tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan.

Peraturan Pengurus No. 2 tahun 2016 (IAPI, 2016) menyatakan bahwa imbalan jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh auditor atau akuntan pendahulu atau diajukan oleh auditor atau akuntan lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar professional yang berlaku. Selain itu, imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman berupa kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi Akuntan Publik. Oleh karena itu, akuntan publik harus membuat pencegahan dengan menerapkan imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai.

Dalam menetapkan imbalan jasa audit, anggota harus mempertimbangkan:

- a. Kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan
- b. Waktu yang dibutuhkan dalam tiap tahapan audit
- c. Tugas dan tanggung jawab menurut hukum
- d. Tingkat keahlian dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan
- e. Tingkat kompleksitas pekerjaan
- f. Jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif untuk menyelesaikan pekerjaan
- g. Sistem pengendalian mutu kantor

h. Basis penetapan imbalan jasa yang disepakati

Dalam melakukan negosiasi mengenai jasa professional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa professional yang dipandang sesuai. Ancaman terhadap kepatuhan pada prinsip dasar etika profesi dapat saja terjadi dari besaran imbalan jasa professional yang diusulkan. Contohnya, ancaman kepentingan pribadi terhadap kompetensi serta sikap kecermatan dan kehati-hatian professional dapat terjadi ketika besaran imbalan jasa professional yang diusulkan sedemikian rendahnya, sehingga dapat mengakibatkan tidak dapat dilaksanakannya perikatan dengan baik berdasarkan standar teknis dan standar profesi yang berlaku. Menurut DeAngelo (1981), *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa penugasan audit seperti kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan klien, dan ukuran KAP.

Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan merupakan bagian yang menjadi pertimbangan auditor sebelum melakukan pemeriksaan (Rukmana dkk, 2017). Ketika perusahaan mengalami perkembangan dan peningkatan signifikan dalam kegiatan operasi bisnisnya, maka perusahaan cenderung untuk melakukan perluasan usaha dengan mendirikan anak perusahaan (*subsidiary*). Anak perusahaan atau *subsidiary* dalam urusan bisnis, adalah sebuah perusahaan yang dikendalikan oleh sebuah perusahaan yang lebih tinggi. Anak perusahaan turut atau sepenuhnya dikendalikan oleh perusahaan lain atau perusahaan induk karena sebagian atau seluruh modalnya dimiliki oleh perusahaan induk tersebut (Immanuel, 2014).

Immanuel (2014) mengatakan bahwa perusahaan induk dan anak tidak harus selalu beroperasi di lokasi yang sama, menjalankan bisnis yang sama. Perusahaan induk dan anak adalah entitas yang terpisah. Kompleksitas perusahaan dapat dilihat dari banyaknya jumlah anak dan cabang perusahaan.

Semakin besar perusahaan, semakin banyak pula anak perusahaan dan cabang yang dimiliki. Keberadaan anak perusahaan akan meningkatkan kompleksitas audit yang dilakukan oleh auditor. Dengan begitu akan meningkatkan *fee* audit yang harus dibayarkan pada auditor karena auditor memerlukan waktu yang lebih panjang dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan.

Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam menentukan *fee* audit. Ukuran perusahaan adalah suatu skala atau nilai di mana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan berdasarkan total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya ukuran perusahaan terbagi menjadi 3 kategori yaitu, perusahaan besar (*big firm*), perusahaan menengah (*medium size*), perusahaan kecil (*small firm*) (Suwito dan Herawaty, 2005). Ukuran perusahaan juga dapat dinyatakan dalam total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar.

Pada dasarnya, ukuran perusahaan merupakan gambaran besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana dkk, 2017). Ukuran perusahaan tersebut akan mencerminkan seberapa besar dan luasnya proses audit yang akan dijalankan oleh auditor. Semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasarnya akan mempengaruhi besarnya *fee* audit yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Hal ini dikarenakan perusahaan yang besar cenderung

memiliki jumlah transaksi yang besar pula. Hal tersebut akan memperpanjang proses audit yang dilakukan oleh auditor.

Ukuran KAP

Ketentuan mengenai akuntan publik di Indonesia diatur dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 tahun 2011 mengenai akuntan publik dan peraturan menteri keuangan nomor 17/PMK.01/2008 tentang jasa akuntan publik. Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah suatu bentuk organisasi akuntan publik yang memperoleh izin sesuai dengan peraturan perundang-undangan, yang berusaha di bidang pemberian jasa professional dalam praktek akuntan publik.

Menurut Arens *et al.* (2008) ada empat kategori ukuran digunakan untuk menggambarkan kantor akuntan publik (KAP) antara lain:

- a. Kantor internasional empat besar. Keempat KAP terbesar di Amerika Serikat disebut kantor akuntan publik internasional “*Big Four*”. Kantor “*Big Four*” mengaudit hampir semua perusahaan besar baik di Amerika Serikat maupun dunia serta banyak juga perusahaan yang lebih kecil juga.
- b. Kantor nasional. Tiga KAP di Amerika Serikat disebut kantor nasional, karena memiliki cabang di sebagian kota besar kota utama. Kantor nasional memberikan jasa yang sama seperti kantor “*Big Four*” dan bersaing secara langsung dengannya untuk mendapat klien. Setiap kantor nasional berafiliasi dengan kantor-kantor di negara lain dan karenanya mempunyai kemampuan bertaraf internasional.
- c. Kantor regional dan kantor lokal yang besar. Terdapat kurang dari 200 KAP yang memiliki staff professional lebih dari 50 orang. Sebagian hanya memiliki satu kantor dan terutama melayani klien–klien dalam jangka yang tidak begitu jauh. KAP yang lainnya memiliki beberapa cabang di satu Negara bagian atau wilayah dan melayani klien dalam radius yang lebih jauh.
- d. Kantor lokal kecil. Lebih dari 95 persen dari semua KAP mempunyai kurang dari 25 KAP tenaga profesional pada kantor yang hanya memiliki satu cabang, dan entitas nirlaba, meskipun beberapa memiliki satu atau dua klien dengan kepemilikan publik. Banyak kantor lokal kecil tidak melakukan audit dan terutama memberikan jasa akuntansi serta perpajakan bagi klien-kliennya.

Perusahaan *go public* cenderung akan memilih KAP dengan kredibilitas yang tinggi untuk meningkatkan kredibilitas laporan keuangannya di mata para pengguna laporan keuangan. KAP yang lebih besar dianggap lebih mampu menjalankan tugas audit yang lebih berat dan mampu mempertahankan independensinya. Hal ini dikarenakan KAP yang lebih besar terbiasa menyediakan berbagai layanan untuk kliennya dalam jumlah besar.

KAP *Big Four* yang berafiliasi dengan auditor di Indonesia, antara lain:

- a. Ernest&Young (EY) yang berafiliasi dengan Purwantono, Sungkoro, dan Surja.
- b. Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG) yang berafiliasi dengan Sidharta dan Widjaja.
- c. Deloitte Touche Tohmatsu (Deloitte) yang berafiliasi dengan Osman Bing Satrio dan Rekan.
- d. Pricewaterhouse Cooper (PwC) yang berafiliasi dengan Tanudiredja, Wibisena, Rintis, dan Rekan.

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Kompleksitas perusahaan berkaitan dengan kerumitan transaksi yang terjadi di perusahaan. Kompleksitas ini dapat berasal dari transaksi yang menggunakan mata uang asing, banyaknya anak perusahaan, cabang maupun adanya operasi bisnis di luar negeri. Kompleksitas perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan banyaknya jumlah anak dan cabang perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien. Dengan memiliki anak perusahaan, klien akan diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan konsolidasian (Chandra, 2015). Kompleksitas pun akan meningkat sehingga auditor membutuhkan waktu yang lebih lama untuk mengaudit perusahaan. Hal ini akan berpengaruh pada *fee audit* yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Ulfasari dan Marsono (2014), Kusharyanti (2013) dan Yulio (2016), menyatakan bahwa kompleksitas berpengaruh positif terhadap *fee audit*. Artinya semakin tinggi kompleksitas perusahaan yang akan diaudit oleh auditor, akan meningkatkan *fee audit* yang harus dibayarkan oleh perusahaan. Hal ini dapat dipahami karena auditor membutuhkan waktu yang lebih panjang untuk menyelesaikan audit atas laporan keuangan. Selain itu, dalam penelitian yang dilakukan oleh Chandra (2015) juga menyatakan bahwa kompleksitas berpengaruh positif terhadap *fee audit*. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₁: Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee audit*

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Ukuran perusahaan adalah gambaran besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan. Ukuran perusahaan menjadi salah satu bahan pertimbangan bagi auditor dalam memberikan jasa audit (Rukmana dkk, 2017). Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan total aset perusahaan. Simunic (1996) dalam Ulfasari dan Maryono (2014) berpendapat bahwa perusahaan yang memiliki aset yang lebih besar akan mempunyai kemampuan di atas perusahaan kecil dalam hal memperoleh modal. Dengan begitu, hal ini berbanding lurus dengan kemampuan membayar *fee audit* yang lebih tinggi. Selain itu, menurut Rukmana dkk (2017), untuk melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan besar, auditor membutuhkan waktu yang lebih panjang, sumber daya yang lebih banyak, serta upaya audit yang lebih ekstra. Hal ini akan menyebabkan pekerjaan audit yang dijalankan semakin banyak dan akan mempengaruhi besarnya *fee audit* yang dibayarkan.

Penelitian mengenai pengaruh ukuran perusahaan terhadap *fee audit* sudah beberapa kali dilakukan. Seperti yang dilakukan oleh Ulfasari dan Marsono (2014), Immanuel dan Yuyetta (2014), Rukmana dkk (2017), dan Chandra (2015), menyatakan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee audit*. Auditor yang melakukan pekerjaan audit pada perusahaan besar membutuhkan waktu dan jumlah tim audit yang lebih banyak dibandingkan dengan mengaudit perusahaan kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki transaksi yang lebih banyak pula. Dengan begitu, *fee audit* yang harus dibayarkan juga semakin tinggi. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₂: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee audit*

Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Fee Audit*

Ukuran KAP dalam penelitian dilihat dari apakah KAP tersebut termasuk dalam KAP “*Big Four*” atau tidak. KAP *Big Four* dipercaya memiliki reputasi yang tinggi. Hal ini dikarenakan KAP tersebut memiliki jam terbang yang lebih tinggi, jumlah klien yang lebih banyak, serta efektivitas dan efisiensi yang lebih baik dibandingkan kantor akuntan publik non-*Big Four*. KAP *Big Four* dipandang lebih baik dibandingkan KAP non-*Big Four* dalam memberikan jasa audit laporan keuangan. Dengan begitu, auditor dari KAP *Big Four* cenderung akan menetapkan *fee* audit yang lebih tinggi.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Ulfasari dan Marsono (2014), Immanuel dan Yuyetta (2014), Rukmana dkk (2017), Chandra (2015) menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini mendukung hipotesis bahwa semakin besar ukuran KAP maka semakin tinggi *fee* audit yang harus dibayarkan oleh klien. Hal ini dikarenakan untuk menjaga nama baik, maka KAP *Big Four* akan berusaha untuk menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H₃: Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit

3. METODA PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2012 sampai 2016. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah laporan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2012 sampai tahun 2016. Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan teknik *purposive sampling* yang menggunakan kriteria khusus dalam pengambilan sampel. Berdasarkan kriteria yang telah ditentukan, jumlah sampel pada penelitian ini adalah sebanyak 15 perusahaan dengan jumlah data observasi sebanyak 75. Prosedur seleksi pengambilan sampel adalah sebagai berikut:

Tabel 1
Jumlah Sampel Penelitian

No	Kriteria	Jumlah
1	Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2012-2016	144
2	Perusahaan yang <i>delisting</i> dan tidak menerbitkan laporan tahunan secara lengkap	(26)
3	Perusahaan yang tidak mengungkapkan besarnya <i>fee</i> audit dalam Rupiah selama periode pengamatan	(99)
4	Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan dalam Rupiah	(4)
Jumlah sampel		15
Data Observasi (tahun 2012-2016)		75

Sumber: BEI, yang diolah tahun 2018

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini ada dua, yaitu variabel dependen (Y) dan variabel independen (X).

Variabel Dependen

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *fee* audit. *Fee* audit atau imbalan jasa audit adalah imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Data mengenai *fee* audit diambil dari seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2012-2016 yang mengungkapkan besarnya *fee* audit. Informasi mengenai *fee* audit dapat ditemukan di laporan tahunan perusahaan pada bagian Lembaga atau Profesi Penunjang Pasar Modal atau pada bagian tata kelola perusahaan. *Fee* audit tersebut kemudian akan diukur dengan menggunakan logaritma natural dari *fee* audit.

Variabel independen

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP.

a. Kompleksitas perusahaan

Kompleksitas perusahaan berkaitan dengan kerumitan transaksi yang terjadi diperusahaan. Dalam penelitian ini kompleksitas perusahaan ditunjukkan dengan jumlah anak dan cabang perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien (Rukmana dkk, 2017). Jumlah anak perusahaan dapat diketahui melalui laporan keuangan pada bagian catatan atas laporan keuangan.

b. Ukuran perusahaan

Ukuran perusahaan menggambarkan besar kecilnya skala operasi suatu perusahaan (Rukmana dkk, 2017). Ukuran perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan menghitung logaritma natural dari total aset perusahaan.

c. Ukuran KAP

Ukuran KAP dalam penelitian ini dibedakan menjadi 2 yaitu yang berafiliasi dengan KAP Big 4 dan yang tidak berafiliasi dengan KAP Big 4. Ukuran KAP diukur menggunakan variabel dummy, dimana angka (1) diberikan untuk KAP *Big Four* dan (0) diberikan untuk KAP non *Big Four*.

Model Penelitian

Pengujian statistik dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda (*multiple regression*) karena variabel independen dalam penelitian ini lebih dari satu. Analisis ini digunakan untuk menentukan hubungan antara *fee* audit dengan variabel independen (Ghozali, 2011).

$$LNAUDFEE_{it} = \alpha_0 + \beta_1 SUBSDR_{it} + \beta_2 LNSIZE_{it} + \beta_3 KAP_{it} + \epsilon$$

Keterangan:

- LNAUDFEE_{it}** = *Fee* audit yang merupakan besarnya imbalan yang diterima auditor atas jasa audit yang telah diserahkan. *Fee* audit kemudian dihitung menggunakan logaritma natural
- α_0** = Konstanta
- β** = Koefisien regresi
- SUBSDR_{it}** = Kompleksitas perusahaan diukur dengan jumlah anak perusahaan yang dimiliki

- LNSIZE_{it}** = Ukuran Perusahaan diukur dengan logaritma natural dari total aset perusahaan
- KAP_{it}** = Ukuran KAP diukur dengan variable *dummy*, KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* diberi nilai angka 1, sedangkan KAP yang tidak berafiliasi dengan KAP *Big Four* diberi nilai angka 0.
- ε** = koefisien *error*

4. PEMBAHASAN

Uji Asumsi Klasik

Pada penelitian ini, peneliti telah melakukan uji asumsi klasik yang terdiri dari Uji Normalitas, Uji Multikolinearitas, Uji Heteroskedastisitas, dan Uji Autokorelasi. Uji normalitas dengan *Kolmogorov-Smirnov* menyatakan data residual dalam penelitian ini terdistribusi normal. Model regresi dalam penelitian ini juga terbebas dari multikolinearitas, heteroskedastisitas, autokorelasi. Uji Heteroskedastisitas dilakukan dengan uji *Glejser*, sedangkan untuk uji Autokorelasi menggunakan *Durbin Watson test*.

Hasil Pengujian Hipotesis

Tabel 2
Hasil Pengujian Hipotesis

Variabel	Unstandardized Coefficients		t	Sig.	Simpulan
	B	Std. Error			
(Constant)	4.128	1.163	3.551	0.001	
Lag_Subdr	0.028	0.015	1.872	0.063	Tidak berpengaruh
Lag_LnSize	0.401	0.084	4.779	0.000	Berpengaruh positif
Lag_KAP	0.976	0.173	5.664	0.000	Berpengaruh
F hitung = 77.260					
Sig. = 0.000					
Adjusted R Square = 0.758					

Sumber: data sekunder diolah tahun 2018

Berdasarkan tabel 2 diperoleh persamaan regresi faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit pada perusahaan yang terdaftar di BEI periode 2012-2016 adalah sebagai berikut:

$$AUDFEE = 4,128 + 0,028SUBSDR + 0,401LNSIZE + 0,976KAP + e$$

Pembahasan

Auditor merupakan pihak ketiga yang memegang kepercayaan dari banyak pihak yaitu investor, kreditor, maupun publik. Auditor bertugas untuk melakukan audit atas laporan keuangan dan memberikan pernyataan mengenai laporan tersebut apakah telah dilaporkan secara wajar. Berdasarkan jasa yang telah diserahkan oleh auditor, maka auditor berhak menerima *fee* audit. *Fee* audit yang diterima auditor ditentukan oleh beberapa faktor yaitu antara lain:

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Berdasarkan tabel 4.12, hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit. Hal ini terlihat dari hasil pengujian hipotesis, yang menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,063. Hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis penelitian yaitu kompleksitas berpengaruh positif terhadap besarnya *fee* audit. Kompleksitas perusahaan dapat tidak berpengaruh terhadap besarnya *fee* audit karena terdapat kemungkinan bahwa anak perusahaan menggunakan auditor yang berbeda dalam mengaudit perusahaannya sendiri, sehingga tidak berpengaruh pada besarnya *fee* audit yang dibayarkan oleh perusahaan induk. Contohnya pada perusahaan Arwana Citra Mulia Tbk, Kimia Farma Tbk, dan Kalbe Farma Tbk yang pada tahun 2012 memiliki anak perusahaan yang diaudit dengan menggunakan auditor independen yang berbeda. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rukmana dkk (2017) yang menyatakan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Menurut Rukmana dkk (2017), keberadaan anak perusahaan akan membuat pekerjaan auditor menjadi semakin kompleks, namun tidak menutup kemungkinan bahwa anak perusahaan menggunakan auditor yang berbeda sehingga pekerjaan auditor perusahaan induk tidak terpengaruh.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Immanuel dan Yuyetta (2014) dan Chandra (2015) yang menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Menurut Immanuel dan Yuyetta (2014), semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki maka akan semakin besar *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor. Hal ini disebabkan karena auditor membutuhkan waktu yang lebih lama untuk menyelesaikan tugasnya sehingga akan berpengaruh pada besarnya *fee* audit yang dibayarkan oleh perusahaan.

Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap *Fee Audit*

Ukuran perusahaan yang diukur menggunakan total aset berpengaruh positif terhadap besarnya *fee* audit yang dibayarkan perusahaan kepada auditor. Berdasarkan tabel 4.12, hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar 0,401 dan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Koefisien regresi yang bernilai positif dan nilai signifikansi yang kurang dari 0,05 berarti bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini sesuai dengan hipotesis penelitian bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit, sehingga semakin besar ukuran perusahaan yang dinilai dari total aset perusahaan akan meningkatkan kompleksitas audit yang dilakukan oleh auditor atas laporan keuangan tersebut (Immanuel dan Yuyetta, 2014). Hal ini akan meningkatkan besarnya *fee* audit yang harus dibayarkan oleh perusahaan.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusharyanti (2013), Chandra (2015), Immanuel (2014), dan Ulfasari dan Marsono (2014). Semakin besar ukuran perusahaan maka akan semakin panjang waktu yang dibutuhkan auditor untuk memeriksa bukti-bukti audit. Semakin lama waktu dan tenaga yang dibutuhkan auditor untuk menyelesaikan tugasnya akan meningkatkan besarnya *fee* audit yang harus diserahkan oleh perusahaan. Selain itu, Chandra (2015) menyatakan auditor yang melakukan pekerjaan audit pada perusahaan besar membutuhkan waktu yang lebih lama dan jumlah tim audit yang lebih banyak dibandingkan dengan mengaudit perusahaan kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki transaksi yang lebih banyak dan lebih kompleks.

Pengaruh Ukuran KAP terhadap *Fee Audit*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 4.12, ukuran KAP berpengaruh terhadap besarnya *fee audit* yang diterima oleh auditor. Hasil dari pengujian hipotesis menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Hal ini sesuai dengan hipotesis penelitian bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *fee audit*, yang berarti bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* mengenakan *fee audit* yang lebih tinggi. Hal ini terlihat dari perusahaan yang diaudit menggunakan KAP *Big Four* membayarkan *fee audit* yang lebih besar dibandingkan dengan perusahaan yang menggunakan KAP non-*Big Four*. Selain itu, KAP *Big Four* memiliki pendapatan yang lebih besar. Hal ini dikarenakan, KAP *Big Four* memiliki klien dalam jumlah besar. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Rukmana dkk (2017), Immanuel dan Yuyetta (2014), dan Chandra (2015) yang menyatakan bahwa ukuran KAP berpengaruh terhadap *fee audit*.

KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* dipercaya dapat memberikan audit dengan kualitas yang lebih baik. Hal ini dikarenakan auditor di KAP *Big Four* memiliki jam terbang yang lebih tinggi, klien yang lebih banyak, efektifitas dan efisiensi yang lebih baik dibandingkan KAP non *Big Four* (Immanuel dan Yuyetta, 2014). Pengalaman yang lebih banyak yang dimiliki oleh KAP *Big Four* meningkatkan kemampuan auditor dalam menyelesaikan tugas auditnya. Menurut Rukmana dkk (2017), dengan keahlian dan pengalaman yang dimiliki, KAP *Big Four* akan menetapkan *fee* yang ekstra atas jasa yang mereka berikan. Hal tersebut akan sejalan dengan *fee audit* yang ditetapkan.

5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI

Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran KAP terhadap *fee audit* pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012 sampai 2016. Berdasarkan analisis data yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa :

1. Kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee audit*.
2. Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee audit*.
3. Ukuran KAP berpengaruh terhadap *fee audit*.

Keterbatasan

Keterbatasan yang dihadapi penulis dalam penelitian ini adalah tidak semua perusahaan mengungkapkan besarnya *fee audit* dalam laporan tahunan. Selain itu, terdapat beberapa perusahaan yang mencantumkan *fee audit* dengan digabungkan bersama *professional fees* lainnya sehingga tidak bisa digunakan sebagai sampel dalam penelitian ini.

Saran

Saran yang dapat diberikan adalah sebaiknya peneliti selanjutnya dapat mempertimbangkan untuk memperpanjang rentang periode pengamatan sehingga dapat mengamati perkembangan besarnya *fee audit* yang dibayarkan oleh perusahaan.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno, (2012), *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta.
- Arens, A.A., Elder, R.J., dan Beasley, M.S., (2008), *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*, Edisi 12, Jilid I, Erlangga, Jakarta.
- Chandra, M.O., (2015), “Pengaruh Good Corporate Governance, Karakteristik Perusahaan, dan Ukuran KAP terhadap Fee Audit Eksternal.”, *Jurnal akuntansi Bisnis Vol. XIII*.
- Elder, R.J., Beasley, M.S., Arens, A.A., dan Jusuf, A.A., (2013), *Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia)*, Salemba Empat, Jakarta.
- Gammal, W.E., (2012), “Determinants of Audit Fees: Evidence From Lebanon”, *Canadian Center of Science and Education*.
- Ghozali, Imam, (2011), *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro, Semarang.
- Godfrey, J., Hodgson, A., Tarca, A., and Holmes, S., (2010), *Accounting Theory (7th ed.)*, McGraw Hill, New York.
- Hartono, J, (2013), *Metodologi Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman* (Edisi 6), BPFE UGM, Yogyakarta.
- Immanuel, R., dan Yuyetta, E.N., (2014), “Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penetapan Audit Fees”, *Diponegoro Journal of Accounting*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, (2009), *Kode Etik Profesi Akuntan Publik/Institut Akuntan Publik Indonesia*, Salemba Empat, Jakarta.
- Institut Akuntan Publik Indonesia, (2012), *Undang-Undang Republic Indonesia No. 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik*, Salemba Empat, Jakarta.
- Kusharyanti, (2013), “Analysis of the Factors Determining the Audit Fee”, *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura Vol.16*.
- Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan.
- Rahayu, S.K., dan Suhayati, E., (2013), *Auditing: Konsep dasar dan pedoman pemeriksaan akuntan publik – edisi pertama*, Graha Ilmu, Yogyakarta.

- Rukmana, M., Konde, Y.T., dan Setiawaty, A., (2017), “Pengaruh Risiko Litigasi, *Corporate Governance*, Karakteristik Perusahaan, dan Karakteristik Auditor Terhadap Audit Fee pada Perusahaan yang Terdaftar di BEI”, *Simposium Nasional Akuntansi 20*.
- Sunyoto, D., (2014), “*Auditing Pemeriksaan Akuntansi*”, CAPS (Center of Academic Publishing Service), Yogyakarta.
- Suwito, E., dan Herawaty, A., (2005), “Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Tindakan Perataan Laba yang Dilakukan oleh Perusahaan Yang Terdaftar Di Bursa Efek Jakarta”, *Simposium Nasional Akuntansi VIII*.
- Tandiontong, M., (2016), *Kualitas Audit dan Pengukurannya*, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Tuanakotta, T.M., (2014), *Audit Berbasis ISA (International Standars on Auditing)*, Salemba Empat, Jakarta.
- Tuanakotta, T.M. (2015). *Audit Kotemporer*. Jakarta, Indonesia: Salemba Empat.
- Ulfasari, H.K., dan Marsono, (2014), “Determinan Fee Audit Eksternal dalam Konvergensi IFRS”, *Diponegoro Journal Of Accounting*.
- Yulio, W.S., (2016), “Pengaruh Konvergensi IFRS, Komite Audit, dan Kompleksitas Perusahaan terhadap Fee Audit”, *Jurnal Akuntansi Bisnis Vol XV*.