

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa teori keagenan menjelaskan hubungan antara dua pihak yaitu *principal* dan *agent*, dimana *principal* mempekerjakan pihak lain yaitu *agent* untuk melaksanakan jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada *agent*. Teori agensi dilandasi oleh tiga asumsi sifat dasar manusia yaitu *pertama*, sifat manusia yang lebih memilih untuk menghindari risiko (*risk averse*); *kedua*, sifat manusia yang memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*); dan *ketiga*, sifat manusia yang pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*) (Eisenhardt, 1989). Berdasarkan asumsi sifat dasar manusia tersebut manajer sebagai manusia akan bertindak *opportunistic*, yaitu mengutamakan kepentingan pribadinya.

Menurut Eisenhardt (1989) teori keagenan digunakan untuk menyelesaikan permasalahan yang ada diantara hubungan *principal* dan *agent*. Permasalahan tersebut diantaranya: pertama, masalah keagenan yang timbul pada saat (a) keinginan-keinginan atau tujuan dari *principal* dan *agent* bertentangan dan (b) merupakan suatu hal yang sulit atau mahal

bagi *principal* untuk melakukan verifikasi tentang apa yang benar-benar dilakukan oleh *agent*.

Agent yaitu manajer mempunyai kewajiban untuk memberikan pengungkapan informasi melalui laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut penting bagi pihak eksternal maupun *principal* sebagai pemilik perusahaan karena dengan kondisi yang paling besar ketidakpastiannya, misalnya kurang dalam penguasaan informasi dalam sebuah perusahaan. Adanya ketidakseimbangan penguasaan informasi dapat menjadi pemicu munculnya suatu kondisi yang disebut sebagai asimetri informasi (*information asymmetry*).

Asimetri informasi (*information asymmetries*) adalah situasi dimana tidak semua keadaan diketahui oleh kedua belah pihak dan sebagai akibatnya, konsekuensi-konsekuensi tertentu tidak dipertimbangkan oleh pihak-pihak tersebut (Hendriksen, 1992). Manajer pada perusahaan memiliki lebih banyak informasi dibandingkan dengan pemilik serta pemilik tidak dapat mengawasi kegiatan operasional secara langsung.

Asimetri informasi (*information asymmetries*) dibagi menjadi dua jenis yaitu: *Adverse selection*, dimana salah satu pihak memiliki informasi yang lebih sedikit dibandingkan dengan pihak lain. Dalam situasi ini pihak internal perusahaan seperti manajer (*agent*) memiliki informasi lebih banyak dengan mengetahui keadaan perusahaan pada saat itu juga dibanding pemilik (*principal*) yang hanya mengetahui sebagian informasi

saja. Maka apabila manajer (*agent*) telah mengelola perusahaan lebih baik dari standar yang telah ditetapkan oleh pemilik (*principal*), tetapi pemilik (*principal*) hanya menilai sesuai dengan standar umum saja maka hal tersebut sangatlah merugikan pihak manajer karena seharusnya mendapatkan nilai yang lebih dari pemilik (*principal*). Serta, *Moral hazard*, dimana pihak manajer (*agent*) melakukan tindakan dalam perusahaan tanpa sepengetahuan pemilik (*principal*) atau bertentangan dengan keinginan pemilik (*principal*). Hal tersebut karena pemilik (*principal*) tidak dapat mengawasi semua tindakan yang dilakukan oleh manajer (*agent*). Maka pemilik (*principal*) akan memberikan insentif guna untuk menyelaraskan keinginan atau preferensi dari manajer (*agent*) dan pemilik (*principal*).

Konflik keagenan diantara manajer (*agent*) dan pemilik (*principal*) diperlukannya pihak independen sebagai mediator untuk menjembatani kepentingan ataupun keinginan antara manajer (*agent*) dan pemilik (*principal*). Pihak independen tersebut bertugas untuk mengawasi manajer (*agent*) dengan memberikan penilaian kinerja dalam bertindak di perusahaan apakah telah sesuai dengan kepentingan dari pemilik (*principal*). Penilaian tersebut akan disampaikan dengan saran melalui laporan keuangan. Pihak independen tersebut yaitu auditor eksternal. Auditor eksternal tidak mempunyai keterikatan secara langsung dengan perusahaan yang diauditnya. Auditor eksternal akan diberikan *fee* sebagai pengganti atas jasanya dalam melakukan *auditing* pada perusahaan. *Fee*

tersebut termasuk dalam *professional fee* untuk tenaga ahli yang telah bekerja bagi perusahaan.

2. *Agency Cost*

Konflik kepentingan antara *agent* dengan *principal* terjadi karena kemungkinan *agent* tidak selalu berbuat sesuai dengan kepentingan *principal*, sehingga memicu munculnya biaya keagenan (*agency cost*) (Immanuel, 2014). Manajer melakukan tindakan yang hanya sesuai dengan kepentingan pribadi bukan untuk memaksimalkan kepentingan perusahaan, hal tersebut akan menjadi penyebab munculnya biaya keagenan (*agency cost*).

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan *agency cost* sebagai jumlah dari biaya yang dikeluarkan *principal* untuk melakukan pengawasan *agent*. *Agency cost* didefinisikan sebagai penjumlahan dari *monitoring cost*, *bonding cost* dan *residual loss*.

a. *Monitoring Cost*

Monitoring Cost adalah biaya yang dikeluarkan oleh *principals* untuk mengukur, mengamati, dan mengontrol perilaku manajer. Dalam hal ini, termasuk biaya audit, rencana kompensasi eksekutif dan biaya untuk memberhentikan manajer.

b. *Bonding Cost*

Bonding Cost adalah biaya pengikatan *agent* agar *agent* bertindak yang terbaik untuk kepentingan pemilik perusahaan. Para *agent* akan diberi kompensasi yang wajar dan bila mereka tidak

bertindak sesuai dengan keinginan pemilik kompensasi tersebut tidak akan diberikan.

c. *Residual Loss*

Adanya *monitoring* dan *bonding*, kadang kepentingan *shareholders* dan *agents* masih sulit diselaraskan karena itu muncul *agency losses* dari perbedaan kepentingan tersebut dan ini disebut *residual loss*. *Residual loss* menunjukkan *trade off* antara membatasi manajer dan memaksakan mekanisme kontrak yang didesain untuk mengurangi *agency problems*. Secara umum tidak ada perusahaan yang tidak memiliki biaya keagenan kecuali bagi perusahaan yang dimiliki dan dikelola sepenuhnya oleh seorang manajer.

3. Audit Internal

a. Pengertian Audit Internal

Menurut *Institute of Internal Auditors (IIA)* dalam Hapsari (2013) audit internal adalah aktivitas *assurance* yang objektif dan konsultasi yang independen, yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan memperbaiki operasi suatu perusahaan. Aktivitas tersebut membantu perusahaan mencapai tujuan dengan melalui pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas proses tata kelola perusahaan, kontrol serta manajemen risiko yang dihadapi perusahaan.

b. Tujuan dan Fungsi Audit Internal

Menurut Mulyadi (2010), fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian yang terdapat dalam organisasi, dilaksanakan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan operasional, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka.

Fungsi audit internal dilaksanakan oleh auditor internal. Menurut Mulyadi (2010), auditor internal adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas pokoknya adalah menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen telah dipatuhi, menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan kualitas informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Menurut Nasution (2003), menyimpulkan dari beberapa ahli bahwa tujuan dari adanya audit internal dalam suatu perusahaan adalah sebagai berikut :

- 1) Menentukan kebenaran dari data keuangan yang dibuat dan keefektifan dari prosedur intern.
- 2) Membantu manajemen untuk mendapatkan administrasi perusahaan yang paling efisien dengan memuat kebijaksanaan operasi kerja perusahaan.
- 3) Memberikan dan memperbaiki kerja yang tidak efisien.

- 4) Menentukan tingkat koordinasi dan kerja sama dari kebijaksanaan manajemen.
- 5) Menentukan sejauh mana perlindungan pencatatan dan pengamanan harta kekayaan perusahaan terhadap penyelewengan.
- 6) Membuat rekomendasi perubahan yang diperlukan dalam beberapa fase kerja.

c. Tugas Audit Internal

Audit internal mempunyai tugas dan berkewajiban untuk memberikan pendapat dan saran kepada direksi atas operasional perusahaan yang sedang terlaksana ataupun sudah dilaksanakan oleh perusahaan. Menurut Mulyadi (2010), tugas yang dilaksanakan oleh auditor internal meliputi kegiatan-kegiatan sebagai berikut:

- 1) Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektifitas pengendalian internal dan mendorong penggunaan pengendalian internal yang efektif dengan biaya yang minimum.
- 2) Menentukan seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
- 3) Menentukan seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian.
- 4) Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian dalam perusahaan.

5) Memberikan rekomendasi perbaikan terhadap kegiatan - kegiatan perusahaan.

d. Posisi Audit Internal dalam Struktur Organisasi

Audit internal merupakan bagian penting suatu perusahaan, karena dapat membantu pihak manajemen untuk memberikan saran atas evaluasi dalam aktivitas yang ada pada perusahaan guna untuk membantu mencapai tujuan. Audit internal pun mempunyai posisi yang penting karena dapat secara langsung memberikan pertanggungjawabannya kepada pimpinan perusahaan.

Menurut Nasution (2003), Secara garis besar ada tiga alternatif posisi dari Internal Auditor dalam struktur organisasi perusahaan yaitu:

1) Berada dibawah Dewan Komisaris

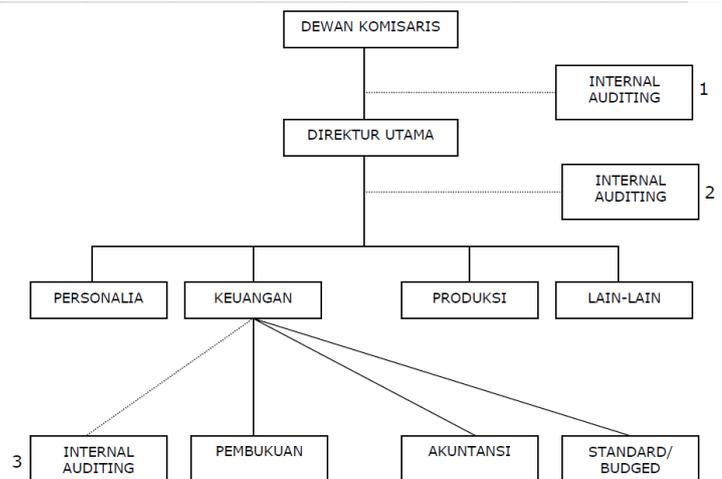
Dalam hal ini star internal auditing bertanggung jawab pada Dewan Komisaris. Ini disebabkan karena bentuk perusahaan membutuhkan pertanggung jawaban yang lebih besar, termasuk direktur utama dapat diteliti oleh internal auditor. Dalam cara ini, bagain pemeriksa intern sebenarnya merupakan alat pengendali terhadap *performance* 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 internal auditor 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 internal auditor.

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 atau ada yang menyebutnya sebagai Controller. Tapi perlu juga diketahui bahwa biasanya kepala bagian keuangan tersebut bertanggung jawab juga pada persoalan keuangan dan akuntansi.



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

Gambar 2.1.
Kedudukan Internal Auditor dalam
Struktur Organisasi Perusahaan

4. Kompleksitas

Kompleksitas terkait pada kerumitan transaksi-transaksi yang ada pada perusahaan. Kompleksitas sebagian besar berada pada perusahaan menengah besar yang hampir memiliki masalah kerumitan transaksi-transaksi. Kompleksitas pada perusahaan audit menjadi faktor penting dalam menentukan besaran *fee* audit. Semakin tinggi kompleksitas entitas maka semakin banyak waktu dan usaha yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan jasa auditnya maka hal ini akan mempengaruhi jumlah *fee* audit yang dibayarkan oleh entitas (Siregar dan Lestari, 2015). Beberapa proksi yang mengukur kompleksitas pada perusahaan yaitu jumlah anak perusahaan, komposisi aset terdiri piutang dan persediaan, aktivitas ekspor dan impor, serta industri dimana perusahaan tersebut beroperasi.

Beberapa penelitian terdahulu banyak menggunakan jumlah anak perusahaan untuk mengukur kompleksitas pada perusahaan (Simunic, 1980; Xu, 2011; El-Gammal 2012; Siregar dan Lestari 2015). Hal tersebut disebabkan karena adanya globalisasi maka perusahaan-perusahaan mulai melebarkan usahanya dengan mendirikan anak perusahaan di dalam negeri maupun luar negeri maka akan berhubungan dengan waktu dan pekerjaan tambahan auditor yang mengaudit perusahaan untuk memeriksa laporan keuangan konsolidasi. Semakin banyak laporan keuangan konsolidasi yang diperiksa maka pekerjaan tambahan auditor akan semakin bertambah dan akan mempengaruhi banyaknya *fee* audit yang dibayarkan (Siregar dan Lestari, 2015).

5. Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan salah satu indikator yang menunjukkan keadaan dari suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat menunjukkan kondisi dan karakteristik dari perusahaan, dimana parameter mengukur besar atau kecilnya perusahaan dapat dilihat dari berbagai segi seperti jumlah aktiva yang dimiliki perusahaan, total penjualan yang dicapai oleh perusahaan dalam satu periode, jumlah saham yang beredar selama perusahaan terdaftar di Bursa Efek Indonesia serta jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan. Ukuran perusahaan menjadi salah satu pertimbangan auditor eksternal sebelum melakukan surat perikatan audit dengan perusahaan klien.

Menurut Iskak (1999) dalam Attya (2013), Ukuran perusahaan dengan pendapatan 5 miliar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan kecil. Sedangkan perusahaan dengan jumlah pendapatan diatas 5 miliar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan sedang. Perusahaan dengan jumlah pendapatan atau penjualan lebih dari 50 mliyar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan besar. Ukuran perusahaan pun dapat dilihat dari total aset yang dimiliki perusahaan, hal tersebut yang mendasari hubungan antara ukuran perusahaan dengan *fee* audit (Attya, 2013).

Semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin panjang waktu proses audit yang dilaksanakan oleh auditor. Hal ini disebabkan oleh kompleksitas transaksi perusahaan yang juga semakin tinggi. Oleh karena itu, auditor membutuhkan durasi audit yang lebih panjang dibandingkan ketika auditor melakukan audit pada perusahaan dengan ukuran perusahaan yang kecil dengan kompleksitas transaksi yang rendah juga (Immanuel, 2014). Pada penelitian Hasan dan Naser (2013), mengatakan ukuran perusahaan menjadi faktor yang dapat mempengaruhi *fee* audit, mereka pun menyimpulkan bahwa semakin besar perusahaan, semakin rumit transaksi dan kegiatan pada perusahaan.

6. *Fee Audit*

Fee audit dikemukakan pertama kali oleh Simunic (1980) dalam penelitian menyatakan bahwa *fee* audit dapat di pengaruhi oleh besar kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*), kompleksitas audit

(*subsidiaries, foriegn listed*) dan risiko audit (atas dasar *current ratio, quick ratio, D/E, litigation risk*).

Iskak (1999) dalam Suharli dan Nurlaelah (2008) mendefinisikan *fee* audit adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik atau auditor eksternal kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Penetapan biaya audit yang dilakukan oleh kantor akuntan publik berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga yaitu manager, superpiser, auditor junior dan auditor senior. Sedangkan biaya tidak langsung seperti biaya percetakan, biaya penyusutan computer, gedung dan asuransi. Setelah menentukan biaya pokok pemeriksaan bagi perusahaan *auditee* maka akan dilakukannya perikatan serta tawar menawar antara klien dengan kantor akuntan publik.

Mulyadi (2010), menjelaskan bahwa besarnya *fee* profesional akuntan publik 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.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah menerbitkan Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 pada tanggal 2 Juli 2008 terkait Kebijakan Penentuan *Fee* Audit. Pedoman ini diperuntukkan bagi semua kantor akuntan publik dalam menentukan *fee* yang diperoleh atas jasanya

kepada klien. Dalam Surat Keputusan mengenai penetapan fee audit, yang harus dipertimbangkan oleh akuntan publik adalah sebagai berikut:

- a. Kebutuhan klien;
- b. Independensi.
- c. Tugas dan tanggungjawab menurut hukum.
- d. Tingkat keahlian dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan.
- e. Banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan sifatnya menyelesaikan pekerjaan.
- f. Basis penetapan *fee* yang disepakati.

Adapun faktor yang dapat mempengaruhi besar kecilnya *fee* audit yang terdapat pada perusahaan *auditee* yaitu bergantung pada profit yang dimiliki perusahaan. *Professional fee* terbagi atas dua yaitu: (1) besaran *fee* dan (2) *fee* kontinjen (Halim, 2008). Penjelasannya adalah sebagai berikut:

- 1) Besaran *fee*

Audit fee adalah biaya yang harus ditanggung klien karena telah mendapatkan jasa audit dari sebuah KAP. *Audit fee* merupakan hal yang tidak kalah pentingnya di dalam penerimaan penugasan. Besarnya *fee* dapat bervariasi tergantung antara lain risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak

diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

2. *Fee kontijen*

Fee kontijen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *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. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontijen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

B. Hipotesis

1. Fungsi audit internal pada *fee* audit

Fungsi audit internal pada perusahaan yang dilaksanakan oleh auditor internal membantu manajemen untuk pengawasan dan tata kelola perusahaan. Dalam SA Seksi 322 menjelaskan Pertimbangan Auditor mengenai Fungsi Audit Internal dalam Audit Laporan Keuangan, memberikan panduan bagi auditor eksternal dalam mempertimbangkan pekerjaan auditor internal dan dalam menggunakan pekerjaan auditor internal untuk membantu pelaksanaan audit atas laporan keuangan klien. Secara tidak langsung auditor eksternal mempunyai hubungan ikatan dengan auditor internal, hal ini dikarenakan auditor internal dapat

membantu auditor eksternal dalam menjalankan proses audit suatu perusahaan sehingga dapat berjalan dengan tepat waktu dan auditor eksternal dapat memberikan opini terhadap laporan keuangan.

Dalam SAS 65, menjelaskan bahwa beberapa pekerjaan audit internal dapat mempengaruhi pekerjaan auditor eksternal seperti dalam pemahaman tentang struktur kontrol internal, penentuan risiko dalam bidang-bidang yang terdapat salah saji material, serta kinerja pengujian substantif. Sehingga, auditor eksternal harus menilai objektivitas dan kompetensi dari fungsi audit internal.

Penelitian sebelumnya oleh Hapsari dan Laksito (2013) mengatakan hubungan fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal adalah dalam kaitannya untuk memperkuat kontrol operasi lingkungan secara keseluruhan. Hal tersebut dapat meningkatkan keterlibatan auditor eksternal dalam fungsi audit internal. Keberadaan fungsi audit internal dalam suatu perusahaan akan membayar *fee* audit yang lebih tinggi kepada auditor eksternal karena permintaan kualitas audit yang lebih tinggi. Dengan adanya permintaan kualitas audit yang lebih tinggi, tentu akan semakin tinggi tanggungjawab dan risiko seorang auditor eksternal yang pada akhirnya nanti akan meningkatkan jumlah *fee* yang akan diberikan kepada auditor eksternal. Hasil penelitian Hapsari dan Laksito pun menunjukkan bahwa fungsi audit internal mempunyai pengaruh terhadap *fee* audit. Penelitian Hazmi dan Sudarno (2013) serta Putri dan Utama (2014) menunjukkan bahwa internal audit mempunyai pengaruh

positif dan signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian tersebut didukung pula oleh Goodwin-Steward dan Kent (2006) menyatakan bahwa hubungan yang positif antara keberadaan fungsi audit internal dan peningkatan permintaan terhadap audit eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *fee* audit.

Namun penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Rohman (2013) menunjukkan bahwa fungsi audit internal tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Penelitian serupa yang menunjukkan tidak adanya pengaruh fungsi audit internal terhadap *fee* audit diungkapkan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013) serta Widiyanti dan Prabowo (2008)

Berdasarkan kajian teoritis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dirumuskan pada penelitian ini sebagai berikut:

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

2. Kompleksitas pada *fee* audit

Kompleksitas merupakan salah satu variabel penting dalam menentukan *fee* audit. Kerumitan dan banyaknya transaksi pada perusahaan merupakan contoh berhubungan dengan kompleksitas. Ada banyak proksi untuk mengukur kompleksitas pada perusahaan, dalam penelitian ini akan menggunakan jumlah anak perusahaan yang ada di dalam negeri maupun di luar negeri untuk mengukur kompleksitas pada perusahaan. Semakin banyak jumlah anak perusahaan maka hal ini berhubungan dengan waktu dan pekerjaan tambahan auditor untuk

memeriksa laporan keuangan konsolidasi yang menyebabkan tingginya *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor (Vu, 2012).

Penelitian sebelumnya oleh Hasan dan Naser (2013) menunjukkan bahwa adanya hubungan langsung antara *fee* audit dengan kompleksitas. Penelitian Siregar dan Lestari (2015) juga menunjukkan bahwa kompleksitas memiliki pengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian oleh Ulfasari dan Marsono (2014) menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan yang meningkat dengan adanya penerapan IFRS, hal tersebut akan berkaitan dengan jumlah dan level kesulitan yang tinggi dari jasa audit sehingga *fee* audit yang akan diberikan semakin tinggi. Semakin tinggi kompleksitas entitas maka semakin banyak waktu dan usaha yang dibutuhkan oleh auditor untuk menyelesaikan jasa auditnya maka hal ini akan mempengaruhi jumlah *fee* audit yang dibayarkan oleh entitas (Siregar dan Lestari, 2015).

Namun penelitian oleh Soyemi dan Kolawole (2013) menunjukkan hasil yang berbeda yaitu menyatakan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Penelitian serupa oleh Ardianingsih (2013) serta Rusmantoa dan Waworuntu (2015) yang menyatakan bahwa kompleksitas yang ada perusahaan tidak mempunyai pengaruh terhadap *fee* audit.

Berdasarkan kajian teoritis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dirumuskan pada penelitian ini adalah:

H2: Kompleksitas pada perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

3. Ukuran perusahaan pada *fee* audit

Ukuran perusahaan merupakan salah satu tolak ukur penilaian suatu perusahaan oleh pihak eksternal. Ukuran perusahaan sangat penting bagi perusahaan yang maju guna membuktikan kinerja dalam menjalankan proses kegiatannya yang telah mencapai tujuan.

Ukuran perusahaan yang besar akan mempunyai banyak kegiatan dalam operasionalnya dibandingkan dengan ukuran perusahaan yang lebih kecil. Ukuran perusahaan yang besar biasanya lebih terlihat oleh publik dan cenderung mengungkapkan informasi lebih dari perusahaan-perusahaan kecil. Akibatnya, jasa audit membutuhkan waktu yang lebih lama untuk mengaudit ukuran perusahaan yang besar. Perusahaan tersebut juga memiliki sumber daya keuangan yang memadai untuk merekrut perusahaan audit internasional yang terkenal (Hasan dan Naser, 2013). Ukuran perusahaan yang besar dengan jumlah asset yang tinggi akan membuat proses audit yang dilakukan auditor eksternal akan semakin rumit (Immanuel, 2014). Oleh karena itu, perusahaan ukuran besar akan mengeluarkan biaya yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang lebih kecil untuk auditor eksternal atas jasa yang diberikannya dalam mengaudit perusahaan.

Penelitian sebelumnya dilaksanakan oleh Hasan dan Naser (2013) menyatakan bahwa ukuran perusahaan menjadi faktor yang paling

mempengaruhi *fee* audit. Penelitian Siregar dan Lestari (2015) juga menunjukkan bahwa ukuran perusahaan memiliki pengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Maka semakin besar ukuran perusahaan, maka semakin banyak usaha dan waktu yang akan dibutuhkan oleh auditor dalam menyelesaikan jasanya, sehingga *fee* audit yang dibayarkan akan semakin tinggi.

Penelitian ini juga selaras dengan penelitian yang dilakukan Kusharyanti (2013) serta Rusmanto dan Waworuntu (2015) yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan mempunyai pengaruh terhadap *fee* audit. Namun berbeda dengan penelitian oleh Ferdiano, dkk (2015) membuktikan bahwa ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap pergantian auditor yang menyebabkan tidak adanya pengaruh ukuran perusahaan terhadap *fee* audit.

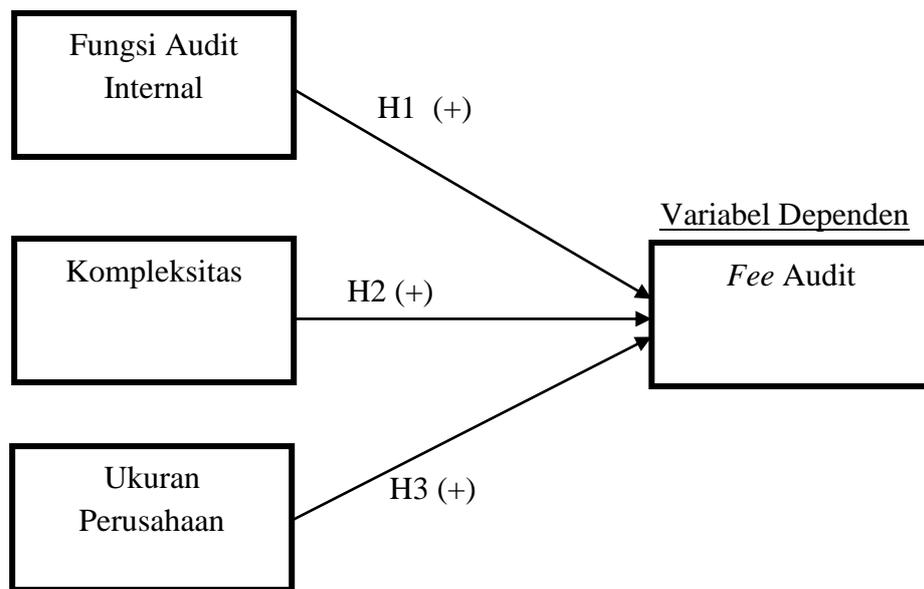
Berdasarkan kajian teoritis dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dirumuskan pada penelitian ini adalah:

H3: Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

C. Model Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel dependen yaitu *fee* audit dan variabel independen dalam penelitian yaitu fungsi audit internal, kompleksitas dan ukuran perusahaan.

Variabel Independen



Gambar 2.2.
Model Penelitian