

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Landasan Teori

##### 1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori Keagenan pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori ini menjelaskan hubungan keagenan antara dua *economic agent* yaitu *principal* dan *agent* dimana satu pihak tertentu *principal* mempekerjakan pihak lain *agent* untuk melaksanakan jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian wewenang pembuatan keputusan kepada *agent*. Prinsip utama Teori Keagenan menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu *stakeholder* dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) yaitu manajer. Teori Keagenan didasari pada dua masalah utama. Pertama, hubungan antara *principal* dan *agent* yang sering berakhir dengan asimetri informasi (*information asymmetry*) antara kedua belah pihak. Kedua, terdapat konflik kepentingan (*conflict of interest*) yang alami antara *principal* dan *agent* karena perbedaan tujuan di antara keduanya (Sawyer *et al.*, 2003 dalam Hapsari, 2013). Teori keagenan memperluas model yang berkaitan dengan cara kedua belah pihak itu berbagi resiko dan informasi (Hendrikson, 1992 dalam Hapsari, 2013).

## 2. *Corporate Governance*

Berdasarkan definisi oleh *Forum for Corporate Governance in Indonesia* (FCGI) yang sesuai dengan definisi *Cadbury Committee*, *corporate governance* didefinisikan sebagai “seperangkat peraturan yang mengatur hubungan antar pemegang saham, pengurus (pengelola), pihak kreditur, pemerintah, karyawan serta para pemegang kepentingan intern dan ekstern lainnya yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban mereka, atau dengan kata lain suatu sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan”.

Syakhroza (2003) menyatakan bahwa struktur *governance* adalah suatu kerangka di dalam organisasi mengenai bagaimana prinsip *governance* bisa dibagi, dijalankan dan dikendalikan. Struktur *governance* didesain sedemikian rupa agar mampu mendukung jalannya aktivitas organisasi perusahaan secara bertanggung jawab dan terkendali.

Mekanisme dalam pengawasan *corporate governance* dibagi dalam dua kelompok yaitu *internal* dan *external mechanisms*. *Internal mechanisms* adalah cara untuk mengendalikan perusahaan dengan menggunakan struktur dan proses internalnya. Sedangkan *external mechanisms* adalah cara untuk mempengaruhi perusahaan selain dari proses internalnya seperti pengendalian oleh perusahaan dan pengendalian oleh pasar. Mekanisme atau struktur yang akan digunakan dalam penelitian ini berdasarkan pada mekanisme internal yang akan dijelaskan dalam sub-sub bab berikut.

**a. Dewan Komisaris dan Dewan Direksi**

Berkenaan dengan bentuk dewan dalam sebuah perusahaan, terdapat dua sistem yang berbeda yang berasal dari dua sistem hukum yang berbeda, yaitu *Anglo Saxon* dan *Kontinental Eropa*. Sistem hukum *Anglo Saxon* memisahkan keanggotaan dewan komisaris dan dewan direksi, Dalam sistem ini anggota dewan komisaris juga merangkap anggota dewan direksi dan kedua dewan ini disebut sebagai *board of directors*. Sedangkan sistem hukum *Kontinental Eropa* mempunyai dua badan terpisah di dalam sebuah perusahaan, yaitu Dewan Pengawas (Dewan Komisaris) dan Dewan Manajemen (Dewan Direksi). Dewan komisaris membawahi langsung dewan direksi dan mempunyai kewenangan untuk mengangkat dan memberhentikan dewan direksi serta melakukan tugas pengawasan terhadap kegiatan direksi dalam menjalankan perusahaan.

**b. Komisaris Independen**

Keberadaan komisaris independen telah diatur Bursa Efek Jakarta melalui peraturan BEI tanggal 1 Juli 2000. Disebutkan bahwa perusahaan yang terdaftar di bursa harus mempunyai komisaris independen yang secara proporsional dengan jumlah saham yang dimiliki pemegang saham minoritas. Dalam peraturan ini, persyaratan jumlah minimal komisaris independen adalah 30 persen dari seluruh anggota dewan komisaris (Rizqiasih, 2010).

### c. Komite Audit

Toha dalam Rizqiasih (2010) mendefinisikan komite audit sebagai “Komite yang dibentuk oleh dewan komisaris perusahaan untuk membantu dewan komisaris perusahaan melakukan pemeriksaan atau penelitian yang dianggap perlu terhadap pelaksanaan fungsi direksi dalam melaksanakan, mengelola perusahaan serta melaksanakan fungsi penting berkaitan dengan sistem pelaporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen dan auditor independen.” Keberadaan komite audit diatur melalui Surat Edaran Bapepam Nomor SE- 03/PM/2002 (bagi perusahaan publik) dan Keputusan Menteri BUMN Nomor KEP-103/MBU/2002 (bagi BUMN)

### 3. Ukuran KAP

KAP besar identik dengan KAP yang memiliki reputasi dan kredibilitas tinggi. Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih besar diasumsikan audit yang dilakukan lebih berkualitas dibandingkan dengan Kantor Akuntan Publik (KAP) yang lebih kecil karena adanya kecenderungan untuk lebih berhati-hati dalam melaksanakan audit, termasuk menjalankan prosedur-prosedur audit yang baku. Selain itu, ketika KAP besar kehilangan salah satu klien tidak begitu berpengaruh terhadap pendapatannya. Sedangkan jika KAP kecil kehilangan satu klien sangat berarti karena kliennya sedikit, sehingga KAP yang besar dianggap lebih mampu mempertahankan independensi auditornya daripada KAP kecil.

Dalam penelitian ini reputasi auditor diproksikan dengan afiliasi dengan *The Big Four* dan KAP yang tidak berafiliasi dengan *Big Four*. KAP di Indonesia yang berafiliasi dengan *The Big Four Auditors* yaitu:

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

#### **4. Ukuran Perusahaan**

Maria dalam Nugrahani (2013) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala dimana dapat diklasifikasikan besar kecil perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan : total aktiva, *log size*, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium firm*) dan perusahaan kecil (*small firm*). Penentuan ukuran perusahaan ini didasarkan kepada total aset perusahaan.

#### **5. Anak Perusahaan**

Anak perusahaan mewakili kompleksitas jasa audit yang diberikan yang merupakan ukuran rumit atau tidaknya transaksi yang

dimiliki oleh klien Kantor Akuntan Publik untuk diaudit (Widiasari, 2009 dalam Nugrahani, 2013). Beam dalam Nugrahani (2013) menyatakan apabila perusahaan memiliki anak perusahaan di dalam negeri maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi. Kompleksitas terkait dengan kerumitan transaksi yang ada di perusahaan.

#### **6. Spesialisasi auditor**

Auditor spesialis menggambarkan keahlian dan pengalaman audit seorang auditor pada bidang industri tertentu. Safari dalam Kono dan Yuyetta (2013) menyatakan bahwa spesialisasi industri merupakan dimensi dari kualitas audit, sebab pengetahuan dan pengalaman auditor tentang industri merupakan salah satu elemen dari keahlian auditor. Mereka juga menyimpulkan bahwa besaran manajemen laba perusahaan yang diaudit oleh spesialis industri lebih kecil dibandingkan dengan perusahaan yang diaudit oleh non-spesialis industri.

#### **7. Eksternal auditor**

*External* auditor adalah profesi audit yang melakukan audit atas laporan keuangan dari perusahaan, pemerintah, individu atau organisasi lainnya. *External* auditor merupakan anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa klien. Profesi akuntan publik menghasilkan berbagai macam jasa bagi masyarakat yang dapat digolongkan menjadi tiga kelompok : jasa assurance, jasa attestasi, dan jasa nonassurance (Mulyadi, 2002 dalam Nugrahani, 2013).

## 8. *Fee* audit

De Angelo dalam Rizqiasih (2010) menyatakan bahwa *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor dari klien, serta nama KAP yang melakukan jasa audit.

*Fee* audit bisa menjadi suatu permasalahan yang dilematis. Hal ini karena auditor harus mempertahankan independensi ketika memberikan opini, tetapi di sisi lain auditor juga menerima imbalan dari perusahaan (klien) atas pekerjaannya. Sehebat apapun kemampuan teknis auditor akan sangat tergantung dari variabel eksternal lainnya yang mendasari pengambilan keputusan auditor dalam pemberian opini.

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

## A. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

### 1. Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal

Lipton dan Lorsch (1992) dan Jensen (1993) dalam Yatim *et al.* (2006) berpendapat bahwa terdapat kesulitan dalam mengorganisasi dan mengkoordinasi dewan komisaris yang berjumlah banyak. Beasley dalam Yatim *et al.*, (2006) menemukan bahwa jumlah dari dewan komisaris secara signifikan mempengaruhi kemungkinan adanya kecurangan dalam laporan keuangan. Hasil penelitiannya mengindikasikan jika jumlah dewan komisaris meningkat, kemungkinan kecurangan dalam laporan keuangan juga meningkat. Hal tersebut diatas juga didukung oleh penelitian Nugrahani dan Sabeni (2013) yang membuktikan bahwa ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal.

Ketika jumlah dewan komisaris berpengaruh terhadap proses pelaporan keuangan maka hal tersebut akan berpengaruh terhadap proses audit juga. Dewan komisaris yang berjumlah banyak kurang efektif dalam hal pengawasan pelaporan keuangan. Ketidakefektifan ini yang bisa menimbulkan potensi kecurangan oleh pihak-pihak tertentu, sehingga eksternal auditor perusahaan akan menaksir pengendalian lingkungan sangat lemah. Hal ini berdampak pada lamanya waktu audit yang dibutuhkan sehingga berakibat pada tingginya *fee* audit eksternal. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>1</sub>: Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal.

## **2. Pengaruh Proporsi Dewan Komisaris Independen terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal**

Rizqiasih (2010) menguji hubungan antara proporsi dewan komisaris independen terhadap penetapan *fee* audit eksternal. Hasilnya membuktikan bahwa dewan komisaris independen berpengaruh negatif terhadap penetapan *fee* audit eksternal. Sedangkan Nugrahani dan Sabeni (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa proporsi independensi dewan komisaris berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Disebutkan pula pada penelitian Beasley dalam Hazmi (2013) bahwa dewan komisaris yang independen akan melakukan pengawasan yang lebih unggul sehingga reliabilitas dan validitas pelaporan keuangan yang lebih baik dapat dicapai.

Dengan adanya fungsi pengawasan yang lebih baik dari dewan komisaris independen, maka penaksiran risiko yang dilakukan oleh auditor eksternal akan berkurang yang mengarah kepada *fee* audit yang lebih rendah. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>2</sub>: Proporsi independensi dewan komisaris akan berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal

### **3. Pengaruh Jumlah Komite Audit terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal**

Penelitian yang dilakukan Nugrahani dan Sabeni (2013) menyatakan bahwa jumlah komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Berbeda dengan penelitian tersebut, Penelitian yang dilakukan Wibowo dan Rohman (2013) menunjukkan bahwa ukuran komite audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Braoitta (2000) dalam Yatim et al. (2006) menyatakan bahwa rekomendasi jumlah anggota komite audit akan konsisten dengan keinginan untuk meningkatkan status organisasi komite audit.

Jumlah komite audit yang lebih besar akan meningkatkan kualitas laporan keuangan perusahaan. Dengan kualitas pelaporan keuangan yang baik diharapkan dapat mengurangi beban pekerjaan yang harus dilakukan oleh auditor eksternal dan berakibat pada rendahnya *fee* audit. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>3</sub>: Ukuran komite audit akan berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal.

### **4. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal**

Penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013) menunjukkan bahwa ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh positif terhadap penetapan *fee* audit eksternal. Penelitian lain terkait ukuran perusahaan adalah penelitian Simunic dalam Nugrahani dan Sabeni (2013)

yang mencoba memformulasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit dan menghasilkan suatu model yang menyatakan bahwa *fee* audit ditentukan oleh besar-kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*).

Ukuran perusahaan yang besar dengan jumlah asset (kekayaan) yang tinggi membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal akan semakin rumit. Hal tersebut akan mengakibatkan peningkatan besar *fee* audit yang dibebankan pada perusahaan. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>4</sub>: Ukuran perusahaan akan berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal.

#### **5. Pengaruh Adanya Anak Perusahaan terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal**

Nugrahani dan Sabeni (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Hal ini juga didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Jonson dalam Hazmi (2013) yang menghasilkan kesimpulan bahwa jumlah anak perusahaan berpengaruh secara positif terhadap *fee* audit. Halim dalam Nugrahani (2013) juga menggunakan anak perusahaan dalam variabel penelitiannya dan menemukan hasil yang signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian yang dilakukan Hay *et al.* dalam Nugrahani (2013) juga menyatakan terdapat hubungan yang positif signifikan antara anak perusahaan dengan besar penetapan *fee* audit eksternalnya.

Semakin kompleks klien, semakin sulit untuk mengaudit dan akan membutuhkan waktu yang lebih lama pula. Hal tersebut berakibat pada *fee* audit yang semakin tinggi. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>5</sub>: Jumlah anak perusahaan akan berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal

#### 6. Pengaruh Ukuran KAP terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal

Penelitian yang dilakukan oleh Nugrahani dan Sabeni (2013) menyatakan bahwa karakteristik Auditor yang direfleksikan terhadap ukuran KAP *Big4* berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal. Hal ini selaras dengan penelitian yang dilakukan Nugrahani (2013) yang menunjukkan hasil yang sama.

Halim dalam Nugraheni dan Sabeni (2013) menyatakan bahwa KAP *Big4* dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan tingkat kualitas audit yang melebihi persyaratan minimal keprofesionalan daripada kualitas dari kantor akuntan publik yang tidak memiliki nama besar. Kantor akuntan publik yang termasuk dalam *Big4* akan menghasilkan pelaporan keuangan yang berkualitas tinggi. Dan diharapkan membuat sedikit kesalahan sehingga memiliki *fee* audit yang lebih tinggi. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

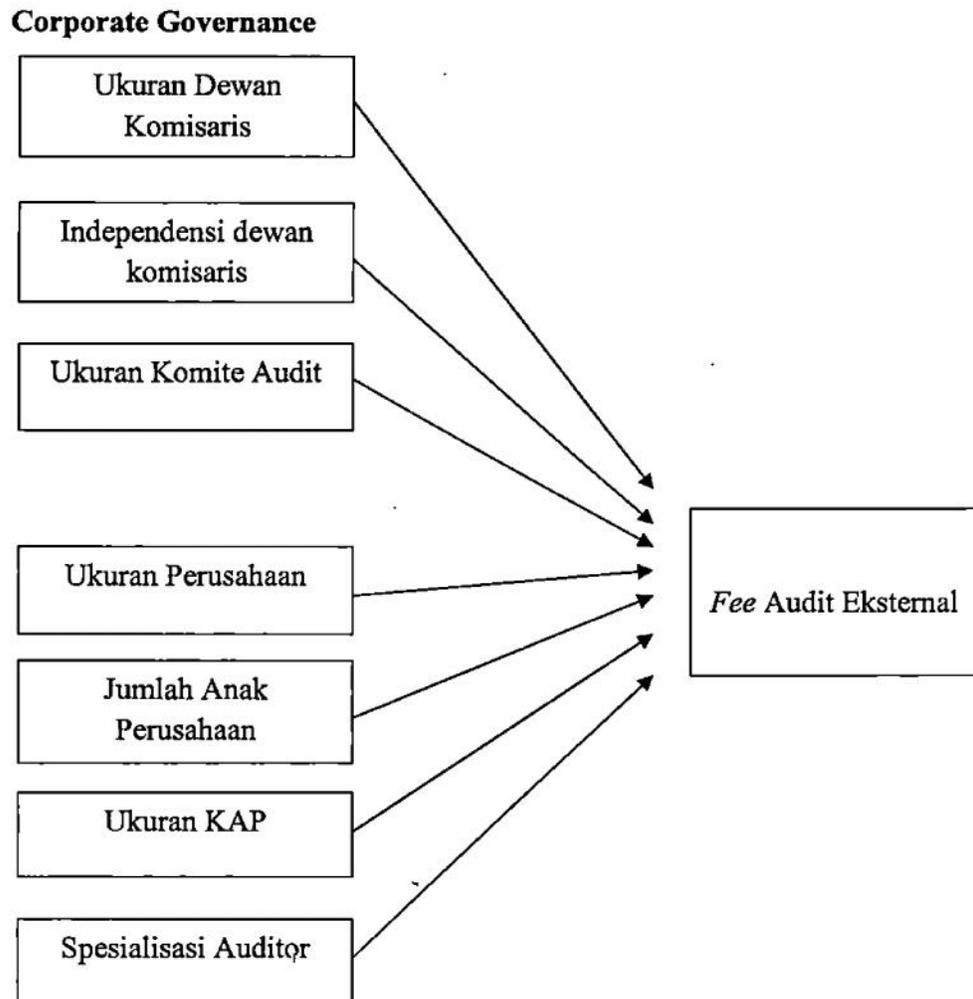
H<sub>6</sub>: Keberadaan Kantor Akuntan Publik (*Big4*) akan berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal.

## **7. Pengaruh spesialisasi auditor terhadap Penetapan *Fee* Audit Eksternal**

Auditor yang memiliki spesialisasi dalam mengaudit industri tertentu, maka *fee* yang dibayarkan akan lebih tinggi mengingat adanya tambahan pengetahuan atau keahlian khusus yang auditor miliki (Hay, 2006 dalam Lestari, 2013). Hal ini didukung oleh penelitian Lestari tentang analisis persepsi auditor mengenai faktor penentu audit *fee* berdasarkan *client attributes*, *auditor attributes* dan *engagement attributes* yang menyatakan bahwa spesialisasi auditor (*auditor Attributes*) merupakan penentu dari *fee* audit.

Spesialisasi auditor akan meningkatkan keahlian dan pengetahuan auditor karena adanya pengalaman atas pekerjaan di industri yang sama. Pemahaman yang lebih mendalam terhadap klien menunjukkan ukuran dari kualitas auditor. Hal ini akan membedakan auditor yang terspesialis dengan auditor non spesialis. Konsekuensi dari pengakuan sebagai spesialis menunjukkan strategi diferensiasi yang dapat membuat auditor spesialis dapat membebankan *fee* yang lebih tinggi kepada klien. Berdasarkan uraian diatas, dapat dirumuskan hipotesis:

H<sub>7</sub>: Auditor dengan spesialisasi industri berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal.

**B. Model Penelitian**

**Gambar 2.1**  
**Model Penelitian**