

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Deskripsi Objek Penelitian

Sampel dalam penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama tahun 2010 sampai tahun 2013. Metode pengambilan sampel penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling* yang dilakukan dengan memilih sampel sesuai kriteria. Jumlah sampel dalam penelitian yang diperoleh sebanyak 184 sampel.

Tabel 4.1

Metode pengambilan sampel Penelitian

Keterangan	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI 2010-2013	516
Perusahaan yang mengalami <i>delisting</i> selama periode pengamatan	4
laporan tahunan tidak lengkap	212
tidak mengungkapkan besarnya <i>fee</i>	116
total sampel	184

Sumber: Data Sekunder yang Diolah, 2014

Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi besarnya *professional fees*, ukuran dewan komisaris, ukuran komisaris independen yang dilihat berdasarkan proporsi komisaris independen terhadap dewan komisaris, ukuran komite audit, ukuran klien yang dilihat dari total asset perusahaan, jumlah anak klien, ukuran KAP yang dilihat dalam laporan audit independen, serta spesialisasi auditor yang didapat dari informasi laporan audit independen dan laporan keuangan perusahaan data diperoleh dari

laporan tahunan perusahaan yang dipublikasikan oleh Bursa Efek Indonesia.

B. Analisis Data

1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif dilakukan dengan membandingkan nilai minimum, nilai maksimum dan rata-rata dari sampel. Analisis deskriptif dalam Tabel merupakan analisis deskriptif untuk variabel bebas *fee* audit dan variabel terikat, yaitu sebagai berikut:

Tabel 4.2
Analisis Statistik Deskriptif tahun 2010-2013

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
LNFEED	184	18.12	27.55	21.7914	1.74885
BOARDSIZE	184	1	11	4.36	1.931
BOARDIND	184	.00	.75	.3728	.14073
ACSIZE	184	2	5	3.08	.532
LNASSET	184	20.46	31.99	27.6025	1.97199
SUBS	184	0	19	3.56	4.006
KAP	184	0	1	.54	.499
SPEZ	184	0	1	.36	.481
Valid N (listwise)	184				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Berdasarkan Tabel 4.2 diatas, sampel perusahaan berjumlah 184 perusahaan. Nilai rata-rata variabel LNFEED adalah 21,7914 dengan nilai minimal dan maksimal 18,22 dan 27,55. Variabel BOARDSIZE memiliki nilai rata-rata 4,36 dengan nilai minimal dan maksimal 1 dan 11. Variabel BOARDIND memiliki nilai rata-rata 0.3728 dengan nilai minimal dan maksimal 0.00 dan 0.75. Variabel ACSIZE memiliki nilai rata-rata 3,08

dengan nilai minimal dan maksimal 2 dan 5. Variabel LNASSET memiliki nilai rata-rata 27,6025 dengan nilai minimal dan maksimal 20,46 dan 31,99. Variabel SUBS memiliki nilai rata-rata 3,56 dengan nilai minimal dan maksimal 0 dan 19.

Variabel KAP memiliki nilai rata-rata 0.54 dengan nilai minimal dan maksimal 0 dan 1. Variabel BIG4 merupakan variabel dummy sehingga nilai minimum dan maksimumnya adalah 0 dan 1. Artinya nilai minimum diwakilkan untuk perusahaan yang tidak memakai jasa KAP BIG4 dan nilai maksimumnya diwakilkan untuk perusahaan yang memakai jasa KAP BIG4. Variabel SPEZ memiliki nilai rata-rata 0,36 dengan nilai minimal dan maksimal 0 dan 1. Variabel SPEZ juga merupakan variabel dummy sehingga nilai minimum dan maksimumnya adalah 0 dan 1. Artinya nilai minimum diwakilkan untuk perusahaan yang tidak memakai jasa auditor terspesialisasi dan nilai maksimumnya diwakilkan untuk perusahaan yang memakai jasa auditor nonspesialisasi.

C. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel, pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Untuk menguji normalitas dalam penelitian ini peneliti menggunakan uji statistik dengan parametrik Kolmogorov-Smirnow *test*. (K-S). Hasil olah data adalah sebagai berikut:

Tabel 4.3
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		184
Normal Parameters(a,b)	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.98068784
Most Extreme Differences	Absolute	.081
	Positive	.081
	Negative	-.043
Kolmogorov-Smirnov Z		1.099
Asymp. Sig. (2-tailed)		.178

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Dari tabel 4.3 terlihat bahwa besarnya nilai *Kolmogorov-Smirnov* adalah 1,099 dan variabel memiliki nilai probabilitas 0,178. Dasar pengambilan keputusan untuk pengujian *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* adalah apabila nilai probabilitas untuk nilai residual lebih besar dari 0,05. Sehingga dari hasil pengujian diatas dapat disimpulkan bahwa variabel dalam penelitian ini terdistribusi secara normal.

2. Uji Multikolinieritas

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Hasil uji multikolinieritas disajikan sebagai berikut:

Tabel 4.4
Uji Multikolinieritas

Model		Collinearity Statistics	
		TOL	VIF
1	(Constant)		
	BOARDSIZE	.681	1.468
	BOARDIND	.929	1.076
	ACSIZE	.762	1.312
	LNASSET	.665	1.503
	SUBS	.691	1.446
	KAP	.369	2.711
	SPEZ	.475	2.106

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai *tolerance* kurang dari 0,10. Hasil VIF juga menunjukkan bahwa tidak ada variabel bebas yang memiliki nilai lebih dari 10. Jadi dapat disimpulkan tidak ada multikolinieritas dalam model regresi ini.

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homokedastisitas dan jika berbeda disebut heterokedastisitas. Selanjutnya uji heterokedastisitas dengan menggunakan *Glejser*. Hasil olah data terlihat sebagai berikut:

Tabel 4.5
Uji Glejser

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	1.156	.950		1.216	.226
BOARDSIZE	.025	.036	.063	.696	.487
BOARDIND	-.259	.421	-.048	-.616	.539
ACSIZE	-.174	.123	-.120	-1.412	.160
LNASSET	.007	.036	.019	.203	.840
SUBS	-.009	.017	-.049	-.548	.584
KAP	.205	.188	.133	1.088	.278
SPEZ	-.208	.172	-.130	-1.204	.230

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2014

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut Y atau $|Y|$. Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas 0,05 atau di atas tingkat kepercayaan 5%, jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya heterokedastisitas.

4. Uji autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Uji autokorelasi dilakukan dengan *Runs Test* untuk menguji apakah antar residual terdapat korelasi yang tinggi (Ghozali, 2006).

Tabel 4.6
Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value(a)	-.12778
Cases < Test Value	92
Cases >= Test Value	92
Total Cases	184
Number of Runs	92
Z	-.148
Asymp. Sig. (2-tailed)	.882

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Pada Tabel 4.6 terlihat bahwa nilai *test* sebesar -0,148 dengan probabilitas 0,882. Karena nilai probabilitas lebih besar dari nilai signifikansi yang telah ditetapkan sebesar 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa pada model regresi tersebut terbebas dari masalah autokorelasi.

D. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda untuk mengetahui pengaruh ukuran dewan komisaris (BOARDSIZE), independensi dewan komisaris (BOARDIND), ukuran komite audit (ACSIZE), ukuran perusahaan (LNASSET), anak perusahaan (SUBS), Ukuran KAP (BIG4), dan spesialisasi auditor (SPEZ) terhadap fee audit (LNFEET). Hasil perhitungan regresi sebagai berikut:

Tabel 4.7
Hasil Perhitungan Regresi

Model	B	Sig.
1 (Constant)	11.355	.000
BOARDSIZE	.016	.762
BOARDIND	.193	.760
ACSIZE	.435	.019
LNASSET	.292	.000
SUBS	.130	.000
KAP	1.246	.000
SPEZ	-.700	.007

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2014

Hasil penghitungan regresi pada tabel 4.7 diperoleh persamaan sebagai berikut:

$$\text{LN FEE} = 11,355 + 0,016 \text{ BOARDSIZE} + 0,193 \text{ BOARDIND} + 0,435 \text{ ACSIZE} + 0,292 \text{ LNASSET} + 0,130 \text{ SUBS} + 1,246 \text{ KAP} - 0,700 \text{ SPEZ} + e$$

1. Uji Signifikansi Nilai t

a. Pengujian hipotesis pertama (H_1)

Variabel ukuran dewan komisaris (BOARDSIZE) memiliki koefisien regresi positif 0,016 dengan nilai sig. sebesar 0,762 > α (0,05), berarti ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis pertama dalam penelitian ini ditolak/tidak terbukti.

b. Pengujian hipotesis kedua (H_2)

Variabel independensi dewan komisaris (BOARDIND) memiliki koefisien regresi positif 0,193 dengan nilai sig. sebesar $0,760 > \alpha$ (0,05), berarti indeendensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis kedua ditolak/tidak terbukti.

c. Pengujian hipotesis ketiga (H_3)

Variabel ukuran komite audit (ACSIZE) memiliki koefisien regresi positif 0,435 dengan nilai sig. sebesar $0,019 < \alpha$ (0,05), berarti ukuran dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis ketiga dalam penelitian ini ditolak karena memiliki pengaruh positif bukan negatif.

d. Pengujian hipotesis keempat (H_4)

Variabel ukuran perusahaan (LNASSET) memiliki koefisien regresi positif 0,292 dengan nilai sig. sebesar $0,000 < \alpha$ (0,05), berarti ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima/terbukti.

e. Pengujian hipotesis kelima (H_5)

Variabel anak perusahaan (SUBS) memiliki koefisien regresi positif 0,130 dengan nilai sig. sebesar $0,000 < \alpha$ (0,05), berarti anak perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima/terbukti.

f. Pengujian hipotesis keenam (H_6)

Variabel ukuran KAP (BIG4) memiliki koefisien regresi positif 1,246 dengan nilai sig. sebesar $0,000 < \alpha (0,05)$, berarti ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima/terbukti.

g. Pengujian hipotesis ketujuh (H_7)

Variabel spesialisasi auditor (SPEZ) memiliki koefisien regresi negatif 0,700 dengan nilai sig. sebesar $0,007 < \alpha (0,05)$, berarti spesialisasi auditor berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal. Hipotesis ketiga dalam penelitian ini ditolak karena memiliki pengaruh negatif bukan positif.

2. Uji signifikansi nilai F

Uji nilai F bertujuan untuk mengetahui adanya pengaruh secara bersama-sama antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen (*fee* audit). Hasil uji F dalam penelitian ini dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 4.8
Hasil Uji Signifikansi Simultan (uji F)

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	323.791	7	46.256	34.509	.000(a)
	Residual	235.910	176	1.340		
	Total	559.701	183			

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2014

Berdasarkan hasil perhitungan, seperti yang tampak pada tabel 4.8 diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari 0,05. Maka

dapat disimpulkan bahwa variabel *BOARDSIZE*, *BOARDIND*, *ACSIZE*, *LNASSET*, *SUBS*, *BIG4*, *SPEZ* secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen *fee* audit.

3. Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien determinasi untuk mengukur proporsi variasi dalam variabel bebas yang dijelaskan oleh regresi. Hasil olah data seperti terlihat pada tabel berikut.

Tabel 4.9
Hasil Uji Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.761(a)	.579	.562	1.15776

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2014

Berdasarkan tabel 4.7 hasil *Adjusted R Square* adalah 0,562. Hal ini menunjukkan bahwa tujuh variabel dalam penelitian ini yaitu ukuran dewan komisaris, jumlah komisaris independen, ukuran komite audit, ukuran perusahaan, anak perusahaan, KAP serta spesialisasi auditor berpengaruh terhadap variabel terikat *fee* audit sebesar 56,2 persen sedangkan sisanya sebesar 43,8 persen di pengaruhi oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

E. Pembahasan

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal. Ukuran dewan komisaris dan *fee* audit eksternal tidak memiliki hubungan yang signifikan

disebabkan karena meskipun dewan komisaris memiliki fungsi pengawasan terhadap laporan keuangan namun dewan komisaris dianggap memiliki fungsi yang lebih utama sebagai mekanisme pengendalian *intern* tertinggi yang bertanggungjawab untuk memonitor tindakan manajemen puncak. Dalam menjalankan fungsi yang lainnya (diluar fungsi utama), komisaris dibantu oleh komite-komite. Oleh karena itu tidak ada pengaruh secara langsung antara banyaknya dewan komisaris terhadap *fee* auditor eksternal.

Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan Nugrahani dan Sabeni (2013) yang menyatakan bahwa proporsi dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal dengan alasan bahwa jumlah anggota dewan komisaris yang lebih banyak akan membuat pelaporan keuangan menjadi semakin baik sehingga mengurangi kerja yang dilakukan oleh auditor eksternal. Hal tersebut akan mengakibatkan *fee* audit yang rendah.

Penelitian ini juga tidak mendukung penelitian yang dilakukan oleh Beasley (1996) dalam Yatim *et al.* (2006) yang menunjukkan bahwa ada pengaruh positif antara ukuran dewan komisaris terhadap *fee*. Dewan komisaris yang berukuran kecil akan lebih efektif dalam melakukan tindakan pengawasan dibandingkan dewan komisaris yang berukuran besar. Hal ini menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris yang besar dianggap kurang efektif dalam menjalankan fungsinya karena sulit dalam komunikasi, koordinasi serta pembuatan keputusan. Ketidakefektifan ini berakibat

eksternal auditor akan menaksir pengendalian internal yang lemah sehingga berdampak pada lamanya waktu audit yang berakibat tingginya *fee*.

Pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa independensi dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal. Hasil penelitian ini mendukung penelitian Nugrahani dan Sabeni (2013) yang menyatakan bahwa proporsi dewan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal. Independensi dewan komisaris tidak mempengaruhi pembayaran *fee* audit eksternal yang disebabkan karena dewan komisaris independen yang merupakan bagian dari komisaris perseroan tidak melakukan fungsi pengawasan secara baik terhadap manajemen. Sehingga kemungkinan manipulasi dalam menyajikan laporan keuangan yang mungkin dilakukan manajemen tidak dapat dikendalikan oleh jumlah anggota dewan komisaris independen yang semakin besar (Wibowo dan Rohman, 2014). Oleh karena tidak adanya pengaruh terhadap pelaporan keuangan maka komisaris independen juga dimungkinkan tidak berhubungan terhadap pihak auditor eksternal khususnya yang berhubungan dengan *fee*.

Hasil penelitian ini juga didukung oleh penelitian Siddharta dalam Hardiningsih (2010) yang menyatakan bahwa keberadaan serta pengangkatan dewan komisaris independen oleh perusahaan mungkin hanya dilakukan untuk pemenuhan regulasi saja tetapi tidak dimaksudkan untuk menegakkan *Good Corporate Governance* (GCG).

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal. Hasil penelitian ini

mendukung hasil penelitian Nugraheni dan Sabeni (2013) dan Braioitta dalam Yatim *et al.* (2006) yang menyimpulkan bahwa jumlah anggota komite audit akan konsisten dengan keinginan untuk meningkatkan status organisasi komite audit. Karena orientasinya adalah status maka bisa jadi ukuran komite audit ini kurang efektif terhadap fungsi utamanya yang secara eksplisit seharusnya meningkatkan kualitas laporan keuangan. Ketidakefektifan ini yang membuat semakin banyak jumlah komite audit maka akan berdampak pada tingginya *fee* karena dengan kualitas pelaporan yang kurang baik akan berakibat pada besarnya beban pekerjaan yang dilakukan auditor eksternal.

Dengan demikian, mekanisme *good corporate governance* disini yang meliputi ukuran dewan komisaris, dewan komisaris independen dan komite audit tidak memiliki keefektifan terhadap laporan keuangan yang kemudian akan memiliki dampak pada *fee* atau beban audit. Hal ini karena keberadaan dewan komisaris, dewan komisaris independen dan komite audit hanya semata untuk pemenuhan regulasi saja bukan untuk meningkatkan tata kelola perusahaan dan laporan keuangan menjadi lebih baik.

Pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Nugraheni dan Sabeni (2013). Perusahaan yang besar akan memiliki total aktiva yang besar pula, sehingga arus kas perusahaan dianggap memiliki prospek yang lebih baik dalam jangka waktu relatif lama. Selain itu juga mencerminkan bahwa perusahaan relatif lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba, sehingga akan lebih disorot oleh

pemerintah dan investor. Pengambilan keputusan perusahaan dalam hal penggunaan KAP akan memilih auditor eksternal yang termasuk dalam *big4* karena dipandang akan lebih kompeten. Sehingga akan mengakibatkan *fee* audit yang lebih tinggi.

Pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa anak perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Perusahaan yang memiliki banyak anak memiliki tingkat kerumitan yang tinggi yang berakibat semakin kompleksnya proses audit yang dilakukan. Hal ini menyebabkan semakin banyak pula biaya audit (*fee*) yang dikeluarkan perusahaan.

Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Nugrahani dan Sabeni (2013) dan Beams dalam Nugrahani dan Sabeni (2013) yang menyimpulkan bahwa apabila perusahaan memiliki anak perusahaan di dalam negeri, maka transaksi yang dimiliki klien semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi, sehingga membutuhkan biaya audit yang lebih besar.

Pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa ukuran KAP berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Nugrahani dan Sabeni (2013) dan Francis dan Khrisnan dalam Halim (2005). KAP BIG4 dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan tingkat kualitas audit yang melebihi persyaratan minimal keprofesionalan daripada kualitas dari KAP non BIG4. Kantor akuntan publik atau auditor yang berkualitas tinggi akan membuat sedikit kesalahan daripada auditor yang berkualitas rendah, sehingga memiliki *fee* audit yang lebih tinggi.

Pengujian hipotesis ketujuh menunjukkan bahwa spesialisasi industri KAP berpengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal. Auditor spesialis memiliki pengetahuan dan keahlian lebih dalam suatu industri dibandingkan auditor non-spesialis (Safari dalam Kono dan Yuyetta, 2013). Dengan kelebihan yang dimiliki tersebut, auditor spesialis justru mampu menjalankan auditnya dengan lebih efektif dan efisien sehingga dapat mempersingkat waktu yang dibutuhkan auditor untuk memeriksa laporan suatu perusahaan yang berdampak pada rendahnya *fee* yang dibebankan.

Begitu juga dari sudut pandang perusahaan. Perusahaan tentu mempertimbangkan kualitas ketika perusahaan memilih auditor dengan spesialisasi industri. Hal yang membuat *fee* yang dibayarkan kepada auditor rendah dimungkinkan karena perusahaan tersebut telah mengeluarkan biaya sebelumnya untuk membuat laporan keuangan tersaji secara wajar oleh bagian *intern* perusahaan (auditor internal). Hal ini karena perusahaan tahu bahwa auditor spesialis adalah auditor ahli terhadap industrinya sehingga akan menemukan banyak hal yang tidak wajar ketika laporan keuangan kurang baik.

Penelitian ini tidak mendukung penelitian yang dilakukan Hay dalam Lestari (2013) yang menyatakan bahwa auditor yang memiliki spesialisasi dalam mengaudit industri tertentu, maka *fee* yang dibayarkan akan lebih tinggi mengingat adanya tambahan pengetahuan atau keahlian khusus yang dimiliki.