

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Teori

Berikut ini akan dijabarkan teori–teori yang melandasi penelitian ini yaitu teori keagenan, audit eksternal, biaya audit (*audit fee*) dan faktor–faktor yang mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Faktor-faktor yang diduga mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal di Indonesia meliputi konvergensi IFRS di Indonesia, kesulitan keuangan (*financial distress*), jenis industri dan jumlah anak perusahaan (*subsidiary company*). Sedangkan variabel kontrol yang digunakan adalah ukuran perusahaan, profitabilitas perusahaan dan karakteristik auditor.

1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jansen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa teori keagenan atau *agency theory* mendeskripsikan pemegang saham sebagai prinsipal dan manajemen sebagai agen untuk mengelola perusahaan. Eisenhardt (1989) menjelaskan bahwa teori agensi dilandasi oleh tiga asumsi sifat dasar manusia yaitu (1) sifat manusia yang umumnya mementingkan dirinya sendiri, (2) sifat manusia yang memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa depan, dan (3) sifat manusia yang lebih memilih untuk menghindari resiko.

Jensen dan Meckling (1976) mengatakan bahwa masalah keagenan

dapat terjadi karena adanya *asymmetric information* antara pemilik dan manajer. Hal tersebut sesuai dengan asumsi sifat dasar manusia yang telah dijelaskan sebelumnya yaitu manusia pada umumnya lebih mementingkan diri sendiri dan lebih cenderung menghindari resiko. *Asymmetric information* timbul ketika salah satu pihak memiliki informasi yang tidak dimiliki oleh pihak lainnya. *Asymmetric information* terdiri dari dua tipe, yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. Pada *moral hazard* terjadi apabila manajer melakukan tindakan tanpa sepengetahuan pemilik untuk keuntungan pribadinya dan mengakibatkan penurunan kesejahteraan pemilik. Sementara *adverse selection* terjadi apabila salah satu pihak merasa memiliki informasi yang lebih sedikit dibandingkan pihak lain. Pihak tersebut tidak akan mau melakukan perjanjian dan akan membatasi dengan kondisi yang ketat serta biaya yang tinggi. Lebih luas lagi, *adverse selection* juga dapat terjadi antara pemilik perusahaan dengan kreditor. *Adverse selection* yang dilakukan oleh pemilik perusahaan terhadap kreditor pada kelanjutannya dapat merugikan kreditor. Berbagai informasi penting perusahaan yang disembunyikan dapat membuat kerugian untuk kreditor dan juga pemegang saham apabila informasi tersebut menjelaskan tentang pengalaman negatif perusahaan di bidang kredit.

Menurut Fachriyah (2011), untuk mengatasi masalah keagenan atau asimetri antara kreditor (prinsipal) sebagai pemilik dana pinjaman dan pemilik perusahaan (agen) sebagai peminjam dana, alternatif terbaik yang

bisa digunakan adalah harus dihasilkannya laporan yang terpercaya terhadap pengelolaan kegiatan operasional perusahaan. Laporan yang terpercaya tersebut diharapkan dapat melindungi kepentingan pengguna laporan keuangan yang salah satunya adalah kreditor. Selanjutnya, pihak ketiga yang dapat menghasilkan laporan terpercaya adalah pihak ketiga diluar kreditor dan perusahaan.

Dalam upaya mengatasi atau mengurangi masalah keagenan tersebut, maka menimbulkan biaya keagenan (*agency cost*) yang akan ditanggung baik prinsipal maupun agen. Jensen dan Meckling (1976) membagi biaya keagenan ini menjadi *monitoring cost*, *bonding cost* dan *residual loss*. *Monitoring cost* adalah biaya yang timbul dan ditanggung oleh prinsipal untuk memonitor perilaku agen. *Bonding cost* merupakan biaya yang ditanggung agen untuk menetapkan dan mematuhi mekanisme yang menjamin bahwa agen akan bertindak untuk kepentingan prinsipal. Selanjutnya *residual loss* merupakan pengorbanan yang berupa berkurangnya kemakmuran prinsipal sebagai akibat dari perbedaan keputusan agen dan keputusan prinsipal.

Menurut Fachriyah (2011), auditor adalah pihak independen yang dapat memastikan bahwa laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan (agen) dapat dipercaya dan tidak merugikan penggunanya. Auditor eksternal adalah pihak ketiga yang terbebas dari masalah konflik kepentingan antara kreditor dan perusahaan. Karena menggunakan auditor eksternal sebagai pihak ketiga independen dalam menghasilkan laporan

yang bisa dipercaya, maka akan terdapat biaya monitoring dalam bentuk biaya audit eksternal (*audit fee*). Jadi biaya audit eksternal (*audit fee*) yang merupakan bagian dari biaya monitoring tersebut merupakan besarnya imbal jasa yang diberikan kepada auditor terkait dengan pekerjaan pemeriksaan yang dilakukan untuk menghasilkan laporan yang bisa dipercaya.

2. Auditor Eksternal

Menurut Mulyadi (2002), auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada *auditee* untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. Auditor eksternal merupakan pihak ketiga independen yang memiliki fungsi untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan tidak merugikan penggunanya dengan memberikan informasi yang sebenarnya. Pengguna dari informasi keuangan perusahaan, seperti investor, kreditor, agen pemerintah dan masyarakat umum bergantung pada auditor eksternal untuk menghasilkan informasi yang tidak bias, bebas dari segala kecurangan dan independensi.

Auditor eksternal atau yang disebut juga sebagai akuntan publik (*certified accounting public firms*) bertanggung jawab atas pemeriksaan atau pengauditan laporan keuangan perusahaan yang dipublikasikan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya. Audit eksternal mengaudit laporan keuangan untuk perusahaan publik maupun non publik.

Menurut Rizqiasih (2010), auditor eksternal berbeda dengan auditor internal.

Perbedaannya antara lain terdapat dalam hal :

1. Tanggung jawab utama auditor internal adalah menilai strategi dan praktek manajemen resiko perusahaan, kerangka kerja pengendalian manajemen (termasuk teknologi informasinya), dan proses *governance*.
2. Auditor internal tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan perusahaan.

3. Biaya Audit Eksternal (*Audit Fee*)

Biaya audit eksternal (*audit fee*) diartikan besarnya imbalan jasa yang diterima oleh auditor eksternal akan pelaksanaan pekerjaan audit. Imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan, nilai jasa yang diberikan bagi klien atau bagi kantor akuntan yang bersangkutan.

DeAngelo (1981) menyatakan bahwa biaya audit eksternal atau *audit fee* merupakan pendapatan yang besarnya sangat bervariasi. Menurut Al-Shammari *et al.* (2008), biaya audit eksternal juga bisa diartikan sebagai fungsi dari jumlah kerja yang dilakukan oleh auditor atau harga per jam dan tingkat pelayanan yang dibutuhkan. Hal tersebut dapat dipengaruhi diantaranya oleh ukuran perusahaan, profitabilitas klien, kompleksitas klien, pengendalian intern klien, besar kecilnya klien

(perusahaan *go public* dan privat), lokasi KAP, ukuran KAP (*big four* dan *non-Big four*), reputasi auditor, resiko audit dan resiko perusahaan, jumlah anak perusahaan klien, jumlah cabang perusahaan, banyaknya transaksi dalam mata uang asing, besarnya total piutang, total persediaan dan total aset.

IAPI (2008) menjelaskan selain faktor – faktor tersebut di atas, dalam menetapkan biaya audit eksternal, akuntan publik harus juga mempertimbangkan hal – hal seperti kebutuhan klien, tugas dan tanggung jawab menurut hukum (*statutory duties*), independensi, tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggung jawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan, serta tingkat kompleksitas pekerjaan, banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh akuntan publik dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan, dan basis penetapan *audit fee* yang disepakati.

4. Kesulitan Keuangan (*Financial Distress*)

Kesulitan keuangan (*financial distress*) mempunyai banyak pengertian. Penelitian terdahulu berbeda-beda dalam mengartikan kesulitan keuangan, dimana perbedaan ini tergantung pada cara mengukurnya. Ross *et al.* (2002) mendefinisikan *financial distress* sebagai situasi dimana arus kas operasi perusahaan tidak cukup untuk memenuhi kewajiban lancar (seperti hutang usaha atau beban bunga). *Financial distress* dapat mengakibatkan perusahaan tidak dapat memenuhi

kontraknya yang pada akhirnya perusahaan melakukan restrukturisasi keuangan antara perusahaan, kreditur dan investor sebagai salah satu langkah perbaikan agar terhindar dari *financial distress* yang lebih parah.

Pemahaman lain mengenai *financial distress* menurut *Shanghai Stock Exchange (SHSE)* dan *Shenzen Stock Exchange (SZCE)* tahun 2001, adalah situasi keuangan yang tidak normal yaitu bilamana perusahaan tersebut menghadapi salah satu dari situasi-situasi ini, yaitu: laba bersih selama dua tahun terakhir negatif, nilai saham bersih kurang dari *face value* saham dalam tahun terakhir, nilai kepemilikan ekuitas yang diakui auditor dan departemen terkait kurang dari nilai modal yang tercatat pada tahun terakhir, dan situasi tidak normal lain berdasarkan pertimbangan *China Securities Regulation Commission (CSRC)*, atau SHSE dan SZSE.

Menurut Sastriana (2013), suatu perusahaan sebelum pada akhirnya mengalami kebangkrutan terlebih dahulu mengalami Kesulitan keuangan (*financial distress*), hal ini disebabkan karena pada saat tersebut keadaan keuangan yang terjadi di perusahaan dalam keadaan yang krisis dimana dalam keadaan seperti ini dapat dikatakan bahwa perusahaan mengalami penurunan dana dalam menjalankan usahanya yang dapat disebabkan karena adanya penurunan dalam pendapatan dari hasil penjualan atau hasil operasi yang dilakukan oleh perusahaan untuk mendapatkan laba, namun pendapatan atau hasil yang diperoleh tidaklah sebanding dengan kewajiban-kewajiban perusahaan.

Sedangkan untuk menguji kesulitan keuangan (*financial distress*) sendiri telah dilakukan berbagai pengembangan penelitian untuk mengetahui bagaimana cara memprediksi kebangkrutan perusahaan. Penelitian terdahulu mengemukakan salah satu cara untuk memprediksi kebangkrutan adalah dengan memanfaatkan analisis rasio keuangan. Penelitian awal yang dilakukan Beaver (1966) dengan pendekatan pemodelan secara univariate menghasilkan 5 rasio khusus yang signifikan dari 30 *initial financial ratio* yang mampu membedakan perusahaan yang sehat dan gagal sebelum *financial distress*. Kelima rasio tersebut adalah *cash flow/total debt*, *net income/total assest*, *total debt/total assets*, *working capital/total assets*, dan *current ratio*

Heine (2000) menjelaskan bahwa Edwar I. Altman pada tahun 1968 melakukan penelitian yang berhasil menciptakan suatu model yang dikenal dengan sebutan Altman *Z-Score*, model ini merupakan gabungan dari beberapa rasio keuangan yang dapat digunakan dalam memprediksi *financial distress* suatu usaha, karena setiap *financial distress* yang serius akan mengarahkan perusahaan menuju kebangkrutan. Selain itu, Ross *et al.* (2002) juga menjelaskan beberapa ukuran untuk mengetahui suatu perusahaan berada pada kondisi *financial distress* atau tidak, yaitu reduksi deviden, penutupan tempat operasi perusahaan, kerugian yang dialami oleh perusahaan, pemberhentian sementara operasi, pengunduran diri CEO dan turunnya harga saham. Elloumi dan Gueyie (2001) mendefinisikan *financial distress* sebagai perusahaan yang memiliki *earning per share*

negatif. Hal tersebut karena *earning per share* (EPS) negatif menandakan bahwa perusahaan sedang mengalami rugi usaha yang diakibatkan pendapatan yang diterima perusahaan dalam periode tersebut lebih kecil daripada biaya yang digunakan.

Menurut Ross *et al* (2002), salah satu strategi jangka panjang yang dilakukan perusahaan sebagai penyelesaian *financial distress* adalah menjual sebagian modal saham pemilik kepada pihak ketiga dan mendapatkan investor baru yang dapat membawa dana segar (*cash money*). Untuk mendapatkan dana dari investor, perusahaan biasanya cenderung akan menampilkan sisi positifnya dibandingkan dengan kesulitan yang sedang dialaminya.

Kesulitan keuangan (*financial distress*) merupakan salah satu resiko perusahaan *auditee* yang merupakan salah satu faktor penting untuk menentukan biaya audit eksternal. Menurut Arens dan Loebbecke (1988), hal tersebut karena kesulitan keuangan perusahaan mendorong terjadinya salah saji dalam laporan keuangan karena manajemen berupaya menutupi rendahnya kemampuan keuangan perusahaan.

Implikasinya, auditor dalam hal ini harus memiliki kompetensi yang tinggi untuk menghindari kemungkinan terjadinya kecurangan yang dilakukan oleh perusahaan klien (*auditee*). Selain itu, proses yang dibutuhkan untuk mengaudit akan menjadi semakin rumit dan membutuhkan waktu yang cukup lama sehingga hal ini dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Penelitian mengenai

pengaruh kesulitan keuangan (*financial distress*) sebagai salah satu resiko perusahaan *auditee* yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal masih sangat jarang sekali dilakukan. Penelitian terdahulu lebih banyak meneliti resiko perusahaan *auditee* dengan menggunakan *leverage* atau *debt* sebagai indikator resiko perusahaan *auditee*. Salah satunya penelitian yang dilakukan oleh Fachriyah (2011) dan Kusharyanti (2013) yang resiko perusahaan *auditee* menggunakan rasio *leverage*.

Pengukuran kesulitan keuangan dalam penelitian ini mengacu pada definisi Elloumi dan Gueyie (2001), yaitu perusahaan dengan *earning per share* negatif. Hal tersebut didasarkan pada alasan bahwa *earning per share* (EPS) merupakan salah satu rasio yang banyak digunakan oleh pemegang saham dalam menilai prospek perusahaan dimasa yang akan datang dibandingkan dengan rasio keuangan lainnya. Jadi sebuah perusahaan memiliki pertumbuhan yang baik di masa yang akan datang apabila memiliki *earning per share* (EPS) positif secara terus-menerus di setiap periodenya.

5. Jenis Industri dan Biaya Audit

Menurut Wardiyatmoko (2006), industri adalah bagian dari proses produksi, yang mengolah bahan mentah menjadi bahan baku atau barang jadi, sehingga menjadi barang yang bernilai bagi masyarakat. Sedangkan perindustrian adalah kegiatan industri secara mekanik ataupun kimia, termasuk reparasi dan perakitan. Pada umumnya, semakin maju tingkat

perkembangan perindustrian di suatu negara atau daerah, semakin banyak jumlah dan macam industri, dan semakin kompleks pula kegiatan dan usaha tersebut. Wardiyatmoko (2006) menjelaskan lebih lanjut bahwa jenis-jenis industri di Indonesia sendiri digolongkan menjadi dua belas kelompok, antara lain industri pengolahan pangan, industri tekstil, industri barang kulit, industri pengolahan kayu, industri pengolahan kertas, industri kimia farmasi, industri pengolahan karet, industri barang galian bukan logam, industri pengolahan logam/industri baja, industri peralatan, industri pertambangan dan industri pariwisata.

Selain spesialisasi industri yang dimiliki oleh auditor, Kusharyanti (2013) menduga jenis industri juga dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal karena tingkat kompleksitas setiap industri yang berbeda. Menurut Arens *et al.* (2008), sifat bisnis dan industri klien mempengaruhi risiko bisnis klien serta resiko salah saji yang material dalam laporan keuangan. Auditor membutuhkan pemahaman yang lebih baik atas bisnis dan industri klien untuk memberikan jasa bernilai tambah kepada klien. Tingkat pengetahuan yang tinggi atas industri dan bisnis klien begitu penting dalam melaksanakan audit yang bermutu dan memberikan jasa perpajakan serta konsultasi, sehingga banyak kantor akuntan publik dibentuk untuk berfokus pada jenis industri tertentu.

Arens *et al.* (2008) menjelaskan bahwa PricewaterhouseCoopers, LLP telah mengorganisasikan praktiknya dengan menggunakan tim multidisiplin di antara 22 sektor industri. Tim ini termasuk dalam salah

satu dari tiga kelompok atau kluster: produk dan jasa konsumen serta industri, jasa keuangan, dan *technology info-com and entertainment*. Pengorganisasian yang sesuai dengan jenis industri ini membantu kantor akuntan publik, seperti PricewaterhouseCoopers untuk memahami dengan lebih baik bisnis kliennya dan memberikan jasa audit bernilai tambah. Sedangkan Anggraini (2006) mengelompokan industri menjadi dua, yaitu *low profile* dan *high profile*. Anggraini (2006) mendefinisikan *high profile* sebagai industri yang memiliki visibilitas konsumen, resiko politik yang tinggi atau kompetisi yang tinggi.

Menurut Wang *et al* (2009), auditor membutuhkan keahlian yang berbeda di setiap industri karena setiap industri memiliki resiko dan kompleksitas yang berbeda. Wang *et al* (2009) menjelaskan bahwa KPMG dalam websitenya mengatakan setiap industri memiliki masalah, kesempatan dan tantangannya masing-masing. Melalui pendidikan, pelatihan yang memfokuskan pada setiap jenis industri dan pengalaman yang cukup tinggi, KPMG secara profesional dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. KPMG sendiri membagi kedalam enam spesialisasi industri, yaitu *consumer markets, financial services, industrial markets, information, communication* dan *entertainment, property* dan infrastruktur dan *private equity*.

Implikasinya adalah semakin tinggi kompleksitas, maka proses audit yang dilakukan semakin membutuhkan waktu yang lama dan auditor sangat dituntut untuk memiliki kompetensi yang tinggi agar terhindar dari

salah saji yang material. Selain itu resiko di setiap jenis industri membuat proses audit yang harus dilakukan berbeda juga.

6. Jumlah Anak Perusahaan (*Subsidiary*) dan Biaya Audit

Anak perusahaan atau *subsidiary company* yaitu perusahaan yang turut atau sepenuhnya dikendalikan oleh perusahaan lain karena sebagian besar atau seluruh modal dari perusahaan tersebut dimiliki oleh perusahaan lain atau yang disebut induk perusahaan tersebut. Induk dan anak perusahaan tidak selalu mengoperasikan bisnis yang sama atau beroperasi di lokasi yang sama. Hal tersebut dikarenakan induk dan anak perusahaan adalah entitas yang terpisah. Menurut Beams (2000), perusahaan yang memiliki jumlah anak perusahaan yang banyak di dalam negeri maka transaksi yang dilakukan perusahaan tersebut akan semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi sehingga keberadaan anak perusahaan akan mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal.

Penelitian ini akan melihat seberapa besar hubungan keberadaan anak perusahaan dengan penetapan biaya audit yang akan ditetapkan oleh KAP yang akan memeriksa laporan keuangan *auditee*. Menurut Gammal (2012), anak perusahaan mewakili kompleksitas jasa audit yang diberikan. Kompleksitas operasi perusahaan dapat menyebabkan biaya audit yang lebih tinggi karena pekerjaan audit yang dibutuhkan lebih banyak sehingga waktu yang diperlukan akan semakin banyak dan secara otomatis biaya yang lebih tinggi per jam akan dibebankan kepada klien. Selain itu,

semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien juga akan membuat jumlah karyawan untuk mengaudit akan semakin banyak, karena lingkup audit akan semakin besar dan rumit.

B. Penelitian Terdahulu dan Penurunan Hipotesis

Beberapa penelitian terdahulu telah mencoba untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Penelitian tersebut diantaranya dilakukan oleh Suharli dan Nurlaelah (2008) yang meneliti pengaruh konsentrasi auditor terhadap penetapan *fee audit* pada BUMN. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah rasio konsentrasi auditor, ukuran KAP, ukuran perusahaan *auditee* dan jumlah anak perusahaan. Sampel penelitian ini adalah 22 perusahaan BUMN pada periode 2002-2004. Data penelitian ini diambil dari laporan tahunan perusahaan-perusahaan tersebut. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa variabel rasio konsentrasi auditor dan ukuran perusahaan *auditee* memiliki hubungan yang signifikan terhadap penetapan biaya audit, sedangkan ukuran KAP dan jumlah anak perusahaan tidak memiliki hubungan yang signifikan.

Gammal (2012) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan *audit fee* di negara berkembang seperti Lebanon. Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan kuesioner ke beberapa sampel perusahaan klien atau *auditee* dan kantor akuntan publik di Lebanon. Hal ini dikarenakan tidak adanya peraturan di Lebanon yang mengharuskan

perusahaan *go public* untuk mengungkapkan *audit fee* sehingga tidak bisa dilakukan analisis lebih lanjut. Hasil penelitian menunjukkan bahwa atribut klien dan atribut auditor dapat mempengaruhi penetapan biaya audit. Variabel yang paling mempengaruhi penetapan biaya audit adalah *big 4* dan yang paling sedikit pengaruhnya adalah ukuran dari kantor audit berdasarkan jumlah karyawannya.

Selanjutnya penelitian oleh Kusharyanti (2013) menguji variabel determinan yang berpengaruh pada besaran *audit fee* yang dibayarkan oleh klien kepada auditor. Variabel tersebut adalah ukuran perusahaan klien, kompleksitas audit, resiko audit, kondisi keuangan klien, karakteristik komite audit, dan audit tenor. Data diambil dari 60 perusahaan dalam periode 2010-2011 yaitu perusahaan yang tercatat di Bursa Efek Indonesia (BEI). Regresi linier dipakai untuk menguji variabel yang mempengaruhi *audit fee*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ada dua variabel yang secara signifikan berpengaruh pada besaran *audit fee*, yaitu ukuran perusahaan klien dan kompleksitas audit .

Kim *et al.* (2012) mengkaji dampak dari adopsi Standar Pelaporan Keuangan Internasional (IFRS) terhadap biaya audit eksternal (*audit fee*). Penelitian ini membangun model analitis biaya audit untuk menganalisis dampak pada biaya audit untuk perubahan kompleksitas audit dan keuangan kualitas pelaporan yang dibawa oleh adopsi IFRS. Penelitian ini kemudian menguji prediksi model dengan menggunakan data biaya audit dari negara-negara Uni Eropa tahun 2005. Uni Eropa mulai mengadopsi

IFRS pada tahun 2005. Hasil penelitian ini menemukan bahwa adopsi IFRS telah menyebabkan peningkatan biaya audit yang disebabkan oleh peningkatan pemeriksaan dan kompleksitas dibawa oleh IFRS adopsi, dan menurun dengan membaiknya kualitas pelaporan keuangan yang timbul dari adopsi IFRS. Selain itu, penelitian ini juga menemukan beberapa bukti bahwa premi biaya audit terkait IFRS lebih rendah di negara-negara dengan rezim hukum yang lebih kuat.

Nugrahani (2013) melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal pada perusahaan yang terdaftar di BEI. Populasi penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di BEI tahun 2009 -2011 yang mengungkapkan biaya audit eksternalnya sebanyak 65 perusahaan. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah Internal audit, proporsi independensi dewan audit, ukuran dewan komisaris, intensitas pertemuan dewan komisaris, independensi komite audit, ukuran komite audit, intensitas pertemuan komite audit, keberadaan KAP, ukuran perusahaan dan adanya anak perusahaan. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit, keberadaan KAP, ukuran perusahaan dan adanya anak perusahaan memiliki hubungan yang signifikan terhadap penetapan biaya audit eksternal. Sedangkan internal audit, proporsi independen dewan komisaris, intensitas pertemuan dewan komisaris, independensi komite audit, intensitas pertemuan komite audit tidak memiliki hubungan yang signifikan terhadap penetapan biaya audit eksternal.

Dalam penelitian ini atribut klien (*client attributes*) digunakan sebagai variabel independen yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Atribut klien dalam penelitian ini diproksikan sesuai dengan karakteristiknya yaitu kompleksitas klien dan resiko klien. Kompleksitas klien diukur dengan variabel jenis industri dan jumlah anak perusahaan klien, sedangkan resiko klien diukur dengan kesulitan keuangan (*financial distress*).

Dalam penelitian ini, kesulitan keuangan (*financial distress*) digunakan untuk memprediksi tingkat kesehatan suatu perusahaan. Perusahaan dengan tingkat kesehatan yang rendah memiliki resiko yang tinggi. Resiko audit dianggap sebagai faktor penting dalam menentukan biaya audit eksternal. Resiko audit mengukur kemungkinan suatu auditor dalam mengeluarkan penilaian wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan salah saji material. Auditor perlu melakukan lebih banyak pekerjaan untuk mengurangi potensi litigasi terhadap perusahaan dengan tingkat kesehatan yang rendah, semakin banyak pekerjaan dan waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan proses audit maka semakin besar juga biaya audit yang ditetapkan.

Dalam penelitian ini, jenis industri juga merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Sebelum memulai proses audit, auditor harus memahami bisnis dan industri klien. Setiap industri memiliki tingkat kompleksitas dan resiko yang berbeda. Semakin tinggi kompleksitas dan resiko suatu industri maka akan semakin

tinggi biaya auditnya. Hal tersebut dikarenakan tingginya kompleksitas dan resiko membuat proses audit menjadi lebih lama dan dibutuhkan karyawan yang lebih banyak. Selain jenis industri, kompleksitas perusahaan klien juga dapat diukur dengan jumlah anak perusahaan yang berada di dalam negeri ataupun luar negeri. Semakin banyak jumlah anak perusahaan maka semakin kompleks perusahaan klien. Hal ini disebabkan karena dengan semakin beragamnya kegiatan operasi yang dilakukan oleh masing- masing anak perusahaan akan memerlukan waktu yang lebih lama untuk proses auditnya.

Berdasarkan perumusan masalah, tujuan penelitian dan landasan teori yang telah diuraikan maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut.

1. Pengaruh Kesulitan Keuangan (*Financial Distress*) terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal

Kesulitan keuangan (*financial distress*) merupakan salah satu resiko perusahaan *auditee* yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal. Menurut Nasser *et al* (2006), *auditee* yang diprediksikan berada dalam kondisi *financial distress* (memiliki rasio yang rendah dan memiliki pengalaman akan posisi keuangan yang tidak sehat) lebih memungkinkan akan melibatkan auditor yang memiliki independensi tinggi untuk meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan kreditor sama halnya dengan mengurangi resiko permasalahan hukum.

Selain independensi, auditor dalam hal ini harus memiliki

kompetensi yang tinggi untuk menghindari terjadinya kecurangan (*adverse selection*) yang dilakukan oleh perusahaan klien (*auditee*) dan meningkatkan kepercayaan pemegang saham dan kreditor. Menurut Jensen dan Meckling (1976), berbagai informasi penting perusahaan yang disembunyikan dapat membuat kerugian untuk kreditor dan juga pemegang saham apabila informasi tersebut menjelaskan tentang pengalaman negatif perusahaan di bidang kredit.

Fachriyah (2011) juga mengatakan bahwa kesulitan keuangan perusahaan mendorong terjadinya salah saji dalam laporan keuangan karena manajemen berupaya menutupi rendahnya kemampuan keuangan perusahaan. Disamping itu, kondisi keuangan yang lemah berpotensi memperbesar resiko audit, untuk itu auditor melakukan prosedur audit tambahan. Dengan demikian, proses yang dibutuhkan untuk mengaudit akan menjadi semakin rumit dan membutuhkan waktu yang cukup lama sehingga hal ini dapat mempengaruhi penetapan *audit fee*. Berdasarkan pernyataan diatas, maka hipotesis yang diajukan ialah :

H1: Kesulitan keuangan (*financial distress*) berpengaruh positif terhadap biaya audit eksternal.

2. Pengaruh Jenis Industri terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal

Tipe industri dibagi dua, yaitu industri yang *high-profile* dan industri yang *low-profile*. Lestari (2009) mendefinisikan industri yang *high-profile* adalah industri yang memiliki visibilitas konsumen, resiko

politis yang tinggi atau menghadapi persaingan yang tinggi. Menurut Lestari (2009), perusahaan-perusahaan yang *high profile* pada umumnya merupakan perusahaan yang memperoleh sorotan dari masyarakat karena aktivitas operasinya memiliki potensi untuk bersinggungan dengan kepentingan luas. Masyarakat pada umumnya lebih sensitif terhadap tipe industri ini karena kelalaian perusahaan dalam pengamanan proses produksi dan hasil produksi dapat membawa dampak yang besar bagi masyarakat.

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh Lestari (1992); Hackston dan Milne (1996); Patten (1991), perusahaan yang terklasifikasi dalam kelompok industri *high-profile* antara lain perusahaan perminyakan dan pertambangan, kimia, hutan, kertas, otomotif, penerbangan, agribisnis, tembakau dan rokok, produk makanan dan minuman, media dan komunikasi, energi (listrik), *engineering*, kesehatan serta transportasi dan pariwisata. Perusahaan *low-profile* adalah perusahaan yang tidak terlalu memperoleh sorotan luas dari masyarakat ketika operasi yang dilakukan perusahaan mengalami kegagalan atau kesalahan pada aspek tertentu dalam proses atau hasil produksinya.

Perusahaan yang termasuk dalam kelompok industri *low-profile* terdiri dari bangunan, keuangan dan perbankan, *supplier* peralatan medis, properti, retailer, tekstil dan produk tekstil, produk personal dan produk rumah tangga. Jenis industri diprediksi sebagai salah satu faktor yang dapat mempengaruhi penetapan biaya audit eksternal karena kompleksitas dan

resiko yang berbeda. Semakin tinggi kompleksitas dan resiko suatu industri maka akan semakin tinggi biaya audit eksternalnya. Hal tersebut dikarenakan tingginya kompleksitas dan resiko membuat proses audit menjadi lebih lama dan dibutuhkan karyawan yang lebih banyak sehingga semakin besar biaya audit eksternalnya. Berdasarkan pernyataan diatas, maka hipotesis yang diajukan ialah:

H2 : Jenis industri berpengaruh positif terhadap penentuan biaya audit eksternal.

3. Pengaruh Anak Perusahaan terhadap Penentuan Biaya Audit Eksternal

Anak perusahaan adalah sebuah perusahaan yang dikendalikan oleh sebuah perusahaan yang terpisah dan yang lebih tinggi (induk perusahaan) sebagai dampak dari proses akuisisi. Menurut Gammal (2012), kompleksitas dari *auditee* dapat diukur dengan jumlah cabang dan anak perusahaan dari perusahaan lokal dan internasional. Semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki, maka akan semakin lama proses pekerjaan audit sehingga akan semakin besar biaya auditnya.

Gammal (2012) menunjukkan bahwa auditor pada perusahaan yang sangat kompleks sering membebankan biaya audit yang lebih tinggi dalam memeriksa dan mengevaluasi laporan keuangan perusahaan. Anak perusahaan asing harus mematuhi berbagai persyaratan legislatif dan

memerlukan pengujian audit lebih lanjut sehingga memerlukan lebih banyak waktu dan tenaga tambahan untuk menyelesaikan proses audit.

Penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya, Nugrahani (2013), menggunakan anak perusahaan dalam variabel penelitiannya terlihat hasil yang signifikan terhadap biaya audit eksternal. Penelitian Hay *et al.* (2006) juga menyatakan terdapat hubungan yang positif signifikan antara jumlah anak perusahaan dengan besarnya penetapan biaya audit eksternalnya. Penelitian mengenai jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan *auditee* sudah sangat banyak dilakukan oleh penelitian terdahulu. Tetapi penelitian mengenai jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan klien masih sangat perlu untuk dilakukan pengembangan dan kebaruan data terkait dengan penggunaan sampel yang lebih banyak dan proksi yang berbeda. Penelitian yang dilakukan oleh Suharli dan Nurlaelah (2008) menggunakan perusahaan BUMN yang terdaftar di BEI sebagai sampel penelitian, sedangkan sampel pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2010-2013. Penggunaan sampel yang lebih banyak diharapkan dapat memberikan hasil penelitian yang lebih baik. Berdasarkan hal-hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah :

H3 : Jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap penentuan biaya audit.

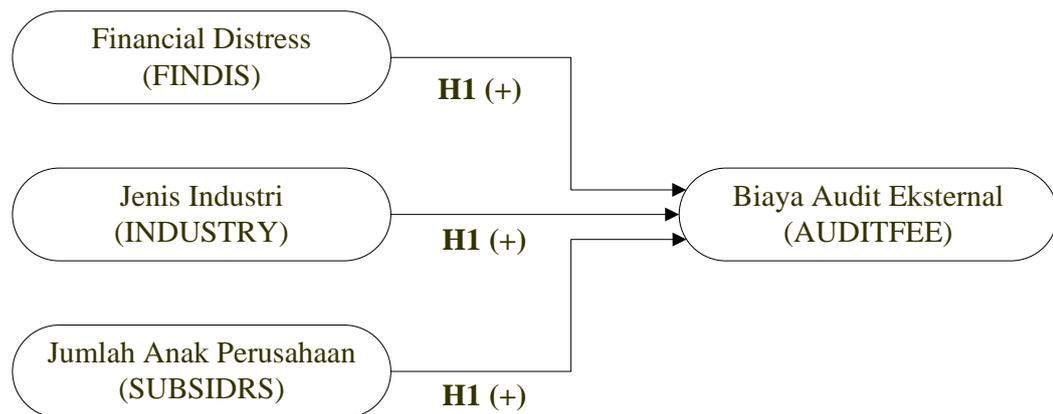
Ringkasan hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini disajikan dalam

tabel 2.2 di bawah ini:

Tabel 2.2 Ringkasan Hipotesis Penelitian

	Deskripsi
H1	Kesulitan keuangan (<i>financial distress</i>) berpengaruh positif terhadap penetapan biaya audit eksternal.
H2	Jenis industri berpengaruh positif terhadap penetapan biaya audit eksternal.
H3	Jumlah anak perusahaan berpengaruh positif terhadap penetapan biaya audit eksternal.

C. Model Penelitian



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

