

**PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL, KOMPLEKSITAS
PERUSAHAAN, DAN RISIKO PERUSAHAAN TERHADAP FEE AUDIT
(Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia
Tahun 2015-2018)**

Iffah Humaira¹, Efrizal Syofyan²

¹Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

²Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

*Korespondensi: iffahhumaira06@gmail.com

Abstract: *This study aims to determine the effect of internal audit function, company complexity, and company risk on audit fees. The population in this study were Manufacturing companies listed on the Indonesia stockExchange (IDX) in 2015 to 2018. The research sample was determined using a purposive sampling method, and a total sample of 46 Manufacturing companies. The data used is secondary data. Data collection techniques with documentation at www.idx.co.id. The analytical method used is Regression Analysis with Random Effect Model (REM). The results showed that (1) the internal audit function, company complexity, and company risk simultaneously have a significant effect on audit fees, (2) the internal audit function had not significant effect on audit fees, (3) company complexity had a positive and significant effect on audit fees, and (3) company risk had not significant effect on audit fees.*

Keywords: *the internal audit function, company complexity, company risk, audit fees*

How to cite (APA 6th style):

Humaira, I., & Syofyan, E. (2020). Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan, dan Risiko Perusahaan terhadap *Fee Audit* (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*. 2(3), Seri D, 3356-3371.

PENDAHULUAN

Keberadaan laporan keuangan pada suatu perusahaan sangat penting karena laporan keuangan memberikan gambaran prestasi kerja pihak manajemen perusahaan. Laporan keuangan adalah sumber informasi mengenai posisi keuangan dan kegiatan operasional perusahaan yang disajikan oleh pihak manajemen perusahaan. Setiap perusahaan *go public* yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia wajib mempublikasikan laporan keuangan yang telah diaudit oleh Akuntan Publik atau Kantor Akuntan Publik (KAP) karena hal tersebut telah diatur dalam peraturan OJK No. 13/POJK.03/2017 tentang “Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik dalam Kegiatan Jasa Keuangan” yang menyatakan bahwa laporan keuangan wajib disusun dan disajikan dengan menggunakan jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai

penunjang dalam meningkatkan kualitas informasi keuangan.

Kewajiban perusahaan untuk mempublikasikan laporan keuangan yang telah di audit terlebih dahulu membuat peran akuntan publik menjadi sangat besar. Pertanggungjawaban atas opini yang diberikan oleh seorang auditor tidak hanya terhadap perusahaan *auditee* (pihak yang diaudit), namun juga terhadap masyarakat luas sebagai pemakai laporan keuangan perusahaan (Hasan, 2017). Seorang akuntan publik harus bersikap objektif dan profesional dalam memberikan jasanya. Perusahaan yang menggunakan jasa akuntan publik untuk mengaudit laporan keuangan perusahaannya berkewajiban untuk memberikan imbal jasa atau *fee*.

Pada tahun 2018 terjadi masalah yang berhubungan dengan *fee* audit, dimana auditor menerima *fee* audit yang tinggi namun kinerjanya tidak sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Kasus ini terjadi antara Kantor Akuntan Publik (KAP) Deloitte dengan PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP Finance). KAP Deloitte yang bertugas dalam mengaudit SNP Finance memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian dalam hasil audit terhadap laporan keuangan tahunan SNP Finance. Hasil pemeriksaan Otoritas Jasa Keuangan (OJK) mengindikasikan SNP Finance menyajikan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan kondisi keuangan yang sebenarnya secara signifikan sehingga menyebabkan kerugian banyak pihak termasuk perbankan. Otoritas Jasa Keuangan (OJK) menilai Deloitte telah melakukan pelanggaran berat sehingga melanggar POJK Nomor 13/POJK.03/2017 tentang Penggunaan Jasa Akuntan Publik dan Kantor Akuntan Publik. KAP Deloitte akhirnya menerima sanksi berupa pembatalan pendaftaran terkait hasil pemeriksaan laporan keuangan SNP Finance dan dilarang untuk menambah klien baru (www.tirto.id).

Masalah *fee* audit merupakan suatu permasalahan yang dilematis karena di satu sisi auditor harus independen dalam memberikan opininya, namun disisi lain auditor juga memperoleh imbalan dari klien atas pekerjaan yang dilakukan. Penetapan *fee* audit telah ditentukan oleh peraturan IAPI Nomor 2 tahun 2016, namun pada kenyataannya masih sering terjadi negosiasi antara akuntan publik dan *auditee* dalam menetapkan *fee* audit.

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi *fee* audit. Salah satunya yaitu fungsi audit internal. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Kusumajaya (2017) menyatakan bahwa fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hubungan antara auditor internal dan auditor eksternal yaitu saling melengkapi dalam melakukan fungsi pengawasan. Semakin besar fungsi internal audit maka akan semakin rumit tugas auditor eksternal sehingga akan meningkatkan *fee* audit yang akan di keluarkan oleh perusahaan.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi *fee* audit yaitu kompleksitas perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Yulio (2016) dan Hasan (2017) menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Semakin banyak jumlah anak perusahaan atau cabang perusahaan, maka semakin lama waktu yang dibutuhkan oleh auditor dalam melakukan proses audit. Hal ini berdampak pada biaya tambahan yang disediakan oleh perusahaan untuk pekerjaan yang dilakukan oleh auditor.

Faktor selanjutnya yang dapat mempengaruhi *fee* audit adalah risiko perusahaan. Penelitian yang dilakukan oleh Suryanto et al., (2018) menyatakan bahwa risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini disebabkan karena *fee* audit yang diterima oleh auditor atas jasanya dalam mengaudit perusahaan yang tingkat risiko perusahaannya tinggi akan lebih besar daripada perusahaan dengan risiko lebih rendah.

Fee audit merupakan masalah penting untuk diteliti karena bagi perusahaan biaya audit merupakan salah satu biaya yang cukup besar dikeluarkan perusahaan. Perusahaan harus memastikan biaya audit yang dikeluarkan sama dengan kualitas yang mampu diberikan oleh

auditor, karena berdasarkan fenomena yang terjadi terdapat perusahaan yang menerima sanksi dari Otoritas Jasa Keuangan karena laporan keuangan yang bermasalah, selain itu juga terdapat perusahaan yang diberi sanksi oleh Bursa Efek Indonesia karena perusahaan terlambat melaporkan laporan keuangan. Masalah-masalah ini tidak terlepas dari kegagalan auditor dalam melakukan audit.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan sebelumnya, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian mengenai *fee* audit dengan mengambil judul “**Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan, dan Risiko Perusahaan terhadap Fee Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018)**”.

REVIEW LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan dikemukakan pertama kali oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan (*agency theory*) merupakan teori yang menjelaskan tentang hubungan keagenan antara dua pihak, dimana satu pihak tertentu (*principal*) memperkerjakan pihak lain (*agent*) untuk melaksanakan jasa atas nama mereka yang melibatkan adanya pendelegasian wewenang dalam pembuatan keputusan kepada *agent* (Jensen dan Meckling, 1976).

Masalah keagenan yang muncul dapat diatasi dengan mekanisme pengawasan yang dapat dilakukan auditor independen. Dengan adanya auditor independen, maka kepentingan antara *principal* dan *agent* dapat terpenuhi. Penggunaan auditor independen ini akan menyebabkan timbulnya *fee* audit. *Fee* audit dapat dikatakan sebagai *agency cost*, yaitu biaya yang dikeluarkan oleh *principal* untuk menyelaraskan sistem pengendalian perusahaan yang terdiri dari biaya kompensasi atau *bonding cost*, biaya pemantauan, dan kerugian residual akibat perbedaan preferensi (Cristansy dan Ardiati, 2018).

Fee Audit

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan mendefinisikan *fee* audit sebagai imbalan yang diterima oleh Akuntan Publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Menurut Iskak (1999), dalam Suharli dan Nuelaelah (2018), *fee* audit adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan.

Menurut Mulyadi (2002), besarnya *fee* audit dapat bervariasi tergantung pada risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian, struktur biaya KAP yang bersangkutan, dan pertimbangan profesional lainnya. Peraturan Pengurus No. 2 Tahun 2016 (IAPI, 2016) menyatakan bahwa imbalan jasa yang terlalu rendah dari yang dikenakan oleh auditor atau akuntan pendahulu atau diajukan oleh auditor atau akuntan lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku. Selain itu, imbalan jasa audit laporan keuangan yang terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman berupa kepentingan pribadi yang berpotensi menyebabkan ketidakpatuhan terhadap kode etik profesi Akuntan Publik. Oleh karena itu, akuntan publik harus membuat pencegahan dengan menerapkan imbalan jasa atas audit laporan keuangan yang memadai sehingga cukup untuk melaksanakan prosedur audit yang memadai.

Fungsi Audit Internal

Menurut Agoes (2013:204), audit internal merupakan pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan terhadap laporan keuangan perusahaan dan catatan akuntansi perusahaan maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. Audit internal merupakan suatu kegiatan sistematis yang dilakukan oleh seorang profesional yang memiliki pemahaman mendalam mengenai sistem, budaya kerja, dan kegiatan operasional perusahaan dengan tujuan untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti atau informasi dan menilai serta melaporkan tingkat kesesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan..

Kompleksitas Perusahaan

Kompleksitas perusahaan adalah bagian yang menjadi pertimbangan auditor sebelum melakukan pemeriksaan (Rukmana et al., 2017 dalam Cristansy dan Ardiati, 2018). Kompleksitas terkait dengan kerumitan transaksi yang ada pada perusahaan yang dapat berasal dari transaksi yang menggunakan mata uang asing, banyaknya anak perusahaan, banyaknya cabang maupun adanya operasi bisnis diluar negeri (Cameron, 2005 dalam Yulio, 2016). Menurut Nurwulansari (2017), ada beberapa proxi untuk mengukur kompleksitas suatu perusahaan, yaitu jumlah anak perusahaan, komposisi aset yang terdiri dari piutang dan persediaan, aktivitas ekspor dan impor, serta industri dimana perusahaan tersebut beroperasi.

Risiko Perusahaan

Menurut Wardani (2017), risiko perusahaan adalah suatu kondisi dimana terdapatnya kemungkinan-kemungkinan yang menyebabkan kinerja suatu perusahaan menjadi lebih rendah daripada yang diharapkan karena adanya suatu kondisi tertentu. Perusahaan dengan tingkat utang yang terlalu tinggi akan membahayakan perusahaan karena perusahaan akan masuk ke dalam kategori *extreme leverage*, yaitu perusahaan yang terjebak dalam tingkat utang yang tinggi dan menyebabkan perusahaan sulit untuk melepaskan beban utang tersebut. Oleh karena itu, perusahaan harus bisa menyeimbangkan antara berapa utang yang akan diambil dan dari mana sumber yang dapat dipakai untuk membayar utang tersebut.

Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan, dan Risiko Perusahaan Terhadap Fee Audit

Fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan dan risiko perusahaan merupakan beberapa faktor yang dapat mempengaruhi nilai fee audit yang diterima oleh Kantor Akuntan Publik. Beberapa faktor tersebut juga menjadi pertimbangan bagi Kantor Akuntan Publik dalam menetapkan fee yang akan mereka terima.

H₁: Fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap fee audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018

Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Fee Audit

Fungsi audit internal yang ada pada suatu perusahaan dapat dilihat dari aktivitas auditor internal yang sedang berjalan. Dalam hal ini, auditor eksternal harus menilai kompetensi, objektivitas, dan menentukan relevansi dari pekerjaan auditor internal yang berkaitan dengan struktur kontrol internal serta pengaruh dan potensi salah saji dari laporan keuangan. Jika auditor eksternal telah memahami fungsi audit internal maka auditor eksternal akan diminta untuk menggunakan

kualitas audit yang lebih tinggi. Dengan demikian, permintaan seperti itu menyebabkan tingginya risiko dan tanggung jawab auditor eksternal yang pada akhirnya akan meningkatkan jumlah *fee* audit eksternal. Jadi berdasarkan penjelasan tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu :

H₂: Fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan Terhadap *Fee* Audit

Perusahaan yang memiliki anak perusahaan diwajibkan untuk menyusun laporan keuangan konsolidasi yang artinya perusahaan yang memiliki anak perusahaan akan melakukan transaksi yang lebih rumit daripada perusahaan yang tidak memiliki anak perusahaan. Hal ini mengakibatkan meningkatnya kompleksitas dari suatu perusahaan yang berdampak pada luasnya lingkup audit yang dilakukan oleh auditor dan waktu yang lebih lama dalam proses pelaksanaan audit sehingga akan meningkatkan jumlah *fee* yang dibayarkan kepada auditor. Jadi berdasarkan penjelasan tersebut dapat ditarik hipotesis, yaitu :

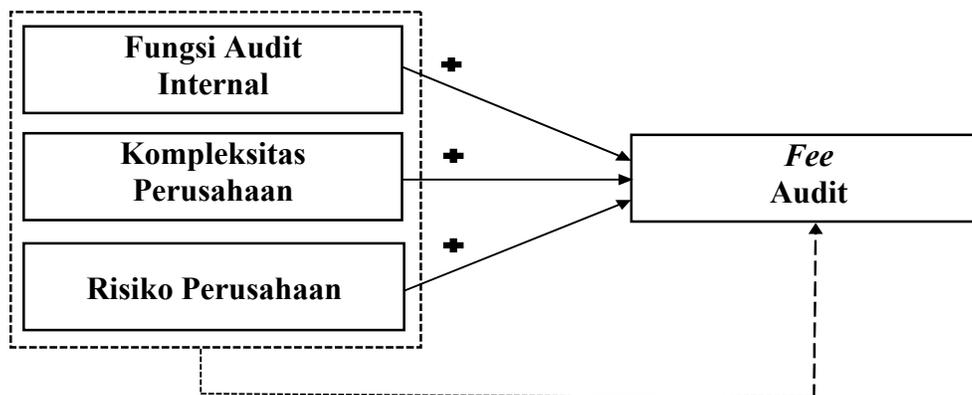
H₃: Kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018

Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap *Fee* Audit

Semakin tinggi rasio *leverage* suatu perusahaan, maka risiko perusahaan juga semakin besar. Hal ini menyebabkan auditor membutuhkan prosedur audit tambahan yang berdampak pada lamanya proses penyelesaian audit dan akan memengaruhi *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor. Dalam hal ini, auditor eksternal dituntut untuk mampu mengungkapkan informasi yang lebih banyak guna memenuhi kebutuhan kreditur perusahaan. Jadi, berdasarkan penjelasan di atas dapat ditarik hipotesis, yaitu:

H₄: Risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018.

Kerangka Konseptual



Gambar 1. Kerangka Konseptual

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini bersifat kuantitatif dengan menggunakan metode kausalitas (*causal research*). Penelitian kausalitas merupakan penelitian yang bertujuan untuk menjelaskan hubungan sebab akibat antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini dilakukan untuk melihat pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Penelitian ini akan menguji seberapa besar pengaruh fungsi audit internal (X1), kompleksitas perusahaan (X2), dan risiko perusahaan (X3) terhadap besarnya *fee* audit eksternal perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2015-2018.

Jenis dan Sumber Data

Penelitian ini menggunakan data sekunder karena data mudah didapatkan dan penggunaan laporan keuangan yang telah diaudit oleh akuntan publik sehingga data terpercaya keabsahannya. Data sekunder dalam penelitian ini diperoleh dari laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018. Sumber data dalam penelitian ini adalah laporan keuangan tahunan perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018 yang diperoleh dari situs resmi www.idx.co.id.

Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh perusahaan pertambangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode 2015-2018. Sampel dari penelitian ini menggunakan salah satu teknik *purposive sampling* yaitu pertimbangan (*judgment sampling*). Pengambilan sampel bertujuan dilakukan dengan mengambil sampel dari populasi berdasarkan kriteria atau pertimbangan tertentu.

6
Tabel 1
Kriteria Pemilihan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Jumlah seluruh perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2015-2018	146
2	Perusahaan yang tidak mengungkapkan besarnya <i>fee</i> audit	(51)
3	Perusahaan yang tidak mengungkapkan besarnya <i>fee</i> audit dalam mata uang rupiah	(28)
4	Perusahaan yang <i>delisting</i> selama periode pengamatan	(8)
5	Perusahaan manufaktur yang tidak mengungkapkan jumlah aktivitas audit internal	(13)
Jumlah sampel penelitian per tahun		46
Jumlah sampel (46 x 4 tahun periode penelitian)		184

Sumber : Data sekunder diolah (2020)

Variabel Penelitian dan Pengukuran

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *fee audit* yang diukur dengan menggunakan logaritma natural dari *fee* audit. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan. Dalam penelitian ini

fungsi audit internal diukur dengan menggunakan jumlah aktivitas/kegiatan audit internal, yaitu berapa banyak jumlah aktivitas/kegiatan yang dilakukan oleh audit internal dalam satu periode. Variabel kompleksitas perusahaan dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan jumlah anak perusahaan atau cabang perusahaan baik di dalam negeri maupun diluar negeri. Variabel risiko perusahaan diukur dengan menggunakan rasio *leverage*.

Metode Analisis Data

Analisis data penelitian adalah kegiatan yang bertujuan untuk melakukan pengujian data setelah tahap pemilihan dan pengumpulan data penelitian. Dalam penelitian ini, teknik analisis data menggunakan analisis statistik deskriptif, analisis regresi data panel, dan menguji kelayakan regresi. *Software* yang digunakan dalam membantu pengolahan data penelitian adalah *Eviews 8*.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif ini digunakan untuk memberikan gambaran nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan simpangan baku (*standart deviasi*) dari masing-masing variabel penelitian yaitu adalah fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Hasil deskriptif dapat dilihat pada tabel 2 berikut:

Tabel 2
Statistik Deskriptif dari Vab. Penelitian

Keterangan	<i>Fee Audit</i>	Fungsi Audit Internal	Kompleksitas Perusahaan	Risiko Perusahaan
Minimum	18.19754	1.000000	0.000000	0.097690
Maksimum	23.63017	31.000000	29.000000	0.903141
Rata-rata	20.47108	6.108696	5.211957	0.442043
Std. Dev.	1.204428	5.275899	6.923759	0.190657

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Berdasarkan tabel 2 diatas, hasil statistik deskriptif *fee* audit menunjukkan nilai minimum sebesar 18.19754, nilai maksimum sebesar 23.63017 dengan rata-rata sebesar 20.47108, dan standar deviasi sebesar 1.204428. Fungsi audit internal dengan melihat jumlah aktivitas audit internal menunjukkan nilai minimum sebesar 1.00 yang artinya jumlah minimal kegiatan yang dilakukan oleh audit internal adalah 1 kegiatan, nilai maksimum sebesar 31.00 yang artinya jumlah maksimum kegiatan yang dilakukan oleh audit internal adalah 31 kegiatan, dengan rata-rata sebesar 6.108696, dan standar deviasi sebesar 5.275899. Kompleksitas perusahaan yang dihitung dengan menggunakan jumlah anak perusahaan menunjukkan nilai minimum sebesar 0.00, artinya terdapat perusahaan manufaktur yang tidak memiliki entitas anak, nilai maksimum sebesar 29.00 artinya terdapat perusahaan manufaktur yang memiliki 29 entitas anak, dengan rata-rata sebesar 5.211957, dan standar deviasi sebesar 6.923759. Risiko perusahaan yang dihitung dengan menggunakan rasio *leverage* menunjukkan nilai minimum sebesar 0.097690, nilai maksimum sebesar 0.903141 dengan rata-rata sebesar 0.442043, dan standar deviasi sebesar 0.190657.

Pengestimasi Pemilihan Model

Pengestimasi model terbaik dari *Common Effect Model (CEM)*, *Fixed Effect Model (FEM)*, dan *Random Effect Model (REM)* untuk dipilih dan digunakan sebagai parameter model data panel statistik, maka akan dilakukan beberapa uji yaitu Uji Chow (*Chow Test*), Uji Hausman (*Hausman Test*) dan Uji Langrange Multiplier (*Langrange Multiplier Test*). Berikut adalah hasil dari ketiga uji tersebut:

Tabel 3
Hasil Uji Chow, Uji Hausman, dan Uji Langrange Multiplier

Pegujian	Prob.	Keputusan
Uji Chow	0,0000	<i>Fixed Effect Model (FEM)</i>
Uji Hausman	0,0610	<i>Random Effect Model (REM)</i>
Uji Breusch Pagan LM	0,0000	<i>Random Effect Model (REM)</i>

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Dari tabel diatas dapat diambil kesimpulan bahwa berdasarkan Uji Chow didapatkan nilai probability $0,0000 < 0,05$, maka metode estimasi yang terbaik adalah *Fixed Effect Model (FEM)*. Selanjutnya berdasarkan Uji Hausman didapatkan nilai probability $0,0610 > 0,05$, maka metode estimasi yang terbaik adalah *Random Effect Model (REM)*. Berdasarkan hasil tersebut dapat dilihat bahwa hasil Uji Chow dan Uji Hausman tidak sama, maka selanjutnya dilakukan Uji Langrange Multiplier untuk menentukan model terbaik antara *Fixed Effect Model (FEM)* atau *Random Effect Model (REM)*. Dari tabel diatas dapat dilihat nilai probability dari Uji Langrange Multiplier adalah sebesar $0,0000 < 0,05$, dengan demikian berarti metode estimasi terbaik adalah *Random Effect Model (REM)*.

Uji Asumsi klasik

Uji Normalitas

Tujuan uji normalitas adalah untuk mengetahui apakah distribusi sebuah data mengikuti atau mendekati distribusi normal. Secara rinci hasil pengujian normalitas dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 4
Uji Normalitas

Prob	Alpha	Kesimpulan
0,057	0,05	Normal

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Dari hasil pengujian dapat diketahui nilai probability Jargue Bera Test adalah sebesar 0,057, nilai probability $0,057 > \alpha 0,05$. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa variabel penelitian telah berdistribusi normal. Oleh karena itu, tahap pengujian data selanjutnya dapat dilakukan.

Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas perlu dilakukan karena jumlah variabel independen dalam penelitian ini berjumlah lebih dari satu. Pada penelitian ini digunakan Uji Variance Influence Factor (VIF), dengan hasil sebagai berikut :

Tabel 5
Uji Multikolinieritas

Keterangan	VIF	Catatan	Keterangan
Fungsi Audit Internal	1.027926	<10	Tidak terjadi multikolinieritas
Kompleksitas Perusahaan	1.034174	<10	Tidak terjadi multikolinieritas
Risiko Perusahaan	1.006191	<10	Tidak terjadi multikolinieritas

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Berdasarkan tabel 5 dapat dilihat bahwa pengujian multikolinieritas pada variabel independen memiliki nilai VIF < 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terbebas dari masalah multikolinieritas.

Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menunjukkan ada atau tidaknya suatu korelasi antar residual pada periode t dengan residual pada periode sebelumnya yakni (t-1) dalam model regresi. Berikut hasil pengolahan uji autokorelasi pada tabel dibawah ini:

Tabel 6
Uji Autokorelasi

Model Regresi	Durbin-Watson	Kesimpulan
Model Regresi	1,351	Tidak terjadi autokorelasi

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Setelah dilakukan Uji Durbin-Watson pada model regresi nilainya sebesar 1,351. Nilai tersebut berada diatas -2 dan dibawah 2, hal ini menunjukkan tidak terdapat masalah autokorelasi pada model dalam penelitian ini.

Uji Heterokedastisitas

Cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas dengan menggunakan uji white. Gejala heteroskedastisitas tidak akan terjadi apabila nilai probability $\geq \alpha$ 0,05. Hasil dari pengujian heterokedastisitas dapat dilihat pada tabel dibawah ini:

Tabel 7
Hasil Uji Heterokedastisitas

Keterangan	Prob. Chi-Square	Cut Off	Keputusan
Model Regresi	0,1564	0,05	Terbebas masalah heteroskedastisitas

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Dari tabel 7 terlihat hasil pengujian white dimana nilai sig sebesar $0,1564 > 0,05$. Hal ini berarti variabel independen yang dimasukkan dalam model regresi tidak terdapat masalah heteroskedastisitas.

Model Pengujian Hipotesis Penelitian
Analisis Regresi dengan *Random Effect Model* (REM)

Tabel 8
Analisis Regresi dengan *Random Effect Model* (REM)

Variabel	Koefisien Regresi	Prob.	Keputusan	Hasil
Fungsi Audit Internal	0.014	0.419	Tidak Berpengaruh	H ₁ Ditolak
Kompleksitas Perusahaan	0.079	0.000	Berpengaruh Positif	H ₂ Diterima
Risiko Perusahaan	0.222	0.411	Tidak Berpengaruh	H ₃ Ditolak
Constant	19.866	0.000		

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Persamaan analisis regresi dengan *Random Effect Model* (REM) data panel untuk pengujian hipotesis berdasarkan tabel 8 dalam penelitian ini adalah:

$$Y = 19,866 + 0,014 X1 + 0,079 X2 + 0,222 X3$$

Selanjutnya dari persamaan regresi linier berganda di atas dapat diinterpretasikan sebagai berikut:

a. Koefisien Fee Audit (Y)

Nilai konstanta sebesar 19,866 menunjukkan jika variabel independen dianggap tidak ada maka nilai *fee* audit sebesar 19,866.

b. Koefisien Fungsi Audit Internal (X1)

Koefisien regresi untuk variabel fungsi audit internal sebesar 0,014 menunjukkan bahwa jika variabel fungsi audit internal bertambah 1 satuan maka akan meningkatkan variabel *fee* audit sebesar 0,014.

c. Koefisien Kompleksitas Perusahaan (X2)

Koefisien regresi untuk variabel kompleksitas perusahaan sebesar 0,079 menunjukkan bahwa jika variabel kompleksitas perusahaan bertambah 1 satuan maka akan meningkatkan variabel *fee* audit sebesar 0,079.

d. Koefisien Risiko Perusahaan (X3)

Koefisien regresi untuk variabel risiko perusahaan sebesar 0,222 menunjukkan bahwa jika variabel risiko perusahaan bertambah 1 satuan maka akan meningkatkan variabel *fee* audit sebesar 0,222.

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Pengujian koefisien determinasi (R²) bertujuan untuk melihat seberapa besar proporsi sumbangan seluruh variabel bebas terhadap naik turunnya variabel terikat.

Tabel 9
Hasil Pengujian Koefisien Determinasi

Variabel	R Square	Adjusted R Square
Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan Dan Risiko Perusahaan	0,0977	0,0826

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Nilai Adjusted R Square sebesar 0,0826. Hal ini berarti sebesar 8,26% variabel *fee* audit dapat dijelaskan oleh variabel fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan. Sedangkan sisanya yaitu sebesar 91,74% (100% - 8,26%) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak termasuk pada penelitian ini.

Uji F

Untuk menunjukkan pengaruh secara simultan dari variabel independen penelitian terhadap variabel dependen maka dilakukan uji simultan atau Uji-F. Dapat dijelaskan dengan tabel berikut:

Tabel 10
Hasil Uji F

Variabel	F-Statistic	Prob (F-Statistic)
Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan Dan Risiko Perusahaan	6,497	0,000

Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Hasil dari uji simultan di dapat nilai signifikansi F adalah sebesar $0,000 < 0,05$. Dari hasil tersebut maka dapat diambil kesimpulan bahwa fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu *fee* audit.

Uji Hipotesis (Uji t)

Uji t pada penelitian ini untuk mengetahui pengaruh fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan terhadap *fee* audit. Jika nilai signifikan < 0.05 maka variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Hasil uji t sebagai berikut :

Tabel 11
Uji t

Variabel	Koefesien Regresi	Prob.	Keputusan	Hasil
Fungsi Audit Internal	0.014	0.419	Tidak Berpengaruh	H ₁ Ditolak
Kompleksitas Perusahaan	0.079	0.000	Berpengaruh Positif	H ₂ Diterima
Risiko Perusahaan	0.222	0.411	Tidak Berpengaruh	H ₃ Ditolak
Constant	19.866	0.000		

Sumber : Sumber : Hasil Olah Data EVIEWS 8

Berdasarkan tabel diatas maka dapat dilihat pengaruh variabel bebas terhadap variabel terikat secara parsial sebagai berikut:

1. Fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan secara simultan berpengaruh terhadap *fee* audit. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa **hipotesis pertama (H₁) diterima.**
2. Variabel fungsi audit internal tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit dengan nilai signifikan sebesar 0,419 ($0,419 > 0,05$). Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa **hipotesis kedua (H₂) ditolak.**
3. Variabel kompleksitas perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit dengan nilai signifikan 0,000 ($0,000 < 0,05$). Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa **hipotesis ketiga (H₃) diterima.**
4. Variabel risiko perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit dengan nilai signifikan 0,411 ($0,411 > 0,05$). Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa **hipotesis keempat (H₄) ditolak.**

Pembahasan

Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas Perusahaan, dan Risiko Perusahaan terhadap Fee Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2018

Berdasarkan tabel 10, hasil uji hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan berpengaruh signifikan terhadap variabel *fee* audit. Tabel 10 menunjukkan tingkat signifikan 0,000 atau lebih kecil dari $\alpha = 0,05$. Dengan demikian, hipotesis pertama diterima sehingga dapat dikatakan bahwa fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan berpengaruh secara bersama-sama terhadap *fee* audit.

Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Fee Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 11, fungsi audit internal memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,014 dengan nilai probability sebesar 0,419 dimana nilai tersebut lebih besar dari taraf signifikansi yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian, hipotesis kedua ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa fungsi audit internal tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit.

Pada hipotesis penulis, apabila fungsi audit internal meningkat, maka *fee* audit juga akan meningkat. Tetapi pada kenyataannya besar atau kecilnya fungsi audit internal tidak berpengaruh terhadap tingkat *fee* audit. Perusahaan yang memiliki fungsi audit internal yang tinggi tidak dapat menjamin tingginya risiko dan tanggung jawab auditor eksternal yang meningkatkan jumlah *fee* audit eksternal, begitupun sebaliknya. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurwulansari (2017) dan Ananda dan Triyanto (2019) yang menyatakan bahwa fungsi audit internal tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Namun hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian dari Kusumawijaya (2017) yang menemukan fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

Pengaruh Kompleksitas Perusahaan Terhadap *Fee* Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 11, kompleksitas perusahaan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,079 dengan nilai probabilitas sebesar 0,000 dimana nilai tersebut lebih kecil dari taraf signifikansi yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian, hipotesis ketiga (H3) diterima sehingga dapat dikatakan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa perusahaan yang memiliki kompleksitas tinggi menyebabkan *fee* audit menjadi lebih besar. Kompleksitas perusahaan terkait dengan kerumitan transaksi yang ada pada perusahaan. Suatu perusahaan cenderung untuk melakukan perluasan usaha dengan mendirikan anak perusahaan atau cabang perusahaan jika mengalami peningkatan dan perkembangan dalam operasi bisnisnya. Perusahaan yang memiliki anak perusahaan dituntut untuk menyajikan laporan keuangan konsolidasi yang memuat informasi yang lebih banyak (Chandra, 2015). Hal ini tentunya akan mengakibatkan naiknya tingkat kerumitan dan kompleksitas suatu perusahaan karena auditor juga perlu melakukan pemeriksaan terhadap anak perusahaan, sehingga auditor akan semakin sulit dalam mengaudit dan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam melaksanakan proses audit. Semakin banyak jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan *auditee*, maka semakin banyak pula jumlah auditor yang dikerahkan untuk mengaudit perusahaan karena ruang lingkup yang semakin besar dan rumit sehingga mengakibatkan naiknya *fee* audit.

Hasil tersebut sama dengan hipotesis yang telah dibuat sebelumnya, dimana hipotesis tersebut berpengaruh secara positif karena jika kompleksitas perusahaan yang didapat oleh perusahaan rendah maka umumnya *fee* yang dibayarkan kepada auditor juga rendah. Jadi keberadaan anak perusahaan akan meningkatkan *fee* audit yang dibebankan kepada suatu perusahaan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hasan (2017) dan Sanusi dan Purwanto (2017) yaitu kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Penelitian Ananda dan Triyanto (2019) dan Yulianti et al., (2019) juga menemukan bahwa kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Namun hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Cristansy dan Ardiati (2018) yang menyatakan bahwa kompleksitas perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap *Fee* Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis pada tabel 11, risiko perusahaan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,222 dengan nilai probabilitas sebesar 0,411 dimana nilai tersebut lebih besar dari taraf signifikansi yaitu sebesar 0,05. Dengan demikian, hipotesis keempat (H4) ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Apabila risiko perusahaan meningkat maka *fee* audit juga akan meningkat. Tetapi pada kenyataannya besar atau kecilnya risiko perusahaan yang diprosikan dengan rasio *leverage* tidak berpengaruh terhadap *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal atas audit laporan keuangan perusahaan. Hasil penelitian ini dapat terjadi karena apabila auditor menemukan risiko perusahaan *auditee* baik itu tinggi atau rendah tidak akan mempengaruhi usaha dan waktu auditor dalam melaksanakan tanggung jawabnya (Yulianti et al., 2019). Penelitian ini mendukung hasil penelitian Khikhia (2015) dan Chandra (2015) yang menemukan bahwa risiko perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian ini juga sejalan dengan hasil penelitian Ananda dan Triyanto (2019) yang menemukan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Namun hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Suryanto et al., (2018) yang menyatakan bahwa risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit.

KESIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk melihat seberapa besar pengaruh fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan terhadap *fee* audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2015-2018. Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang diajukan sebelumnya dapat disimpulkan bahwa:

1. Hipotesis pertama diterima, dimana fungsi audit internal, kompleksitas perusahaan, dan risiko perusahaan secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit.
2. Hipotesis kedua ditolak, dimana fungsi audit internal tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit, yang artinya banyak ataupun sedikit jumlah aktivitas audit internal pada satu periode tidak berpengaruh terhadap jumlah *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal.
3. Hipotesis ketiga diterima, dimana kompleksitas perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit, yang artinya perusahaan dengan kompleksitas lebih tinggi akan membayar *fee* audit yang lebih banyak daripada perusahaan dengan kompleksitas lebih rendah.
4. Hipotesis keempat ditolak, dimana risiko perusahaan tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit, yang artinya besar ataupun kecil resiko perusahaan tidak akan membuat *fee* audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal menjadi lebih tinggi ataupun lebih rendah.

Keterbatasan

Terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu diperbaiki bagi peneliti selanjutnya, yaitu:

1. Tidak semua perusahaan menyajikan data *fee* audit, sehingga mengurangi jumlah sampel.
2. Penelitian ini hanya menggambarkan potret pada perusahaan manufaktur, sehingga data penelitian tidak dapat mewakili keseluruhan perusahaan pada BEI.

Saran

Berdasarkan kesimpulan dan keterbatasan penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka saran yang dapat peneliti berikan yaitu:

1. Bagi Perusahaan

Diharapkan bagi perusahaan yang melakukan perluasan usaha dengan mendirikan anak perusahaan harus memastikan kualitas hasil audit yang diberikan oleh auditor yang memeriksa laporan keuangan mereka agar tetap berkualitas. Meski perusahaan memiliki banyak anak perusahaan yang dapat menyebabkan auditor kesulitan dalam melakukan audit, namun perusahaan harus memberikan data-data yang transparan terkait anak perusahaan yang mereka

miliki sehingga *fee* audit dalam jumlah besar yang dikeluarkan oleh perusahaan memberikan hasil audit yang lebih berkualitas dan hasil informasi dalam laporan keuangan yang telah di audit bermanfaat bagi stakeholders dalam mengambil keputusan.

2. Bagi Penelitian Selanjutnya

- a. Diharapkan melakukan penelitian tidak hanya pada perusahaan manufaktur saja tetapi juga pada perusahaan perbankan, asuransi, agrikultur, perusahaan sekuritas, transportasi, dan lain-lain.
- b. Diharapkan lebih dapat memaksimalkan penelitian dengan menambah faktor-faktor lain yang diduga dapat mempengaruhi *fee* audit. Variabel lain yang mungkin dapat mempengaruhi *fee* audit adalah ukuran KAP dan praktik manajemen laba.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno. 2013. *Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Edisi 4 Buku 2. Jakarta. Salemba Empat.
- Ananda, Sheha Silvia dan Dedik Nur Triyanto. 2019. Pengaruh Fungsi Audit Internal, Risiko Perusahaan, dan Kompleksitas Perusahaan terhadap Fee Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Keuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). *Journal Accounting and Finance*. 3(1).
- Chandra, Marcella Octavia. 2015. Pengaruh Good Corporate Governance, Karakteristik Perusahaan dan Ukuran KAP terhadap Fee Audit Eksternal. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. XIII(26).
- Cristansy, Jesslyn dan Aloysia Yanti Ardiati. 2018. Pengaruh Kompleksitas Perusahaan, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran KAP terhadap Fee Audit pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2012-2016. *Modus Journals*. 30 (2). 198-211.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Universitas Diponegoro: Semarang.
- Ghozali, Imam. 2018. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hasan, Mudrika Alamsyah. 2017. Pengaruh Kompleksitas Audit, Profitabilitas Klien, Ukuran Perusahaan, dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Audit Fee. *Pekbis Jurnal*. 9(3). 214-230.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2008 tentang Surat Keputusan tentang Kebijakan Penetapan Fee Audit.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) Tahun 2016 tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan.
- Kikhia, Hassan Yahia. 2015. Determinants of Audit Fees: Evidence from Jordan. *Accounting and Finance Research*. 4(1).
- Kusumajaya, Andri. 2017. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Fee Audit Eksternal pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi*. 6(2).
- Nurwulansari, Dita. 2017. Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas dan Ukuran Perusahaan terhadap Fee Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2013-2015). Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.

- Sanusi, Muhammad Anwar, dan Agus Purwanto. 2017. Analisis Faktor yang Mempengaruhi Biaya Audit Eksternal. *Diponegoro Journal of Accounting*. 6(3). 1-9.
- Sekaran, Uma. 2011. Metode Penelitian Untuk Bisnis. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono. 2014. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods). Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. 2017. Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan Kombinasi (Mixed Methods). Cetakan ke-9. Bandung: Alfabeta.
- Suharli, Michell dan Nurlaelah. 2008. Konsentrasi Auditor dan Penetapan Fee Audit: Investigasi pada BUMN. *JAAI*. 12 (2). 133-148.
- Suryanto, Rudy et al. 2018. Pengaruh Struktur Corporate Governance dan Risiko Perusahaan terhadap Fee Audit. *JRAK*. 9(1).102-127.
- Wardani, Rika Kumala. 2017. Pengaruh Kompleksitas Usaha, Reputasi Auditor, Komite Audit, Risiko Perusahaan, dan Ukuran Perusahaan terhadap Fee Audit Sebelum dan Sesudah Penerapan International Standard On Auditing. Skripsi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Negeri Muhammadiyah Yogyakarta.
- Yulianti, Nova et al. 2019. Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Audit, Risiko Perusahaan, dan Ukuran KAP terhadap Fee Audit. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*. 1(1). 217-235.
- Yulio, Willy Suryajaya. 2016. Pengaruh Konvergensi IFRS, Komite Audit, dan Kompleksitas Perusahaan terhadap Fee Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*. XV(29).