

**PENGARUH UKURAN PERUSAHAAN, KOMPLEKSITAS AUDIT,  
RISIKO PERUSAHAAN, DAN UKURAN KAP TERHADAP FEE AUDIT  
(Studi Empiris Pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI  
pada Tahun 2014 – 2017)**

**Nova Yulianti<sup>1</sup>, Henri Agustin<sup>2</sup>, Salma Taqwa<sup>3</sup>**

<sup>1</sup>Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

<sup>2,3</sup>Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang

\*Korespondensi: yuliantinova48@gmail.com

---

**Abstract:** *This study aims to determine: (1) The effect of company size on audit fee, (2) The effect of audit complexity on audit fee, (3) The effect of company risk on audit fee, (4) The effect of KAP size on audit fee. Population in this research are non financial companies listed in Indonesia Stock Exchange (IDX) in 2014 – 2017. The sample is determined based on purposive sampling method with a total sample of 68 companies. The data used in this research is secondary data. The technique of collecting data by the method of documentation at [www.idx.com](http://www.idx.com) and the official website of each company. The analytical method used is multiple regression analysis. The result showed that: (1) Company size influence a significant positive on audit fee, (2) Audit complexity influence a significant positive on audit fee, (3) Company risk no significant effect on audit fee, and (4) KAP size influence a significant positive on audit fee.*

**Keywords:** *Audit Fee, Company Size, Audit Complexity, Company Risk, KAP Size.*

**How to cite**

Yulianti, N., Agustin, H. Taqwa, S. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Audit, Risiko Perusahaan, dan Ukuran KAP Terhadap Fee Audit (Studi Empiris pada Perusahaan Non Keuangan yang Terdaftar di BEI pada Tahun 2014 – 2017). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1) Seri B, 217-235.

---

**PENDAHULUAN**

Laporan keuangan merupakan salah satu sumber informasi yang penting bagi stakeholder perusahaan dalam membuat keputusan bisnis atas perusahaan dan untuk menilai kinerja perusahaan (Khatimah, 2014). Untuk itu, laporan keuangan yang dipublikasikan oleh perusahaan harus telah diaudit terlebih dahulu oleh akuntan publik, seperti yang diatur dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Nomor 29/POJK.04/2016 Tentang Laporan Tahunan Emiten atau Perusahaan Publik untuk menjamin keandalan laporan keuangan yang disajikan perusahaan. Akuntan publik bertanggung jawab dalam memberikan keyakinan yang memadai kepada pemakai laporan keuangan bahwa laporan yang disajikan oleh perusahaan telah bebas dari salah saji yang material dan telah disusun sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku umum. Dengan adanya audit atas laporan keuangan oleh akuntan publik, keandalan laporan keuangan

yang disajikan oleh manajemen dapat lebih terjamin, sehingga menghindari laporan keuangan tersebut merugikan pemakai laporan keuangan (Sinaga & Rachmawati, 2018).

Penggunaan jasa akuntan publik untuk mengaudit laporan keuangan perusahaan menyebabkan timbulnya biaya atas audit laporan keuangan yang dibebankan kepada perusahaan *auditee* yang disebut fee audit. Menurut Iskak (1999) dalam Sinaga & Rachmawati (2018), fee audit adalah besarnya bayaran yang diberikan oleh *auditee* kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) atas jasa yang diberikan yaitu berupa pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Suharli (2008) dalam Attya (2013) mengatakan, penetapan fee audit masih secara subjektif, yaitu ditentukan atas dasar kekuatan tawar menawar antara akuntan publik dan *auditee* dalam situasi persaingan sesama KAP.

KAP mungkin saja membebankan fee audit yang terlalu rendah kepada *auditee* yang dapat mengancam terselenggaranya audit yang memadai. Hal ini dapat terjadi jika tidak ada aturan mengenai penetapan fee audit. Untuk itu, IAPI mengeluarkan pedoman bagi seluruh anggota IAPI (akuntan publik) mengenai ketentuan besarnya fee audit yaitu dengan mengeluarkan Peraturan Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan pada tanggal 27 Januari 2016. Peraturan ini memuat indikator batas bawah tarif fee audit per jam setiap proses audit yang akan dibebankan KAP kepada *auditee* berdasarkan klasifikasi berjenjang atau tingkatan staf yang dipekerjakan selama proses audit. Peraturan IAPI tersebut membolehkan KAP untuk menentukan nilai imbalan jasa per jam yang lebih tinggi dari nilai yang sudah ditetapkan sesuai kondisi dan karakteristik yang berbeda-beda. Penetapan dari fee audit ini juga didasarkan atas tawar menawar akuntan publik dan *auditee* (Suharli, 2008 dalam Attya, 2013). Tidak adanya aturan yang pasti yang menetapkan besaran fee audit sampai saat ini menjadikan penelitian mengenai faktor-faktor yang dapat mempengaruhi besarnya fee atas jasa audit laporan keuangan perusahaan menarik untuk diteliti.

Beberapa penelitian terdahulu yang telah meneliti mengenai pengaruh ukuran perusahaan, kompleksitas audit, risiko audit, dan ukuran KAP terhadap fee audit diantaranya Attya (2013), Nurwulansari (2017), Jemada & Yaniartha (2013), Priyambada (2017), Prawira (2017), serta Immanuel & Yuyetta (2018). Attya (2013) yang meneliti mengenai pengaruh ukuran perusahaan, ukuran KAP, kompleksitas audit, dan profitabilitas terhadap fee audit memperoleh hasil penelitian adanya pengaruh positif dan signifikan ukuran perusahaan dan kompleksitas audit terhadap fee audit. Sedangkan untuk variabel ukuran KAP dan profitabilitas, diperoleh hasil tidak adanya pengaruh yang signifikan kedua variabel ini terhadap fee audit. Penelitian ini dilakukan dengan mengambil sampel perusahaan pada industri otomotif, semen, dan logam di BEI tahun 2009-2011.

Nurwulansari (2017) meneliti pengaruh fungsi audit internal, kompleksitas, dan ukuran perusahaan terhadap fee audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2013-2015. Penelitian ini memperoleh hasil tidak adanya pengaruh fungsi audit internal dan kompleksitas terhadap fee audit, sedangkan variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit. Jemada & Yaniartha (2013) meneliti mengenai pengaruh tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, dan reputasi auditor terhadap fee audit. Penelitian ini memperoleh hasil adanya pengaruh positif tekanan anggaran waktu, kompleksitas tugas, dan reputasi auditor terhadap fee audit. Dalam penelitiannya, Jemada & Yaniartha (2013) meneliti pada auditor yang bekerja di seluruh KAP di Bali.

Priyambada (2017) meneliti pengaruh kesulitan keuangan *auditee*, jenis industri, dan jumlah anak perusahaan terhadap penetapan fee audit eksternal pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Malaysia pada tahun 2014 dan 2015. Penelitian ini memperoleh hasil

adanya pengaruh yang signifikan dengan arah positif variabel kesulitan keuangan *auditee*, jenis industri, dan jumlah anak perusahaan terhadap fee audit eksternal. Prawira (2017) meneliti pengaruh karakteristik dewan komisaris, komite audit, dan kesulitan keuangan terhadap fee audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010-2014. Penelitian ini memperoleh hasil adanya pengaruh yang signifikan dengan arah positif variabel ukuran dewan komisaris dan ukuran komite audit terhadap fee audit. Sedangkan untuk variabel dewan komisaris independen, rapat dewan komisaris, komite audit independen, rapat komite audit, keahlian komite audit, dan kesulitan keuangan, tidak berpengaruh terhadap fee audit.

Immanuel & Yuyetta (2014) meneliti pengaruh tipe kepemilikan perusahaan, ukuran perusahaan, keberadaan anak perusahaan, ukuran KAP, dan manajemen laba terhadap fee audit eksternal pada perusahaan manufaktur tahun 2011-2013. Penelitian ini memperoleh hasil adanya pengaruh yang signifikan dengan arah positif variabel ukuran perusahaan, keberadaan anak perusahaan dan ukuran KAP terhadap fee audit eksternal. Sedangkan untuk variabel tipe kepemilikan perusahaan dan manajemen laba, ditemukan tidak berpengaruh terhadap fee audit.

Berdasarkan beberapa penelitian terdahulu di atas, ada sejumlah perbedaan dengan penelitian ini seperti perbedaan dalam alat ukur (*proxy*) yang digunakan. Dalam penelitian ini, fee audit diukur menggunakan data fee audit yang benar-benar dibayarkan klien kepada auditor merujuk pada penelitian Khikia (2014). Sedangkan penelitian-penelitian sebelumnya mewakili besaran fee audit dengan akun *professional fees*. *Professional fees* merupakan gabungan dari biaya-biaya yang dikeluarkan perusahaan kepada jasa-jasa profesional mereka, yaitu diantaranya jasa audit laporan keuangan, jasa penilai, jasa advokad, jasa konsultan, dan sebagainya (Nurdjanti dan Pramesti, 2018). Peneliti memilih menggunakan data fee audit dibandingkan *professional fees* karena tidak adanya persentase yang jelas untuk biaya audit atas laporan keuangan dalam akun *professional fees* tersebut, serta data fee audit lebih menggambarkan apa yang ingin diteliti dalam penelitian ini.

Penelitian ini juga menggunakan alat ukur yang berbeda dengan penelitian sebelumnya untuk variabel risiko perusahaan. *Proxy* yang digunakan untuk mengukur risiko perusahaan dalam penelitian ini yaitu rasio leverage seperti yang digunakan oleh Khikia (2015) dalam penelitiannya. Berbeda dengan penelitian sebelumnya seperti Priyambada (2017) yang menggunakan EPS untuk mengukur risiko perusahaan. Perbedaan selanjutnya yaitu terkait dengan periode penelitian. Riset-riset sebelumnya dilakukan dengan periode pengamatan yang lebih pendek, misalnya Immanuel & Yuyetta (2014) meneliti hanya pada periode 2011-2013, serta Nurwulansari (2017) yang meneliti hanya pada periode 2013-2015. Pada penelitian ini, peneliti melakukan penelitian dengan waktu pengamatan yang lebih panjang dan terbaru yakni periode 2014-2017.

Perbedaan yang terakhir yaitu populasi yang diamati dalam penelitian ini lebih luas dibandingkan penelitian-penelitian sebelumnya misalnya penelitian yang dilakukan oleh Immanuel & Yuyetta (2014), dan Prawira (2017) yang meneliti hanya pada perusahaan manufaktur serta Attya (2013) yang hanya meneliti pada industri otomotif, semen dan logam di BEI. Penelitian ini mengambil populasi yaitu seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI. Penggunaan populasi yang lebih luas dapat memperbanyak sampel penelitian dan hasil yang didapatkan juga lebih memiliki cakupan yang luas dibandingkan hanya meneliti sektor manufaktur saja.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji kembali beberapa faktor yang dapat mempengaruhi fee audit pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2014-

2017. Adapun faktor-faktor yang diuji kembali yaitu ukuran perusahaan, kompleksitas audit, risiko perusahaan, dan ukuran KAP.

## **REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS**

### **Teori Keagenan**

Teori keagenan merupakan teori yang dapat menjelaskan hubungan keagenan. Teori keagenan diperkenalkan pertama kali oleh Jensen dan Meckling. Menurut Jensen & Meckling (1976), hubungan keagenan timbul karena adanya pendelegasian wewenang dari satu pihak (prinsipal) kepada pihak lain (agen) dalam pembuatan keputusan dan agen tersebut dipekerjakan oleh prinsipal. Pemisahan wewenang dan kewajiban yang terjadi dalam pengelolaan perusahaan antara pemilik perusahaan dengan manajer perusahaan dapat menyebabkan munculnya konflik kepentingan antara kedua belah pihak tersebut atau yang disebut konflik keagenan. Teori ini mengasumsikan, hubungan keagenan tersebut akan menyebabkan agen berperilaku opportunistik untuk kepentingannya sendiri dengan melakukan manipulasi laporan keuangan. Tindakan ini dapat menyebabkan pemakai laporan keuangan akan membuat keputusan ekonomi yang salah.

Perbedaan kepentingan ini menjadikan perlunya pihak eksternal yang independen yaitu auditor eksternal untuk memastikan secara memadai bahwa agen tidak melakukan tindakan-tindakan opportunistik yang akan merugikan stakeholder. Sinaga & Rachmawati, (2018) menyebutkan, untuk meningkatkan keandalan laporan keuangan dibutuhkan auditor independen atau akuntan publik. Auditor independen adalah auditor yang tidak memihak serta bebas dari intervensi pemakai laporan keuangan baik itu manajemen maupun stakeholder. Dengan adanya auditor independen atau akuntan publik, keandalan laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen dapat lebih meningkat.

### **Fee Audit**

Menurut Iskak (1999) dalam Sinaga & Rachmawati (2018), fee audit adalah besarnya bayaran yang diberikan oleh klien kepada Kantor Akuntan Publik (KAP) atas jasa yang diberikan yaitu berupa pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Suharli (2008) dalam Attya (2013) menyebutkan, penetapan fee audit masih dilakukan secara subjektif, maksudnya ditentukan oleh salah satu pihak atau atas dasar kekuatan tawar menawar antara auditor dan *auditee* dalam situasi persaingan sesama KAP. Oleh karena itu, besaran fee audit masih bervariasi tergantung dari kesepakatan antara auditor dan klien.

### **Ukuran Perusahaan**

Ukuran perusahaan klien dalam proses audit merupakan besarnya ukuran perusahaan klien yang tercermin dalam laporan keuangan tiap perusahaan (Attya, 2013). Nugrahani dan Sabeni (2013) dalam Nurdjanti (2017) menyatakan bahwa ukuran perusahaan adalah suatu skala pengklasifikasian besar kecil perusahaan menurut berbagai cara antara lain dengan : total aktiva, log size, nilai pasar saham, dan lain-lain. Pada dasarnya ukuran perusahaan hanya terbagi dalam 3 kategori yaitu perusahaan besar (*large firm*), perusahaan menengah (*medium-size*) dan perusahaan kecil (*small firm*).

### **Kompleksitas Audit**

Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Tingkat kesulitan (*task difficulty*) dan variabilitas tugas (*task variability*) audit yang semakin tinggi menjadikan pekerjaan audit semakin kompleks (Jemada & Yaniartha, 2013). Menurut

Cameron (2005) dalam Yulio (2016), kompleksitas perusahaan yaitu kerumitan transaksi dalam perusahaan yang dapat berasal dari transaksi perusahaan yang menggunakan mata uang asing, banyaknya anak perusahaan, cabang perusahaan, dan operasi bisnis diluar negeri.

### **Risiko Perusahaan**

Risiko perusahaan merupakan suatu kondisi dimana terdapatnya kemungkinan-kemungkinan yang menyebabkan kinerja suatu perusahaan menjadi lebih rendah daripada yang diharapkan karena adanya suatu kondisi tertentu (Wardani, 2017). Risiko perusahaan dalam penelitian ini diukur menggunakan rasio leverage. Harahap (2004) dalam Irma (2018) menyebutkan, rasio leverage merupakan rasio yang menggambarkan hubungan antara utang perusahaan terhadap modal maupun asset. Selain itu, Carslaw & Kaplan (1991) dalam Lucyanda dan Nura'ni (2013) menyebutkan, rasio leverage ini dikaitkan dengan adanya indikasi kesulitan keuangan perusahaan dan dapat menunjukkan kondisi kesehatan suatu perusahaan. Tingginya rasio ini juga akan menyebabkan timbulnya tekanan eksternal yang berlebihan pada manajemen karena harus memenuhi persyaratan pelunasan utang tersebut yang merupakan salah satu dari tiga kondisi segitiga kecurangan (Arens et al, 2014:399)

Konteks audit atas laporan keuangan, kecurangan didefinisikan sebagai salah saji laporan keuangan yang disengaja. Dua kategori kecurangan yang utama yaitu pelaporan keuangan yang curang dan penyalahgunaan asset. Pelaporan keuangan yang curang adalah salah saji atau pengabaian jumlah atau pengungkapan yang disengaja dengan maksud menipu para pemakai laporan keuangan.

### **Ukuran KAP**

IAPI dalam PP Nomor 2 Tahun 2016 mendefinisikan KAP sebagai suatu badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik. Umumnya, KAP dapat digolongkan menjadi kantor akuntan besar dan kecil. Sebagian besar KAP yang ada terdiri dari banyak KAP kecil dan memiliki wilayah operasi yang sangat terbatas. Dan yang lainnya yaitu KAP besar yang hanya sedikit jumlahnya dan umumnya bekerja sama dengan kantor-kantor akuntan publik yang berskala internasional seperti big 4 (Jusup, 2001 dalam Suryono & Rahmawati, 2015). KAP dapat dikatakan berukuran besar jika KAP tersebut termasuk ke dalam big 4, berafiliasi dengan big 4, mempunyai cabang dan kliennya perusahaan-perusahaan besar, serta mempunyai tenaga profesional diatas 30 orang (Arens et al, 2003 dalam Nurdjanti, 2017).

### **Pengembangan Hipotesis**

#### **a. Pengaruh Ukuran Perusahaan terhadap Fee Audit**

Nurwulansari (2017) dalam penelitiannya menyebutkan, perusahaan besar memiliki kompleksitas transaksi yang lebih tinggi daripada perusahaan kecil. Banyaknya transaksi tersebut menyebabkan auditor perlu mengambil bukti audit yang lebih banyak untuk mendukung pendapat yang akan ia berikan. Banyaknya bukti audit yang akan diperiksa auditor menyebabkan waktu audit yang dibutuhkan menjadi lebih lama, sehingga fee audit yang dibebankan kepada *auditee* tersebut semakin tinggi (Wiratmaja & Haryani (2014). Arens et al (2014 : 252) menyebutkan, dalam penugasan audit yang lebih besar, mungkin diperlukan satu atau lebih partner dan staf yang memiliki berbagai tingkatan pengalaman. Sedangkan pada audit yang lebih kecil, mungkin hanya diperlukan satu atau dua anggota staf.

Beberapa riset terdahulu telah mengkonfirmasi adanya pengaruh positif ukuran perusahaan terhadap fee audit diantaranya yaitu Nurwulansari (2017), Attya (2013), serta Immanuel & Yuyetta (2014). Hal ini berarti semakin besar ukuran perusahaan maka fee audit yang dikenakan atas perusahaan tersebut akan semakin tinggi sehingga hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

**H1:** Ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap fee audit

#### **b. Pengaruh Kompleksitas Audit terhadap Fee Audit**

Kompleksitas audit dapat disebabkan oleh kompleksitas yang ada pada perusahaan, karena dalam melakukan audit, auditor melakukan pemeriksaan pada perusahaan yang sedang di auditnya. Jadi, semakin kompleks perusahaan yang diaudit, maka semakin kompleks juga tugas audit yang akan dilakukan oleh auditor. Menurut Cameran (2005) dalam Yulio (2016), kompleksitas perusahaan yaitu kerumitan transaksi dalam perusahaan yang dapat berasal dari transaksi perusahaan yang menggunakan mata uang asing, banyaknya anak perusahaan, cabang perusahaan, dan operasi bisnis diluar negeri.

Kholishah (2013) mengungkapkan, tingkat kompleksitas operasi perusahaan bergantung pada keberadaan, jumlah dan lokasi anak perusahaan serta diversifikasi jalur produk dan pasarnya. Jemada & Yaniartha (2013) selanjutnya menyebutkan, kompleksitas operasi *auditee* dapat menyebabkan kompleksitas audit juga meningkat. KAP harus mengambil bukti audit pemeriksaan pada anak perusahaan lebih banyak jika perusahaan *auditee* mempunyai anak perusahaan yang terdiversifikasi, sehingga menyebabkan semakin rumitnya prosedur audit yang akan dilakukan, misalnya auditor harus melakukan pemeriksaan ke lokasi-lokasi anak perusahaan yang berbeda-beda. Oleh karena itu, fee audit yang dibebankan kepada *auditee* tersebut lebih tinggi dibandingkan *auditee* yang hanya mempunyai anak perusahaan yang sedikit serta tidak terdiversifikasi (Chandra, 2015).

Beberapa riset terdahulu telah mengkonfirmasi adanya pengaruh positif kompleksitas audit terhadap fee audit diantaranya yaitu Khikia (2014), serta Jemada & Yaniartha (2013). Hal ini berarti semakin kompleks audit yang dilakukan auditor maka fee audit yang dikenakan atas perusahaan akan semakin tinggi sehingga hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

**H2 :** Kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap fee audit

#### **c. Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap Fee Audit**

Risiko perusahaan merupakan suatu kondisi dimana terdapatnya kemungkinan-kemungkinan yang menyebabkan kinerja suatu perusahaan menjadi lebih rendah daripada yang diharapkan karena adanya suatu kondisi tertentu (Wardani, 2017). Risiko perusahaan dalam penelitian ini diukur menggunakan rasio leverage. Rasio leverage merupakan rasio yang menggambarkan hubungan antara utang perusahaan terhadap modal maupun aset (Harahap, 2004 dalam Irma, 2018). Rasio leverage ini, dikaitkan dengan adanya indikasi kesulitan keuangan perusahaan dan dapat menunjukkan kondisi kesehatan suatu perusahaan (Carslaw & Kaplan, 1991 dalam Lucyanda & Nura'ni, 2013).

Menurut Arens dan Loebbecke (1988) dalam Priyambada (2017), 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. Selain itu, Simunic (1980) dalam Khikia (2015) juga menyatakan, perusahaan yang berisiko tinggi dapat menyebabkan timbulnya risiko kegagalan audit, sehingga untuk menghindari kegagalan audit ini pengujian yang intensif perlu dilakukan yang akhirnya menyebabkan semakin tingginya fee audit.

Beberapa riset terdahulu telah mengkonfirmasi adanya pengaruh positif risiko perusahaan terhadap fee audit diantaranya yaitu Khikia (2014), dan Priyambada (2017). Hal ini berarti semakin tinggi risiko perusahaan maka fee audit yang dikenakan atas perusahaan tersebut akan semakin tinggi sehingga hipotesis ketiga yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

**H3:** Risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap fee audit

#### **d. Pengaruh Ukuran KAP Terhadap Fee Audit**

Menurut Immanuel & Yuyetta (2014), KAP besar dalam hal ini yaitu KAP big 4 dan afiliasinya, tentu telah memiliki jam terbang yang lebih tinggi dan klien yang lebih banyak, sehingga mereka mempunyai efektivitas dan efisiensi dalam pelaksanaan audit serta dipandang lebih baik dalam memberikan jasa audit laporan keuangan dibandingkan KAP yang lebih kecil. Selain itu, *auditee* akan membayar lebih kepada perusahaan besar internasional dalam hal ini yaitu big 4 dan afiliasinya. Hal ini dikarenakan big 4 telah dikenal sebagai empat KAP besar di dunia dengan merek (brand) yang kuat, serta memiliki *financial strength and expertise* yang membuat mereka dianggap mampu menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan KAP lainnya (El Gammal, 2013).

KAP besar juga mempunyai sumber daya *financial* yang besar, sehingga mereka dapat berinvestasi dalam pelatihan staf dan meningkatkan teknologi serta fasilitas audit yang akan menunjang kinerja mereka menjadi lebih baik lagi. Hal tersebut tentunya sesuai dengan fee audit yang tinggi yang mereka bebaskan kepada klien-klien mereka (Khikia, 2014). Beberapa riset terdahulu telah mengkonfirmasi adanya pengaruh positif ukuran KAP terhadap fee audit diantaranya yaitu Immanuel dan Yuyetta (2014), serta Jemada dan Yaniartha (2013). Hal ini berarti semakin besar ukuran KAP maka fee audit yang dikenakan atas perusahaan akan semakin tinggi sehingga hipotesis keempat yang diajukan dalam penelitian ini yaitu:

**H4:** Ukuran KAP berpengaruh positif terhadap fee audit

## **METODE PENELITIAN**

### **Jenis Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah dan tujuan penelitian yang telah diuraikan sebelumnya, maka penelitian ini tergolong penelitian kausatif. Penelitian kausatif yaitu penelitian yang bertujuan untuk melihat pengaruh antara variabel independen dengan variabel dependen. Penelitian ini akan menguji seberapa besar pengaruh ukuran perusahaan (X1), kompleksitas audit (X2), risiko perusahaan (X3), dan ukuran KAP (X4) terhadap besarnya fee audit eksternal perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2014 – 2017.

### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2017. Populasi dalam penelitian ini berjumlah 461 perusahaan yaitu terdiri dari perusahaan sektor utama, sektor manufaktur, dan sektor jasa dengan mengeluarkan perusahaan yang termasuk ke dalam sub sektor keuangan. Penarikan sampel dilakukan dengan menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu metode penarikan sampel dengan pertimbangan tertentu

(Sugiyono, 2013 : 85). Adapun kriteria penarikan sampel dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut :

**Tabel 1**  
**Kriteria Penarikan Sampel**

No.	Kriteria	Jumlah
1.	Perusahaan yang terdaftar di BEI pada tahun 2017	555
2.	Perusahaan Keuangan yang terdaftar di BEI pada tahun 2017	(94)
3.	Perusahaan yang tidak menerbitkan laporan tahunan untuk periode tahun 2014 – 2017	(95)
4.	Perusahaan yang tidak mencantumkan fee audit dalam laporan tahunan tahun 2014 – 2017	(271)
5.	Perusahaan yang tidak menyajikan laporan keuangan dalam rupiah	(27)
Total Sampel		68

Sumber: Saham Ok

Berdasarkan tabel kriteria pengambilan sampel diatas, jumlah perusahaan sampel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebanyak 68 perusahaan selama 4 tahun penelitian yaitu tahun 2014-2017, sehingga sampel observasi peneliti berjumlah 272 sampel.

### **Jenis, Sumber, Dan Teknik Pengumpulan Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini termasuk ke dalam jenis data dokumenter. Berdasarkan sumber data, data dalam penelitian ini termasuk ke dalam jenis data sekunder, yaitu data yang diperoleh dari sumber lain yang sudah dipublikasikan (Purwanto, 2009 : 23). Teknik pengumpulan data adalah dengan teknik dokumentasi, yaitu mengambil data dari website resmi masing-masing perusahaan dan idx.co.id dalam populasi penelitian.

### **Variabel Penelitian, Definisi, dan Pengukurannya**

#### **1. Variabel Dependen (Variabel terikat/Y)**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Fee Audit. Fee audit adalah besarnya biaya yang dibebankan KAP kepada *auditee* (pihak yang diaudit) atas jasa audit laporan keuangan perusahaan tersebut dan ditentukan berdasarkan kesepakatan antara auditor (KAP) dengan *auditee*. Dalam penelitian ini, fee audit diukur berdasarkan logaritma dari besarnya fee audit perusahaan, seperti penelitian Khikia (2014). Di Indonesia, belum banyak perusahaan yang mencantumkan data mengenai besarnya fee audit yang dibayarkan perusahaan kepada auditor eksternalnya. Hal ini dikarenakan pengungkapan data tentang fee audit di Indonesia masih bersifat *voluntary disclosure*, sehingga pencantuman data tentang fee audit pada laporan tahunan perusahaan hanya dilakukan secara sukarela (Immanuel & Yuyetta, 2014). Oleh karena itu, baru sedikit perusahaan yang mengungkapkan besaran fee audit dalam laporan tahunan perusahaan mereka.

#### **2. Variabel Independen (Variabel Bebas/X)**

Variabel independen dalam penelitian ini ada empat, yaitu sebagai berikut:

##### a) Ukuran Perusahaan

Ukuran perusahaan merupakan ukuran atau skala penggolongan perusahaan dan umumnya didasarkan pada nilai asset dan kekayaannya. Ukuran perusahaan adalah besar kecilnya perusahaan yang akan diaudit oleh KAP. Berdasarkan ukurannya, perusahaan umumnya digolongkan menjadi tiga yaitu perusahaan kecil, perusahaan menengah, dan perusahaan besar.

Dalam penelitian ini, ukuran perusahaan diukur menggunakan logaritma total asset perusahaan sampel, sebagaimana dalam penelitian Attya (2013), Khikia (2014), serta Immanuel & Yuyetta (2014).

b) Kompleksitas Audit

Kompleksitas audit adalah persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit. Semakin tinggi tingkat kesulitan (*task difficulty*) dan variabilitas tugas (*task variability*) audit maka semakin kompleks audit atas perusahaan tersebut. Kompleksitas audit dapat disebabkan oleh kompleksitas perusahaan, karena dalam melakukan audit, auditor melakukan pemeriksaan pada perusahaan yang sedang diauditnya. Kompleksitas perusahaan merupakan kerumitan transaksi dalam perusahaan yang dapat berasal dari transaksi perusahaan yang menggunakan mata uang asing, banyaknya anak perusahaan, cabang perusahaan, dan operasi bisnis diluar negeri yang menyebabkan proses audit yang dilaksanakan menjadi lebih rumit dan membutuhkan tambahan waktu serta tim audit. Dalam penelitian ini, kompleksitas audit diukur dengan jumlah anak perusahaan yang dimiliki perusahaan baik di dalam negeri maupun di luar negeri sebagaimana dalam penelitian Attya (2013) dan Yulio (2016).

c) Risiko Perusahaan

Risiko perusahaan merupakan suatu kondisi dimana terdapatnya kemungkinan-kemungkinan yang menyebabkan kinerja suatu perusahaan menjadi lebih rendah daripada yang diharapkan karena adanya suatu kondisi tertentu (Wardani, 2017). Risiko perusahaan dalam penelitian ini diukur menggunakan rasio leverage. Rasio leverage merupakan rasio yang menggambarkan hubungan antara utang perusahaan terhadap asset maupun modal yang dimiliki perusahaan. Dalam penelitian ini, rasio leverage yang digunakan yaitu rasio DER (*Debt to Equity Ratio*). Rasio DER adalah rasio yang mengukur proporsi utang perusahaan dibandingkan modal sendiri. Penelitian yang dilakukan oleh Khikia (2014) juga menggunakan rasio DER untuk mengukur risiko perusahaan.

d) Ukuran KAP

Ukuran KAP yaitu besar kecilnya perusahaan yang melakukan audit. Dalam penelitian ini, ukuran KAP diukur menggunakan dummy, yaitu perusahaan yang laporan keuangannya di audit oleh KAP big 4 atau KAP yang berafiliasi dengan big 4 diberi poin 1, dan lainnya diberi poin 0, seperti dalam penelitian Immanuel dan Yuyetta (2014), serta Sinaga dan Rahmawati (2018).

**Teknik Analisis Data**

Analisis data penelitian merupakan bagian dari proses pengujian data setelah tahap pemilihan dan pengumpulan data penelitian. Adapun tahap-tahap dalam melakukan analisis data pada penelitian terdiri dari: (1) analisis statistik deskriptif yang menggambarkan tentang ringkasan data-data penelitian seperti mean, standar deviasi, varian, modus, dan sebagainya, dan (2) analisis induktif yang terdiri dari beberapa langkah-langkah yaitu uji asumsi klasik, analisis regresi berganda, dan uji model.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### a. Analisis Deskriptif

**Tabel 2**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
FEE	249	17.77	23.52	20.3920	1.13433
ASSET	249	25.75	32.22	28.7830	1.50055
SUBSDR	249	.00	51.00	9.0080	9.74431
LEV	249	.04	4.19	1.0027	.85049
KAP	249	0	1	.37	.483
Valid N (listwise)	249				

Sumber: Olahan Data SPSS 16 Tahun 2018

Berdasarkan tabel statistik deskriptif diatas, dapat terlihat bahwa sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebanyak 249 observasi. Variabel Dependen (Y) dalam penelitian ini adalah fee audit memiliki nilai rata-rata 20,39 dengan standar deviasi sebesar 1,13. Nilai minimum fee audit yaitu sebesar 17,77 sedangkan nilai maksimumnya yaitu sebesar 23,52. Ukuran perusahaan sebagai variabel independen yang diukur menggunakan total asset perusahaan memiliki nilai rata-rata sebesar 28,78 dengan standar deviasi sebesar 1,5. Nilai maksimum total asset perusahaan non keuangan sebesar 32,22 dan nilai minimumnya sebesar 25,75.

Variabel independen yang kedua yaitu kompleksitas audit yang diukur menggunakan jumlah anak perusahaan yang dimiliki masing-masing perusahaan sampel, memiliki nilai rata-rata sebesar 9,00 dengan standar deviasi sebesar 9,74. Sedangkan nilai maksimum kompleksitas audit ini yaitu 51 dan nilai minimumnya yaitu 0. Variabel independen ketiga yaitu risiko perusahaan, diukur dengan rasio DER memiliki nilai rata-rata sebesar 1,00 dengan standar deviasi sebesar 0,85. Nilai maksimum rasio DER ini yaitu 4,19 dan nilai minimumnya sebesar 0,04.

Variabel independen yang terakhir yaitu ukuran KAP memiliki nilai rata-rata 0,37 dengan standar deviasi 0,48. Nilai maksimum untuk variabel ukuran KAP ini yaitu 1 dan nilai minimumnya yaitu 0 karena variabel ini diukur menggunakan variabel dummy, jadi data mengenai ukuran KAP hanya memiliki dua nilai yaitu 1 dan 0.

### b. Uji Asumsi Klasik

#### 1. Uji Normalitas

**Tabel 3. One Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

	Unstandardized Residual	
N	249	
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.66011930
Most Extreme Differences	Absolute	.067
	Positive	.033
	Negative	-.067
Kolmogorov-Smirnov Z	1.054	
Asymp. Sig. (2-tailed)	.216	

Sumber: Olahan Data SPSS 16 Tahun 2018

Berdasarkan tabel uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov* diatas, dapat terlihat bahwa nilai signifikansinya yaitu sebesar 0,216. Nilai signifikansi ini lebih besar dari 0,05 yang berarti data dalam populasi berdistribusi normal.

## 2. Uji Multikolinearitas

**Tabel 4**  
**Uji Multikolinearitas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta	t		Tolerance	VIF
1 (Constant)	10.456	1.096		9.538	.000		
ASSET	.327	.040	.432	8.156	.000	.494	2.024
SUBSDR	.021	.005	.178	3.925	.000	.674	1.483
LEV	-.003	.053	-.002	-.057	.954	.884	1.131
KAP	.949	.103	.404	9.203	.000	.722	1.385

a. Dependent variable: FEE

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

Berdasarkan tabel uji multikolinearitas diatas, dapat dilihat hasil perhitungan nilai VIF untuk ke empat variabel independen dalam penelitian ini. Nilai VIF pada keempat variabel independen yaitu ukuran perusahaan, kompleksitas audit, risiko perusahaan, dan ukuran KAP masing-masingnya lebih kecil dari 10, sehingga dari hasil uji ini dapat disimpulkan bahwa tidak adanya multikolinearitas atau hubungan antar variabel independen dalam model regresi penelitian ini.

## 3. Uji Heteroskedastisitas

**Tabel 5**  
**Uji Heteroskedastisitas**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta	t		
(Constant)	-.740	.657		-1.126	.261	
ASSET	.042	.024	.156	1.757	.080	
SUBSDR	.005	.003	.113	1.497	.136	
LEV	.013	.032	.026	.398	.691	
KAP	-.030	.062	-.036	-.493	.622	

a. Dependent variable: RES2

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

Berdasarkan tabel uji heteroskedastisitas diatas, dapat terlihat bahwa nilai sig dari keempat variabel independen dalam model regresi ini yaitu lebih besar dari 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi penelitian ini tidak terdapat masalah heteroskedastisitas.

#### 4. Uji Autokorelasi

Berdasarkan tabel uji autokorelasi diatas dapat terlihat bahwa nilai Durbin Watson (DW) dalam model regresi penelitian ini yaitu 0,635. yang terletak diantara -2 hingga +2 ( $-2 < 0,635 < +2$ ). Sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model regresi penelitian ini.

**Tabel 6**  
**Uji Autokorelasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.813 <sup>a</sup>	.661	.656	.66551	.642

a. Predictors: (Constant), KAP, LEV, SUBSDR, ASSET

b. Dependent Variable: FEE

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

#### c. Analisis Regresi Berganda

**Tabel 7**  
**Koefisien Regresi Berganda**  
**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.456	1.096		9.538	.000
	ASSET	.327	.040	.432	8.156	.000
	SUBSDR	.021	.005	.178	3.925	.000
	LEV	-.003	.053	-.002	-.057	.954
	KAP	.949	.103	.404	9.203	.000

a. Dependent Variable: FEE

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

Berdasarkan tabel diatas, didapatkan persamaan regresi sebagai berikut :

$$\text{Fee} = 10,456 + 0,327 (\text{ASSET}) + 0,021 (\text{SUBSDR}) - 0,003 (\text{LEV}) + 0,949 (\text{KAP}) + e$$

Dimana :

Asset = Total asset perusahaan (X1)

Subsdr = Jumlah anak perusahaan yang dimiliki (X2)

Lev = Rasio leverage (X3)

KAP = Ukuran KAP (X4)

e = error term

#### d. Uji Model

##### 1. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

**Tabel 8**  
**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.813 <sup>a</sup>	.661	.656	.66551

a. Predictors: (Constant), KAP, LEV, SUBSDR, ASSET

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

Tabel diatas, dapat terlihat bahwa nilai *Adjusted R*<sup>2</sup> yaitu sebesar 0,656. Hal ini berarti bahwa kontribusi variabel independen terhadap variabel dependen adalah sebesar 65,6%, sedangkan sisanya yaitu sebesar 34,4% ditentukan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

##### 2. Uji Koefisien Secara Bersama-sama (Uji F)

Berdasarkan tabel Uji F diatas dapat dilihat nilai signifikansinya yaitu sebesar  $0,000 < 0,05$ , sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen dalam model regresi penelitian ini secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

**Tabel 9**  
**ANOVA<sup>b</sup>**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	211.033	4	52.758	119.119	.000 <sup>a</sup>
	Residual	108.068	244	.443		
	Total	319.100	248			

a. Dependent Variable: FEE

b. Predictors: (Constant), KAP, LEV, SUBSDR, ASSET

Sumber: Olahan data SPSS 16 Tahun 2018

##### 3. Uji Koefisien Regresi Secara Partial (Uji t)

**Tabel 10**  
**Uji t**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	10.456	1.096		9.538	.000
	ASSET	.327	.040	.432	8.156	.000
	SUBSDR	.021	.005	.178	3.925	.000
	LEV	-.003	.053	-.002	-.057	.954
	KAP	.949	.103	.404	9.203	.000

a. Dependent Variable: FEE

Sumber olahan data SPSS 16 Tahun 2018

Tabel uji t diatas dapat dijelaskan sebagai berikut :

a. Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap fee audit. Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari total asset yaitu sebesar 0,000. Nilai ini lebih kecil dari tingkat signifikansinya yaitu 0,05. Dilihat

dari koefisiennya yaitu sebesar 0,327, menunjukkan bahwa pengaruh ukuran perusahaan terhadap fee audit memiliki arah hubungan yang positif. Dengan demikian berarti variabel ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit, sehingga dapat disimpulkan **hipotesis 1 diterima**.

- b. Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah kompleksitas audit berpengaruh positif terhadap fee audit. Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari variabel kompleksitas audit yaitu sebesar 0,000. Nilai ini lebih kecil dari tingkat signifikansinya yaitu 0,05. Dilihat dari koefisiennya yaitu sebesar 0,021, menunjukkan bahwa pengaruh kompleksitas audit terhadap fee audit memiliki arah hubungan yang positif. Dengan demikian berarti variabel kompleksitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit, sehingga dapat disimpulkan **hipotesis 2 diterima**.
- c. Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap fee audit. Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari variabel risiko perusahaan yaitu sebesar 0,954. Nilai ini lebih besar dari tingkat signifikansinya yaitu 0,05. Dilihat dari koefisiennya yaitu sebesar -0,003, menunjukkan bahwa pengaruh risiko perusahaan terhadap fee audit memiliki arah hubungan yang negatif. Dengan demikian berarti variabel risiko perusahaan berpengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap fee audit, sehingga dapat disimpulkan **hipotesis 3 ditolak**.
- d. Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah ukuran KAP berpengaruh positif terhadap fee audit. Berdasarkan tabel diatas, dapat dilihat bahwa nilai signifikansi dari total asset yaitu sebesar 0,000. Nilai ini lebih kecil dari tingkat signifikansinya yaitu 0,05. Dilihat dari koefisiennya yaitu sebesar 0,949, menunjukkan bahwa pengaruh ukuran KAP terhadap fee audit memiliki arah hubungan yang positif. Dengan demikian berarti variabel ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit, sehingga dapat disimpulkan **hipotesis 4 diterima**.

## PEMBAHASAN

### a. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap Fee Audit

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan menggunakan SPSS 16, ditemukan bahwa hipotesis pertama (H1) dalam penelitian ini diterima. Dengan demikian, penelitian ini membuktikan bahwa ukuran perusahaan yang diprosikan dengan ln total asset perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal atas audit laporan keuangan perusahaan, sehingga semakin besar ukuran perusahaan maka fee audit atas laporan keuangan perusahaan tersebut juga akan semakin besar.

Hasil penelitian ini menguatkan hasil yang diperoleh oleh Nurwulansari (2017) yang juga menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan ukuran perusahaan terhadap fee audit. Fee audit yang dikenakan atas perusahaan besar lebih tinggi dibandingkan fee audit pada perusahaan yang lebih kecil. Hal ini dikarenakan perusahaan besar memiliki kompleksitas transaksi yang lebih tinggi daripada perusahaan kecil (Nurwulansari, 2017). Wiratmaja & Haryani (2014) juga menyebutkan, perusahaan besar melakukan transaksi yang lebih banyak dan lebih kompleks dibandingkan perusahaan kecil. Banyaknya transaksi tersebut menyebabkan auditor perlu mengambil bukti audit yang lebih banyak untuk mendukung pendapat yang akan ia berikan. Banyaknya bukti audit yang akan diperiksa auditor menyebabkan waktu audit yang dibutuhkan menjadi lebih lama, sehingga fee audit yang dibebankan kepada *auditee* tersebut semakin tinggi.

Selain terkait waktu yang diperlukan, Arens et al (2014 : 252) menyebutkan, dalam penugasan audit yang lebih besar, mungkin diperlukan satu atau lebih partner dan staf yang

memiliki berbagai tingkatan pengalaman. Sedangkan pada audit yang lebih kecil, mungkin hanya diperlukan satu atau dua anggota staf. Hubungan antara waktu yang dibutuhkan dalam mengaudit dengan fee audit juga dijelaskan dalam PP Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan yang dikeluarkan oleh IAPI yang menyebutkan bahwa imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan dan banyaknya staf yang dilibatkan pada berbagai tingkatan atau sesuai dengan ruang lingkup dan kompleksitas penugasan.

#### **b. Pengaruh Kompleksitas Audit Terhadap Fee Audit**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan menggunakan SPSS 16, ditemukan bahwa hipotesis kedua (H2) dalam penelitian ini diterima. Dengan demikian, penelitian ini membuktikan bahwa kompleksitas audit yang diproksikan dengan jumlah anak perusahaan yang dimiliki berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal atas audit laporan keuangan perusahaan, sehingga semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki maka fee audit atas laporan keuangan perusahaan tersebut juga akan semakin besar.

Hasil penelitian ini memperkuat hasil penelitian Jemada & Yaniartha (2013) yang juga membuktikan adanya pengaruh positif dan signifikan kompleksitas audit terhadap fee audit. perusahaan *auditee* yang mempunyai jumlah anak perusahaan yang banyak serta masing-masing anak perusahaannya tersebut terdiversifikasi baik produk maupun lokasi anak perusahaannya menyebabkan semakin tingginya tingkat kompleksitas operasi perusahaan (Kholishah, 2013). Jemada & Yanuartha (2013) menyebutkan, tingginya tingkat kompleksitas operasi perusahaan ini menyebabkan kompleksitas audit juga meningkat, karena KAP harus mengambil bukti audit pemeriksaan pada anak perusahaan lebih banyak jika perusahaan *auditee* mempunyai anak perusahaan yang terdiversifikasi, sehingga menyebabkan semakin rumitnya prosedur audit yang akan dilakukan, misalnya auditor harus melakukan pemeriksaan ke lokasi-lokasi anak perusahaan yang berbeda-beda. Oleh karena itu, fee audit yang dibebankan kepada *auditee* tersebut lebih tinggi dibandingkan *auditee* yang hanya mempunyai anak perusahaan yang sedikit serta tidak terdiversifikasi (Chandra, 2015).

#### **c. Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap Fee Audit**

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang telah dilakukan menggunakan SPSS 16, ditemukan bahwa hipotesis ketiga (H3) dalam penelitian ini ditolak. Penelitian ini membuktikan bahwa risiko perusahaan yang diproksikan dengan rasio DER yang dimiliki oleh perusahaan tidak berpengaruh terhadap fee audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal atas audit laporan keuangan perusahaan, sehingga tinggi atau rendahnya rasio DER yang dimiliki oleh perusahaan *auditee* tidak berpengaruh terhadap besarnya fee audit yang dibayarkan kepada auditor eksternal atas audit laporan keuangannya. Hasil penelitian ini memperkuat hasil yang diperoleh oleh Prawira (2017) yang juga menemukan tidak adanya pengaruh yang signifikan risiko perusahaan terhadap fee audit eksternal.

Risiko perusahaan dalam penelitian ini tidak berpengaruh terhadap fee audit eksternal, mengindikasikan bahwa tinggi atau rendahnya rasio DER yang dimiliki oleh perusahaan belum bisa mempengaruhi besarnya fee audit eksternal. 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 (Wardani, 2017). Alasan lain yang juga bisa menyebabkan tidak berpengaruhnya rasio utang ini terhadap

fee audit yaitu walaupun rasio leverage yang dimiliki perusahaan tinggi, namun rasio leverage yang tinggi ini merupakan bagian dari bisnis yang sudah disesuaikan dengan kemampuan bersaing perusahaan dimana perusahaan masih mampu mengelola utang tersebut (Yulio, 2017). Chandra (2015) juga menyebutkan tujuan utama perusahaan berutang adalah untuk meningkatkan kegiatan operasional perusahaan yang nantinya akan mengarah kepada meningkatnya laba perusahaan. Jadi, apabila perusahaan dapat mengelola utangnya dengan baik, maka utang yang tinggi ini tidak akan menjadi masalah bagi perusahaan, karena laba yang diperoleh oleh perusahaan dapat menutupi utang tersebut beserta bunganya.

## **PENUTUP**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil temuan penelitian dan pengujian hipotesis yang telah dilakukan dapat disimpulkan bahwa:

1. Ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014 – 2017. Hasil ini mengindikasikan bahwa semakin besar ukuran perusahaan yang ditandai dengan total asset yang semakin tinggi, maka fee audit yang dibebankan kepada perusahaan juga akan semakin tinggi.
2. Kompleksitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014 – 2017. Hasil ini mengindikasikan bahwa semakin banyak anak perusahaan yang dimiliki oleh perusahaan *auditee* maka fee audit yang dibebankan kepada perusahaan juga akan semakin tinggi.
3. Risiko perusahaan berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap fee audit pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014 – 2017. Hasil ini mengindikasikan bahwa tinggi rendahnya risiko yang dimiliki oleh perusahaan *auditee* tidak berpengaruh terhadap penetapan fee audit perusahaan.
4. Ukuran KAP berpengaruh positif dan signifikan terhadap fee audit pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2014 – 2017. Hasil ini mengindikasikan bahwa perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh KAP yang termasuk ke dalam big4 akan dibebankan dengan fee audit yang lebih tinggi dibandingkan dengan perusahaan yang laporan keuangannya diaudit oleh KAP selain big4.

### **Keterbatasan**

Peneliti telah berusaha merancang dan mengembangkan penelitian sedemikian rupa, namun masih terdapat beberapa keterbatasan dalam penelitian ini yang masih perlu direvisi bagi peneliti selanjutnya, yaitu antara lain:

1. Periode penelitian hanya dalam rentang 4 tahun yaitu dari tahun 2014 sampai tahun 2017 dengan sampel hanya berjumlah 68 perusahaan dari jumlah populasi sebanyak 461 perusahaan. Sedikitnya jumlah sampel dalam penelitian ini disebabkan karena keterbatasan informasi terkait variabel penelitian yang tidak lengkap dan banyaknya perusahaan yang tidak menerbitkan laporan keuangan yang lengkap selama rentang tahun pengamatan dalam penelitian ini.
2. Nilai *Adjusted R<sup>2</sup>* model regresi dalam penelitian ini hanya sebesar 65,6% menunjukkan bahwa masih ada variabel lain yang bisa menambah kontribusi dalam mempengaruhi fee audit yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

3. Pengujian terhadap hipotesis ketiga dalam penelitian ini yaitu risiko perusahaan yang diprosikan dengan rasio DER memperoleh hasil tidak adanya pengaruh risiko perusahaan terhadap fee audit. Terdapat kemungkinan bahwa rasio DER belum bisa mencerminkan risiko perusahaan yang sebenarnya dan pengukuran risiko perusahaan dengan rasio DER masih kurang tepat.

### **Saran**

Berdasarkan keterbatasan yang ada pada penelitian ini, maka saran dari peneliti atas penelitian ini adalah:

1. Bagi perusahaan emiten seharusnya:  
Manajemen bersedia untuk mengungkapkan *fee* audit secara sukarela, sehingga dapat menunjang penelitian selanjutnya yang akan meneliti mengenai fee audit. Pengungkapan fee audit dalam laporan tahunan masing-masing perusahaan hanya sedikit perusahaan yang bersedia mengungkapkannya dalam laporan tahunan mereka, sehingga penelitian ini maupun penelitian terdahulu sulit untuk mencari data mengenai *fee* audit tersebut.
2. Bagi peneliti selanjutnya:
  - a. Mencari referensi lain untuk mendapatkan laporan keuangan dan tahunan perusahaan yang akan diteliti, misalnya dari situs lain selain BEI dan website perusahaan.
  - b. Menambah variabel lain yang diidentifikasi dapat mempengaruhi fee audit yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini, seperti: persistensi laporan keuangan, *Good Corporate Governance* (GCG) dan variabel lainnya.
  - c. Menggunakan proksi lain selain dari proksi yang peneliti gunakan dalam penelitian ini misalnya menggunakan proksi *financial distress* yang diukur dengan Z-Score untuk mewakili risiko perusahaan.

### **DAFTAR PUSTAKA**

- Arens, et al. (2014). *Auditing & Jasa Assurance, Pendekatan Terintegrasi*. Jakarta : Penerbit Erlangga.
- Attya. (2013). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Penetapan Fee Auditor pada Industri Otomotif, Semen, dan Logam yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Skripsi*.
- Chandra, M. O. (2015). Pengaruh Good Corporate Governance, Karakteristik Perusahaan, dan Ukuran KAP Terhadap Fee Audit Eksternal. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 8(26), 174-194.
- Elgammal, W. (2012). Determinants Of Audit Fees: Evidence From Lebanon. *International Business Research*, 5(11), 136-145.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 23*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hasan, M. A. (2017). Pengaruh Kompleksitas Audit, Profitabilitas Klien, Ukuran Perusahaan dan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Audit Fee. *Pekbis Jurnal*, 9(3), 214-230.
- Immanuel, R dan Yuyetta, E.N.A. (2014). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penetapan Audit Fees. *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 1-12.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2011). *Standar Profesional Akuntan Publik*.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2016). *Peraturan Pengurus Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan*. No. 2 Tahun 2016.
- Irma, S. O. (2018). Pengaruh Leverage, Declining Cash Flow From Operation, Political Factor, Asymmetry Information, dan Kepemilikan Asing Terhadap Pemilihan Metode Revaluasi Aset Tetap. (Skripsi).

- Jemada, M. V. dan Yaniartha, P. D. (2013). Analisis Pengaruh Tekanan Anggaran Waktu, Kompleksitas Tugas, dan Reputasi Auditor Terhadap Fee Audit Pada KAP di Bali. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 3(3), 132-146.
- Jensen, M.C., and Meckling, W.H. (1976). Theory of the Firm : Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305-360.
- Khatimah, H. (2014). Pengaruh Ukuran Perusahaan, kepemilikan Institusional, Manajemen Laba, Tipe Auditor dan Internal Audit Terhadap Audit Fees. *Skripsi*.
- Khikia, H. Y. (2014). Determinants of Audit Fees: Evidence From Jordan. *Accounting and Finance Research*, 4(1), 42-53.
- Kholishah, S. A. N. (2013). Pengaruh Penerapan IFRS, Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, dan Kompleksitas Terhadap Audit Delay. *Skripsi*.
- Lucyanda, J. dan Nura'ni, S. P. (2013). Pengujian Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 9(2), 128-149.
- Nurdjanti, F.A.F. (2017). Ukuran Kantor Akuntan Publik, Ukuran Perusahaan, dan Keberadaan Anak Perusahaan Pengaruhnya Terhadap Audit Fee Pada Perusahaan yang Terdaftar di Indeks Saham Syariah Indonesia Tahun 2013-2016. *Skripsi*.
- Nurdjanti, F.A.F dan Pramesti, W. (2018). Pengaruh Firm Size, Subsidiaries, dan Auditor Size Terhadap Audit Fee. *Journal of Islamic Finance and Accounting*, 1(1), 15-28.
- Nurwulansari, D. (2017). Pengaruh Fungsi Audit Internal, Kompleksitas dan Ukuran Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Skripsi*.
- Otoritas Jasa Keuangan Republik Indonesia. (2016). Salinan Peraturan Otoritas Jasa Keuangan Tentang Laporan Tahunan Emiten Atau Perusahaan Publik. No. 29/POJK.04/2016, Jakarta.
- Prawira, F. I. (2017). Pengaruh Karakteristik Dewan Komisaris, komite Audit, dan Kesulitan Keuangan terhadap Fee Audit Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI Tahun 2010-2014. *JOM Fekon Universitas Riau*, 4(1), 133-147.
- Priyambada, D. A. (2017). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fee Audit Dari Sedi Client Attributes. *Skripsi*.
- Priyatno, D. (2008). Mandiri Belajar SPSS : Untuk Analisis Data dan Uji Statistik. Yogyakarta : Penerbit MediaKom.
- Purwanto dan Suharyadi. (2009). Statistika Untuk Ekonomi dan Keuangan Modern. Jakarta : Penerbit Salemba Empat.
- Sinaga, E. A dan Rachmawati, S. (2018). Besaran Fee Audit Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*, 18(1). 19-34.
- Sugiyono. (2013). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung : Penerbit Alfabeta.
- Suryono, B dan Rahmawati, S. E. (2015). Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal Perusahaan Terhadap Audit Delay. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 4(7), 1-17.
- Shulthoni, M. (2012). Determinan Audit Delay dan Pengaruhnya Terhadap Reaksi Investor. *Jurnal Akuntansi dan Ekonomi Bisnis*, 1(1), 41-56.
- Tiffani, L dan Marfuah. (2015). Deteksi Financial Statement Fraud dengan Analisis Fraud Triangle Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*, 19(2), 112-125.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 20 Tahun 2008 Tentang Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah.

- Wardani. (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*.
- Wiratmaja, I.D.N dan Haryani, J. (2014). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komite Audit, Penerapan International Financial Reporting Standards dan Kepemilikan Publik Pada Audit Delay. *Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 6(1), 63-78.
- Yulio, W. S. (2016). Pengaruh Konvergensi IFRS, Komite Audit, dan Kompleksitas Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 15(29), 77-92.