

BAB II

KERANGKA TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1 Biaya Audit

Biaya audit adalah pendapatan diterima oleh auditor untuk melakukan pekerjaan terkait dengan profesi mereka. Model biaya yang pertama kali dipelajari oleh Simunic (1980). Model yang dirancang menjelaskan biaya audit diukur dengan melihat beberapa faktor seperti ukuran perusahaan besar, risiko audit, dan kompleksitas audit. Biaya audit dibagi menjadi dua macam, pertama biaya normal, yang mencerminkan biaya melakukan audit, termasuk biaya tenaga kerja, hilangnya risiko litigasi yang diharapkan dan keuntungan normal (Simunic, 1980). Tipe kedua adalah biaya abnormal yang termasuk keuntungan abnormal dari keterlibatan audit (Simunic, 1980). Selain itu biaya audit juga dapat didefinisikan sebagai gaji dibayarkan kepada auditor berdasarkan audit proses satu perusahaan. biaya audit adalah salah satunya biaya yang dibayarkan oleh perusahaan untuk audit layanan, yang dilakukan oleh pihak auditor independen (El-Gammal, 2012).

Menurut Peraturan Pengurus Ikatan Akuntan Publik Indonesia Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan, untuk dapat mengukur dan menentukan biaya audit, kantor akuntan publik dapat menggunakan cara sebagai berikut:

1. Biaya audit dihitung dengan jumlah *lumpsum*.

Metode perhitungan biaya audit dengan cara *lumpsum* dapat dilakukan dengan menggunakan perkiraan berapa lama waktu yang akan dibutuhkan tim auditor dalam melaksanakan tugasnya pada perusahaan tersebut. Kantor akuntan publik harus dapat menentukan dengan baik berapa lama jam kerja untuk menerapkan prosedur audit serta dapat memenuhi kode etik yang berlaku. Kantor akuntan publik tidak diperbolehkan mengurangi jam kerja supaya biaya audit menjadi turun. Anggota harus mampu memperhitungkan biaya-biaya lainnya yang diperlukan untuk melaksanakan pekerjaan audit ke dalam tarif keseluruhan Imbalan Jasa seperti biaya transportasi, akomodasi atau out-of-pocket lainnya, kecuali diperjanjikan atau disepakati lain dengan klien.

2. Imbalan Jasa berdasarkan realisasi penggunaan jam kerja personil atau komposit tim perikatan.

Perhitungan biaya audit dengan metode ini, kantor akuntan publik harus menentukan terlebih dahulu perkiraan jam kerja masing-masing personil tim audit dalam melaksanakan tugasnya yang akan mendekati realisasi penggunaan jam kerja pada perusahaan tersebut. Kantor akuntan publik tersebut harus menjaga dan mengontrol jam kerja anggota tim auditor dan memastikan kecukupan prosedur audit agar sesuai dengan kode etik.

3. Biaya audit dihitung dengan realisasi jam kerja dengan menggunakan jumlah minimal sesuai dengan ketentuan kantor akuntan publik.

Biaya audit pada metode ini dihitung dengan lebih kompleks, untuk menentukannya, kantor akuntan publik tidak hanya harus memperkirakan jam kerja tim audit dengan memastikan prosedur audit sesuai dengan etik, tapi harus juga mempertimbangkan adanya penambahan jam kerja yang disebabkan oleh penambahan prosedur audit. Kantor akuntan publik harus mengontrol agar realisasi kerja tim audit sesuai dengan perikatan dengan nilai maksimal sesuai dengan ketentuan dengan klien.

Guna menghitung penggunaan jam kerja tim audit dalam setiap tahap audit, Institut dapat memberikan tarif dasar untuk menghitung biaya audit. Anggota kantor akuntan publik harus menggunakan nilai imbalan jasa per jam. Tarif tersebut adalah sebagai berikut:

Tabel 2.1. Indikator batas bawah Imbalan Jasa per jam (*minimum hourly charge-out rates*)

Kategori Wilayah	Junior Auditor	Senior Auditor	Supervisor	Manager	Partner
Jabodetabek	Rp100.000	Rp150.000	Rp300.000	Rp700.000	Rp1.500.000
Luar Jabodetabek	Rp70.000	Rp125.000	Rp200.000	Rp500.000	Rp1.200.000

Sumber: Data sekunder Ikatan Akuntan Publik Indonesia, 2019.

Semakin lama auditor melakukan pekerjaannya maka menyebabkan biaya jasa tersebut semakin tinggi. Jam kerja tersebut sesuai dengan keadaan perusahaan yang diaudit, salah satunya adalah risiko audit yang bergerak lurus dengan biaya audit (Simunic, 1980). Risiko tersebut biasanya dapat ditentukan

dengan mempertimbangkan karakteristik dewan direksi dan karakteristik komite audit (Jizi & Nehme, 2018). Selain itu juga dapat ditentukan dengan memperhitungkan karakteristik audit dan karakteristik perusahaan (Musah, 2017).

2.2 Model Penelitian Terdahulu

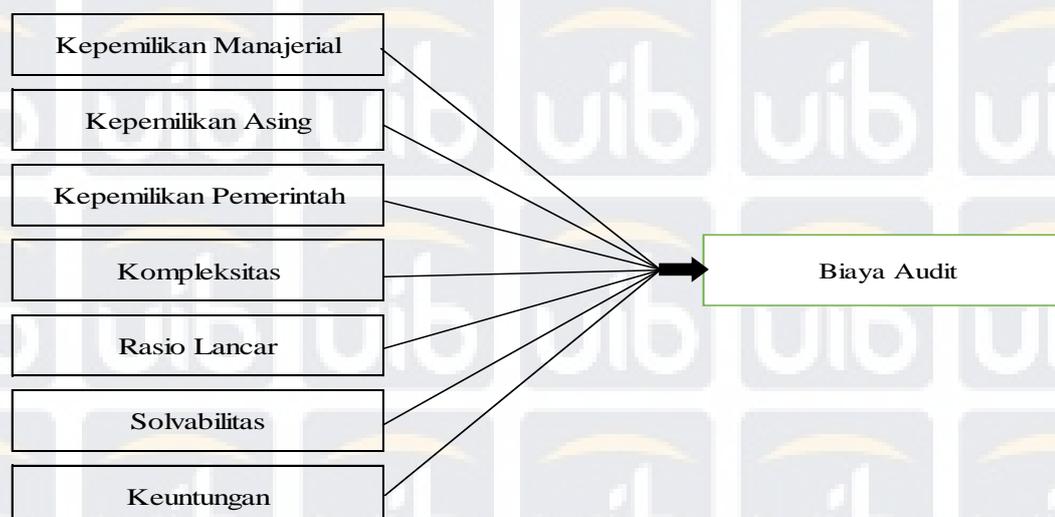
Berdasarkan penelitian terdahulu, biaya audit ditentukan beberapa variabel, seperti karakteristik dewan direksi dan karakteristik komite audit Jizi dan Nehme (2018). Selain itu juga dapat ditentukan dengan memperhitungkan karakteristik audit dan karakteristik perusahaan (Musah, 2017). Beberapa variabel yang dapat mempengaruhi biaya audit dari penelitian sebelumnya adalah ukuran perusahaan, jumlah anak perusahaan, profitabilitas dan kantor akuntan publik *big four* (Joshi & AL-Bastaki, 2000; UIHaq & Leghari, 2015). Selain itu juga dapat dipengaruhi oleh ukuran dewan direksi, direksi independen, direksi wanita, ukuran komite audit, komite audit independen, jumlah rapat komite audit, komite audit dengan keahlian keuangan dan efektivitas komite audit (Jizi & Nehme, 2018).

Urhoghide dan Izedonmi (2015) pernah meneliti biaya audit. Penelitian ini memverifikasi pengaruh karakteristik klien Audit, karakteristik perusahaan Audit dan tata kelola perusahaan terhadap penentuan biaya audit Nigeria. Hasil penelitian tersebut membuktikan bahwa karakteristik klien Audit, Karakteristik Firma Audit, dan tata kelola perusahaan semuanya dapat menjadi penentu utama tingkat biaya Audit di Nigeria. Hasil ini sama dengan hasil yang ditemukan oleh (Wahab, Zain, & James, 2011). Hasil penelitiannya menghasilkan biaya audit memang benar dipengaruhi tata kelola perusahaan.

Berbeda dengan penelitian sebelumnya, Nelson dan Mohamed-Rusdi (2015) menggunakan struktur kepemilikan untuk menganalisis faktor-faktor penentu biaya audit. Penelitian tersebut menemukan biaya audit tidak dipengaruhi kepemilikan manajerial. Temuan penelitian mendukung ekspektasi dari teori agensi kerangka kerja, di mana ada keterikatan antara kepemilikan pemerintah dan kepemilikan asing dengan biaya jasa audit. Lebih penting lagi, kepemilikan pemerintah sangat kuat dalam memengaruhi biaya audit. Dari perspektif praktis,

karakteristik modal yang diinvestasikan mengakibatkan mekanisme kontrol yang berbeda dipraktikkan di antara perusahaan, yang mungkin disebabkan oleh berbagai tingkat masalah keagenan. Temuan juga menyimpulkan fungsi kepemilikan asing hingga persentase tertentu saja, dalam mempengaruhi biaya audit.

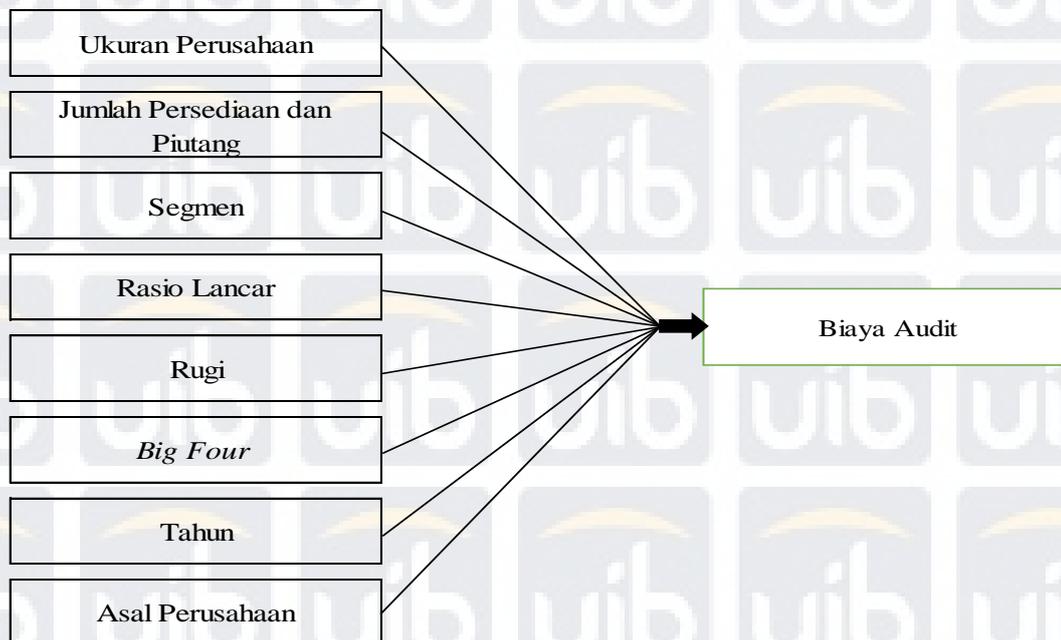
Prasetyo dan Harahap (2018), juga pernah meneliti tentang “*Ownership Structure and Characteristics Influence on Audit Fee*” dengan menggunakan variabel kepemilikan. Hasil penelitian memperlihatkan ada keterikatan yang signifikan perusahaan dengan modal asing terhadap biaya audit, kepemilikan pemerintah, dan profitabilitas tetapi ada pengaruh yang signifikan dengan entitas kepemilikan manajerial yang lebih tinggi. Hasil juga menunjukkan pengaruh dengan relative rendah hubungannya dengan biaya audit dari variabel kompleksitas perusahaan serta rasio *leverage* dan lancar. Penelitian dengan menggunakan variabel kepemilikan tersebut menggunakan variabel independen sebagai berikut:



Gambar 2.1 Model penelitian “*Ownership Structure and Characteristics Influence on Audit Fee*”, sumber: Prasetyo dan Harahap, 2018.

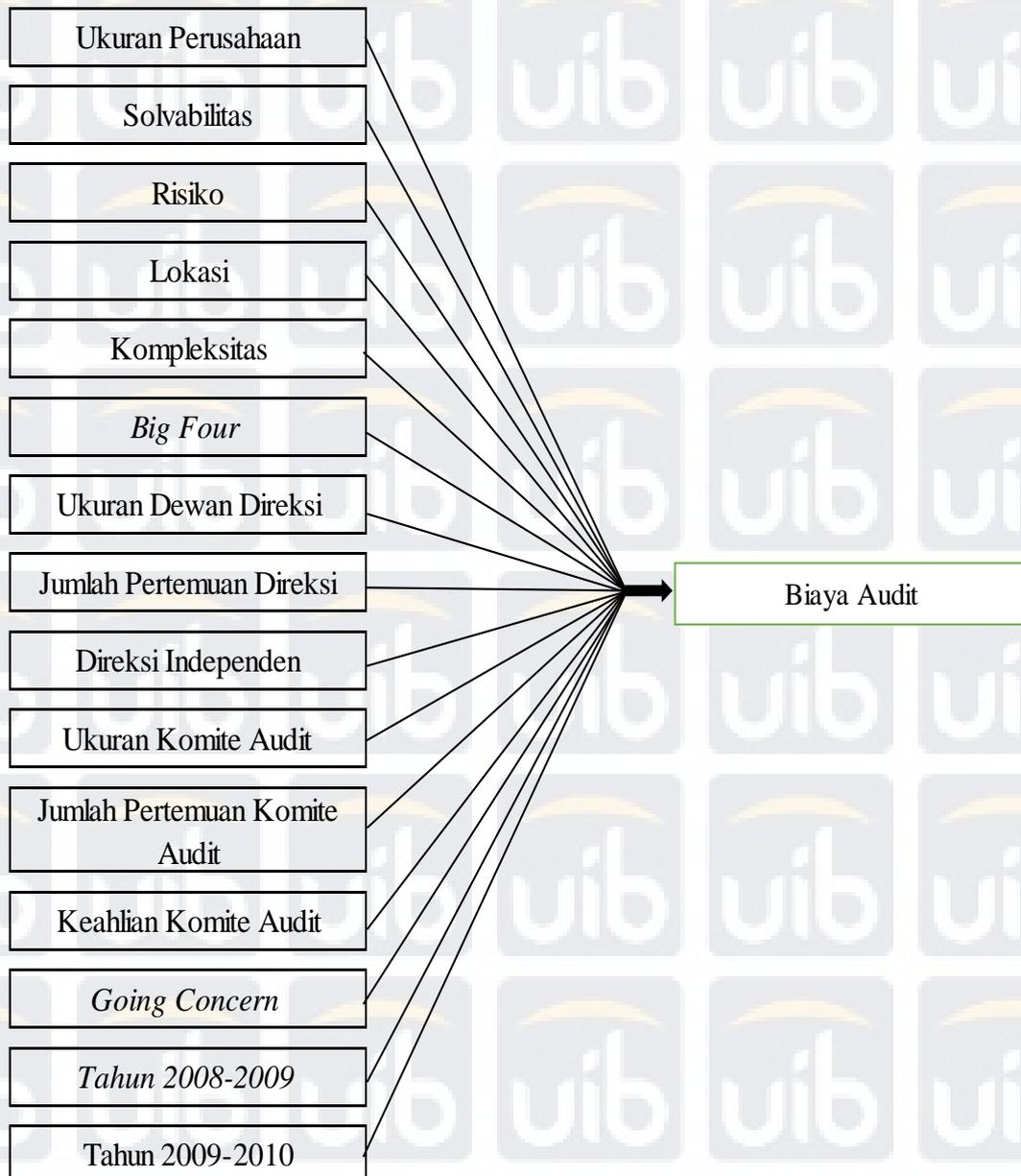
UIHaq dan Leghari (2015), pernah meneliti dengan menguji sampel dari 150 perusahaan selama periode 2007-2011 untuk mengeksplorasi penentu biaya audit dan hubungan antara biaya audit dan kualitas audit di Pakistan. Hasil menunjukkan bahwa ukuran bisnis klien, sebagai dilaporkan dalam studi biaya audit sebelumnya, tetap menjadi variabel signifikan dalam penentuan biaya audit. Temuan menarik lainnya adalah bahwa kompleksitas bisnis, profitabilitas dan *big*

four tampaknya menjadi penentu yang signifikan biaya audit di Pakistan. Penelitian ini menggunakan variabel independen sebagai berikut:



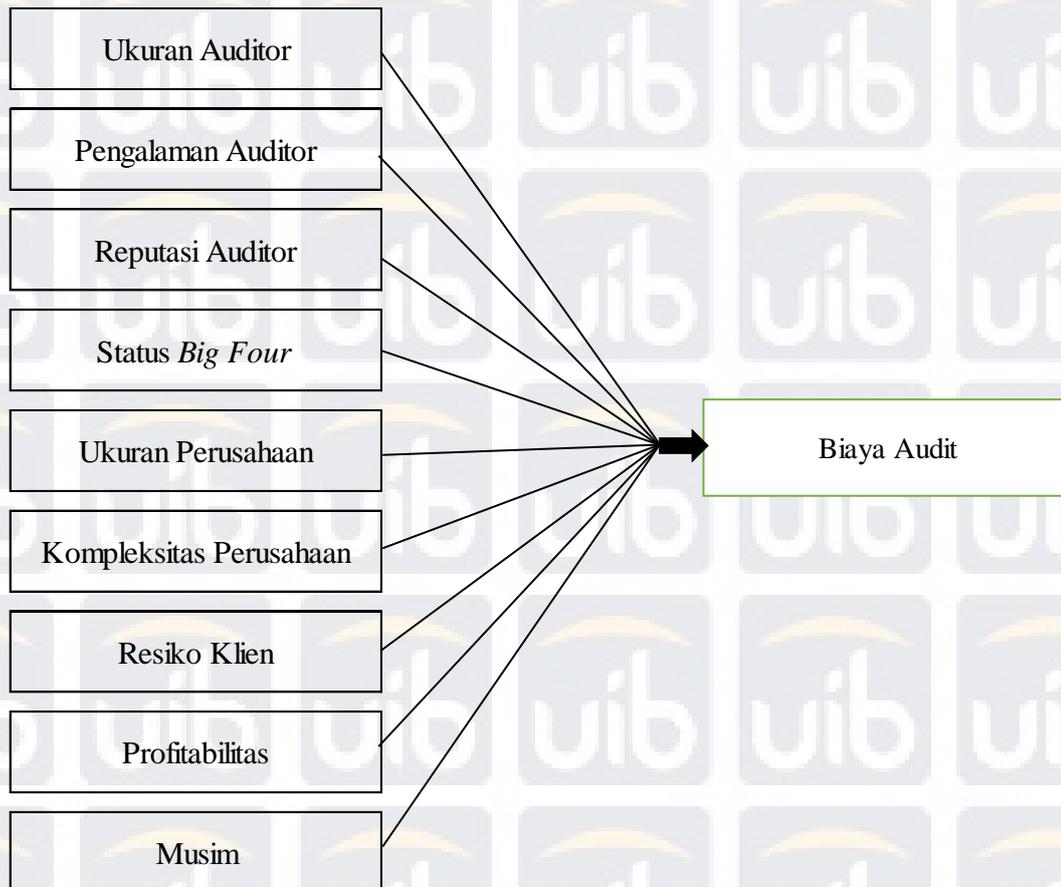
Gambar 2.2 Model penelitian “*Determinants of Audit Fee in Pakistan*“, sumber: UIHaq dan Leghari, 2015.

Kemudian Ellwood, Garcia-lacalle, dan Garcia-lacalle (2015) dengan penelitian “*Examining audit committees in the corporate governance of public bodies*” melakukan penelitian terhadap biaya audit. Variabel yang digunakan adalah karakteristik perusahaan, karakteristik dewan direksi dan karakteristik komite audit sebagai faktor penentu biaya audit. Hasilnya adalah Ukuran komite memiliki keterikatan signifikan dan positif kepada biaya audit. Jumlah rapat komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap biaya audit eksternal. Jumlah rapat tidak mempunyai keterikatan yang kuat terhadap biaya audit, selain itu juga ditemukan bahwa ukuran dewan direksi dan kemandirian dewan direksi tidak mempunyai hubungan dan keterikatan yang kuat kepada biaya audit. Namun disisi lain jumlah direksi independen mempengaruhi biaya audit secara signifikan negatif. Penelitian ini menggunakan variabel independen sebagai berikut:



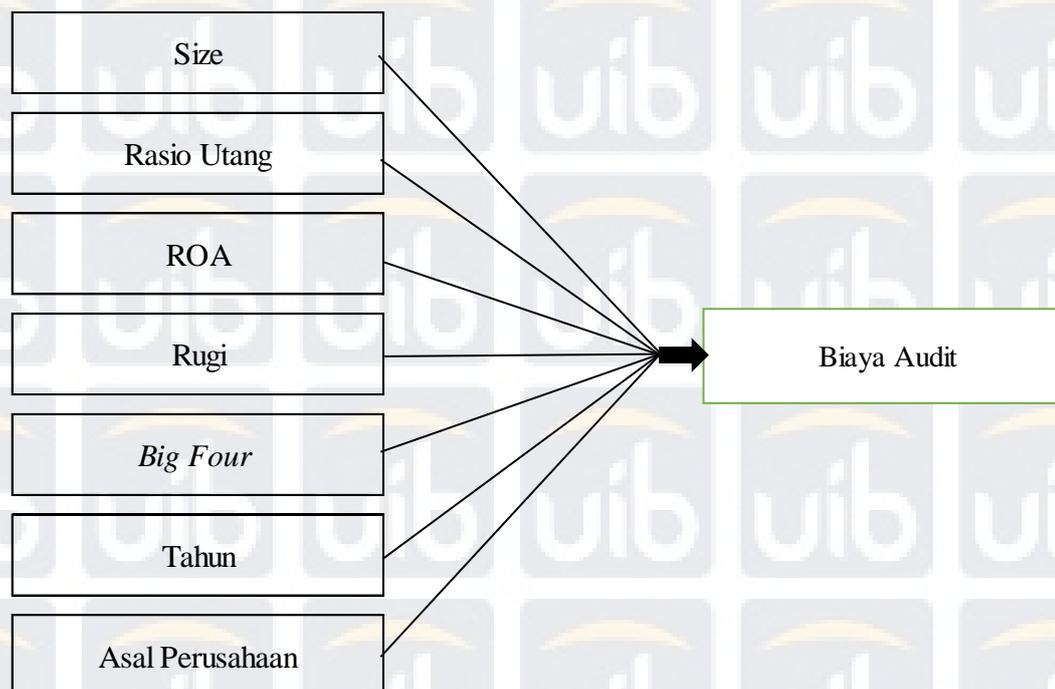
Gambar 2.3 Model penelitian “Examining audit committees in the corporate governance of public bodies”, sumber: Ellwood *et al.*, 2015.

Selain itu, Kimeli (2016) pernah meneliti tentang biaya audit. Penelitian ini menggunakan karakteristik audit dan karakteristik perusahaan sebagai faktor untuk menentukan biaya audit di Ghana. Penelitian ini menyimpulkan bahwa: Pengalaman Auditor, Reputasi Auditor, Big 4 status; Ukuran klien; Kompleksitas klien; dan lag pelaporan merupakan faktor penting yang menentukan biaya audit. Penelitian ini menggunakan variabel independen sebagai berikut:



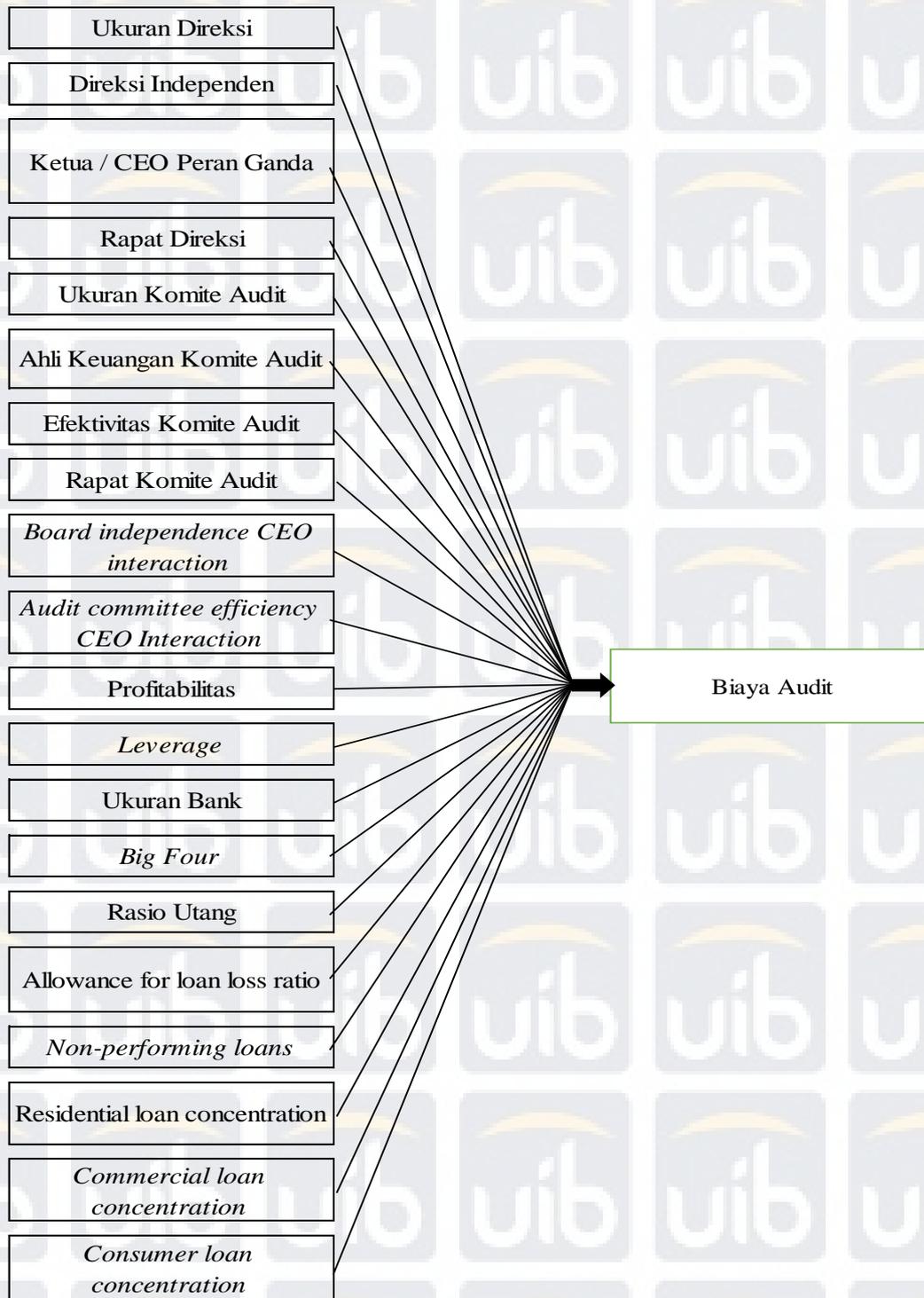
Gambar 2.4 Model penelitian “*Determinants of Audit fees in a Developing Economy: Evidence from Ghana*”, sumber: Kimeli, 2016.

Musah (2017) melakukan penelitian faktor penentu biaya audit. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran bisnis klien dan risiko bisnis klien dan *big four*, seperti yang dilaporkan dalam studi biaya audit sebelumnya, tetap menjadi variabel signifikan tertinggi dalam penentuan biaya audit. Faktor yang digunakan untuk mengukur biaya audit pada penelitian ini adalah sebagai berikut :



Gambar 2.5 Model penelitian “*Determinants of Audit fees in a Developing Economy: Evidence from Ghana*”, sumber: Musah, 2017.

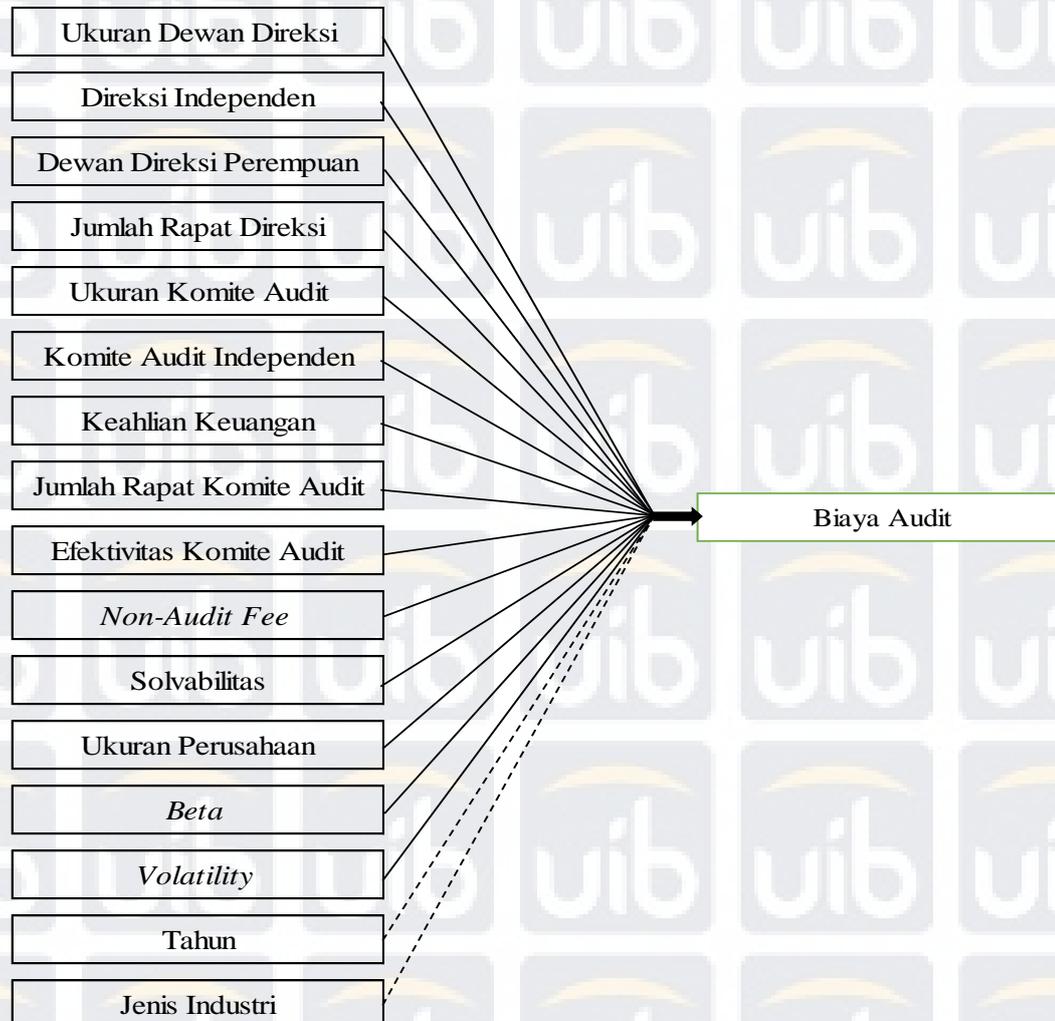
Jizi dan Nehme (2018), pernah meneliti faktor penentu biaya audit. Hasilnya menunjukkan bahwa variabel yang terkait dengan dewan direksi adalah secara signifikan terkait dengan biaya audit. Secara khusus, penelitian ini menunjukkan dewan itu independensi, ukuran dewan dan peran ganda CEO / kursi berhubungan positif dan signifikan biaya audit bank AS. Selain itu ditemukan juga jumlah anggota yang mempunyai *skill* di bidang keuangan secara langsung terkait dengan audit biaya. Anggota komite dengan dilengkapi skill keuangan mencari ruang lingkup audit yang lebih luas untuk meningkatkan keandalan pelaporan keuangan. Kemudian dikatakan dewan yang mempunyai anggota independen lebih tinggi diharapkan untuk mencari ruang lingkup audit yang lebih baik dan melakukan pemantauan yang lebih baik melalui permintaan mereka audit eksternal yang berkualitas. Karena itu, selama dan setelah krisis keuangan, perusahaan yang mempunyai pengelolaan yang lebih baik kemungkinan akan diberi tagihan biaya audit lebih tinggi. Penelitian tersebut memakai variabel sebagai berikut:



Gambar 2.6 Model penelitian “*Board monitoring and audit fees: the moderating role of CEO/chair dual roles*”, sumber: Jizi dan Nehme, 2018.

Jizi dan Nehme (2018) melakukan pengujian atas faktor-faktor yang mempengaruhi biaya audit. Hasilnya mengungkapkan bahwa ukuran dewan, independensi dewan, partisipasi perempuan di papan tulis dan frekuensi rapat

dewan secara signifikan mempunyai keterikatan dengan biaya audit. Ukuran komite audit, jumlah komite audit independen, jumlah rapat komite audit, keahlian komite audit dan efektivitas komite audit juga berpengaruh positif signifikan terhadap biaya audit. Penelitian tersebut menggunakan variabel independen sebagai berikut:



Gambar 2.7 Model penelitian “*The Efficiency of Corporate Boards and Firms Audit Fees: The Case of the FTSE Financial Institutions*”, sumber: (Jizi dan Nehme, 2018).

Farooq, Kazim, Usman, dan Latif (2018) juga pernah meneliti biaya audit dengan menggunakan karakteristik perusahaan, karakteristik komite audit dan karakteristik dewan direksi sebagai faktor penentu biaya audit. Dua variabel kontrol yang digunakan terdiri dari total aset dan kinerja entitas, entitas yang besar lebih kompleks dan memiliki risiko lebih tinggi untuk auditor dan auditor juga

akan meningkatkan bayarannya. Kemudian dikatakan bahwa dewan berkualitas tinggi menuntut audit berkualitas tinggi yang mengarah pada peningkatan biaya auditor eksternal. Temuan selanjutnya menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan komite audit internal kualitas tinggi dapat mengurangi biaya agensi (seperti biaya auditor eksternal).

2.3 Pengaruh Variabel Independen terhadap Variabel Dependen

2.3.1 Ukuran Dewan Direksi

Dewan direksi memainkan peran sentral dan fundamental penting dalam tata kelola perusahaan perusahaan terbuka (Adams & Ferreira, 2007). Dewan direksi adalah organ dalam perusahaan yang berfungsi sebagai alat untuk meningkatkan pengawasan dan tata kelola perusahaan (Boone, Casares Field, Karpoff, & Raheja, 2007). Dewan direksi mempunyai kewajiban untuk memastikan bahwa laporan keuangan yang disajikan manajemen keuangan sudah baik, selain itu mereka wajib melakukan penilaian apakah tata kelola perusahaan dan semua elemen entitas yang mereka pimpin sudah benar sebagaimana seharusnya berjalan (Yatim, Kent, & Clarkson, 2006).

Biaya audit sangat terkait dengan dewan yang lebih besar karena memiliki berbagai risiko. Perlu dicatat bahwa dewan yang lebih besar dengan komite yang dibentuk menuntut untuk memastikan proses dan hasil audit sesuai dengan etika yang ada. Direksi dengan ukuran lebih besar lebih condong ke arah transparansi dalam pelaporan keuangan mereka sehingga menuntut hasil audit sesuai dengan standar audit yang berlaku sehingga berefek pada biaya audit yang tinggi (Hines, Masli, Mauldin, & Peters, 2015; Jizi, 2015; Karim, Robin, & Suh, 2015).

Jizi dan Nehme (2018), pernah meneliti tentang hubungan karakteristik dewan dan karakteristik komite audit dengan biaya audit, hasilnya adalah bahwa direksi yang relatif lebih besar menuntut kinerja audit yang baik, sehingga meningkatkan biaya jasa tersebut. Temuan menunjukkan bahwa variabel yang terkait dengan dewan direksi secara signifikan terkait dengan biaya audit. Penelitian yang sama juga dilakukan oleh Carcello, Hermanson, Neal, dan Riley (2002); Jizi (2015); Karim *et al.* (2015); Larmou dan Vafeas (2010) yang

menemukan bahwa biaya audit berhubungan positif dengan ukuran direksi. Namun penelitian lain yang dilakukan Ellwood *et al.* (2015) menunjukkan hasil tidak ada keterikatan antara ukuran direksi dengan biaya audit.

2.3.2 Dewan Direksi Independen

Direktur independen adalah direktur yang tidak terlibat dalam operasi perusahaan, melainkan memberikan bantuan dan panduan untuk sistem strategis dan mengambil bagian dalam pemantauan di hadapan pemegang saham terkonsentrasi / dominan (Bennouri, Chtioui, Nagati, & Nekhili, 2018). Direktur independen membantu memantau perusahaan agar efektif kontrol dan pengambilan keputusan untuk memaksimalkan nilai perusahaan (Al-Najjar, 2018). Direksi independen juga dapat didefinisikan sebagai dewan yang tidak memiliki keterikatan dan hubungan dengan perusahaan selain hubungan karena sebagai direktur perusahaan tersebut (Hammersley, Myers, & Shakespeare, 2008). Direktur independen adalah semua direktur yang bukan karyawan dari perusahaan atau kerabat mereka, karyawan anak perusahaan, pensiunan karyawan, atau direktur abu-abu (Vafeas, 1999).

Dewan Direksi independen mempunyai tingkat kerelaan yang lebih tinggi untuk memberikan biaya audit yang tinggi menugaskan kualitas auditor yang mempunyai kapasitas yang lebih baik tanpa adanya pasar modal aktif dan regulasi yang kuat (Al-Najjar, 2018). Perusahaan dengan direksi yang lebih independen dan komite audit yang efektif menetapkan auditor berkualitas lebih tinggi. Dewan independen selalu berkeinginan mendapatkan informasi keuangan yang lebih berkualitas dan aman yang mengakibatkan kenaikan biaya audit (Al-Najjar, 2018; Carcello *et al.*, 2002; Karim *et al.*, 2015; Khan, Muttakin, & Siddiqui, 2015; Lawrence, Young, & Susan, 2000). Shilo Lifschutz *et al.* (2010), juga berpendapat bahwa anggota yang lebih independen di dewan memberikan yang ketat pengawasan akun keuangan dan pada gilirannya, lebih banyak layanan audit diperlukan dari eksternal auditor, dan karenanya meningkatkan biaya audit.

Jizi & Nehme (2018) pernah meneliti tentang faktor penentu biaya audit, temuan dari penelitian tersebut memperlihatkan bahwa independensi dewan, secara signifikan positif terkait dengan biaya audit. Secara khusus, hasil yang terdokumentasi menunjukkan bahwa dewan dengan independensi yang lebih baik

mencari kinerja dan hasil audit yang lebih baik untuk meningkatkan kapasitas pemantauan mereka dan melindungi kepentingan semua pihak yang berhubungan dengan perusahaan. Akibatnya, ini akan menyebabkan biaya audit yang tinggi. Temuan tersebut sama dengan penelitian dari Carcello *et al.* (2002); Hay, Knechel, dan Ling (2008); Johansen dan Pettersson (2013); Lifschutz *et al.* (2010), dan Zhang dan Yu (2016). Beberapa penelitian lain menemukan tidak ada keterikatan signifikan antara dewan independen dengan biaya audit (Hines *et al.*, 2015; Krishnan & Visvanathan, 2009; O'Sullivan & Diacon, 2002; Zhang & Yu, 2016). Selain itu hasil signifikan negatif antara dewan direksi independen terhadap biaya audit juga dihasilkan pada temuan dari Ellwood *et al.* (2015).

2.3.3 Dewan Direksi Wanita

Direksi wanita adalah perwakilan wanita yang menjabat sebagai dewan direksi. Keberagaman cenderung menghasilkan kreatifitas yang lebih tinggi, inovasi, dan pengambilan keputusan yang berkualitas baik secara individual maupun kelompok sehingga karakteristik ini sangat krusial dalam level dewan direksi (Erhardt, Werbel, & Shrader, 2003).

Direktur perempuan lebih peduli untuk transparansi dan pengungkapan informasi kualitas serta memantau praktik manajemen yang erat (Erhardt *et al.*, 2003). Selain mekanisme yang berbeda dari tata kelola perusahaan yang efektif mekanisme, literatur sebelumnya menyebutkan bahwa keputusan perusahaan lebih baik dicapai dalam keberadaan direktur perempuan (Thiruvadi, 2012). Perusahaan dengan dewan yang beragam jenis kelamin cenderung memiliki kualitas dan informasi pendapatan yang lebih tinggi transparansi (Post & Byron, 2013). Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa direktur perempuan melakukan pemantauan yang lebih baik, mendorong pengungkapan kualitas dan kurang berorientasi pada diri sendiri dan menuntut hasil audit yang lebih baik sehingga menyebabkan biaya audit menurun (Gul, Srinidhi, & Ng, 2011).

Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa partisipasi direktur perempuan di dalam susunan dewan secara signifikan negatif terkait dengan biaya audit. keragaman gender dan keragaman etnis menambah nilai pengawasan dewan manajemen dengan permintaan layanan audit yang lebih besar dan meningkatkan biaya audit (Abbott, Parker, & Presley, 2012; Agus Harjoto, Laksana, & Lee,

2013; Huang, Huang, & Lee, 2014; Jizi & Nehme, 2018). Temuan lain justru menunjukkan hasil yang sebaliknya, yaitu tidak ada keterikatan yang signifikan antara direksi wanita terhadap biaya audit (Erhardt *et al.*, 2003; Huang *et al.*, 2014; Krishnan & Visvanathan, 2009).

2.3.4 Ukuran Komite Audit

Komite audit adalah sebuah bagian tata kelola mekanisme pada suatu entitas untuk menjamin bahwa laporan keuangan yang dihasilkan sudah baik (Ali & Rajbans Kaur Shingara Singh, 2018; Beasley, Carcello, Hermanson, & Neal, 2009). Komite audit juga dapat didefinisikan sebagai subkelompok yang didelegasikan oleh perusahaan untuk memastikan validitas informasi akuntansi yang dikeluarkan oleh auditor internal (Méndez & García, 2007). Komite audit memainkan peran penting dalam perlindungan investor pasar modal dan kerangka kerja melalui pengawasan mereka atas perikatan audit dan proses pelaporan keuangan (Goodwin & Kent, 2006).

Zaman, Hudaib, dan Haniffa (2011), menyimpulkan ada keterikatan yang positif antara ukuran komite audit dan kontrol internal, karena semakin besar komite audit maka akan meningkatkan efisiensi dan sumber daya manajemen menghasilkan jumlah yang lebih tinggi dibayarkan pada audit. Alasan dari perspektif permintaan adalah bahwa keberadaan seorang komite audit menghasilkan di dalamnya berusaha untuk meningkatkan kualitas audit. Sebagai komite audit berfungsi sebagai mekanisme tata kelola perusahaan yang berurusan dengan masalah seputar integritas pelaporan keuangan, komite audit dapat meminta lebih banyak prosedur audit, di dalam segi ruang lingkup, upaya, dan tingkat pencarian jaminan laporan yang lebih tinggi sehingga pelaporan keuangan menghasilkan kualitas dan kredibilitas audit yang unggul. Permintaan ini menyebabkan biaya audit meningkat karena komite audit berusaha untuk menjaga reputasi, dihindari akuntabilitas hukum dan memajukan kepentingan pemegang saham (Abbott, Parker, Peters, & Raghunandan, 2003; Ellwood *et al.*, 2015; Goodwin & Kent, 2006; Lawrence *et al.*, 2000).

Penelitian sebelumnya membuktikan ada pengaruh signifikan positif komite audit pada biaya audit dapat diperiksa dengan dua perspektif permintaan dan penawaran (Abbott *et al.*, 2003; Goodwin dan Kent, 2006; Krishnan &

Visvanathan, 2009). Ukuran komite memiliki keterikatan signifikan dan positif dengan biaya audit (Ellwood *et al.*, 2015; Redmayne & Bradbury, 2011). Namun hasil lain menunjukkan ada temuan dengan hasil yang sebaliknya, yaitu tidak ada hubungan yang kuat antara ukuran komite audit dengan biaya audit (Hines *et al.*, 2015; Yatim *et al.*, 2006)

2.3.5 Komite Audit Independen

Anggota komite audit independen didefinisikan dengan anggota yang berdiri atas tugas mereka masing-masing sebagai direktur perusahaan tanpa keterikatan dengan pihak manapun dalam perusahaan (Chan & Li, 2008). Komite audit independen yaitu mereka yang bebas dari hubungan signifikan dengan manajemen, yang dikaitkan dengan peningkatan efektivitas (Bronson, Carcello, Hollingsworth, & Neal, 2009).

Komite audit yang independen akan mempunyai keinginan yang tinggi untuk melindungi reputasi dan memperbaiki kontrol internal perusahaan, sehingga menyebabkan biaya audit meningkat (Jizi & Nehme, 2018). Komite audit independen dapat meminta lebih banyak audit dilakukan, dari segi ruang lingkup dan upaya, dan tingkat pencarian jaminan yang lebih tinggi sehingga pelaporan keuangan menghasilkan kualitas dan kredibilitas audit yang unggul. Permintaan ini menyebabkan biaya audit meningkat (Abbott *et al.*, 2003; Goodwin & Kent, 2006).

Temuan dari penelitian lain membuktikan ada keterikatan yang kuat antara komite audit independen terhadap biaya audit. (Abbott *et al.*, 2003; Bronson *et al.*, 2009; Jizi & Nehme, 2018). Komite audit dengan persentase independen yang tinggi terbukti akan mempengaruhi biaya jasa audit (Bronson *et al.*, 2009).

2.3.6 Efektivitas Komite Audit

Komite audit dengan kinerja baik dan efektif terhadap pekerjaannya harus mempunyai anggota yang memenuhi syarat untuk melakukan tugas, wewenang dan sumber daya untuk melindungi kepentingan pemangku kepentingan tata kelola perusahaan, kontrol internal, dan manajemen risiko melalui pengawasannya (Carcello *et al.*, 2002). Faktor utama dalam efektivitas komite audit adalah kapasitas anggota komite audit untuk berkomunikasi dan

mengajukan pertanyaan yang relevan (Turley & Zaman, 2007). Karakteristik komite audit dapat dikatakan efektif pada penelitian sebelumnya harus memiliki komite audit independen, ketekunan yang digunakan anggota dalam rapat, setidaknya ada satu anggota dengan keahlian keuangan dan ukuran komite audit (Abbott *et al.*, 2003; Carcello *et al.*, 2002; Goodwin dan Kent, 2006; Zaman *et al.*, 2011).

Komite audit yang efektif akan membutuhkan lebih banyak pemantauan manajemen, sehingga memperluas prosedur audit dan meningkatkan biaya audit (Zaman *et al.*, 2011). Komite audit dengan kinerja yang baik dapat memastikan laporan keuangan yang andal, kontrol internal yang kuat dan manajemen risiko fungsional untuk perusahaan, sehingga selalu menuntut laporan audit yang berkualitas yang menyebabkan biaya audit tinggi (Turley & Zaman, 2007). Dari perspektif pemilik perusahaan, karakteristik komite audit efektif dapat mempromosikan laporan keuangan dengan baik sehingga demikian meningkatkan kepercayaan pemegang saham selain mendukung kesesuaian tujuan antara manajemen dan *agency*. Komite audit termotivasi untuk menghindari hilangnya reputasi profesional sebagai direktur dan risiko pertanggungjawaban hukum dengan memperluas ruang lingkup audit dan memastikan audit yang berkualitas tinggi, yang menyebabkan biaya audit tinggi sesuai dengan kualitas yang diinginkan (Ali & Singh, 2018).

Temuan lain sebelumnya yang telah melakukan pengkajian terhadap karakteristik komite audit seperti tidak adanya keterikatan dengan perusahaan, mempunyai keahlian dalam bidang keuangan dan pengalaman dalam posisi ini dengan melihat pengaruhnya dengan biaya audit menunjukkan hasil yang sama, yaitu komite audit dengan kinerja baik membutuhkan kualitas audit yang tinggi yang menghasilkan biaya audit tinggi. (Abbott *et al.*, 2003; Ali & Rajbans Kaur Shingara Singh, 2018; Carcello *et al.*, 2002; Goodwin & Kent, 2006; Zaman *et al.*, 2011). Hasil lain membuktikan hasil tidak ada keterikatan yang kuat antara kinerja komite audit dengan biaya audit (Ellwood *et al.*, 2015).

2.3.7 Jumlah Rapat Komite Audit

Frekuensi pertemuan sering dianggap dalam literatur sebagai proksi untuk tingkat kegiatan pemantauan (Sharma, Naiker, & Lee, 2009). Ketekunan

anggota komite audit dilihat dari frekuensi pertemuan anggota diadakan pada suatu periode (Ragunandan, Kannan & Rama, 2001). Proksi yang paling umum digunakan untuk audit ketekunan komite dalam literatur biaya audit adalah jumlah pertemuan komite audit yang diadakan selama tahun (Yatim *et al.*, 2006).

Komite audit akan dapat bekerja dengan lebih efektif dan berfungsi dengan baik jika komite audit bertemu lebih sering. Semakin banyak rapat audit, semakin tinggi kemungkinan bagi perusahaan untuk meminta lebih banyak jaminan audit, untuk proses keuangan yang lebih baik mengarah ke biaya audit tinggi (Goodwin & Kent, 2006). Komite audit yang bekerja lebih giat dan sering melakukan pertemuan dalam setiap tahunnya mengharapkan laporan keuangan yang dihasilkan berkualitas baik sehingga menuntun audit dengan kualitas yang baik yang dapat membuat biaya audit meningkat (Al-Najjar, 2018; Jizi & Nehme, 2018).

Frekuensi rapat komite audit berpengaruh positif pada biaya audit yang tinggi (Adelopo, Jallow, & Scott, 2012; Al-Najjar, 2018; Goodwin & Kent, 2006; Ragunandan, Kannan & Rama, 2001). Penelitian tersebut kemudian dibuktikan oleh penelitian selanjutnya dari Jizi & Nehme (2018) yang menyatakan ada keterikatan yang kuat antara frekuensi pertemuan komite audit dengan biaya audit. Berbeda dengan hasil tersebut, Ellwood *et al.* (2015) menunjukkan mengungkapkan tidak ada keterikatan yang kuat antara jumlah rapat komite audit dengan biaya audit.

2.3.8 Status Kantor Akuntan Publik Empat Besar

Merger perusahaan audit besar memiliki menyebabkan jumlah firma audit terbesar menyusut, yang menyebabkan munculnya 4 Besar auditor (Carson, Simnett, Soo, & Wright, 2012). Ukuran perusahaan yang bergerak dibidang jasa audit ditentukan dengan melihat jika KAP tersebut berafiliasi dengan kantor akuntan publik empat besar, mempunyai kantor cabang di daerah lainnya, mempunyai klien dengan perusahaan besar dan memiliki tenaga auditor yang mempunyai kualitas tinggi, serta setidaknya mempunyai tenaga kerja 25 orang (Arens, Elder, Beasley, & Jusuf, 2011).

KAP dengan ukuran besar juga mempunyai sumber daya yang besar untuk menarik, melatih, dan mempertahankan personil yang berkualitas. Selain

tugas mitra dan staf, semakin besar perusahaan jasa audit, maka semakin baik kualitas kerja yang dihasilkan dengan menggunakan teknologi terbaru, dan menerapkan upaya yang meningkat kualitas selama proses audit (Francis, 2004; Simunic, 1980). Kantor akuntan publik yang besar cenderung menawarkan biaya audit tinggi sejalan dengan kualitas tinggi terhadap pelayan yang mereka berikan (Litt, Desai, & Desai, 2013; UIHaq & Leghari, 2015).

Berdasarkan temuan dari penelitian oleh Campa (2013), hasilnya menunjukkan ukuran KAP mempengaruhi biaya audit secara signifikan. Hal ini mendukung hipotesis yang menduga ada keterikatan yang kuat antara ukuran KAP dengan semakin tingginya biaya audit, dikarenakan untuk menjaga reputasi mereka. Hasil tersebut kemudian sama dengan penelitian oleh Fafatas dan Sun (2010), Litt *et al.* (2013), Palmrose (1986), dan UIHaq dan Leghari (2015).

2.3.9 Total Aset

Aset adalah sumber daya suatu entitas dengan nilai manfaat untuk digunakan dalam menjalankan usahanya akibat dari peristiwa masa lalu. Sumber daya perusahaan juga dapat berupa sumber daya non keuangan yang digunakan dalam operasional usaha (Halim, 2012). Aset juga dapat digolongkan menjadi dua jenis, berwujud dan tidak berwujud yang mempunyai nilai ekonomis (*economic values*) dan masa ekonomis (*economic life*) untuk mendukung organisasi atau perusahaan dalam memberikan layanan (*services*) (Ouertani, Parlikad, & Mcfarlane, 2008).

Perusahaan besar melakukan transaksi yang lebih banyak jumlahnya dan nilainya daripada yang dilakukan oleh perusahaan kecil sehingga menyebabkan banyak prosedur yang dilakukan auditor dalam melaksanakan tugasnya (Vermeer, Raghunandan, & Forgione, 2009). Perusahaan yang mempunyai sumber daya yang besar lebih mempunyai sumber daya yang lebih untuk merekrut auditor eksternal yang prestisius yang mempunyai biaya lebih tinggi (Palmrose, 1986).

Perusahaan yang mempunyai sumber daya yang besar akan membayar biaya audit yang lebih mahal dari pada perusahaan dengan total aset yang kecil. Hal tersebut sudah dibuktikan melalui penelitian yang dilakukan oleh (Hassan & Naser, 2013; Ho & Ng, 1996; Joshi & AL-Bastaki, 2000; Naser & Nuseibeh, 2008; Simunic, 1980; UIHaq & Leghari, 2015).

2.3.10 Profitabilitas

Profitabilitas merupakan rasio untuk mengukur kinerja perusahaan pada suatu periode. Rasio tersebut berasal dari aktivitas operasional hasil dari kegiatan investasi (Mardiyanto, 2009). Perhitungan untuk mencari rasio ini dapat dipergunakan untuk melihat kemampuan perusahaan dalam usahanya untuk memperoleh keuntungan yang merupakan tujuan utamanya. Semakin baik rasio ini akan mengarah kepada pembuktian bahwa perusahaan sudah berjalan dengan baik untuk menghasilkan laba (Dendawijaya, 2003).

Rasio profitabilitas dapat digunakan sebagai indikator untuk melihat kinerja manajemen dalam mengelola suatu perusahaan (Prasetyo & Harahap, 2018). Perusahaan yang mempunyai indikator rasio profitabilitas yang baik akan lebih mampu untuk membayar biaya audit yang tinggi. Hal tersebut dikarenakan semakin laba suatu entitas, semakin tinggi kemampuan perusahaan untuk membayar biaya audit untuk memperbaiki kualitas laporan keuangannya. Audit tersebut kemudian akan menguji apakah keuntungan tersebut benar adanya karena perusahaan dengan keuntungan yang baik akan mengungkapkan informasi lebih banyak (Ho & Ng, 1996; Joshi & AL-Bastaki, 2000; Nelson & Mohamed-Rusdi, 2015).

Pada penelitian yang dilakukan UIHaq dan Leghari (2015), hasil membuktikan rasio profitabilitas memiliki keterikatan yang kuat terhadap biaya audit. Kantor akuntan publik cenderung menerapkan pengujian yang lebih terhadap perusahaan yang mengalami keuntungan sesuai dengan risiko audit yang dihadapi pada saat audit sehingga akan menambah biaya audit sesuai dengan jam kerja auditor yang lebih lama (Nelson & Mohamed-Rusdi, 2015). Namun ada juga penelitian yang menunjukkan hasil hubungan yang signifikan negatif antara profitabilitas terhadap biaya audit (Craswell & Francis, 1999; Hassan & Naser, 2013; Simunic, 1980).

2.3.11 Jumlah Anak Perusahaan

Indikator umum kompleksitas perusahaan yang diaudit adalah jumlah anak perusahaan dan cabang (keduanya lokal dan asing) dari perusahaan klien, proporsi anak perusahaan (Simunic, 1980). Kompleksitas sebagai sifat dari suatu sistem yang ditandai oleh sejumlah tugas yang besar dan operasi organisasi yang

saling bergantung satu sama lain (Zhou, 2013). Albert, Kreutzer, dan Lechner (2015), pada penelitiannya juga mengungkapkan organisasi yang kompleks dapat diartikan sebagai satuan tugas yang banyak dan saling bergantung. Pandangan ini menunjukkan bahwa sistem tersebut kompleks ketika komponen organisasi yang berbeda tumbuh dengan pesat dan saling bergantung satu sama lain.

Dengan meningkatnya kompleksitas audit, lebih banyak pekerjaan audit diperlukan dan audit biaya cenderung lebih tinggi. Anak perusahaan di berbagai negara seringkali harus mematuhi dengan berbagai persyaratan hukum dan profesional untuk pengungkapan informasi keuangan dan ini memerlukan pengujian audit tambahan. Jika beberapa anak entitas diaudit oleh KAP yang berbeda, maka akan menyebabkan auditor akan menambah pemantauan tambahan dan biaya penyelidikan harus dikeluarkan oleh auditor utama untuk menilai keandalan dan kualitas pekerjaan yang dilakukan oleh auditor sekunder (Ho & Ng, 1996). Hal tersebut akan memiliki pengaruh pada alasan auditor memberikan biaya audit tinggi dikarenakan proses audit akan lebih lama pada entitas yang mempunyai cabang perusahaan yang lebih banyak dan lebih kompleks (Ho & Ng, 1996; Hoitash, Markelevich, & Barragato, 2007).

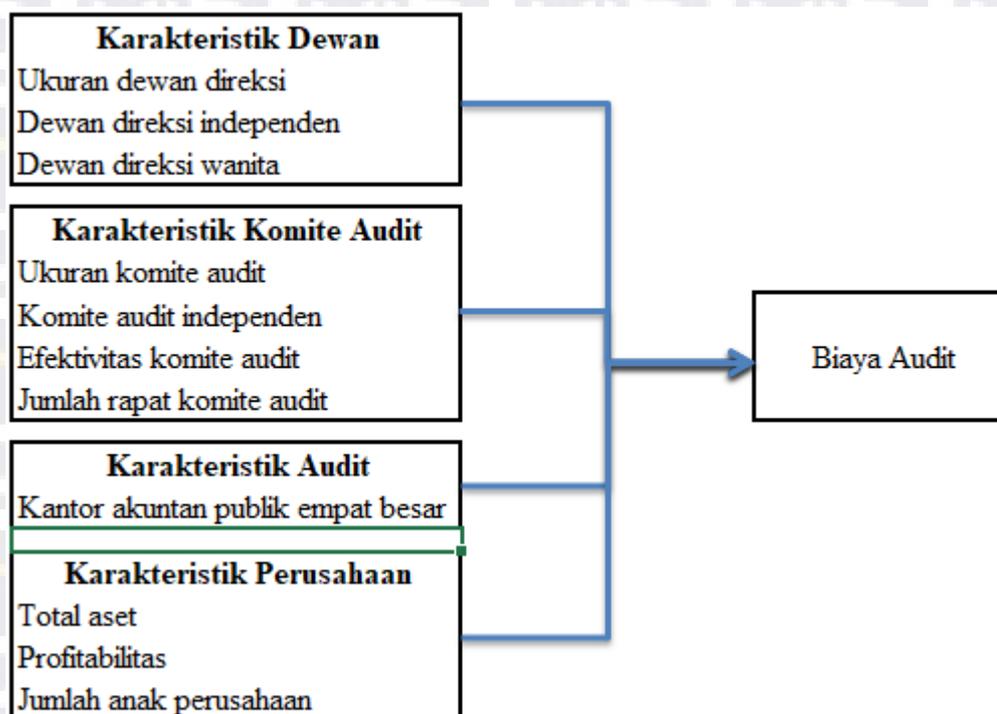
Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perusahaan dengan bisnis yang sangat beragam dijalankan terutama oleh anak perusahaan utama mereka, membutuhkan usaha yang keras untuk proses audit, karenanya memerlukan biaya audit lebih tinggi karena peningkatan substansial dalam jumlah potensial hubungan silang seperti transaksi intra-grup dan lainnya (Palmrose, 1986; Simunic, 1980; UIHaq & Leghari, 2015). Pernyataan tersebut juga didukung oleh Joshi dan AL-Bastaki (2000) dan Ho dan Ng (1996), yang menyatakan hasil asosiasi positif antara biaya audit dan kompleksitas.

2.4 Model Penelitian

2.4.1 Model Penelitian

Model penelitian ini disusun berdasarkan model yang sudah dilakukan penelitian sebelumnya dari (Jizi & Nehme, 2018). Penelitian ini menggunakan variabel biaya audit sebagai variabel dependen dan mempunyai beberapa variabel independen lainnya sebagai alat ukur terhadap dependen yang akan diteliti.

Variabel independen meliputi Ukuran dewan direksi, dewan direksi independensi, dewan direksi wanita, ukuran komite audit, komite audit independensi, efektivitas komite audit, rapat komite audit, status KAP 4 Besar, total aset, profitabilitas dan jumlah anak perusahaan. Adapun model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:



Gambar 2.8 Model penelitian “Faktor-faktor yang Mempengaruhi Biaya Audit pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia”, sumber: Peneliti, 2019

2.4.1 Perumusan Hipotesis

Berikut kerangka model yang digunakan untuk sebagai dasar dugaan sementara untuk hasil penelitian ini dengan mempertimbangkan hasil penelitian yang sudah dilakukan terdahulu:

- H₁ : Ada hubungan yang positif dan signifikan antara ukuran dewan direksi dan biaya audit.
- H₂ : Ada hubungan positif dan signifikan antara proporsi dewan direksi independen dan biaya audit.
- H₃ : Ada hubungan signifikan negatif antara keragaman gender dewan dan biaya audit.

- H₄ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara ukuran komite audit dan biaya audit.
- H₅ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara jumlah komite audit independen dan biaya audit.
- H₆ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara Efektivitas komite audit dan biaya audit.
- H₇ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara jumlah rapat komite audit dan biaya audit.
- H₈ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara penggunaan KAP *Big Four* dan *non-big four* dan biaya audit.
- H₉ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara total aset dan biaya audit.
- H₁₀ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara profitabilitas dan biaya audit.
- H₁₁ : Ada hubungan positif dan signifikan positif antara jumlah anak perusahaan dan biaya audit.