

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

2.1.1 Pengertian Akuntansi

Untuk memberikan gambaran yang jelas tentang akuntansi dibawah ini dijelaskan beberapa pengertian akuntansi menurut beberapa penulis. Adapun penjelasannya adalah sebagai berikut:

Menurut *Accounting Standart Board*, yang dikutip dari Abdul Halim (2008:26) mengemukakan pengertian akuntansi adalah:

“Suatu kegiatan jasa yang bersifat keuangan tentang entitas ekonomi yang dimaksudkan agar bermanfaat dalam pengambilan keputusan ekonomi, dalam membuat pilihan-pilihan yang digunakan diantara berbagai alternative.”

Dan menurut *American Accounting Standart*, yang dikutip dari Abdul Halim (2008:26) mengemukakan pengertian Akuntansi adalah:

“Akuntansi adalah suatu proses pengidentifikasian, pengukuran, pengawasan, pencatatan, dan pelaporan transaksi ekonomi (keuangan) dari suatu organisasi atau entitas dijadikan sebagai informasi dalam rangka

pengambilan keputusan ekonomi oleh pihak yang memerlukan.”

Dari pengertian diatas dapat diketahui bahwa:

1. Fungsi (peran) akuntansi adalah menyediakan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan, tentang entitas ekonomi.
2. Informasi yang dihasilkan oleh akuntansi dimaksud agar berguna sebagai input yang dipertimbangkan dalam pengambilan keputusan.

Adanya kriteria bahwa informasi yang dihasilkan oleh akuntansi adalah informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan ekonomi dalam kedua fungsi diatas menunjukkan bahwa pengertian akuntansi haruslah menghasilkan informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan, tidak terbatas pada keputusan yang berkaitan dengan data yang dimiliki oleh pengambilan keputusan. Laporan keuangan suatu organisasi tidak terbatas pada keputusan yang terkait dengan dana yang dimiliki oleh analis ekonomi tersebut. Keputusan dapat juga berkaitan dengan kinerja organisasi yang berkaitan.

2.1.1.1 Definisi Pemeriksaan Akuntansi (Auditing)

Auditing merupakan proses pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor yang kompeten dan independen atas laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen dengan mengumpulkan bukti dan informasi.

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark. S Beasley (2012: 4) mendefinisikan auditing sebagai berikut:

“Audit is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. Auditing should be done by a competence, independence person.”

The Committee On Basic Auditing Concept dalam William F. Messier (2014 :12) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi tentang kepentingan dan peristiwa ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang ditetapkan dan mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Mulyadi (2009:9) mendefinisikan auditing adalah sebagai berikut:

“Auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara tingkat pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasil kepada pemakai yang berkepentingan.”

Sedangkan pengertian auditing menurut Sukrisno Agoes (2014: 4) adalah:

“Auditing adalah pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut”.

Berdasarkan definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti, yang dilakukan oleh seorang auditor yang independen dan kompeten, serta memberikan pendapatnya atas pemeriksaan yang telah dilakukan, juga melaporkan informasinya kepada pemakai.

2.1.1.2 Jenis – Jenis Audit

Menurut Alvin A. Arens, Randal J. Elder, Mark S. Beasley yang dialih bahasakan oleh Amir Abadi Jusuf (2013: 16-18) Jenis-jenis audit dibedakan menjadi tiga jenis, yaitu:

1. **Audit Operasional (*Operational Audit*)**
Audit operasional mengevaluasi efisiensi dan efektivitas setiap bagian dari prosedur dan metode operasi organisasi. Pada akhir audit operasional, manajemen biasanya mengharapkan saran-saran untuk memperbaiki operasi. Dalam audit operasional, review atau atau penelaahan yang dilakukan tidak terbatas pada akuntansi, tetapi dapat mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain di mana auditor menguasainya.
Karena banyaknya bidang yang efektivitas operasionalnya dapat dievaluasi, tidak mungkin menggambarkan karakteristik pelaksanaan audit operasional yang tipikal. Dalam organisasi yang satu, auditor mungkin mengevaluasi relevansi dan kecukupan informasi yang digunakan manajemen dalam membuat keputusan untuk memperoleh aktiva tetap baru. Dalam organisasi lain, auditor mungkin mengevaluasi efisiensi aliran informasi dalam pemrosesan penjualan.
2. **Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)**
Audit ketaatan dilaksanakan untuk menentukan apakah pihak yang diaudit mengikuti prosedur, aturan, atau ketentuan tertentu yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi.

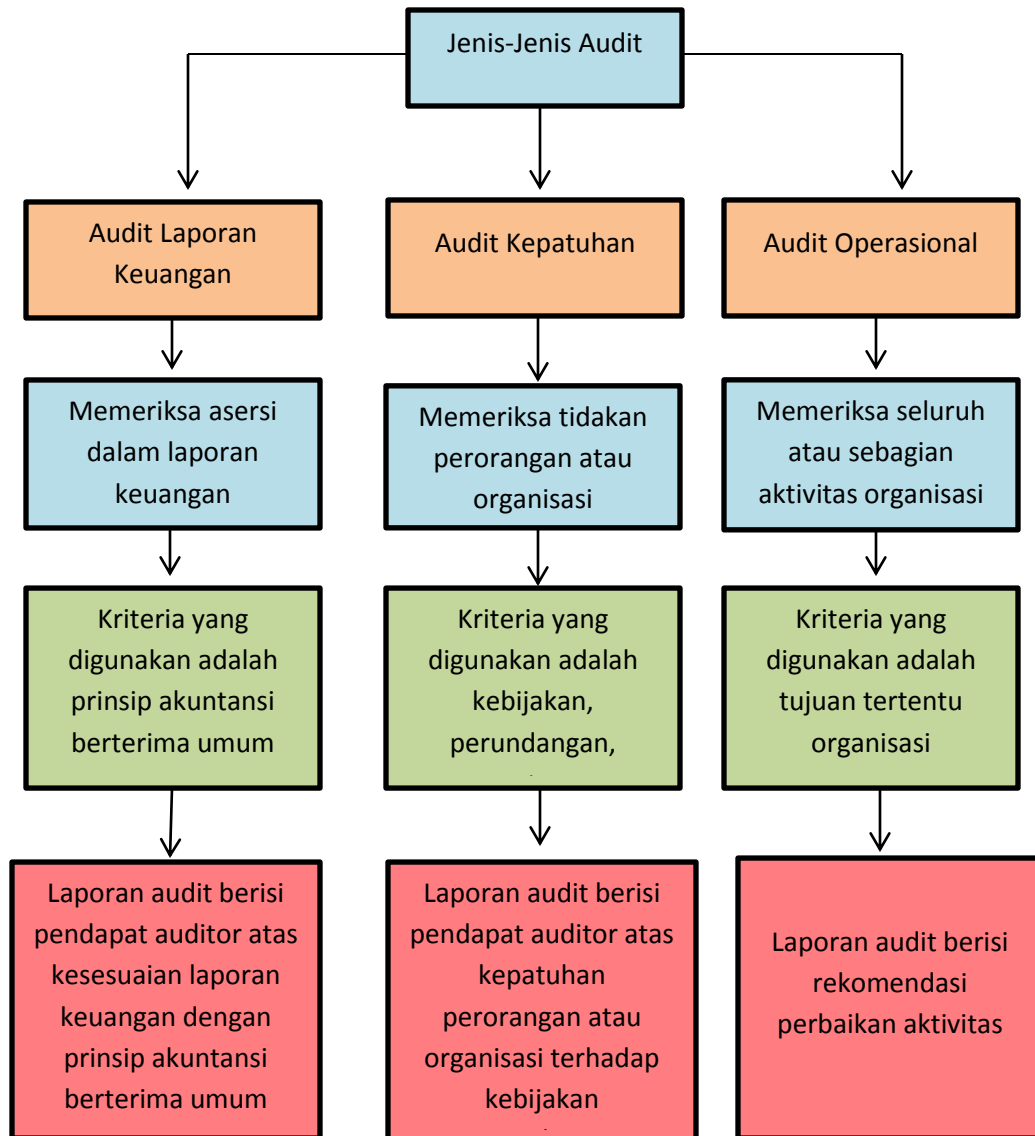
Contoh audit ketaatan pada perusahaan:

- a. Menentukan personel akuntansi mengikuti prosedur yang digariskan oleh kontroler perusahaan
- b. Review tarif upah untuk melihat ketaatan dengan ketentuan upah minimum.
- c. Memeriksa perjanjian kontraktual dengan banker dan pemberi pinjaman lainnya untuk memastikan bahwa perusahaan menaati persyaratan-persyaratan hukum.

Hasil dari audit ketaatan biasanya dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar. Hal ini dikarenakan manajemen adalah kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang digariskan.

3. Audit Laporan Keuangan (*Financial Statement Audit*)

Audit laporan keuangan dilakukan untuk menentukan apakah laporan keuangan telah dinyatakan sesuai dengan kriteria tertentu. Biasanya, kriteria yang berlaku adalah prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum (GAAP). Meski begitu, auditor mungkin saja melakukan audit atas laporan keuangan yang disusun dengan menggunakan akuntansi dasar kas atau beberapa dasar lainnya yang cocok untuk perusahaan tersebut. Karena kompleksitas perusahaan, auditor tidak lagi fokus pada transaksi-transaksi keuangan. Suatu pendekatan terpadu pada auditing memperhitungkan baik risiko salah saji maupun pengendalian operasi yang dimaksudkan untuk mencegah salah saji. Pemahaman ini mencakup pengetahuan tentang industry klien berikut lingkungan peraturan dan operasinya, termasuk hubungan dengan pihak-pihak eksternal”.



Sumber: Mulyadi (2009: 33)

Gamabar 2.1 Jenis-Jenis Audit

2.1.1.3 Pengertian Auditor

Pengertian auditor menurut Abdul Halim (2008:18) adalah seseorang yang independen dan kompeten yang menyatakan pendapat atau pertimbangan mengenai kesesuaian dalam segala hal yang signifikan terhadap asersi atau entitas dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2009:130) mendefinisikan auditor adalah sebagai berikut:

“Auditor adalah akuntan profesional yang menjual jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang di buat oleh kliennya. Pemeriksaan tersebut terutama di tujukan untuk memenuhi kebutuhan para kreditur, calon kreditur, investor, calon investor dan instansi pemerintah.”

Berdasarkan pengertian di atas auditor adalah seseorang yang menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum di Indonesia. Ditinjau dari sudut profesi akuntan publik, auditor adalah pemeriksaan (*examination*) secara objektif atas laporan keuangan suatu perusahaan atau organisasi lain dengan tujuan untuk menentukan apakah laporan keuangan tersebut menyajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan dan hasil usaha perusahaan atau organisasi tersebut.

2.1.1.4 Standar Profesional Auditor (Akuntan Publik)

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia dalam Sukrisno Agus (2014: 33) adalah sebagai berikut:

A. Standar Umum

Standar umum bersifat pribadi dan berkaitan dengan persyaratan auditor dan mutu pekerjaannya, dan berbeda dengan standar yang berkaitan dengan pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Standar pribadi atau standar umum ini berlaku sama dalam bidang pelaksanaan pekerjaan lapangan dan pelaporan. Isi dari standar umum adalah sebagai berikut:

1. Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan penugasan, independen dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan seksama.

B. Standar Pekerjaan Lapangan

Standar Pekerjaan Lapangan berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan akuntan dilapangan (*audit field work*), mulai dari perencanaan audit dan supervise, pemahaman dan evaluasi pengendalian intern, pengumuman bukti-bukti audit *compliance test*, *substantive test*, *analytical review*, sampai selesai *audit field work*.

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman yang memadai atas struktur pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan pengajuan pertanyaan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan.

C. Standar Pelaporan

Standar pelaporan merupakan pedoman bagi auditor independen dalam menyusun laporan auditnya.

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.
2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informative dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
4. Laporan audit harus memuat sesuatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang sama nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada dan tingkat tanggung yang dipikulnya.

Standar ini meliputi pernyataan apakah laporan keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pernyataan mengenai ketidak konsistensian penerapan prinsip akuntansi yang berlaku umum, pengungkapan informative dalam laporan keuangan, dan pernyataan pendapat atas laporan keuangan secara keseluruhan.

2.1.2 Persepsi

2.1.2.1 Pengertian Persepsi

Menurut Jalaludin Rakhmat (2009 : 51), persepsi adalah pengalaman tentang objek, peristiwa, atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Sedangkan Athikson (2002 : 276) menyatakan bahwa persepsi adalah penelitian bagaimana kita mengintegrasikan sensasi ke dalam *percepts* objek, dan bagaimana kita selanjutnya menggunakan *percepts* itu untuk mengenali dunia (*percepts* adalah hasil dari proses *perceptual*). Persepsi diartikan

sebagai tanggapan (penerimaan) langsung dari sesuatu; proses seseorang mengetahui beberapa hal melalui pengindraannya (Veithzal Rivai dan Deddy Mulyadi, 2013: 236).

Persepsi adalah proses yang digunakan individu mengelola dan menafsirkan kesan indera mereka dalam memberikan makna kepada lingkungan mereka. Meski demikian apa yang telah dipersepsikan seseorang dapat berbeda dari kenyataan obyektif. Tidak harus selalu berbeda, namun sering terdapat ketidaksepakatan. Misalnya, dimungkinkan bahwa semua karyawan dalam perusahaan tertentu memandang organisasi sebagai tempat yang hebat untuk bekerja, kondisi kerja yang menyenangkan, tugas pekerjaan yang menarik, upah yang baik, manajemen yang bijaksana dan bertanggung jawab, namun seperti sebagian besar dari kita tahu, sangatlah tidak bisa untuk mendapatkan kesepakatan seperti itu (Stephen P. Robbins, 2015 : 103).

Berbagai pendapat di atas menunjukkan bahwa pada hakekatnya persepsi merupakan proses pengamatan melalui penginderaan terhadap objek tertentu. Objek tersebut dapat berupa orang asing, situasi, kejadian atau peristiwa. Dalam kehidupan sehari-hari persepsi lebih diidentifikasi sebagai pandangan. Artinya bagaimana pandangan seseorang terhadap objek atau kejadian pada saat tertentu. Persepsi berperan dalam penerimaan rangsangan yang sudah teratur itu untuk memenuhi perilaku dan membentuk sikap.

2.1.2.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi

Persepsi seseorang dipengaruhi oleh beberapa faktor yang menyebabkan seorang individu dapat memberikan interpretasi yang berbeda dengan orang lain pada saat melihat sesuatu. Menurut Jalaludin Rakhmat (2009 : 55), faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi ialah :

1. Faktor fungsional

Berasal dari kebutuhan, pengalaman masa lalu, motivasi, harapan, dan keinginan, perhatian, emosi dan suasana hati, dan hal-hal lain yang termasuk dalam faktor personal.

2. Faktor struktual

Berasal dari sifat stimuli fisik dan efek-efek saraf yang ditimbulkannya pada sistem saraf individu.

3. Faktor kebudayaan

Kultur atau kebudayaan dimana individu tumbuh dan berkembang akan turut pula menentukan proses persepsi seseorang.

Robbins (2015:103-104) menyatakan terdapat sejumlah faktor yang mempengaruhi persepsi seseorang dapat berada pada pihak perilaku persepsi, dalam objeknya atau target yang dipersepsikan, atau dalam konteks situasi dimana persepsi itu dilakukan. Adapun faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi dijelaskan seperti di bawah ini:

1. Perilaku persepsi

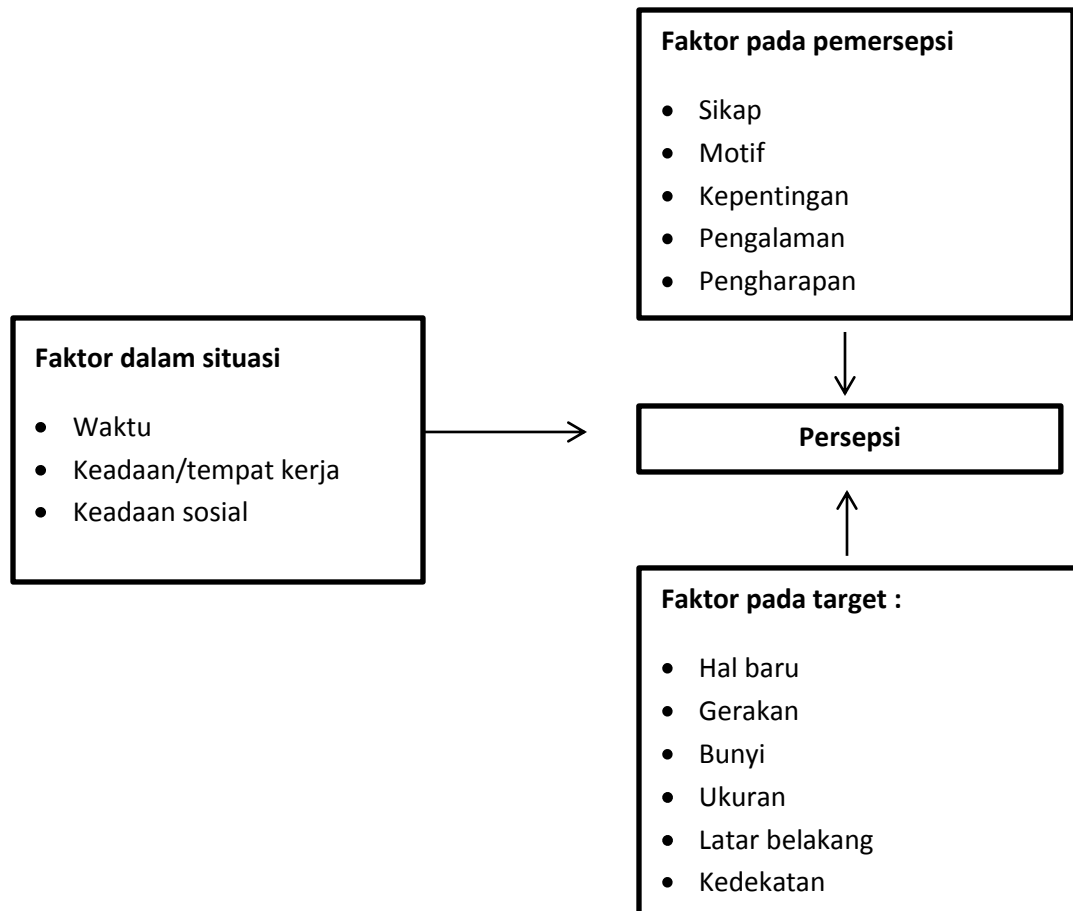
Bila seorang individu memandang pada suatu target dan mencoba menafsirkan apa yang dilihatnya, penafsiran itu sarat dipengaruhi persepsi adalah sikap, motif, kepetingan masa lalu, dan pengharapan (ekspektasi).

2. Target

Karakteristik-karakteristik dalam target yang akan diamati dapat mempengaruhi apa yang dipersepsikan. Gerakan, bunyi, ukuran, dan atribut-atribut lain dari target membentuk cara kita memandangnya. Karena target tidak dipandang dalam keadaan terpencil, seperti kecenderungan kita untuk mengelompokkan benda-benda yang berdekatan atau mirip. Selain itu, objek-objek yang berdekatan satu sama lain akan cenderung dipersiapkan bersama-sama bukannya secara terpisah. Sebagai akibat kedekatan fisik atau waktu, sering kita menggabungkan secara bersama-sama objek-objek atau peristiwa-peristiwa yang tidak berkaitan.

3. Situasi

Adalah penting konteks dalam mana kita melihat objek-objek atau peristiwa-peristiwa. Unsur-unsur dalam lingkungan sekitar mempengaruhi persepsi kita. Situasi mempengaruhi persepsi anda. Waktu adalah dimana suatu objek atau peristiwa itu dilihat dapat mempengaruhi perhatian, seperti juga lokasi, cahaya, panas, atau setiap jumlah faktor situasional. Adapun gambar di bawah ini meringkaskan faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi



Sumber : Stephen p. Robbins, *Perilaku Organisasi* (2015: 104)

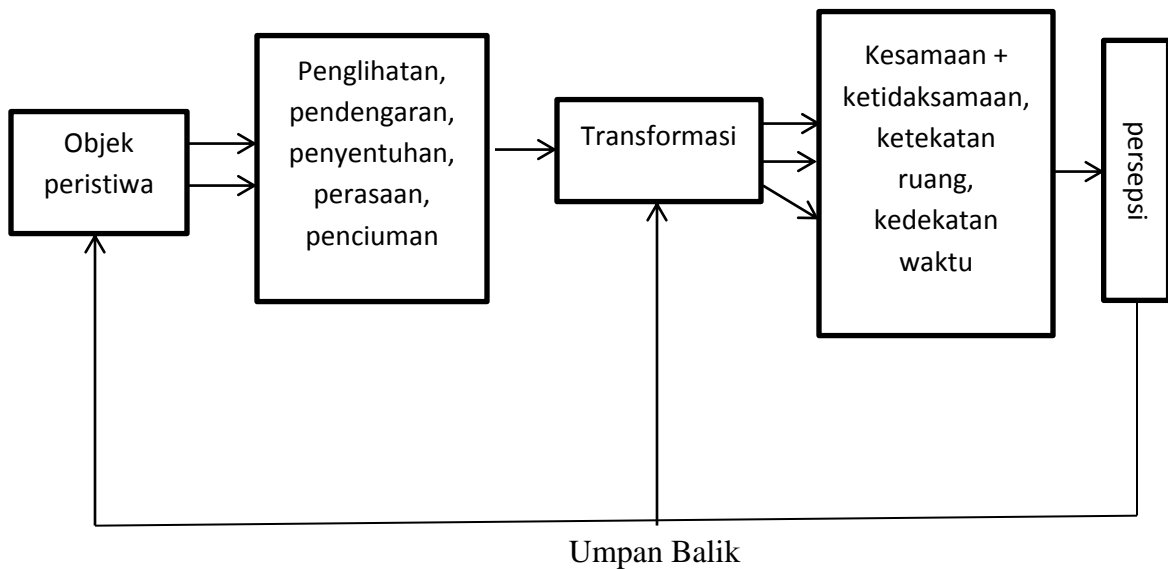
Gambar 2.2 Faktor-faktor yang Mempengaruhi Persepsi

2.1.2.3 Proses Terjadinya Persepsi

Walgito (2002 : 71) menjelaskan proses terjadinya persepsi sebagai berikut :

- a. Proses kealaman atau proses fisik, yaitu proses stimulus mengenai alat indera.
- b. Proses fisiologi, stimulus yang diterima oleh alat indera diteruskan oleh saraf sensorik ke otak.
- c. Proses psikologis, terjadi di otak atau pusat kesadaran sehingga individu menyadari apa yang dilihat, apa yang didengar, dan apa yang dirasakan.

Menurut Miftah Thoha (2014 : 160) proses terjadinya persepsi sebagai berikut :



Sumber : Miftah Thoha, Perilaku organisasi (2014 : 160)

Gambar 2.3 Proses Terjadinya Persepsi

Dari gambar di atas tampak bahwa persepsi itu muncul dari sebuah kumpulan panca indera yang berintegrasi terhadap sesuatu sehingga memunculkan persepsi. Pengamatan objek atau peristiwa memang selalu memunculkan berbagai pandangan dari setiap individu sehingga persepsi yang ada selalu berada di antara para individu.

2.1.3 Audit Fee

2.1.3.1 Pengertian Audit Fee

Fee adalah biaya apapun yang ditetapkan untuk kinerja setiap layanan sesuai dengan pengaturan yang telah ditetapkan (Duska & Duska, 2003 dalam Novie Susanti, 2013).

Dalam Jurnal JAAI Vol 12. 2 Desember 2008, Iskak mendefinisikan *audit fee* sebagai berikut:

“*Audit fee* adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. penetapan biaya audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan biaya perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung.

Audit fee diartikan besarnya jasa yang diterima oleh auditor akan pelaksanaan pekerjaan audit. Imbalan jasa dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan, nilai jasa yang diberikan bagi klien atau bagi kantor akuntan publik yang bersangkutan. *Audit fee* juga bisa diartikan sebagai fungsi dari jumlah kerja yang dilakukan oleh auditor dan harga per jam (Al-Shammari *et al.*, 2008), sedangkan jumlah jam kerja yang dilakukan oleh auditor dipengaruhi diantaranya oleh ukuran perusahaan, profitabilitas klien, kompleksitas klien, pengendalian intern klien, besar kecilnya klien (perusahaan *go public* dan *non-Big Four*), reputasi auditor, risiko audit dan risiko perusahaan, jumlah anak perusahaan klien, jumlah cabang perusahaan, banyaknya transaksi dalam mata uang asing, besarnya total piutang, total persediaan dan total asset.

Menurut Sukrisno Agoes (2014 : 56), komisi audit adalah:

“imbalan dalam bentuk uang atau barang atau bentuk lainnya yang diberikan kepada atau diterima dari klien atau pihak lain untuk memperoleh perikatan dari klien atau pihak lain”.

Arens *et al.* (2012:86) mendefinisikan *audit fee* sebagai berikut:

“audit related fees are for service audit that can only be provided by CPA firm”.

Standar profesional akuntan publik seksi 240 point 1 tentang fee menyatakan, dalam melakukan negosiasi mengenai jasa profesional yang diberikan, praktisi dapat mengusulkan jumlah imbalan jasa profesional yang dipandang sesuai.

Fee atau honor seorang auditor diatur dalam Standar Profesional Akuntan

Publik seperti yang dikutip dalam Sukrisno Agoes (2014: 46) :

Fee Profesional

A. Besaran *Fee*

Besaran *fee* anggota dapat bervariasi tergantung antara lain : risiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya. Anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi.

B. *Fee* Kontinjen

Fee Kontinjen adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu dimana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu tersebut. *Fee* dianggap tidak kontinjen jika ditetapkan oleh pengadilan atau badan pengatur atau dalam hal perpajakan, jika dasar penetapan adalah hasil penyelesaian hukum atau temuan badan pengatur. Anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontinjen apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi.

Kebijakan mengenai *audit fee* IAPI tertuang dalam Surat Keputusan Ketua Umum tanggal 2 Juli 2008. Dalam SK KEP.024/IAPI/VII/2008 tertuang kebijakan penetapan *fee* :

“Panduan ini dimaksudkan untuk membantu anggota dalam menetapkan imbal jasa yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntunan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Imbal jasa yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh auditor/akuntan lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi anggota dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.”

2.1.3.2 Penentuan *Audit Fee*

Arthur W. Holmes & David C. Burns (1979 : 209-210) dalam penelitian Tri Novi Puji Lestari (2012) mengemukakan bahwa paling tidak ada 3 (tiga) cara untuk menentukan besarnya honorarium atau *fee* atas jasa audit, yaitu :

1. Dasar tarif perhari atau perjam

Jika menggunakan cara ini, biaya audit dihitung berdasarkan waktu yang dihabiskan untuk audit itu oleh para partner akuntan publik, para manajer,

para penyalin, para senior, dan para anggota staf akuntan publik dan kadang-kadang pula karyawan tata usaha di KAP itu. Tarif perhari atau perjam yang diterapkan untuk setiap golongan auditor yang akan terlibat dalam penugasan itu dapat dibicarakan dengan klien dan disetujui di dalam perundingan pendahuluan yang akan menetapkan syarat-syarat penugasan tersebut. Beberapa faktor yang dapat menyebabkan perbedaan pembebanan tarif per hari atau per jam itu adalah :

1. Risiko, audit yang mengandung risiko lebih besar sudah sepiantasnya meminta tarif imbalan yang lebih tinggi.
2. Kompleksitas, audit atas laporan akuntansi yang komtroversial atau yang kompleks, atau melibatkan pertimbangan-pertimbangan audit, layak mengajukan tarif yang lebih tinggi.
3. Perusahaan-perusahaan yang meminta agar beberapa spesialis tertentu diikutsertakan dalam audit dapat dikenakan tariff yang lebih tinggi.
4. Tarif per jam atau per hari untuk kontrak yang hanya berlangsung satu kali saja biasanya cenderung lebih tinggi daripada tarif untuk penugasan ulang. Dalam penugasan yang hanya berlangsung sekali, tarifnya harus ditetapkan pada tingkat yang sedemikian rupa sehingga pasti akan dapat menutupi semua biaya yang dikeluarkan untuk audit itu, ditambah laba.
5. Tarif per jam atau per hari yang diminta oleh para akuntan publik di wilayah-wilayah dengan standar hidup yang lebih tinggi biasanya akan lebih mahal.

2. Dasar Honorarium

Jika menggunakan cara ini, klien dan auditor menetapkan suatu jumlah tertentu, yaitu suatu harga borongan, untuk sebuah pekerjaan. Honorarium tetap ini dapat mencakup dan bisa juga belum mencakup biaya perjalanan dan pengeluaran tunai lainnya oleh staf audit. Penugasan atas dasar honorarium tetap ini sering dirundingkan dengan syarat-syarat khusus yang melindungi auditor manakala timbul persoalan yang tidak terduga yang membutuhkan pekerjaan yang tidak diperhitungkan pada waktu merundingkan honorarium semula. Syarat semacam itu dapat dijadikan dasar untuk meningkatkan honorarium semula, agar bisa menutupi biaya-biaya akibat adanya pekerjaan ekstra tersebut. Pada kontrak audit yang berdasarkan honorarium tetap, auditor harus membuat perhitungan yang cermat sekali tentang tugas-tugas yang akan dilaksanakan dan waktu yang diperlukannya.

3. Dasar Honorarium Maksimum

Dalam metode ini, auditor membebankan tarif perjam dengan ketentuan bahwa total biaya yang dibebankan untuk seluruh audit tidak akan melebihi suatu jumlah maksimum. Sebagai langkah pengamanan, auditor yang mengajukan dasar tariff maksimum itu harus menambahkan suatu syarat di dalam persetujuan yang bisa melindungi dirinya.

2.1.3.3 Faktor-faktor Penentu *Audit Fee*

Menurut Theodorus M. TuanaKotta (2011 : 230-236) penentu besarnya *audit fee* dapat dilihat dari 3 (tiga) ciri, yaitu :

1) Ciri Klien (*Client Attributes*)

1) Ukuran Perusahaan (*size*)

Ukuran mengenai besarnya klien (*client size*) biasanya dengan menilai asset. Hampir semua kajian menunjukkan hubungan yang signifikan. Beberapa kajian memasukan unsur “*market power*” yang dimiliki klien. *Market power* adalah ukuran relative klien dalam industrinya; ini juga merupakan ukuran mengenai besarnya klien. Dapat diperkirakan adanya *negative coefficient* berdasarkan ekspektasi bahwa klien berukuran besar menjadi “idaman” KAP dan karenanya, dapat menegosiasi *fee* yang lebih mudah (David Hay, 2010)

Total asset merupakan indikator terkait ukuran perusahaan yang paling sering muncul sebagai faktor penentu *fee* audit dalam penelitian-penelitian terdahulu. Asset yang dianggap tepat digunakan sebagai tolak ukur untuk menilai sebuah perusahaan. perusahaan yang memiliki total asset yang besar menunjukkan arus kas perusahaan sudah positif dan dianggap memiliki prospek yang baik dalam jangka waktu yang relative lama, selain itu juga mencerminkan bahwa perusahaan relative lebih stabil dan lebih mampu menghasilkan laba dibandingkan dengan total asset yang lebih kecil (Nugrahani, 2013).

Indikator lain untuk mengukur ukuran perusahaan adalah *market power* atau kekuatan pasar yang dimiliki oleh perusahaan klien. *Market power* adalah kemampuan perusahaan untuk mempengaruhi harga pasar dan atau mengalahkan pesaing. Pangsa pasar merupakan indikator dalam menentukan tingkat kekuatan pasar suatu perusahaan. Semakin tinggi pangsa pasar suatu perusahaan maka semakin tinggi kekuatan pasar suatu perusahaan maka semakin tinggi kekuatan pasar yang dimilikinya. Hal ini dapat menjadi salah satu indikator besar atau kecilnya ukuran suatu perusahaan.

2) Kompleksitas (*Complexity*)

Kompleksitas terkait dengan kerumitan transaksi yang ada di perusahaan. Kompleksitas operasi klien merupakan variabel penting dalam menentukan besarnya fee audit sesuai dengan penelitian sebelumnya. Kompleksitas operasi perusahaan dapat menyebabkan biaya audit yang lebih tinggi karena pekerjaan audit yang dibutuhkan lebih banyak sehingga waktu yang diperlukan akan semakin banyak dan secara otomatis biaya yang lebih tinggi per jam akan dibebankan kepada klien (Cameran, 2005). Sebuah perusahaan dikatakan kompleks pada umumnya jika perusahaan tersebut memiliki cabang lain atau disebut juga anak perusahaan. Semakin banyak anak perusahaan anak perusahaannya, maka semakin kompleks pula perusahaan tersebut.

Beams (2003) dalam Yohana Carla (2013) menerangkan bahwa perusahaan yang memiliki jumlah anak perusahaan yang banyak di dalam negeri maka transaksi yang dilakukan perusahaan tersebut akan semakin rumit karena perlu membuat laporan konsolidasi. Perusahaan yang memiliki anak perusahaan di luar negeri harus membuat laporan *remeasurement* dan atau membuat laporan translasi, kemudian menyusun laporan *translasi*, kemudian ketika memiliki anak perusahaan tersebutlah yang menyebabkan kerumitan dalam mengaudit oleh auditor.

3) Resiko Bawaan (*Inherent Risk*)

Inherent Risk atau resiko bawaan adalah istilah auditing yang menunjukkan risiko salah saji (*the risk of misstatements*) dalam laporan keuangan tanpa memperhatikan sistem pengendalian intern perusahaan dan prosedur yang diterapkan auditor. Arens (2012: 281) dalam bukunya mengatakan bahwa resiko yang mengukur penilaian auditor atas kemungkinan adanya salah saji (kekeliruan aatau kecurangan) yang material dalam segmen, sebelum memperhitungkan keefektifan pengendalian. Yang biasanya digunakan adalah besarnya persediaan, atau piutang atau kedua-duanya karena disinilah prosedur dan positif secara keseluruhan (*overall*). Namun, pada penelitian tersebut besarnya persediaan kurang signifikan dan seringkali tidak signifikan dalam kajian-kajian individual (Hay, *et al* 2006 dalam David Hay 2010).

4) Profitabilitas (*profitability*)

Profitability atau tingkat keuntungan diukur dengan *rate of return* dan adanya kerugian dalam periode yang lalu. Tingkat keuntungan berbeda dengan laba. Yang membedakan laba dan tingkat keuntungan adalah laba dasarnya merupakan selisih dari pendapatan dan biaya-biaya yang digunakan perusahaan selama operasional dalam satu periode akuntansi, sedangkan profitabilitas adalah perbandingan laba yang diperoleh perusahaan dengan asset atau investasi di dalam perusahaan. profitabilitas menurut Brigham dan Houston (2004) dalam penelitian Yuliani (2014) adalah akhir sejumlah kebijakan dan keputusan yang dilakukan oleh perusahaan.

Rate of return (on assets or investment) diharapkan mempunyai hubungan negatif dengan *audit fee* karena perusahaan yang tingkat keuntungannya lebih tinggi mempunyai profitabilitas lebih kecil untuk terjerumus dalam kesulitan keuangan yang pada gilirannya akan mengancam auditor. Besarnya kerugian dapat diperkirakan mempunyai hubungan positif untuk alasan yang sama..

5) Industri

Jenis industri tertentu mempunyai *fee* lebih tinggi atau lebih rendah dari industri lainnya. Perusahaan *utilities*, lembaga keuangan dan perusahaan penambangan cenderung terkena *fee* rendah dibandingkan

industri lain. Perusahaan *manufacturing* biasanya dikenakan *fee* lebih tinggi (David Hay, 2010).

2. Ciri Auditor (*Auditor Attributes*)

1) Spesialisasi Auditor (*specialization*)

Spesialisasi auditor dalam industri tertentu juga merupakan ukuran kualitas audit. Hal ini menjadi kontroversial, yakni apakah auditor yang berspesialisasi dalam industri tertentu dapat membebaskan *fee premium* untuk tambahan pengetahuannya. Kajian-kajian awal menunjukkan hasil yang tidak terlalu tegas, tetapi kajian terakhir menunjukkan adanya kombinasi dampak positif dan signifikan mengenai spesialisasi. Owoso (2002) dalam penelitian Yuliani (2014) menjelaskan bahwa manajer dan senior audit spesialis akan lebih baik dalam mendeteksi terjadinya kesalahan jika mereka diberikan tugas sesuai dengan spesialisasi mereka.

2) *Audit Tenure*

Tenure merupakan berapa lama seseorang melaksanakan audit di suatu klien (*audit tenure*). *Audit tenure* yang terlalu lama juga tidak baik, karena akan ditakutkan akan memunculkan negosiasi antara klien dengan auditor, sehingga auditor dapat bersikap tidak independen. Hay *et al.* (2006) mengadakan kajian terpisah untuk memeriksa panjangnya jangka waktu KAP mengenai suatu klien (*length of tenure*) dan perubahan/perubahan KAP akhir-akhir ini. Kedua konstruksi ini

mengukur *tenure*. Dampak gabungan menunjukkan bukti yang menarik, bahwa *auditors/KAP* dengan *short tenure* membebankan *fees* yang lebih rendah dan KAP dengan *long tenure* membebankan *fees yang lebih tinggi* (seperti diindikasikan dengan *positive coefficient* pada *variabel* untuk *tenure*). Seperti yang diungkapkan oleh Fitriany (2011) bahwa pihak yang pro pada mandatory rotasi pada KAP berpendapat bahwa semakin panjang *tenure* akan menurunkan tingkat independensi auditor dan menurunkan objektivitas auditor. Sedangkan pihak yang kontra menyatakan bahwa kualitas audit akan meningkat seiring dengan bertambahnya tahun perikatan audit. Ini dikarenakan auditor akan mendapatkan pengalaman lebih banyak dan menjadi familiar dengan bisnis operasi kliennya serta isu-isu terkait.

3) Lokasi (*Location*)

Beberapa kajian, terutama yang dilakukan di Inggris, memasukan ukuran mengenai “*city effect*” karena diperkirakan perusahaan yang di audit kota termahal (misalnya London) akan mengeluarkan biaya yang lebih tinggi. Hasil kajian termasuk kajian yang dibuat terakhir menunjukkan hubungan positif yang sangat konsisten. Karena itu disarankan agar lokasi juga dijadikan *control variable* dalam kajian di Negara lain, seperti di Amerika Serikat dan Australia (David Hay, 2010).

3. Ciri Penugasan (*Engagement Attributes*)

1) *Audit Problems*

Masalah audit paling kasat mata adalah ketika auditor menerbitkan laporan yang bukan Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*). Hubungan positif dengan besarnya *fee* ditenggarai terjadi ketika laporan auditnya adalah Wajar Dengan Pengecualian (*qualified*) atau Wajar Tanpa pengecualian dengan modifikasi. Masalah audit dalam penelitian dinilai dari tenaga kerja audit dan waktu audit. Seperti dalam buku Arens (2012) dalam penelitian Yuliani (2014) mengatakan bahwa seorang auditor harus menjalankan proses auditor diharapkan pada masalah dimana waktu yang ketat untuk melakukan proses audit sedangkan cakupan audit cukup luas, disini auditor dituntut mampu mengefisiensikan pengeluaran walaupun tidak menutup kemungkinan diputuskannya penambahan tenaga kerja.

2) *Lag*

Audit report lag adalah jarak waktu antara tanggal neraca dan tanggal laporan audit. Jarak waktu ini adalah gabungan antara waktu yang dibutuhkan klien untuk menyusun laporan keuangannya dan waktu untuk mengauditnya (Theodorus M. TuanaKotta, 2011 : 236). Sedangkan menurut Dyer dan McHugh (1975) dalam penelitian Yuliani (2014) menyatakan bahwa "*auditor's report lag is the open interval od number of days from the year end to the date recorded as opinion signature date*

in the auditors date in the auditors report.” Jika jarak waktu itu semakin panjang, ditenggarai bahwa hal ini merupakan indikasi adanya masalah. Dan mungkin, di belakang layar ada negosiasi (Antara klien dan auditornya) mengenai bagaimana menyajikan masalah kolerasi kuat dengan *audit fees*, tetapi ia hanya dimasukan dalam beberapa klien.

Semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya, maka semakin lama pula *audit delay*. Jika audit lag semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar. Hal ini akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian keputusan berdasarkan informasi yang dipublikasikan. Dalam sebagian penelitian ukuran ini sangat terkait dengan *audit fee* (David Hay, 2010).

3) Musim Sibuk (*Busy season*)

Dalam penelitian Hay (2010) ada beberapa bukti bahwa audit dalam musim sibuk (perusahaan dengan tanggal neraca 31 Desember dibelahan bumi utara, 30 juni di Australia dan Selandia Baru) akan lebih mahal. Bukti yang mendukung hal ini sangat beraneka ragam (hasil positif yang signifikan ada dalam 19 dari 83 kajian). Akan tetapi, variabel ini berkorelasi positif secara signifikan dengan *audit fees* ($p < .001$) dan ukuran ini seharusnya dimasukkan dalam lebih banyak kajian yang akan datang (David Hay, 2010).

4) Jumlah Laporan yang Dibutuhkan (*Number of reports*)

Jumlah laporan yang harus dibuat merupakan control variabel lain untuk menentukan berapa luasnya penugasan audit dalam keadaan tertentu. Jumlah laporan berkorelasi secara positif dengan *audit fees*.

Penetapan ini tertera pada PSA No. 36 yang berbunyi:

“Laporan auditor baku mencakup laporan keuangan pokok: laporan posisi keuangan (neraca), laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas dan laporan arus kas. Catatan atas laporan keuangan merupakan bagian tidak terpisahkan dari laporan keuangan pokok, yang biasanya terdiri dari: ikhtisar kebijakan akuntansi penting, penjelasan atas pos-pos penting laporan keuangan, dan daftar serta bahan penjelasan lain yang disebutkan sebagai bagian dari laporan keuangan pokok.

2.1.4 Independensi Auditor

2.1.4.1 Pengertian Independensi Akuntan Publik

Independensi berarti sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada pihak lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif, tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.

Rittenberg *et al.* (2008) menerangkan bahwa independensi berarti objektif dan tidak bias ketika melakukan layanan profesional, dan membutuhkan sikap independen

dalam fakta dan dalam penampilan. (Rittenberg *et al.* 2008 dalam Novie Susanti, 2013).

Arens dkk (2012: 111) mendefinisikan independensi sebagai berikut:

“Independensi dalam audit berarti mengambil sudut pandang yang tidak bias dalam melakukan pengujian audit, evaluasi atas hasil pengujian dan penerbitan laporan audit”.

Mulyadi (2009: 26) mendefinisikan independensi sebagai berikut:

“Keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Akuntan publik yang independent haruslah akuntan publik yang tidak terpengaruhi dan dipengaruhi oleh berbagai kekuatan yang berasal dari luar diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta yang dijumpainya dalam pemeriksaan.”

Sedangkan pengertian independensi menurut Sukrisno Agoes (2014:146) menyatakan bahwa:

“Independensi mencerminkan sikap tidak memihak serta tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan dan keputusan”.

Berdasarkan definisi diatas dapat disimpulkan bahwa unsur-unsur yang tercakup dalam independensi adalah sebagai berikut:

1. Suatu sikap mental yang terdapat pada akuntan publik yang jujur, tidak memihak pada suatu kepentingan tertentu dengan keahlian mengenai objek yang diperiksanya, yang memungkinkan ia bersikap jujur dan tidak memihak.

2. Suatu tindakan yang bebas dari pengaruh, bujukan, pengendalian pihak lain dalam melakukan perencanaan, pemeriksaan dan pelaporannya.

Selanjutnya menurut Sukrisno Agoes (2014: 34-35) pengertian independen bagi akuntan publik (eksternal auditor dan internal auditor) dibagi menjadi 3 (tiga) jenis independensi:

1. “*independent in appearance* (independensi dilihat dari penampilannya di struktur organisasi perusahaan).
In appearance, akuntan publik adalah independen karena merupakan pihak di luar perusahaan sedangkan internal auditor tidak independen karena merupakan pegawai perusahaan.
2. *Independent in fact* (independensi dalam kenyataannya/dalam menjalankan tugasnya).
In fact, akuntan publik seharusnya independen, sepanjang dalam menjalankan tugasnya memberikan jasa profesionalnya, bisa menjaga integritas dan selalu menaati kode etik, profesi akuntan publik dan standar profesional akuntan publik. Jika tidak demikian, akuntan publik *in fact* tidak independen, *in fact* internal auditor bisa independen jika dalam menjalankan tugasnya selalu mematuhi kode etik internal auditor dan jasa profesional practice framework of internal auditor, jika tidak demikian internal auditor *in fact* tidak independen.
3. *Independence in mind* (independensi dalam pikiran).
In mind, misalnya seorang auditor mendapatkan temuan audit yang memiliki indikasi pelanggaran atau korupsi atau yang memerlukan audit *adjustment* yang material. Kemudian dia berfikir untuk menggunakan audit *findings* tersebut untuk memeras auditee walaupun baru pikiran, belum dilaksanakan. *In mind* auditor sudah kehilangan independensinya. Hal ini berlaku baik untuk akuntan publik maupun internal auditor”.

Selain itu menurut Arens dkk dalam Amir Abadi Jusuf (2012:74) menyatakan bahwa:

“auditor tidak hanya diharuskan untuk menjaga sikap mental independen dalam menjalankan tanggung jawabnya, namun juga penting bagi para pengguna laporan keuangan untuk memiliki kepercayaan terhadap independensi auditor. Kedua unsur independensi ini sering kali diidentifikasi sebagai independen dalam fakta atau independen dalam

pikiran, dan independen dalam penampilan. Independen dalam fakta muncul ketika auditor secara nyata menjaga sikap objektif selama melakukan audit. Independen dalam penampilan merupakan interpretasi orang lain terhadap independensi auditor tersebut”.

Berdasarkan beberapa pendapat di atas dapat di simpulkan independensi berarti sikap mental yang tidak bisa di pengaruhi, tidak di kendalikan pihak lain, tidak bergantung pada pihak lain, adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya dan sikap mental audit tersebut harus meliputi *independence in fact* dan *independence in appearance*.

2.1.4.2 Dimensi Independensi

Mautz dan Sharaf dalam Theodorus M. Tuanakotta (2011:64-65) menekankan tiga dimensi dari independensi sebagai berikut:

- “1. *Programming Independence*
adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih teknik dan prosedur audit, dan berada dalamnya teknik dan prosedur audit itu diterapkan.
2. *Investigative Independence*
adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk memilih area, kegiatan, hubungan pribadi, dan kebijakan material yang akan dipaksa. Ini berarti, tidak boleh ada sumber informasi yang legitimate (sah) yang tertutup bagi auditor.
3. *Reporting Independence*
adalah kebebasan (bebas dari pengendalian atau pengaruh orang lain, misalnya dalam bentuk pembatasan) untuk menyajikan fakta yang terungkap dari pemeriksaan atau pemberian rekomendasi atau opini sebagai hasil pemeriksaan”.

Bedasarkan ketiga dimensi independensi tersebut diatas, Mautz dan Sharaf dalam penelitian Dewi Mutira (2014) mengembangkan petunjuk yang mengindikasikan apakah ada pelanggaran atas independensi. Mautz dan Sharaf menyarankan:

“a. *Programming Independence*

1. Bebas dari tekanan atau intervensi manajerial atau friksi yang dimaksudkan untuk menghilangkan (eliminate), menentukan (specify), atau mengubah (modify) apa pun dalam audit.
2. Bebas dari intervensi apa pun atau dari sikap tidak kooperatif yang berkenaan dengan penerapan prosedur audit yang dipilih.
3. Bebas dari upaya pihak luar yang memaksakan pekerjaan audit itu direview di luar batas-batas kewajaran dalam proses audit.

b. *Investigative Independence*

1. Akses langsung dan bebas atas seluruh buku, catatan, pimpinan, pegawai perusahaan, dan sumber informasi lainnya mengenai kegiatan perusahaan, kewajibannya, dan sumber-sumbernya.
2. Kerja sama yang aktif dari pimpinan perusahaan selama berlangsungnya kegiatan audit.
3. Bebas dari upaya pimpinan perusahaan untuk menugaskan atau mengatur kegiatan yang harus diperiksa atau menentukan dapat diterimanya suatu *evidential metter* (sesuatu yang memounyai nilai pembuktian).
4. Bebas dari kepentingan atau hubungan pribadi yang akan menghilangkan atau membatasi pemeriksaan atas kegiatan, catatan, atau orang yang seharusnya masuk dalam lingkup pemeriksaan.

c. *Reporting Independence*

1. Bebas dari perasaan loyal kepada seseorang atau merasa berkewajiban kepada seseorang untuk mengubah dampak dari fakta yang dilaporkan
2. Menghindari praktik untuk mengeluarkan hal-hal penting dari laporan formal, dan memasukkannya kedalam laporan informal dalam bentuk apa pun
3. Menghindari penggunaan bahasa yang tidak jelas (kabur, samar-samar) baik yang disengaja maupun yang tidak didalam pernyataan fakta, opini, dan rekomendasi, dan dalam interpretasi
4. Bebas dari upaya untuk memveto *judgement* auditor mengenai apa yang seharusnya masuk dalam laporan audit, baik yang bersifat fakta maupun opini.

Petunjuk-petunjuk yang diberikan oleh Mautz dan Sharaf sangat jelas dan masih relevan untuk auditor pada saat ini. Ini adalah petunjuk-petunjuk yang menekankan apakah seorang auditor memang independen

2.1.5 Penelitian Terdahulu

Table 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Tahun	Masalah	Hasil Penelitian
1.	David Hay	2010	<i>The Accumulated Weight of Evidence in Audit Fee Research</i>	Penelitian ini mengemukakan bahwa <i>audit fee</i> ditentukan dari tiga ciri yaitu <i>Client Attributes</i> , <i>Auditor Attributes</i> dan <i>Engagement Attributes</i> . Dengan mengambil data sekunder yaitu melihat laporan keuangan perusahaan yang dijadikan sampel.
2.	Tri Novi Fuji Lestari	2012	Analisis Persepsi Auditor Mengenai Faktor-faktor penentu Audit Fee (berdasarkan <i>Client Attributes</i> , <i>Auditor Attributes</i> dan <i>Engagement Attributes</i>)	Penelitian ini mengemukakan urutan-penting faktor penentu <i>audit fee</i> berdasarkan <i>Client Attributes</i> , <i>Auditor Attributes</i> dan <i>Engagement Attributes</i> . Dan ukuran perusahaan (<i>size</i>) merupakan faktor terpenting dalam menentukan <i>audit fee</i> dari sudut pandang seorang auditor.
3.	P.L. Joshi and Hasan Al- Bastaki	2000	<i>Determinants of Audit Fees: Evidence From the Companies Listed in Bahrain</i>	Penelitian ini dilakukan pada perusahaan yang terdaftar pada bursa efek yang ada di Bahrain yang menyatakan bahwa ukuran perusahaan, resiko, profitabilitas, dan

				kompleksitas operasi klien merupakan faktor-faktor yang menentukan besarnya <i>audit fee</i> .
4.	Novie Susanti Suseno	2013	<i>An empirical analysis of auditor independence and audit fees on audit quality</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor dan <i>audit fee</i> mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas audit. Dengan indikator independensi: integritas dan objektivitas dan indikator <i>audit fee</i> : ukuran perusahaan klien, kompleksitas dan resiko bawaan.
5.	Uchenna N. Akpom Young O. Dimkpah	2012	<i>Determinants of auditor independence: A comparison of the perceptions of auditors and non-auditors in Lagos, Nigeria</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketergantungan ekonomi pada klien, penyediaan layanan non-audit kepada klien, dan persaingan di pasar audit faktor utama yang merusak persepsi independensi dan bahwa ini adalah konsisten di antara kedua kelompok responden. Di sisi lain, biaya rendah audit, risiko hukuman terhadap auditor, dan biaya audit yang lebih rendah sebagai proporsi dari total pendapatan perusahaan dianggap meningkatkan independensi auditor.
6.	Hadi Cahyadi	2013	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Akuntan Publik (Survei pada mahasiswa jurusan Akuntansi	Hasil penelitian menunjukkan bahwa lama hubungan audit dengan klien, besarnya ukuran KAP, persaingan antar KAP, hubungan social dengan klien, pelaksanaan jasa non audit dan <i>Audit fee</i> secara simultan berpengaruh

			Universitas di Jakarta)	signifikan terhadap Independensi Akuntan Publik.
7.	Siti Maryati, Dicky Arisudhana	2011	Faktor-faktor yang Mempengaruhi Independensi Auditor (Studi empiris pada KAP di Jakarta)	Hasil Penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, pendidikan auditor, dan <i>audit fee</i> di kantor akuntan publik (KAP) mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap independensi auditor.

2.2 Kerangka Pemikiran

2.2.1 Pengaruh Persepsi Auditor mengenai Faktor-faktor penentu *Audit Fee* berdasarkan *Client Attribute* terhadap Independensi Auditor

Dalam penelitian sebelumnya David Hay (2010) menyebutkan faktor penentu *audit fee* yang berkenaan dengan dengan ciri klien (*Client Attributes*) diantaranya: ukuran perusahaan (*size*), kompleksitas operasi perusahaan (*complexity*), resiko inheren (*Inheren Risk*), profitabilitas (*profitability*), dan jenis industri klien tersebut (*industry*). Ciri klien tersebut akan menentukan besar kecilnya suatu bayaran audit (*audit fee*). Choi *et al.* (2009) mengatakan bahwa *audit fee* ditentukan oleh beberapa faktor diantaranya deployment risk, kompleksitas audit, ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan klien (Choi *et al.* 2009 dalam Novie Susanti, 2013)

DeAngelo dalam Halim (2005) menyatakan bahwa *fee* audit merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang

dihadapi auditor dari klien serta nama Kantor Akuntan Publik yang melakukan jasa audit. Joshi dan Al-Bastaki (2000), melakukan penelitian di Bahrain yang hasil penelitiannya menunjukkan bahwa ukuran perusahaan, resiko inheren, profitabilitas dan kompleksitas operasi klien merupakan faktor-faktor yang menunjukkan besarnya *fee audit*. Besar kecilnya audit *fee* akan berpengaruh terhadap independensi seorang auditor. Menurut Supriyono dan Mulyadi (1988: 86) dalam Hadi Cahyadi (2013), *audit fee* yang besar dapat mengakibatkan berkurangnya independensi akuntan publik disebabkan oleh:

1. Kantor akuntan yang memeriksa merasa tergantung pada klien tersebut sehingga segan untuk menentang kehendak klien
2. Kantor akuntan takut kehilangan klien yang dapat mendatangkan pendapatan yang relative besar jika kantor akuntan tidak menuruti kehendak klien
3. Kantor akuntan cenderung memberikan *counterpart fee* kepada satu atau beberapa pejabat kunci klien yang diaudit sehingga cenderung menimbulkan hubungan yang tidak independen

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa *Client Attributes* menentukan besarnya audit fee. Sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Tri Novi Fuji Lestari (2012) tentang analisis persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* hasilnya menyebutkan bahwa *client attributes* merupakan salah satu faktor penting dalam menentukan *audit fee*. Dalam beberapa penelitian audit fee merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi independensi auditor sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hadi Cahyadi, Siti dan Dicky (2013) yang menyatakan *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.

2.2.2 Pengaruh Persepsi Auditor mengenai Faktor Penentu *Audit Fee* berdasarkan *Auditor Attributes* terhadap Independensi Auditor

David Hay (2010) menyebutkan faktor penentu *audit fee* yang kedua yaitu ciri yang berkenaan dengan auditor (*Auditor Attributes*) diantaranya: Spesialisasi auditor (Specialization), Audit Tenure dan Lokasi (Location). Ketiga indikator ciri auditor tersebut menentukan besar kecilnya bayaran audit. Theoderus M. TuanaKotta (2011: 234) menyebutkan apakah yang berspesialisasi dalam industri tertentu dapat membedakan *fee premium* untuk tambahan pengetahuannya. Kajian-kajian awal menunjukkan hasil yang tidak terlalu jelas, tetapi kajian terakhir menunjukkan hasil yang tidak adanya kombinasi dampak positif dan signifikan mengenai spesialisasi auditor. Dalam penelitian Fitriany (2011) menyatakan bahwa pihak yang pro pada mandatory rotasi pada KAP berpendapat bahwa semakin panjang tenure akan menurunkan tingkat independensi auditor dan menurunkan objektivitas auditor. Lokasi audit yang sulit juga akan menghabiskan biaya yang lebih tinggi sehingga *audit fee* akan lebih tinggi, perusahaan dikota termahal (misalnya London) juga akan mengeluarkan biaya yang lebih tinggi.

Audit fee akan berpengaruh terhadap independensi seorang auditor, berdasarkan penelitian Widodo (2004) faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik yaitu: *Audit fee*, ikatan kepentingan keuangan dan hubungan audit dengan klien, pemberian jasa selain jasa audit, lamanya hubungan

audit dengan klien, persaingan antar KAP dan ukuran KAP (Widodo, 2004 dalam Hadi Cahyadi, 2013).

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa *Auditor Attributes* menentukan besarnya *audit fee*. Sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Tri Novi Fuji Lestari (2012) tentang analisis persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* hasilnya menyebutkan bahwa *auditor attributes* merupakan salah satu faktor penting dalam menentukan *audit fee*. Dalam beberapa penelitian audit fee merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi independensi auditor sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hadi Cahyadi, Siti dan Dicky (2013) yang menyatakan *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.

2.2.3 Pengaruh Persepsi Auditor mengenai Faktor Penentu Audit Fee berdasarkan Engagement Attributes terhadap Independensi Auditor

David Hay (2010) menyebutkan faktor penentu *audit fee* yang ketiga yaitu ciri yang berkenaan dengan penugasan (*Engagement Attributes*) diantaranya yaitu: permasalahan audit (*Audit problems*), Lag, musim sibuk (*Busy season*) dan jumlah laporan yang dibutuhkan (*Number of report*). Keempat indikator ciri penugasan tersebut akan menentukan besarnya *audit fee*. Dalam penelitian Yuliani (2014) mengatakan bahwa seorang auditor harus menjalankan proses audit diharapkan pada masalah dimana waktu yang ketat untuk melakukan proses audit sedangkan cakupan audit luas, disini auditor dituntut mampu mengefisiensikan pengetahuan walaupun tidak menutup kemungkinan dihapuskannya penambahan tenaga kerja.

Semakin lama auditor menyelesaikan pekerjaan auditnya, maka semakin lama pula audit delay. Jika audit lag semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar. Hal ini akan berpengaruh terhadap tingkat ketidakpastian keputusan berdasarkan informasi yang dipublikasikan Yuliani (2014). Dalam penelitian Hay (2010) ada beberapa bukti bahwa audit dalam musim sibuk (perusahaan dengan tanggal neraca 31 desember di belahan bumi utara, 30 juni di Australia dan Selandia baru) *audit fee* akan lebih mahal.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa *Engagement Attributes* menentukan besarnya *audit fee*. Sesuai dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Tri Novi Fuji Lestari (2012) tentang analisis persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* hasilnya menyebutkan bahwa *engagement attributes* merupakan salah satu faktor penting dalam menentukan *audit fee*. Dalam beberapa penelitian *audit fee* merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi independensi auditor sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Hadi Cahyadi, Siti dan Dicky (2013) yang menyatakan *audit fee* berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor.

2.2.4 Pengaruh Persepsi Auditor mengenai Faktor Penentu *Audit Fee* berdasarkan *Auditor Attributes*, *Auditor Attributes* dan *Engagement* terhadap Independensi Auditor

Dalam penelitian David Hay (2010) mengemukakan bahwa *audit fee* ditentukan dari tiga ciri yang sebelumnya telah dibahas yaitu: *Client Attributes*, *Auditor Attributes* dan *Engagement Attributes* dengan mengambil data sekunder yaitu

melihat laporan keuangan perusahaan yang dijadikan sampel. Selanjutnya Tri Novi Fuji Lestari (2012) meneliti kembali faktor penentu audit fee berdasarkan tiga ciri yang disebutkan Hay (2010) tetapi dilihat dari persepsi seorang auditor, dan menghasilkan urutan penting faktor penentu *audit fee* berdasarkan ketiga ciri tersebut dengan mengambil data primer survei pada KAP di Bandung.

Berdasarkan penelitian tersebut penulis ingin akan melakukan penelitian kembali mengenai faktor penentu *audit fee* berdasarkan ketiga ciri yang disebutkan Hay (2010) dilihat dari persepsi seorang auditor tetapi dengan menambahkan variabel dependen (Y) yaitu independensi auditor. Ketiga ciri faktor penentu *audit fee* yaitu *Client attributes*, *Auditor attributes* dan *Engagemant attributes* akan berpengaruh terhadap independensi auditor. Hasil penelitian Widodo (2004) faktor-faktor yang mempengaruhi independensi akuntan publik yaitu ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, pemberian jasa lain selain jasa audit, lamanya hubungan audit dengan klien, persaingan antar KAP, ukuran KAP dan *audit fee*.

Profesi akuntan publik mempunyai ciri yang berbeda dengan profesi lainnya seperti dokter atau pengacara. Profesi dokter maupun pengacara dalam menjalankan keahliannya akan menerima *fee* dari kliennya, dan mereka berpihak pada kliennya. Sedangkan profesi akuntan juga memperoleh *fee* dari kliennya dalam menjalankan keahliannya, tetapi akuntan harus independen, tidak memihak pada kliennya dan dalam melaporkan atau mendeteksi kecurangan harus bebas dari pengaruh *fee* yang diterima, karena memanfaatkan hasil pemeriksaannya terutama adalah pihak lain selain kliennya (Mulyadi, 2009: 21) dalam penelitian Hadi Cahyadi (2013). Oleh

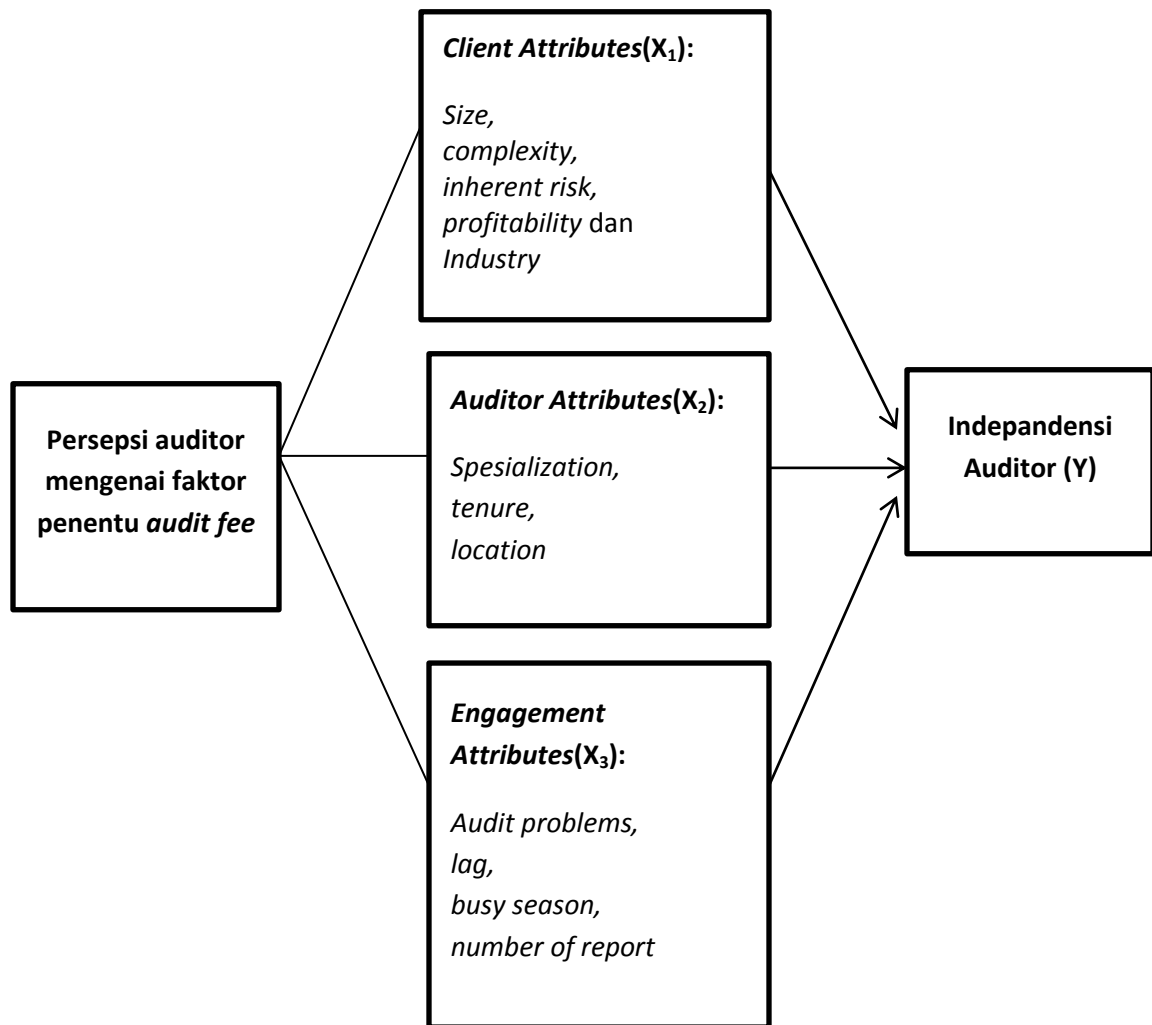
karena itu independensi dari akuntan dalam melaksanakan keahliannya merupakan hal yang pokok, meskipun akuntan publik tersebut dibayar oleh kliennya atas jasa yang diberikan tersebut.

Suyatmini (2002: 15), berpendapat bahwa biaya jasa audit dan ikatan keuangan yang besar dapat mempengaruhi independensi auditor, dengan alasan :

(1) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar merasa tergantung pada klien, meskipun laporan keuangan klien mungkin tidak sesuai dengan prinsip akuntansi berterima umum; (2) kantor akuntan publik yang menerima *audit fee* yang besar dari seorang klien takut kehilangan klien tersebut, karena akan kehilangan sebagian besar pendapatannya, sehingga perilaku mereka cenderung tidak independen; (3) kepentingan keuangan yang signifikan terhadap klien seperti kepemilikan sejumlah saham dari perusahaan klien.

Dengan menggunakan ketiga ciri faktor-faktor penentu *audit fee* tersebut tetapi dilihat dari segi persepsi seorang auditor yang akan berpengaruh terhadap independensi auditor. Jalaluddin Rakhmat (2009: 51), persepsi adalah pengalaman tentang objek, peristiwa, atau hubungan-hubungan yang diperoleh dengan menyimpulkan informasi dan menafsirkan pesan. Persepsi adalah proses yang digunakan individu mengelola dan menafsirkan kesan indera mereka dalam memberikan makna kepada lingkungan mereka. Meski demikian apa yang telah dipersepsikan seseorang dapat berbeda dari kenyataan obyektif. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh persepsi auditor mengenai faktor-faktor penentu *audit fee* berdasarkan *client attributes*, *auditor attributes*, dan *engagement*

attributes terhadap independensi auditor. Berdasarkan uraian diatas, berikut digambarkan kerangka pemikiran :



Gambar 2.4 Kerangka Pemikiran

2.3 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian kerangka pemikiran diatas, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* berdasarkan *client attributes* terhadap independensi auditor
2. Terdapat pengaruh persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* berdasarkan *auditor attributes* terhadap independensi auditor
3. Terdapat pengaruh persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* berdasarkan *engagement attributes* terhadap independensi auditor
4. Terdapat pengaruh persepsi auditor mengenai faktor penentu *audit fee* berdasarkan *engagement attributes*, *auditor attributes* dan *engagement attributes* terhadap independensi auditor