

PENGARUH STRUKTUR CORPORATE GOVERNANCE DAN RISIKO PERUSAHAAN TERHADAP FEE AUDIT

**Rudy Suryanto;
Sinta Aria Dewi Siskawati;
Hafiez Sofyani**

Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta
Email: rudy@umy.ac.id

ABSTRACT

This study aims to analyze and provide empirical evidence of the influence of corporate governance structure and client risk towards audit fees. Corporate governance structure in this study uses the existence of independent commissioner, audit committee and majority shareholder. The bond ratings is used to measure client risk. This study uses secondary data from Indonesian Capital Market Directory (ICMD), annual reports, and bond ratings from PT. PEFINDO of companies which listed on Bursa Efek Indonesia in 2012-2013. This study uses purposive sampling method and resulted 104 firms. The method of analysis of this study used multi regression with SPSS 15.0. Program. The results indicate that corporate governance structure had no influence on audit fees, client risk have a positive influence on audit fees.

Keywords: independent commissioner, audit committee, majority shareholder, client risk, audit fees.

PENDAHULUAN

Bisnis dalam perusahaan memiliki tujuan untuk menghasilkan barang dan jasa bagi masyarakat. Tujuan lain dari bisnis adalah menghasilkan *profit* dengan cara yang benar bagi kepentingan *stakeholder* maupun *shareholder*. Informasi mengenai hal-hal tersebut disampaikan dalam bentuk pelaporan keuangan, *corporate governance*, dan *internal control*, yang nantinya dapat digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajemen (Wibowo dan Rohman, 2013).

Untuk mencapai tingkat profitabilitas yang tinggi, perusahaan memerlukan pengelolaan yang efektif, salah satunya dengan cara menerapkan *good corporate governance*. Komite Nasional Kebijakan Governance sudah mengeluarkan Pedoman Umum *Good Corporate Governance* Indonesia pada tahun 2006. Dalam pedoman tersebut, organ dari sebuah perusahaan yang terdiri dari

Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS), Dewan Komisaris dan Direksi, mempunyai peran penting dalam pelaksanaan *good corporate governance*. Dalam perusahaan, pemegang saham menyerahkan modal yang dimilikinya kepada direksi untuk dikelola. Sedangkan dewan komisaris bertugas untuk mengawasi direksi dalam menjalankan tugasnya. Namun, konflik antara pemilik modal dan pengelola tetap dapat ditemukan walaupun mereka sudah terikat dalam suatu kontrak kerjasama. Hal ini dijelaskan dalam teori keagenan.

Dalam teori keagenan diasumsikan bahwa pemilik modal (*principal*) dan pengelola (*agent*) bertindak atas kepentingannya sendiri. *Principal* berusaha meningkatkan laba agar pembagian dividen yang diterimanya semakin besar. Disisi lain, *agent* dapat melakukan tindakan kecurangan dengan memanipulasi laba agar kompensasi atas kinerjanya juga semakin besar. Hal ini dapat menimbulkan asimetri informasi (Wibowo dan Rohman, 2013).

Menurut Indriani (2010) dan Luhgiatno (2008) dalam Sondari (2013), telah muncul beberapa kasus manajemen laba, antara lain: Enron, Merck, Worldcom, dan perusahaan lain di Amerika Serikat. Kasus yang terjadi di Indonesia, antara lain: PT. Lippo Tbk dan PT. Kimia Farma Tbk, yang berawal dari terdeteksinya manipulasi dalam pelaporan keuangan. Kasus tersebut menimbulkan pertanyaan mengenai keefektifan *corporate governance* dalam menjaga informasi pada laporan keuangan. Untuk itu, perusahaan memerlukan jasa akuntan publik untuk melakukan penilaian terhadap informasi yang disajikan oleh pihak manajemen, sehingga informasi dalam laporan keuangan dapat memadai dan terpercaya (Putri dan Utama, 2014).

Hasil audit laporan keuangan akan menimbulkan konsekuensi dan tanggung jawab bagi auditor, sehingga auditor harus bekerja secara profesional yaitu dengan menjalankan tugas sesuai standar *auditing* yang berlaku. Bentuk profesionalisme lainnya tercermin dari *fee* audit yang diterima (Fachriyah, 2011). Ketentuan mengenai penentuan *fee* audit telah diatur berdasarkan surat keputusan ketua umum Institut Akuntan Publik Indonesia pada tanggal 2 Juli

2008 Nomor KEP/24/IAPI/VII/2008 mengenai imbalan yang wajar atas jasa profesional sebagai akuntan publik (Putri dan Utama, 2014).

Pelaksanaan *corporate governance* dapat mempengaruhi besarnya *fee* audit. Menurut Boediono (2005) dalam Rizqiasih (2010), dewan komisaris melalui pengawasnya dapat mempengaruhi pihak manajemen dalam penyusunan laporan keuangan, sehingga berpengaruh terhadap kandungan informasi laba didalamnya. Menurut Boo dan Sharman (2008) dalam Widiyari dan Prabowo (2008), komisaris independen adalah pihak pengawas yang efektif karena tidak memiliki kepentingan finansial dalam perusahaan dan tidak memiliki hubungan psikologis dengan pihak manajemen, sehingga diharapkan dapat mengurangi perilaku oportunistik manajemen. Hal tersebut memicu komisaris independen meningkatkan permintaan terhadap audit eksternal sebagai bentuk pertanggungjawabannya kepada *shareholders* serta perlindungan terhadap reputasi pribadi, sehingga berdampak pada penentuan *fee* audit.

Penelitian mengenai hubungan keberadaan komisaris independen dengan *fee* audit menunjukkan hasil yang belum konsisten. Jika keberadaan dewan komisaris diukur dari jumlah komisaris independen berpengaruh positif (Widiyari dan Prabowo, 2008; Rizqiasih, 2010), tidak berpengaruh (Wibowo dan Rohman, 2013; Putri dan Utama, 2014). Jika diukur dari jumlah dewan komisarisnya berpengaruh negatif (Wibowo dan Rohman, 2013), tidak berpengaruh (Rizqiasih, 2010). Sedangkan diukur dari frekuensi rapatnya berpengaruh positif (Wibowo dan Rohman, 2013), tidak berpengaruh (Rizqiasih, 2010).

Agar dapat bekerja secara tepat guna, dewan komisaris harus mendelegasikan beberapa tugasnya kepada komite-komite, salah satunya adalah komite audit. Menurut Ikatan Komite Audit Indonesia (2004) dalam Widiyari dan Prabowo (2008), komite audit bertugas mendampingi dewan komisaris dalam fungsi pengawasan atas kinerja perusahaan, serta mengawasi pelaksanaan tanggung jawab pembuatan laporan keuangan, fungsi pengendalian internal, sistem manajemen resiko, fungsi audit internal serta audit eksternal, sehingga

diharapkan dapat memberikan perlindungan kepada *shareholders* dalam menjamin adanya mekanisme pengawasan dan pengelolaan. Komite audit yang lebih independen akan menuntut kualitas audit lebih tinggi, sehingga berpengaruh pada penentuan *fee* audit (Rizqiasih, 2010).

Hasil penelitian mengenai hubungan keberadaan komite audit dengan *fee* audit belum konsisten. Jika diukur dari jumlah komite audit independen berpengaruh positif (Rizqiasih, 2010), tidak berpengaruh (Widiasari dan Prabowo, 2008; Wibowo dan Rohman, 2013). Jika diukur dari jumlah komite audit menunjukkan hasil berpengaruh tidak berpengaruh (Rizqiasih, 2010). Sedangkan diukur dari frekuensi rapat hasilnya konsisten tidak berpengaruh (Wibowo dan Rohman, 2013; Rizqiasih, 2010).

Menurut Jensen (1993) dan Hay (2008) dalam Widiasari dan Prabowo (2008), pemegang saham mayoritas adalah investor aktif yang memiliki investasi dengan persentase besar, sehingga berpartisipasi aktif dalam penentuan arah kebijakan perusahaan. Mereka membutuhkan jasa audit eksternal untuk memonitor kinerja manajemen agar transparansi atas kinerja modalnya terjaga, sehingga akan berpengaruh pada penentuan *fee* audit.

Penelitian mengenai hubungan keberadaan pemegang saham mayoritas dengan *fee* audit belum menunjukkan hasil yang belum konsisten, berpengaruh positif (Widiasari dan Prabowo, 2008), tidak berpengaruh (Wibowo dan Rohman, 2013).

Sebelum menerima penugasan, auditor terlebih dahulu harus mempertimbangkan risiko perusahaan dan standar audit yang berlaku. Dengan adanya globalisasi yang dapat meningkatkan risiko dalam menjalankan bisnis di dunia usaha dan pasar modal, serta penerapan *International Financial Reporting Standards (IFRS)*, membuat wakil dari beberapa negara tergerak untuk membuat standar akuntansi dan audit yang seragam di seluruh dunia. Pada akhirnya, *International Auditing Practices Committee (IAPC)* menerbitkan *International Standards on Auditing (ISA)* yang berisi persyaratan fungsi audit dan atestasi serta

mendorong penerimaannya di seluruh dunia. Di Indonesia, ISA mulai diterapkan 1 Januari 2013 untuk emiten dan 1 Januari 2014 untuk non emiten.

Menurut Sari (2010) dan Suryanto (2013), pendekatan audit menurut ISA sepenuhnya mengadopsi pendekatan audit berbasis risiko dengan tahapan, yaitu: persetujuan penugasan, pengumpulan informasi, pemahaman bisnis (termasuk sistem akuntansi dan penentuan unit yang akan diaudit), melaksanakan audit, membentuk opini, dan membuat laporan audit. Pendekatan tersebut mencerminkan proses pengerjaan audit yang berdampak pada adanya audit yang berkualitas dan menghasilkan informasi yang dapat diandalkan. ISA membuat metode dan proses audit KAP mengalami perubahan, sehingga dapat menimbulkan perbedaan dalam penerapan besarnya *fee* audit atas jasa mereka (Purnajati, 2013).

Risiko perusahaan klien harus dipertimbangkan auditor, karena risiko tersebut mencerminkan risiko audit yang akan mempengaruhi pelaksanaan tugas audit (Fachriyah, 2011). Diamond (1991) dan Kisgen (2006) dalam Kartikasari dan Prabowo (2010) menyatakan ada hubungan antara peringkat kredit dengan risiko likuiditas. Simunic (1980) dan O'Keefe *et al.* (1994) dalam Kartikasari dan Prabowo (2010) menjelaskan peringkat kredit mencerminkan risiko audit klien. Peringkat kredit berkaitan dengan risiko obligasi yaitu pembayaran kembali utang jangka panjang yang jatuh tempo, pembayaran bunga, dan dividen, yang tercermin dari peringkat obligasi perusahaan. Peringkat obligasi mencoba mengukur risiko *default* emiten dalam ketidakmampuannya memenuhi kewajiban keuangannya.

Penelitian Ashbaug-Skaife (2006) dalam Kartikasari dan Prabowo (2010) menemukan perusahaan dengan peringkat kredit buruk menandakan risiko likuiditas yang tinggi. Hal tersebut dapat mempengaruhi penilaian auditor terhadap risiko audit klien, sehingga mempengaruhi besaran *fee* audit yang diterimanya. Penelitian Kartikasari dan Prabowo 2010 mengenai hubungan peringkat kredit dengan *fee* audit menunjukkan hasil berpengaruh positif.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Widiyanti dan Prabowo (2008) dengan judul pengaruh pengendalian internal perusahaan dan struktur *corporate governance* terhadap *fee* audit pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI selama 2006 sampai 2007. Pertimbangan replikasi adalah masih jarangya penelitian mengenai *fee* audit di Indonesia. Variable independen yang digunakan adalah dewan komisaris independen, komite audit, pemegang saham mayoritas, serta internal audit. Namun, dalam penelitian ini variable internal audit diganti dengan risiko perusahaan yang menjadikannya berbeda dengan penelitian sebelumnya.

Pertimbangan penggunaan risiko perusahaan dari penelitian Kartikasari dan Prabowo (2010) yang diukur dengan peringkat obligasi perusahaan antara lain : (1) semakin meningkatnya risiko perusahaan akibat semakin berkembangnya dunia bisnis, (2) peringkat obligasi dinilai dapat memberikan gambaran bagaimana risiko audit yang akan dihadapi oleh auditor dalam mengaudit klien, (3) penelitian tentang peringkat obligasi terhadap *fee* audit masih jarang dilakukan. Objek penelitian yang akan digunakan adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI selama 2012 sampai 2013 dengan pertimbangan keterbaruan dan luas cakupan data, sehingga diharapkan dapat berpengaruh terhadap hasil penelitian.

Penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh positif keberadaan komisaris independen berpengaruh positif, komite audit, dan pemegang saham mayoritas, serta risiko perusahaan terhadap *fee* audit.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode tahun 2012 sampai tahun 2013. Jenis data yang digunakan adalah data sekunder, berupa *Indonesian Capital Market Directory* (ICMD), laporan keuangan tahunan seluruh perusahaan yang terdaftar di BEI, serta data *Credit Rating Indonesia* dari PT. PEFINDO selama periode tahun

2012 sampai tahun 2013. Sampel dalam penelitian ini diambil dengan menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria – kriteria, antara lain :

1. Seluruh perusahaan yang *listing* berturut-turut di BEI dari tahun 2012 sampai tahun 2013 dan tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan.
2. Perusahaan menerbitkan laporan keuangan yang telah diaudit untuk periode yang berakhir 31 Desember selama periode pengamatan.
3. Obligasi yang dimiliki oleh perusahaan terdaftar di lembaga peringkat kredit PT. PEFINDO, serta berlaku sampai 31 Desember selama periode pengamatan.
4. Data-data mengenai variabel penelitian tersedia lengkap dalam laporan keuangan selama periode pengamatan khususnya mencantumkan akun *professional fees*.

Definisi Operasional Variabel Penelitian dan Alat Ukur

A. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *fee audit*, dimana *fee audit* diharapkan dapat menjadi cerminan bagi pelaksanaan fungsi auditor dalam perannya sebagai pemonitor dan pemberi jaminan lebih atas kualitas laporan keuangan melalui reputasi atau usahanya dalam mengurangi konflik keagenan (Putri dan Utama, 2014).

Data *fee audit* diwakili oleh akun *professional fees* yang terdapat dalam laporan keuangan, karena pengungkapan data *fee audit* di Indonesia masih berupa *voluntary disclosures*. Selanjutnya, data diukur dengan menggunakan logaritma natural dari akun *professional fees*, dan disimbolkan dengan LNFEF dalam persamaan.

B. Variabel Independen

1. Dewan Komisaris Independen

Menurut Hay (2008) dalam Widiyanti dan Prabowo (2008), komisaris independen dipandang dapat mengawasi kegiatan dan pengendalian

dalam perusahaan sehingga memerlukan informasi yang independen yang berasal dari auditor eksternal. Yang dimaksud dalam penelitian ini adalah keberadaan komisaris independen di dalam perusahaan. Selanjutnya, variabel diukur dengan menghitung jumlah komisaris independen, dan disimbolkan dengan OUT dalam persamaan.

a. Komite Audit

Hay (2008) dalam Widiyanti dan Prabowo (2008) menyatakan bahwa komite audit bertanggung jawab dalam pengawasan pelaporan keuangan, berperan dalam pengendalian internal perusahaan, serta sebagai penengah antara auditor internal dan auditor eksternal di perusahaan. Yang dimaksud dalam penelitian adalah keberadaan komite audit di dalam perusahaan. Selanjutnya, variabel ini diukur dengan menghitung jumlah komite audit, dan disimbolkan dengan COM dalam persamaan.

b. Pemegang Saham Mayoritas

Menurut Isnanta (2008) dalam Wibowo dan Rohman (2013), konsentrasi kepemilikan adalah keadaan dimana sebagian besar saham di dalam perusahaan dimiliki oleh sebagian kecil individu atau kelompok. Pemegang saham mayoritas dalam perusahaan dapat secara langsung mempengaruhi kegiatan di dalam perusahaan, serta akan meminta audit yang mendalam (Hay, 2008 dalam Widiyanti dan Prabowo, 2008).

Yang dimaksud dalam penelitian ini adalah keberadaan pemegang saham mayoritas dengan kepemilikan lebih dari 50% di perusahaan (Hadiprajitno, 2013). Selanjutnya, variabel diukur dengan skala nominal, dimana 1 untuk perusahaan yang memiliki pemegang saham mayoritas, 0 jika tidak memiliki pemegang saham mayoritas, dan disimbolkan dengan MAJ dalam persamaan.

c. Risiko Perusahaan

Menurut Kartikasari dan Prabowo (2010), investor yang ingin membeli obligasi harus memperhatikan peringkat obligasi, karena peringkat obligasi dapat mengukur ketidakmampuan perusahaan dalam

memenuhi kewajiban keuangannya, dimana sinyal ini dapat dikaitkan dengan risiko audit perusahaan. Selanjutnya, variabel diukur dengan memberi nilai pada masing-masing peringkat yang mengacu pada penelitian terdahulu serta disesuaikan dengan kategori peringkat obligasi yang dikeluarkan oleh PT PEFINDO, dan disimbolkan dengan RAT dalam persamaan.

Tabel 1
Kategori Peringkat Kredit

Rating	Obligasi	Simbol	Kategori
1		idD	<i>Non-investment grade</i>
2		idCC	<i>Non-investment grade</i>
3		idCCC-	<i>Non-investment grade</i>
4		idCCC	<i>Non-investment grade</i>
5		idCCC+	<i>Non-investment grade</i>
6		idB-	<i>Non-investment grade</i>
7		idB	<i>Non-investment grade</i>
8		idB+	<i>Non-investment grade</i>
9		idBB-	<i>Non-investment grade</i>
10		idBB	<i>Non-investment grade</i>
11		idBB+	<i>Non-investment grade</i>
12		idBBB-	<i>Investment grade</i>
13		idBBB	<i>Investment grade</i>
14		idBBB+	<i>Investment grade</i>
15		idA-	<i>Investment grade</i>
16		idA	<i>Investment grade</i>
17		idA+	<i>Investment grade</i>
18		idAA-	<i>Investment grade</i>
19		idAA	<i>Investment grade</i>
20		idAA+	<i>Investment grade</i>

C. Variabel Kontrol

Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan. Menurut Fachriyah (2011), ukuran perusahaan mencerminkan besar kecilnya perusahaan klien yang akan diaudit. Ukuran perusahaan akan mempengaruhi lamanya proses audit, yang nantinya berdampak pada biaya audit. Selanjutnya, data diukur dengan menggunakan logaritma natural dari total aset perusahaan, dan disimbolkan dengan *LNASSETS* dalam persamaan.

Uji Hipotesis dan Analisis Data

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda (*Multiple Regression*) dengan persamaan sebagai berikut :

$$LNFEES = \alpha + \beta_1 LNASSETS + \beta_2 OUT + \beta_3 COM + \beta_4 MAJ + \beta_6 RAT + \varepsilon$$

Dimana:

α = konstanta

β = koefisien variabel

LNFEES = *professional fees*

LNASSETS = ukuran perusahaan

OUT = keberadaan komisaris independen

COM = keberadaan komite audit

MAJ = keberadaan pemegang saham mayoritas

RAT = risiko perusahaan

ε = *residual of error*

Untuk mengetahui pengaruh antara variabel-variabel independen terhadap variabel dependen maka dilakukan pengujian hipotesis dengan menggunakan alat analisis SPSS15.0.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Sampel pada penelitian ini adalah seluruh perusahaan yang berturut-turut terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) pada tahun 2012 sampai tahun 2013. Berdasarkan metode *purposive sampling*, maka diperoleh jumlah sampel sebanyak 104 yang memenuhi kriteria. Adapun prosedur pemilihan sampel disajikan dalam tabel 1

Statistik Deskriptif

Tabel 2
Hasil Statistik Deskriptif

Variable	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Fee audit	104	18,698	29,318	22,528	2,054
Keberadaan komisaris independen	104	0,000	5,000	2,230	1,125
Keberadaan komite audit	104	1,000	7,000	2,680	1,241
Keberadaan pemegang saham mayoritas	104	0,000	1,000	0,660	0,475
Risiko perusahaan	104	13,000	21,000	17,430	2,149
Ukuran perusahaan	104	26,678	34,086	30,293	1,619
Valid N	104				

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 2 menunjukkan bahwa jumlah pengamatan dalam penelitian ini sebanyak 104 sampel. Variabel keberadaan komisaris independen memiliki nilai minimum sebesar 0,000, nilai maksimum sebesar 5,000, nilai rata-rata sebesar

2,230, dan *standard deviation* 1,125. Variabel keberadaan komite audit memiliki nilai minimum sebesar 1,000, nilai maksimum sebesar 7,000, nilai rata-rata sebesar 2,680, dan *standard deviation* 1,241. Variabel keberadaan pemegang saham mayoritas memiliki nilai minimum sebesar 0,000, nilai maksimum sebesar 1,000, nilai rata-rata sebesar 0,660, dan *standard deviation* 0,475. Variabel risiko perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 13,000, nilai maksimum sebesar 21,000, nilai rata-rata sebesar 17,430, dan *standard deviation* 2,149. Variabel ukuran perusahaan memiliki nilai minimum sebesar 26,678, nilai maksimum sebesar 34,086, nilai rata-rata sebesar 30,293, dan *standard deviation* 1,619. Variabel *fee* audit memiliki nilai minimum sebesar 18,698, nilai maksimum sebesar 29,318, nilai rata-rata sebesar 22,528, dan *standard deviation* 2,054.

Dari statistik deskriptif tersebut dapat disimpulkan bahwa perusahaan dalam penelitian rata-rata memiliki jumlah komisaris independen sebanyak 2 dan rata-rata jumlah komite audit sebanyak 3. Perusahaan yang memiliki pemegang saham mayoritas rata-rata dalam penelitian ini sebanyak 66%. Risiko perusahaan yang dilihat dari peringkat obligasi dalam penelitian memiliki rata-rata peringkat 17. Sedangkan, rata-rata ukuran perusahaan dalam penelitian adalah 30,29%.

Uji Asumsi Klasik

A. Uji Multikolinearitas

Tabel 3
Hasil Uji Multikolinieritas

Variabel	Collinearity Statistics		Kesimpulan
	Toleranc e	VIF	
Keberadaan komisaris independen	1,838	0,069	Tidak terjadi multikolinearitas
Keberadaan komite audit	1,694	0,093	Tidak terjadi multikolinearitas
Keberadaan	0,101	1,118	Tidak terjadi

pemegang saham mayoritas				multikolinearitas
Risiko perusahaan	2,254	0,920		Tidak terjadi multikolinearitas
Ukuran perusahaan	2,022	0,026		Tidak terjadi multikolinearitas

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 3 menunjukkan nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai VIF lebih kecil dari 10, sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinearitas.

B. Uji Autokorelasi

Tabel 4
Hasil Uji Autokorelasi
Durbin-Watson
Model Summary(b)

Mode		R		Std. Error of the Estimate		Durbin-Watson
1	R	Adjusted R Square	Adjusted R Square			
1	0,588(a)	0,346	0,312	1,703		2,128

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai *du* sebesar 1,802 lebih kecil dari nilai *dw* sebesar 2,128 lebih kecil dari $(4 - 1,802 = 2,220)$, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi dalam model regresi.

C. Uji Heteroskedastisitas

Tabel 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Coefficients(A)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	3,099	2,574			1,204	0,231
Ukuran	-0,113	0,105	-0,185		-1,068	0,288

perusahaan Keberadaan komisaris independen	0,183	0,117	0,209	1,571	0,119
Keberadaan komite audit	0,191	0,106	0,239	1,798	0,075
Keberadaan pemegang saham mayoritas	-0,387	0,213	-0,186	-1,816	0,072
Risiko perusahaan	0,056	0,068	0,122	0,830	0,408

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 5 menunjukkan bahwa seluruh nilai signifikansi lebih besar dari α (0,05), sehingga dapat disimpulkan tidak terjadi heteroskedastisitas.

D. Uji Normalitas

Tabel 6
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardize d Residual
N		104
Normal Parameters(a,b)	Mean	0,000
	Std. Deviation	1,661
Most Extreme Differences	Absolute	0,089
	Positive	0,089
	Negative	-0,069
Kolmogorov-Smirnov Z		0,903
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,389

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 6 menunjukkan bahwa nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,389 lebih besar dari α (0,05), sehingga dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

Hasil Penelitian (Uji Hipotesis)

A. Koefisien Determinasi (*Adjusted R²*)

Tabel 7
Hasil Uji Koefisien Determinasi
Model Summary(b)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	0,588(a)	0,346	0,312	1,703	2,128

Sumber : Hasil Olah Data

Berdasarkan tabel 7, besarnya koefisien determinasi (*Adjusted R²*) adalah 0,312 atau 31,2%. Hal ini menunjukkan bahwa kemampuan variabel independen, yaitu keberadaan komisaris independen, keberadaan komite audit, keberadaan pemegang saham mayoritas, dan risiko perusahaan secara bersama memiliki pengaruh terhadap *fee* audit sebesar 31,2%, sedangkan sisanya 68,8% (100% - 31,2%) dijelaskan variabel lain yang tidak masuk dalam model.

B. Uji Pengaruh Simultan (Uji Nilai F)

Tabel 8
Hasil Uji Nilai F
ANOVA(b)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	150,240	5,000	30,048	10,362	0,000(a)
Residual	284,174	98,000	2,900		
Total	434,414	103,000			

Sumber : Hasil Olah Data

Berdasarkan tabel 8 diperoleh nilai *F test* sebesar 10,362 dan nilai signifikansi (0,000) lebih kecil dari α (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh secara bersama-sama variabel independen, yaitu keberadaan komisaris independen, keberadaan komite audit, keberadaan pemegang saham mayoritas, dan risiko perusahaan terhadap *fee* audit.

C. Uji Parsial (Uji Nilai t)

Tabel 9
Hasil Uji Nilai T
Coefficients(A)

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1 (Constant)	6,112	4,631		1,320	0,190
Ukuran perusahaan	0,384	0,190	0,303	2,022	0,046
Keberadaan komisaris independen	0,386	0,210	0,211	1,838	0,069
Keberadaan komite audit	-0,323	0,191	-0,195	-1,694	0,093
Keberadaan pemegang saham mayoritas	0,039	0,384	0,009	0,101	0,920
Risiko perusahaan	0,274	0,122	0,287	2,254	0,026

Sumber : Hasil Olah Data

Berdasarkan tabel 9 dapat dirumuskan persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 6,112 + 0,384 \text{ LNASSETS} + 0,386 \text{ OUT} - 0,323 \text{ COM} + 0,039 \text{ MAJ} + 0,274 \text{ RAT}$$

D. Hasil Pengujian Terhadap Hipotesis-Hipotesis Penelitian

1. Pengujian Hipotesis Satu

Berdasarkan tabel 9 variabel keberadaan komisaris independen memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,386 dengan signifikansi sebesar 0,069 lebih besar dari α (0,05), sehingga variabel keberadaan komisaris independen terbukti tidak berpengaruh terhadap variabel *fee* audit, dengan demikian hipotesis satu ditolak.

2. Pengujian Hipotesis Dua

Berdasarkan tabel 9 variabel keberadaan komite audit memiliki nilai koefisien regresi sebesar -0,323 dengan signifikansi sebesar 0,093 lebih besar dari α (0,05), sehingga variabel keberadaan komite audit terbukti

tidak berpengaruh terhadap variabel *fee* audit, dengan demikian hipotesis dua ditolak.

3. Pengujian Hipotesis Tiga

Berdasarkan tabel 9 variabel keberadaan pemegang saham mayoritas memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,039 dengan signifikansi sebesar 0,920 lebih besar dari α (0,05), sehingga variabel keberadaan pemegang saham mayoritas terbukti tidak berpengaruh terhadap variabel *fee* audit, dengan demikian hipotesis tiga ditolak.

4. Pengujian Hipotesis Empat

Berdasarkan tabel 9 variabel risiko perusahaan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,274 dengan signifikansi sebesar 0,026 lebih kecil dari α (0,05), sehingga variabel risiko perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap variabel *fee* audit, dengan demikian hipotesis empat diterima.

E. Hasil Pengujian Terhadap Variable Kontrol

1. Pengujian Variabel Ukuran Perusahaan

Berdasarkan tabel 9 variabel ukuran perusahaan memiliki nilai koefisien regresi sebesar 0,384 dengan signifikansi sebesar 0,046 lebih kecil dari α (0,05), sehingga variabel ukuran perusahaan terbukti dapat mengontrol variabel *fee* audit.

Pembahasan

A. Pengaruh Keberadaan Komisaris Independen Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan komisaris independen tidak berpengaruh terhadap *fee* audit, artinya *fee* audit yang diterima auditor atas jasanya di sebuah perusahaan yang memiliki sejumlah komisaris independen tidak lebih besar daripada perusahaan yang tidak memiliki komisaris independen. Hal ini mengindikasikan independensi komisaris tidak mempengaruhi besaran *fee* audit. Keberadaan komisaris independen dianggap hanya sebagai pemenuhan persyaratan untuk peraturan Bursa Efek

Jakarta melalui peraturan Bursa Efek Indonesia 1 Juli 2000 (Putri dan Utama, 2014).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Yatim (2006) dalam Putri dan Utama (2014), menyatakan bahwa komisaris independen sebagai bagian dari komisaris perseroan. Wibowo dan Rohman (2013), menyatakan dengan melihat dari sudut pandang berbasis resiko atas jasa audit, tidak ditemukan adanya hubungan variabel struktur *governance* dengan *fee* audit eksternal.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Widiyanti dan Prabowo (2008), serta Rizqiasih (2010), yang menyatakan dewan komisaris sebagai bagian dari fungsi pengawasan dengan karakteristiknya dalam menjaga reliabilitas penyusunan keuangan dan juga sebagai cerminan mekanisme *governance*, akan meningkatkan permintaan audit eksternal yang lebih baik.

Hasil penelitian ini juga bertentangan dengan teorinya yang menyatakan bahwa struktur *governance* yang kuat akan meningkatkan permintaan terhadap jasa audit eksternal, sehingga meningkatkan *fee* audit (Rizqiasih, 2010).

B. Pengaruh Keberadaan Komite Audit Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan komite audit tidak berpengaruh terhadap *fee* audit, artinya besaran *fee* audit yang diterima auditor atas jasanya tidak bergantung pada jumlah komite audit dalam perusahaan. Hal ini mengindikasikan bahwa keberadaan komite audit dianggap hanya sebagai pemenuhan persyaratan untuk perusahaan sesuai Surat Edaran Bapepam Nomor SE-03/PM/2002 bagi perusahaan publik dan Keputusan Menteri BUMN Nomor KEP-103/MBU/2002 bagi BUMN (Rizqiasih, 2010).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Rizqiasih (2010) dan Wibowo dan Rohman (2013), yang menyatakan bahwa keberadaan komite audit hanya sebagai pemenuhan persyaratan bagi perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Selain itu, dengan melihat dari sudut pandang

berbasis resiko atas jasa audit, tidak ditemukan adanya hubungan variabel struktur *governance* dengan *fee* audit eksternal.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Goodwin Stewart *et.al* (2006) dalam Widiyanti dan Prabowo (2008), yang menyatakan permintaan komite audit terhadap level *assurance* akan meningkatkan *fee* audit karena semakin luasnya lingkup pemeriksaan.

Hasil penelitian ini juga bertentangan dengan teorinya yang menyatakan bahwa komite audit bertugas dalam memproses calon auditor eksternal, mengawasi pelaksanaan audit laporan keuangan oleh auditor eksternal, menilai mutu pekerjaan dan kewajaran biaya audit yang diajukan oleh auditor eksternal (Komite Nasional Kebijakan Governance, 2006).

C. Pengaruh Keberadaan Pemegang Saham Mayoritas Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan pemegang saham mayoritas tidak berpengaruh terhadap *fee* audit, artinya walaupun pemegang saham mayoritas memiliki kekuasaan dan ikut serta dalam penentuan kebijakan perusahaan, namun keikutsertaannya ini tidak terkait penentuan besarnya *fee* audit yang diterima auditor. Hal ini karena yang berkewajiban menilai kewajaran *fee* audit dalam perusahaan adalah komite audit dengan persetujuan dewan komisaris. Permintaan atas auditor yang berkualitas ini salah satunya hanya dengan melihat reputasi dan ukuran KAP, dimana KAP *big four* dianggap lebih berkualitas daripada *non-big four*, yang tentunya *fee* audit untuk KAP *big four* lebih besar (Helfin dan Shaw, 2000 dalam Pratama, 2013; Kartikasari dan Prabowo, 2010).

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Wibowo dan Rohman (2013), yang menyatakan bahwa dengan melihat dari sudut pandang berbasis resiko atas jasa audit, tidak ditemukan adanya hubungan variabel struktur *governance* dengan *fee* audit eksternal.

Hasil penelitian ini bertentangan dengan penelitian Widiyanti dan Prabowo (2008) menemukan bahwa pemegang saham mayoritas akan

menggunakan pengaruhnya untuk meningkatkan permintaan audit eksternal akibat lemahnya pengawasan internal.

Penelitian ini juga bertentangan dengan teorinya yang menyatakan bahwa pemegang saham mayoritas sebagai bagian penting dari mekanisme *corporate governance*, dalam upayanya menjaga pengendalian internal perusahaan dan kualitas informasi manajemen dengan memanfaatkan keberadaan dewan komisaris dan komite audit, akan meminta auditor eksternal yang mendalam sebagai bentuk *monitoring* dan perlindungan bagi pemegang saham lain (Hay, 2008; Jensen, 1993 dalam Widiyanti dan Prabowo, 2008).

D. Pengaruh Risiko Perusahaan Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee audit*, artinya *fee audit* yang diterima auditor atas jasanya dalam mengaudit klien yang memiliki risiko perusahaan lebih tinggi akan lebih besar daripada diterima dari perusahaan dengan risiko lebih rendah. Dalam hal ini, risiko perusahaan klien dilihat dari peringkat obligasinya, dimana peringkat yang lebih buruk merepresentasikan risiko perusahaan yang tinggi, sehingga akan lebih meningkatkan *fee audit* yang harus dibayarkan oleh perusahaan (Simunic, 1980; O'Keefe *et al.*, 1994 dalam Kartikasari dan Prabowo, 2010). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa risiko audit yang dihadapi auditor memang dapat meningkatkan *fee audit* karena mereka harus lebih banyak menjalankan prosedur audit serta mengerahkan partner perikatan dalam penugasannya untuk menjaga kualitas hasil audit mereka (DeAngelo, 1981; Dye, 1991 dalam Kusharyanti, 2012).

Hasil penelitian ini didukung dengan pengujian hipotesis tambahan dengan menggunakan model regresi linier sederhana, yang hasilnya disajikan dalam tabel 11 dan tabel 12.

Tabel 11
Hasil Uji Korelasi Risiko Perusahaan Terhadap *Fee Audit*
Correlations

		<i>Fee Audit</i>	Risiko Perusahaan
Pearson Correlation	<i>Fee audit</i>	1,000	0,506
	Risiko perusahaan	0,506	1,000
Sig. (1-tailed)	<i>Fee audit</i>	.	0,000
	Risiko perusahaan	0,000	.
N	<i>Fee audit</i>	104	104
	Risiko perusahaan	104	104

Sumber : Hasil Olah Data

Tabel 11 memperlihatkan bahwa risiko perusahaan yang diukur dengan peringkat obligasi memiliki nilai korelasi sebesar 0,506 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari α (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa risiko perusahaan berkorelasi secara signifikan dan positif terhadap *fee audit*.

Tabel 12
Hasil Uji Hipotesis Risiko Perusahaan Terhadap *Fee Audit*
Anova(B)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	111,348	1,000	111,348	35,155	0,000(a)
Residual	323,066	102,000	3,167		
Total	434,414	103,000			

Sumber : Hasil Olah Data

Berdasarkan tabel 12 diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000 lebih kecil dari α (0,05), sehingga dapat disimpulkan bahwa risiko perusahaan berpengaruh secara signifikan terhadap *fee audit*.

Hasil penelitian ini mendukung penelitian Ashbaugh-Skaife (2006) dalam Kartikasari dan Prabowo (2010), serta penelitian Kartikasari dan Prabowo (2010) menemukan bahwa perusahaan yang memiliki kualitas peringkat kredit lebih buruk, menandakan risiko likuiditas perusahaan yang lebih tinggi, sehingga peringkat kredit tersebut bisa meningkatkan penilaian

auditor terhadap risiko audit klien. Peringkat kredit yang lebih buruk akan memberikan audit obligasi yang besar oleh KAP yang mengaudit laporan keuangan. Informasi peringkat kredit ini membantu auditor dalam mengaudit siklus pendanaan perusahaan terkait risiko audit yang akan dihadapi.

Penelitian ini juga sesuai dengan teorinya yang diungkapkan oleh Simunic (1980) dan O'Keefe *et al.* (1994) dalam Kartikasari dan Prabowo (2010) yang menyatakan bahwa peringkat obligasi mencoba mengukur risiko *default* emiten dalam ketidakmampuannya memenuhi kewajiban keuangannya, yang dapat mempengaruhi auditor dalam penilaian risiko serta penetapan besaran *fee* audit atas jasa mereka.

E. Pengaruh Ukuran Perusahaan Terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap *fee audit*, artinya auditor yang mengaudit perusahaan dengan ukuran lebih besar akan menerima *fee audit* yang lebih besar daripada yang ukurannya lebih kecil. Hal ini karena besarnya perusahaan dapat mempengaruhi lamanya proses audit. Perusahaan yang besar membuat auditor memerlukan lebih banyak waktu dan sumber daya untuk memeriksa operasi perusahaan klien, terkait transaksi dalam perusahaan klien tersebut (Fachriyah, 2011; Titis Nurhayati, 2007; Bell *et al.*, 1994 dalam Kusharyanti, 2012). Selain itu, ukuran perusahaan yang besar juga dapat membuat lebih banyak pemeriksaan substantif (Hackenbrack dan Kneche, 1997 dalam Kusharyanti, 2012).

KESIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

1. Variabel keberadaan komisaris independen diperoleh nilai koefisien yang positif dengan nilai signifikansi sebesar 0,093, dengan demikian menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa independensi dewan komisaris tidak mempengaruhi besaran *fee* audit, karena keberadaan

- komisaris independen hanya sebagai pemenuhan peraturan Bursa Efek Indonesia.
2. Variabel keberadaan komite audit menunjukkan nilai koefisien yang negatif dengan nilai signifikansi sebesar 0,069, dengan demikian menunjukkan bahwa komisaris independen tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Hal ini mengindikasikan bahwa keberadaan komite audit dianggap hanya sebagai pemenuhan persyaratan untuk perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.
 3. Variabel keberadaan pemegang saham mayoritas diperoleh nilai koefisien yang positif dengan nilai signifikansi sebesar 0,920, dengan demikian menunjukkan bahwa komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa walaupun pemegang saham mayoritas memiliki kekuasaan dan ikut serta dalam penentuan kebijakan perusahaan, namun keikutsertaannya ini tidak terkait penentuan besarnya *fee* audit yang diterima auditor. Permintaan atas auditor yang berkualitas ini salah satunya dengan melihat reputasi dan ukuran KAP, dimana KAP *big four* dianggap lebih berkualitas daripada *non-big four*, yang tentunya *fee* auditnya lebih tinggi.
 4. Dari kesimpulan 1,2, dan 3, dapat diketahui bahwa jika dilihat dari sudut pandang berbasis resiko atas jasa audit, tidak ditemukan adanya hubungan variabel struktur *corporate governance*, dalam hal ini komisaris independen, komite audit, dan pemegang saham mayoritas dengan *fee* audit eksternal.
 5. Variabel risiko perusahaan diperoleh nilai koefisien yang positif dengan nilai signifikansi sebesar 0,026, dengan demikian menunjukkan bahwa risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa risiko perusahaan yang dilihat dari peringkat obligasinya, dimana peringkat yang lebih buruk merepresentasikan risiko perusahaan yang tinggi dapat meningkatkan besaran *fee* audit yang harus dibayarkan oleh perusahaan, karena auditor perlu lebih banyak mengerahkan partner perikatan dalam penugasannya. Peringkat kredit

yang buruk akan memberikan audit obligasi yang besar oleh KAP, karena informasi peringkat kredit ini dapat membantu auditor dalam mengaudit siklus pendanaan perusahaan.

6. Variabel kontrol dalam penelitian ini adalah ukuran perusahaan yang menunjukkan nilai koefisien yang positif sebesar 0,046, dengan demikian menunjukkan bahwa adanya variabel kontrol yaitu ukuran perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini karena besarnya perusahaan dapat mempengaruhi lamanya proses audit. Perusahaan yang besar membuat auditor memerlukan lebih banyak waktu dan sumber daya untuk memeriksa operasi perusahaan klien, terkait transaksi dalam perusahaan klien.

Saran

1. Penelitian berikutnya diharapkan menggunakan rentang waktu yang lebih panjang agar hasil penelitian dapat lebih mencerminkan kondisi yang sesungguhnya.
2. Penelitian selanjutnya disarankan menggunakan data *fee* audit yang dikeluarkan oleh perusahaan, sehingga hasil penelitian dapat mencerminkan kondisi yang sesungguhnya, serta mengaitkannya dengan kualitas audit yang dihasilkan.
3. Penelitian yang akan datang disarankan memperinci analisis atas kepemilikan pemegang saham, diantaranya dilihat dari kepemilikan manajerial, kepemilikan institusional, kepemilikan individu, dan kepemilikan 5%.
4. Penelitian yang akan datang disarankan menambah ukuran risiko perusahaan selain peringkat obligasi, seperti : manajemen risiko.
5. Penelitian selanjutnya diharapkan mampu menambahkan variabel kontrol selain ukuran perusahaan yang turut mempengaruhi *fee* audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Fachriyah, Nurul., 2011, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penentuan *Fee* Audit Oleh KAP Di Malang ", *Tesis Universitas Brawijaya*.
- Hadiprajitno, Paulus Basuki., 2013, "Struktur Kepemilikan, Mekanisme Tata Kelola Perusahaan, Dan Biaya Keagenan Di Indonesia", *Jurnal Akuntansi & Auditing Vol. 9 No. 2 (Mei 2013) 97 - 127*.
- Kartikasari, Nur Azizah., Prabowo, Tri Jatmiko Wahyu., 2011, "Analisis Maturitas Utang Dan Peringkat Kredit Terhadap Penetapan *Fee* Audit Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di BEI", *KTI Ekonomi Akuntansi Universitas Diponegoro*.
- Kayu, Nariya., 2012, Teori Agensi, <http://dukuntansi.wordpress.com/2012/01/13/teori-agensi/>, Diakses tanggal 12 Agustus 2013 pk 14.00 WIB.
- Komite Nasional Kebijakan Governance., 2006, *Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia*, Jakarta.
- Kusharyanti., 2012, "Analysis Of The Factors Determining The Audit Fee", *Journal of Economics, Business, and Accountancy Ventura Volume 16, No. 1, April 2013, pages 147 - 160*.
- Linandarini, Ermi., 2010, "Kemampuan Rasio Keuangan Dalam Memprediksi Peringkat Obligasi Perusahaan Di Indonesia", *Skripsi Universitas Diponegoro*.
- Pratama, Bagus., 2013, "Pengaruh Struktur Kepemilikan Perusahaan Terhadap Kualitas Audit", *Skripsi Universitas Diponegoro, Semarang*.
- Purnajati, Salis., 2013, Seminar Audit ISA, <http://salispurnajati.blogspot.com/2013/04/seminar-audit-isa.html>, Diakses tanggal 1 Agustus 2013 pk 12.00 WIB.
- Putri, Chintya Paramitha Septyarini., Utama, I Made Karya., 2014, "Pengaruh Independensi Dewan Komisaris, Fungsi *Internal Audit*, Dan Praktik Manajemen Laba Terhadap *Fee* Audit Pada Perusahaan Manufaktur Di Bursa Efek Indonesia", *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 6.3*.
- Rizqiasih, Putri Dyah., 2010, "Pengaruh Struktur *Governance* Terhadap *Fee* Audit Eksternal", *Skripsi Universitas Diponegoro Semarang*.

- Sari, Maylia Pramono., 2010, "Analisis Perbandingan SPAP, IAS Dan SKPN", *Jurnal Dinamika Akuntansi Vol. 2 No. 1 (2010) 65 - 72.*
- Sondari, Anggi Ginanjar., 2013, "Pengaruh Kualitas Audit Dan Ukuran Komite Audit Terhadap Manajemen Laba", *Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.*
- Suryanto, Rudy., 2013, Audit Berbasis Resiko - Sesuai Dengan International Standards of Auditing, <http://dailyrudy.wordpress.com/2013/11/03/audit-berbasis-resiko-sesuai-dengan-international-standards-on-auditing/>, Diakses tanggal 1 Agustus 2013 pk 12.00 WIB.
- Wibowo, Reza., Rohman, Abdul., 2013, "Pengaruh *Governance Structure* Dan Fungsi *Internal Control* Terhadap *Fee Audit Eksternal* Pada Perusahaan Publik Di Indonesia", *Diponegoro Journal Of Accounting.*
- Widiasari, Esti., Prabowo, Tri Jatmiko Wahyu., 2008, "Pengaruh Pengendalian Internal Perusahaan Dan Struktur *Corporate Governance* Terhadap *Fee Audit*", *Jurnal Akuntansi dan Investasi.*
- Widiastuty, Erna., Febrianto, Rahmat., 2010, "Pengurukan Kualitas Audi : Sebuah Esai", *Paper Universitas Udayana.*