

PENGARUH FUNGSI AUDIT INTERNAL TERHADAP *FEE* AUDITOR EKSTERNAL PADA PERUSAHAAN NON KEUANGAN YANG TERDAFTAR DI BEI

Andini

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah (UM) Palopo
andini_dini59@yahoo.co.id

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan antara fungsi audit internal perusahaan dengan fee auditor eksternalnya utamanya perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI. Dalam penelitian sebelumnya masih banyak terjadi perbedaan pendapat pengaruh fungsi audit internal terhadap fee auditor eksternal. Dari hal tersebut membuat peneliti untuk menguji sendiri dengan membuktikan secara langsung manakah pendapat yang benar. Penelitian ini menggunakan metode purposive sampling dan menggunakan alat analisis regresi linier sederhana di mana audit internal sebagai variabel independen dan fee auditor eksternal sebagai variabel dependen. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap fee auditor eksternal. Dari hasil penelitian tersebut telah membuktikan hipotesis yang telah diajukan. Hal ini membuktikan bahwa tanggung jawab auditor eksternal semakin besar dalam hal menentukan relevansi dari pekerjaan auditor internal yang berhubungan dengan struktur kontrol internal perusahaan dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan atau terhadap potensi salah saji dari laporan keuangan, sehingga menyebabkan fee audit yang lebih tinggi pula.

Kata kunci : *audit internal, fee audit, auditor eksternal*

ABSTRACT

This study aims to examine the relationship between the internal audit function of the company and its external auditor fees, especially non-financial companies listed on the Stock Exchange. In previous research there are still many differences of opinion influence of internal audit function to external auditor fee. From that it makes the researcher to test by sending directly what is right opinion. This research uses purposive sampling method and using simple linear regression analysis where internal audit as independent variable and fee of external auditor as dependent variable. The results of this study indicate that the internal audit function has a positive effect on the fees of external auditors. From the results of these studies have proven the hypothesis that has been proposed. This proves that the responsibility of the external auditor is greater in determining the relevance of the internal auditor's work related to the internal control structure of the company and its effect on the financial statements or to the misstatement potential of the financial statements, leading to higher audit fees as well.

Keywords: *internal audit, audit fee, external auditor*

PENDAHULUAN

Seiring dengan perkembangan perekonomian, kebutuhan terhadap informasi yang tersedia dalam laporan keuangan juga meningkat. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka.

Audit merupakan proses yang sistematis, independen dan terdokumentasi untuk memperoleh bukti audit dan mengevaluasinya secara objektif untuk menentukan sampai sejauh mana kriteria audit dipenuhi. Sebagai seorang auditor yang mengaudit sebuah perusahaan, baik itu auditor internal (pihak manajemen perusahaan) maupun auditor eksternal (auditor dependen),

auditor pemerintah, auditor forensik, tentunya tidak lepas dari adanya aturan atau standar sebagai sebuah pedoman dalam mengaudit.

Laporan auditor merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, atau apabila keadaan mengharuskan, untuk menyatakan tidak memberikan pendapat. Baik dalam hal auditor menyatakan pendapat maupun menyatakan tidak memberikan pendapat, ia harus menyatakan apakah auditnya telah dilaksanakan berdasarkan standar auditing yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Tanggung jawab auditor adalah untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan. Manajemen bertanggung jawab untuk menerapkan kebijakan akuntansi yang sehat dan untuk membangun dan memelihara pengendalian intern yang akan, di antaranya, mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan transaksi (termasuk peristiwa dan kondisi) yang konsisten dengan asersi manajemen yang tercantum dalam laporan keuangan. Transaksi entitas dan aktiva, utang, dan ekuitas yang terkait adalah berada dalam pengetahuan dan pengendalian langsung manajemen.

Pengetahuan auditor tentang masalah dan pengendalian intern tersebut terbatas pada yang diperolehnya melalui audit. Oleh karena itu, penyajian secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia merupakan bagian yang tersirat dan terpadu dalam tanggung jawab manajemen. Auditor independen dapat memberikan saran tentang bentuk dan isi laporan keuangan atau membuat *draft* laporan keuangan, seluruhnya atau sebagian, berdasarkan informasi dari manajemen dalam pelaksanaan audit. Namun, tanggung jawab auditor atas laporan keuangan auditan terbatas pada pernyataan pendapatnya atas laporan keuangan tersebut. Melakukan audit tentu ada yang namanya imbalan (*fee audit*), Semakin besar jasa audit yang diberikan maka semakin besar *fee* yang diberikan oleh klien, dan indikasi hilangnya independensi auditor juga semakin tinggi (Hapsari 2013: 4).

Banyak sekali faktor-faktor yang mempengaruhi besar audit *fee*. Orang yang pertama kali memformulasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit adalah Simunic 1980. Ia membuat model yang menyatakan bahwa *fee audit* ditentukan oleh besar-kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*), risiko audit (atas dasar *current ratio*, *quick ratio*, *D/E*, *litigation risk*) dan kompleksitas audit (*subsidiaries*, *foreign listed*). Model inilah kemudian yang dijadikan acuan untuk melihat fenomena di seputar penawaran jasa audit (Aryani 2011: 2-3). Selain faktor-faktor tersebut di atas, terdapat hal lain yang dapat mempengaruhi audit *fee*, yaitu internal audit. Internal audit sangat diperlukan bagi organisasi yang membutuhkan informasi dari pihak yang independen mengenai berbagai aktivitas organisasi guna pengambilan keputusan yang lebih obyektif dan *accountable*. Internal audit juga berfungsi

untuk mengendalikan jalannya organisasi karena internal auditor bertugas mengevaluasi kinerja pihak yang diaudit guna mengetahui kemungkinan terjadinya penyimpangan, baik penyimpangan yang bersifat kepatuhan (*compliance*), inefisiensi, kecurangan (*fraud*), aktivitas, operasi, atau pekerjaan yang tidak efektif, serta laporan keuangan yang tidak mencerminkan kondisi sesungguhnya. (Aryani 2011: 3).

Terdapat dua pandangan mengenai hubungan fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal (Aryani 2011:4). Pandangan pertama, yaitu fungsi audit internal dianggap sebagai substitusi fungsi audit eksternal. Pandangan kedua, yaitu fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal.

Namun banyak penelitian yang menunjukkan pengaruh yang tidak signifikan antara internal audit dan *fee* auditor eksternal di antaranya, seperti penelitian (Felix, 2001) menyatakan bahwa internal audit dan audit *fees* tidak memiliki hubungan positif karena internal audit hanya sebagai pengganti audit eksternal atau sebaliknya, serta pada penelitian (Nugrahani, 2013) dan (Prabowo, 2008) hasil penelitian menunjukkan bahwa keberadaan fungsi internal audit dan komite audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *fee* audit. Tapi, pada penelitian (Wahyuningsih, 2015) menyatakan bahwa fungsi internal audit, mempunyai pengaruh positif dan signifikan terhadap *fee* audit eksternal, serta pada penelitian (Hapsari, 2013) hasil penelitiannya menyatakan bahwa fungsi audit internal berpengaruh secara signifikan dan mempunyai pengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal. Terjadinya *research gap* dari penelitian-penelitian sebelumnya belum memberikan arah hubungan yang pasti antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal. Sehingga diperlukan penelitian lebih lanjut mengenai hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal.

TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori yang digunakan pada penelitian ini adalah Teori Keagenan (*Agency Theory*) yang pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori keagenan (*Agency Theory*) merupakan teori hasil dari perluasan model untuk lebih memahami informasi ekonomi. Perluasan model tersebut dari satu individu menjadi dua individu. Dua individu yang dimaksud dalam Teori Keagenan adalah *agent* dan *principal*. Teori ini membahas tentang hubungan keagenan di mana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) dalam bentuk kontrak kerja sama.

Prinsip utama Teori Keagenan menyatakan adanya hubungan kerja antara pihak yang memberi wewenang (*principal*) yaitu *stakeholders* dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) yaitu manajer.

Fungsi audit internal yang merupakan bagian dari praktek *corporate governance*, tidak terlepas dari Teori Keagenan. Pengelolaan perusahaan harus diawasi dan dikendalikan untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan pada peraturan dan ketentuan yang berlaku. Upaya pengawasan ini menimbulkan *agency cost*. *Agency cost* itu sendiri adalah ongkos atau resiko yang terjadi ketika *principal* membayar seseorang *agent* untuk menjalankan sebuah tugas, padahal kepentingan *agent* tidak selalu selaras dengan kepentingan *principal* (Aryani 2011:8). Hal ini mendorong *agent* untuk melakukan tindakan-tindakan agar sesuai dengan kepentingan *principal*, salah satunya dengan membayar *fee* audit eksternal yang lebih tinggi untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi pula.

Teori Deep Pocket (*Deep Pocket Theory*)

Teori ini menjelaskan hubungan *ceteris paribus* antara insentif yang diterima auditor dengan opini yang diberikan. Dalam teori ini, risiko litigasi lebih besar terjadi pada auditor *Big Four* daripada *Non Big Four* apabila auditor memiliki kesalahan dalam memberikan opini “Wajar Tanpa Pengecualian”.

Auditor yang memiliki tingkat risiko yang lebih tinggi memiliki insentif yang lebih besar khususnya saat klien memiliki tingkat risiko litigasi yang lebih tinggi, secara efektif memonitor sistem pelaporan keuangan untuk menghindari atau mengurangi kerugian moneter. Hal ini terkait pada biaya audit yang akan dikeluarkan oleh perusahaan. Tentunya perusahaan yang besar memiliki risiko litigasi yang besar sehingga untuk mengauditnya KAP butuh insentif yang lebih besar lagi karena jika dikemudian hari terjadi hal-hal yang merugikan pihak-pihak yang berkaitan dengan perusahaan, KAP dapat meminimalkan kerugian yang akan dideritanya terkait reputasi KAP, dan tuntutan lainnya. Risiko litigasi ini dinilai dengan menilai risiko perusahaan (Chrisnoventie dan Raharja, 2012:3-4).

Audit Internal

Internal audit (pemeriksaan intern) adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen puncak yang telah ditentukan dan ketaatan terhadap peraturan pemerintah dan ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi yang berlaku. Peraturan pemerintah misalnya peraturan di bidang perpajakan, pasar modal, lingkungan hidup,

perbankan, perindustrian, investasi dan lain-lain. Ketentuan-ketentuan dari ikatan profesi misalnya standar akuntansi keuangan (Agoes, 2004:56).

Tujuan dan Fungsi Audit Internal

Fungsi audit internal merupakan kegiatan penilaian yang bebas, yang terdapat dalam organisasi, yang dilakukan dengan cara memeriksa akuntansi, keuangan, dan kegiatan lain, untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab mereka (Mulyadi, 2002: 211). Fungsi audit internal dijalankan oleh auditor internal. Auditor internal adalah auditor yang dipekerjakan oleh satu perusahaan, persekutuan, badan pemerintah, individu, dan entitas lainnya.

Tujuan pemeriksaan menurut Agoes (2004:222), yang dilakukan oleh internal auditor adalah membantu semua pimpinan perusahaan (manajemen) dalam melaksanakan tanggungjawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Untuk mencapai tujuan tersebut, internal auditor harus melakukan kegiatan-kegiatan (a) Menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian manajemen, pengendalian intern dan pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal, (b) Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen, (c) Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan, (d) Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya, (e) Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen, (f) Menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas.

Tugas Audit Internal

Audit internal bertugas dan bertanggung jawab untuk memberikan pendapat profesional kepada direksi atas kegiatan atau operasional perusahaan (Hapsari 2013:16). Dalam melaksanakan tugasnya, auditor internal memiliki kegiatan (a) Pemeriksaan dan penilaian terhadap efektifitas pengendalian internal yang efektif dengan biaya yang minimum, (b) Menentukan seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi, (c) Menentukan seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian, (d) Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh tiap-tiap bagian dalam perusahaan (e) Memberikan rekomendasi perbaikan terhadap kegiatan-kegiatan perusahaan.

Pelaksanaan fungsi-fungsi audit internal diawasi oleh komite audit. Dengan fungsi audit internal yang efektif, dapat tercipta mekanisme pengawasan untuk memastikan bahwa sumber daya yang ada dalam perusahaan telah digunakan secara ekonomis dan efektif, dan pengendalian yang ada dalam perusahaan dapat memberikan kepastian lebih tinggi bahwa informasi yang dihasilkan terpercaya (Mulyadi 2002:211). Audit internal menjadi tolak ukur standar perilaku di perusahaan melalui aktivitas pengawasan yang dilakukan secara berkesinambungan yang mendorong terciptanya iklim kerja yang efisien (Aryani 2011:5).

Kedudukan dan Peran Auditor Internal

Kedudukan auditor internal dalam struktur organisasi sangat mempengaruhi keberhasilannya menjalankan tugas, sehingga dengan kedudukan tersebut memungkinkan auditor internal dapat melaksanakan fungsinya dengan baik serta dapat bekerja dengan luwes dalam arti independen dan objektif. Struktur organisasi penetapan bagian auditor internal secara jelas disertai dengan job description yang jelas akan membawa dampak yang positif dalam proses komunikasi antara auditor internal dengan pihak pemilik perusahaan atau manajer. Namun sebaliknya, penempatan yang tidak jelas akan menghambat jalannya arus pelaporan dari auditor internal karena itu perlu ditentukan secara tegas kedudukan auditor internal ini (Achmed 2012).

Ada empat alternatif kedudukan internal auditor dalam struktur organisasi (a) Bagian internal audit berada dibawah direktur keuangan (sejajar dengan bagian akuntansi keuangan), (b) Bagian internal audit merupakan staf direktur utama, (c) Bagian internal audit merupakan staf dari dewan komisaris, (d) Bagian internal audit dipimpin oleh seorang internal audit director (Agoes, 2004: 243-246).

Peranan auditor internal dalam menemukan indikasi terjadinya kecurangan dan melakukan investigasi terhadap kecurangan, sangat besar. Jika auditor internal menemukan indikasi dan mencurigai terjadinya kecurangan di perusahaan, maka ia harus memberitahukan hal tersebut kepada top management. Jika indikasi tersebut cukup kuat, manajemen akan menugaskan suatu tim untuk melakukan investigasi. Tim tersebut biasanya terdiri dari internal auditor, lawyer, investigator, security dan spesialis dari luar atau dalam perusahaan (misalkan ahli komputer, ahli perbankan dan lain-lain). Hasil investigasi tim harus dilaporkan secara tertulis kepada top management yang mencakup fakta, temuan, kesimpulan, saran dan tindakan perbaikan yang perlu dilaporkan (Achmed 2012).

Indikator Audit Internal

Pemeriksaan audit internal yaitu pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan yang mencakup laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan yang bersangkutan serta ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan. Laporan keuangan yang dilaporkan oleh auditor internal ke auditor eksternal adalah laporan keuangan yang sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum yang sudah di sajikan dengan baik oleh pihak auditor internal (Agoes 2004:68).

Fee Audit

Fee audit adalah besaran biaya yang diterima oleh auditor dengan mempertimbangkan berbagai hal seperti kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian dan lain-lain. Menurut Agoes (2004:124) mendefinisikan *Fee Audit* adalah Besarnya biaya tergantung antara lain resiko penugasan, kompleksitas jasa yang diberikan, tingkat keahlian yang diperlukan untuk melaksanakan jasa tersebut, struktur biaya KAP yang bersangkutan dan pertimbangan profesional lainnya.” Simunic dan Stein dalam (Hapsari 2013:19) berpendapat bahwa proses pembentukan *fee* audit meliputi dua bagian utama (1) Biaya sumber daya yang dikonsumsi dalam upaya untuk melakukan proses audit, (2) Biaya perkara yang diharapkan dari masa depan sebagai akibat dari kegagalan audit. Iskak (1999) dalam (Hapsari 2013:20) mendefinisikan *fee* audit sebagai honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap penetapan *fee* audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan biaya tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga, yaitu manajer, supervisor, auditor junior dan auditor senior. Sedangkan biaya tidak langsung seperti biaya percetakan, biaya penyusutan komputer, gedung dan asuransi. Setelah dilakukan perhitungan biaya pokok pemeriksaan maka akan dilakukan tawar menawar antar klien dengan kantor akuntan publik.

Besarnya *fee* profesional 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. Dijelaskan juga bahwa anggota KAP tidak diperkenankan mendapatkan klien dengan cara menawarkan *fee* yang dapat merusak citra profesi. Selain *fee* profesional, terdapat juga *fee* kontinjensi. *Fee* kontinjensi adalah *fee* yang ditetapkan untuk pelaksanaan suatu jasa profesional tanpa adanya *fee* yang akan dibebankan, kecuali ada temuan atau hasil tertentu di mana jumlah *fee* tergantung pada temuan atau hasil tertentu. *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. Dalam hal ini anggota KAP tidak diperkenankan untuk menetapkan *fee* kontijensi apabila penetapan tersebut dapat mengurangi independensi (Mulyadi 2002:65).

Auditor Eksternal

Auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. Auditor eksternal adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh kliennya. Pengguna dari informasi keuangan perusahaan, seperti investor, agen pemerintah dan umum bergantung pada auditor eksternal untuk menghasilkan informasi yang tidak bias dan independensi. Menurut Messier dalam (Hapsari 2013:22), *Certified accounting public firms* (akuntan publik) disebut juga auditor eksternal atau auditor independen. Akuntan ini bertanggung jawab atas pemeriksaan atau pengauditan laporan keuangan organisasi yang dipublikasikan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya (Mulyadi, 2002:6).

Seorang auditor eksternal (*external auditor*) bisa berpraktek sebagai pemilik tunggal atau anggota dari kantor akuntan publik. Disebut eksternal karena mereka tidak dipekerjakan oleh entitas yang diaudit. Auditor eksternal mengaudit laporan keuangan untuk perusahaan publik maupun nonpublik (Hapsari 2013:22).

Auditor eksternal berbeda dengan auditor internal. Perbedaannya (a) Tanggung jawab utama auditor internal adalah menilai strategi dan praktek manajemen risiko perusahaan, kerangka kerja pengendalian manajemen (termasuk teknologi informasinya), dan proses *governance*, (b) Auditor internal tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan perusahaan (Rizqiasih, 2010:28).

Peran utama auditor eksternal adalah untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material. Pada umumnya, auditor eksternal mereview prosedur pengendalian teknologi informasi saat menilai pengendalian internal secara keseluruhan.

Pandangan Mengenai Fungsi Audit Internal dan *Fee* Auditor Eksternal

Terdapat dua pandangan mengenai hubungan antara fungsi audit internal dan *fee* audit eksternal. Pandangan tersebut (Singh dan Newby (2009) dalam Hapsari (2013:23), yaitu:

Substitusi

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan mengurangi fungsi pengendalian yang lain, bahkan akan menggantikan satu sama lain dan akan terdapat hubungan yang negatif antara mekanisme-mekanisme pengendalian yang ada. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal dapat menggantikan fungsi audit eksternal. Ini dapat terjadi, dimana auditor internal terlibat dalam perilaku yang sebenarnya dari audit eksternal, bekerja di bawah arahan atau pengawasan, bahkan langsung dari auditor eksternal. Selain itu, hubungan negatif antara audit internal dan *fee* auditor eksternal bisa timbul dari penilaian risiko audit yang lebih rendah karena keterlibatan fungsi audit internal dalam kontrol perusahaan (*Felix et al*, 2001 dalam Hapsari 2013:24).

Auditee dapat mengganti fungsi audit eksternal dengan fungsi audit internal ketika terdapat pengetahuan untuk mengurangi *fee* auditor eksternal. Hal ini karena fungsi audit internal yang baik akan mengurangi pekerjaan auditor eksternal. Menurut (*Messier et al* dalam Hapsari 2013:24), beberapa pekerjaan yang dilakukan auditor internal secara langsung relevan bagi pekerjaan auditor independen. Jika auditor eksternal mengandalkan sebagian pekerjaan auditor internal, maka terjadi penghematan *fee* auditor eksternal yang signifikan (*Simunic* 2006 dalam Hapsari 2013:24)

Komplementer (Complementary Control View)

Pandangan ini menyatakan bahwa penambahan dalam suatu sistem pengendalian akan melengkapi dan bahkan memperkuat fungsi pengendalian yang lain. Hal ini berarti bahwa fungsi audit internal akan melengkapi fungsi audit eksternal. Penelitian (*Kent* 2006 dalam Hapsari 2013:25) menguatkan pandangan ini dengan menemukan bahwa fungsi audit internal secara signifikan positif mempengaruhi *fee* auditor eksternal dan peningkatan permintaan terhadap audit eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai komplementer fungsi audit eksternal, yaitu untuk meningkatkan pengawasan perusahaan secara keseluruhan.

Peranan Audit Internal Atas Kualitas Pemeriksaan Laporan Keuangan Yang Dilakukan Oleh Audit Eksternal

Audit internal adalah sebuah kegiatan yang dirancang untuk menambah nilai dan meningkatkan operasi badan secara independen. Kegunaannya untuk membantu badan mencapai obyektif tujuan dengan sistematis, dengan pendekatan terperinci dalam menilai dan meningkatkan efektifitas dari risiko manajemen, kontrol, proses badan organisasi.

Audit internal sebagai perantara untuk meningkatkan efektifitas dan efisiensi suatu organisasi dengan menyediakan wawasan dan rekomendasi berdasarkan analisis dan dugaan yang bersumber dari data dan proses usaha, para auditor internal dikenal sebagai karyawan yang dibentuk untuk melakukan audit. Audit eksternal adalah pemeriksaan berkala terhadap pembukuan dan catatan dari suatu entitas yang dilakukan oleh pihak ketiga independen (auditor), untuk memastikan bahwa catatancatatan telah diperiksa dengan baik, akurat dan sesuai dengan konsep yang mapan, prinsip, standar akuntansi persyaratan hukum dan memberikan pandangan yang benar dan wajar keadaan keuangan.

Audit laporan keuangan, berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti tentang laporan-laporan entitas dengan maksud agar dapat memberikan pendapat apakah laporan-laporan tersebut telah disajikan secara wajar sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Apabila auditor internal dan auditor eksternal dapat bekerjasama dalam melaksanakan tugasnya, niscaya kualitas laporan keuangan pada lembaga dan perusahaan, mutunya akan lebih meningkat. Dengan meningkatnya kualitas laporan keuangan pada lembaga dan perusahaan, berarti akan berkurangnya kecurangan (fraud) serta dengan hasil audit yang memuaskan tersebut otomatis auditor eksternal akan memperoleh *fee* audit yang memuaskan pula. Maka, apabila seorang auditor internal memberikan hasil laporan yang memuaskan untuk diaudit oleh auditor eksternal maka hasil audit atau opini yang akan diberikan akan memuaskan pula, karena auditor eksternal yang hanya membaca dari hasil laporan yang diberikan oleh auditor internal. Dengan kata lain peranan auditor internal sangat besar terhadap kualitas laporan keuangan suatu lembaga atau perusahaan

Hubungan fungsi audit internal dan *fee* auditor eksternal adalah dalam kaitannya untuk memperkuat kontrol operasi lingkungan secara keseluruhan. Hal ini mengingat peningkatan keterlibatan auditor eksternal dalam fungsi audit internal. Selain itu, perusahaan dengan keberadaan fungsi audit internal di dalamnya membayar *fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal karena permintaan kualitas audit yang lebih tinggi. Dengan permintaan kualitas audit yang lebih tinggi, tentu semakin tinggi risiko dan tanggung jawab seorang auditor eksternal yang pada akhirnya akan meningkatkan jumlah *fee* auditor eksternal. Dengan demikian hipotesis yang diajukan:

H : Fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap fee auditor eksternalnya.

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *fee* auditor eksternal yang akan dilihat dari akun *professional fee* yang akan diukur menggunakan *logaritma natural*. Hal ini dikarenakan belum banyak perusahaan di Indonesia yang bersedia mengungkapkan data mengenai besarnya *fee* yang mereka bayarkan kepada auditor di dalam laporan tahunan (*annual report*). Variabel independennya adalah fungsi audit internal di dalam perusahaan yang diukur dengan menggunakan jumlah aktivitas audit internal, yaitu berapa banyak jumlah obyek audit yang diaudit oleh Unit Audit Internal selama 1 periode.

Populasi dan Sample

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh perusahaan Non Keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian di pilih dengan menggunakan *Purposive Sampling* (Pengambilan sampel secara disengaja) dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang *representative* sesuai dengan kriteria yang diinginkan.

Kriteria penarikan sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Seluruh perusahaan non keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dalam periode 2014-2015.
2. Perusahaan yang telah *listing* di Bursa Efek Indonesia (BEI) paling lambat 31 Desember 2013 dan tidak mengalami *delisting* selama proses penelitian.
3. Perusahaan yang melaporkan laporan tahunan beserta laporan keuangan yang telah di audit oleh auditor independen.
4. Perusahaan yang mencantumkan *professional fee* pada catatan atas laporan keuangan.
5. Perusahaan mencantumkan jumlah aktivitas audit yang dilakukan audit internal dalam laporan tahunan.

Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah Dokumentasi (*Documentation*). Data dokumentasi adalah data yang memuat informasi mengenai data yang telah ada atau kejadian masa lalu dari suatu objek yang dikumpulkan, dicatat, atau disusun dalam arsip. Data-data ini diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia (BEI) yaitu www.idx.co.id serta berbagai macam literatur yang ada.

Pemilihan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling* berdasarkan kriteria yang telah ditentukan. Jumlah sampel yang terpilih adalah 265 perusahaan non keuangan yang telah *go public* atau terdaftar di BEI. Perusahann tersebut telah mewakili 9 (sembilan) sektor diantaranya sektor pertanian, pertambangan, industri dasar & kimia, aneka industri, industri barang konsumsi, properti dan real estate, infrastruktur utilitas & transportasi, perdagangan jasa & investasi, dan terakhir keuangan. Setelah data perusahaan terkumpul kemudian dilakukan perhitungan jumlah sampel data yang akan dianalisis. Proses seleksi data yang digunakan disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 1
Metode Pengambilan Sample Penelitian

<i>Keterangan</i>	<i>Jumlah</i>
Perusahaan yang terdaftar selama priode 2014-2015	539
Perusahaan yang tidak menerbitkan Laporan Tahunan	(152)
Laporan Tahunan yang tidak lengkap	(85)
Perusahaan yang mengalami <i>delisting</i> selama priode penelitian	(56)
Perusahaan yang dapat diakses	246
Perusahaan yang terpilih menjadi sampel	246

Teknik Analisis Data

Teknik analisis yang digunakan dalam penelitian ini untuk pengujian hipotesis adalah analisis regresi linier sederhana dengan menggunakan aplikasi SPSS 21 dengan alasan bahwa hanya terdapat satu variabel independen. Analisis ini digunakan untuk menentukan hubungan antara *fee* audit dengan variabel independen. Persamaan regresinya (Trihendradi 2013: 155) adalah sebagai berikut:

$$\text{Ln}Y = a + bX$$

Dimana:

Y = *Fee* Auditor Eksternal

Ln = Logaritma Natural

a = Konstanta

b = Koefisien Regresi

X = Audit Internal

HASIL DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Variabel

Pada tabel 2 di bawah hasil uji statistik deskriptif menggambarkan nilai minimum, maksimum, rata-rata (*mean*), dan standar deviasi dari masing-masing variabel independen yang digunakan dalam penelitian. Pengujian yang menggunakan 246 sampel. Pengujian statistik deskriptif atas audit internal yang dilihat dari frekuensi rapat komite audit (X) memiliki rata-rata rapat komite audit yang diadakan dalam priode 2014-2015 adalah 7,57%, tingkat maksimum 96% dan minimum 1%. Jumlah X maksimal sebesar 96% dimiliki oleh PT. Barito Pasific Tbk. dari sektor industri dasar dan kimia dan nilai minimum sebesar 1% dimiliki oleh PT. Charoen Pokphand Indonesia Tbk. dari sektor Industri Dasar dan Kimia dan PT. Tanah Laut Tbk. dari sektor Infrastruktur, Utilitan, dan Transportasi.

Tabel di atas juga menunjukkan nilai rata-rata dari *fee* auditor ekseternal yang telah dilogaritma naturalkan (\ln_Y) sebesar 22,48% atau setara dengan 27,06 miliar rupiah serta tingkat dari nilai maksimum sebesar 27% yang setara dengan 49,5 miliar rupiah dan minimum 18% sebesar 90,9 juta rupiah.

Tabel 2

Descriptive Statistics

	<i>N</i>	<i>Minimum</i>	<i>Maximum</i>	<i>Mean</i>	<i>Std. Deviation</i>
X	246	1	96	7,57	9,239
Y	246	90934600	4958660000	27062250211,49	65038183946,789
Ln_Y	246	18	27	22,48	1,782
Valid N (listwise)	246				

Sumber : Output SPSS

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan penilaian kelayakan model regresi, model regresi dinyatakan lolos dari semua Uji Asumsi Klasik, yaitu Uji Normalitas dan Uji Heteroskadastisitas. Dari hasil koefisien determinasi menunjukkan nilai signifikansi *Adjusted R²* menunjukkan angka sebesar 0,025.

Dengan demikian nilai tersebut lebih besar dari tingkat signifikan $\alpha = 5\%$ (0,05). Hal ini menunjukkan bahwa model regresi layak dipakai untuk menganalisis pengaruh fungsi audit internal terhadap *fee* audit. Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel 3 berikut :

Tabel 3
Hasil Uji Hipotesis

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	22,231	,145		153,247	,000
X	,033	,012	,172	2,720	,007

a. Dependent Variable: Ln_Y

Pada tabel di atas variabel independen yaitu fungsi audit internal (X) memiliki angka signifikan 0,007 atau $\alpha = 0,7\%$ yaitu dibawah dibawah $\alpha = 5\%$ (0,05) yang artinya fungsi audit internal berpengaruh signifikan terhadap *fee* auditor eksternal.

Fungsi audit internal yang merupakan bagian dari praktek *corporate governance*, tidak terlepas dari Teori Keagenan. Di dalam praktek *corporate governance*, menimbulkan adanya *agency cost* sebagai akibat dari pengelolaan perusahaan. Untuk itu *agent* akan melakukan tindakan-tindakan agar sesuai dengan kepentingan *principal*, salah satunya dengan membayar *fee* auditor eksternal yang lebih tinggi untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi.

Dari tabel 3 hasil analisis regresi diketahui variabel audit eksternal (X) secara positif mempengaruhi *fee* auditor eksternal dengan demikian penelitian ini mendukung penelitian Erlina Dyah Hapsari & Herry Laksito (2013) yang menyatakan bahwa fungsi audit internal secara positif signifikan berpengaruh terhadap *fee* auditor eksternal. Hal ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal adalah dianggap sebagai komplementer, yaitu tidak menggantikan fungsi audit eksternal, melainkan melengkapi fungsi audit eksternal. Dengan adanya fungsi audit internal, maka akan menambah kompleksitas pekerjaan auditor eksternal karena tanggung jawab auditor eksternal semakin besar dalam hal menilai kompetensi dan objektivitas, serta menentukan relevansi dari pekerjaan auditor internal yang berhubungan dengan struktur kontrol internal dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan atau terhadap potensi salah saji dari laporan keuangan. Selain itu auditor eksternal juga harus menelaah, menguji, dan melakukan evaluasi terhadap pekerjaan audit internal. Hal ini karena fungsi audit internal dianggap sebagai salah satu unsur dari proses kontrol auditor eksternal. Dengan

semakin kompleksnya tugas auditor eksternal, menyebabkan semakin tinggi *fee* audit yang dibayarkan perusahaan yang berbanding lurus dengan risiko dan tanggung jawab seorang auditor eksternal.

Selain itu, penelitian ini juga mendukung penelitian Ika Kurnia Aryani dan Drs. Sudarno (2011) serta penelitian Manzilathfiah dkk., (2017) yang menyatakan bahwa hubungan antara audit internal dan *fee* auditor berpengaruh secara langsung tapi melalui *good corporate governance*, walaupun penelitian ini tidak menyatakan hubungan yang langsung antara audit internal dengan *fee* auditor tapi penelitian ini mewakili penelitian yang sedang dilakukan dengan bantuan *good corporate governance*.

Penelitian Deviana Dewi Prastuti (2013) dan Arlinia Wiliasti (2017) juga mendukung hipotesis diatas dengan menyatakan bahwa independensi dewan komisaris dan internal audit serta internal kontrol berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal. Sedangkan independensi komite audit, ukuran komite audit dan intensitas pertemuan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal.

Selain penelitian yang mendukung hipotesis yang telah ditentukan ada juga beberapa penelitian terdahulu yang tidak mendukung hipotesis tersebut seperti penelitian Esti Widiyanti & Tri Jatmiko Wahyu Prabowo (2008) yang menyatakan keberadaan fungsi internal audit dan komite audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *fee* audit. Hal tersebut dikarenakan perusahaan-perusahaan publik telah memiliki fungsi internal audit maupun komite audit sebagai persyaratan bagi perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia, sehingga terdapat variasi yang kecil dan menyebabkan fungsi internal audit dan komite audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap *fee* audit.

Nadia Rizki Nugrahani (2013) juga tidak mendukung hipotesis di atas dengan menyatakan bahwa internal audit, independensi dewan komisaris, jumlah pertemuan dewan komisaris, independensi komite audit, dan jumlah pertemuan komite audit tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit, karakteristik auditor (BIG4), ukuran perusahaan, dan anak perusahaan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap *fee* audit. Penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran dewan komisaris dan komite audit akan menuntut kualitas audit yang tinggi dari auditor eksternal, sehingga menyebabkan *fee* audit semakin tinggi. Sedangkan karakteristik auditor (BIG4), ukuran perusahaan, dan anak perusahaan yang memiliki kompleksitas yang tinggi akan menyebabkan *fee* audit yang tinggi pula. Begitu pula dengan penelitian Putri Dyah Rizqiasuh (2010) yang menyatakan bahwa ukuran dewan

komisaris, intensitas rapat dewan komisaris, ukuran komite audit, dan intensitas rapat komite audit tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

PENUTUP

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan dengan menggunakan teknik analisis uji asumsi klasik dan regresi linear sederhana dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh secara signifikan dan mempunyai pengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal. Hal tersebut sesuai dengan hipotesis yang telah diajukan. Dari hasil pengujian tersebut telah memperkuat pendapat pada penelitian-penelitian sebelumnya bahwa fungsi audit internal sebagai komplementer, yaitu tidak menggantikan fungsi audit eksternal melainkan melengkapi fungsi audit eksternal. Fungsi audit internal sebagai komplementer dari fungsi audit eksternal dalam melakukan pengawasan dan tata kelola perusahaan. Dengan adanya fungsi audit internal ini, permintaan terhadap audit eksternal juga akan meningkat, yaitu untuk menilai kompetensi dan objektivitas, serta mengevaluasi pekerjaan auditor internal dan pengaruhnya terhadap laporan keuangan atau terhadap potensi salah saji dari laporan keuangan. Hal ini karena fungsi audit internal dianggap sebagai salah satu unsur dari proses kontrol auditor eksternal. Peningkatan permintaan terhadap audit eksternal inilah yang pada akhirnya juga akan meningkatkan *fee* auditor eksternal.

DAFTAR PUSTAKA

- Achmed, Yann. 2012. Pengertian Audit Internal. Published in www.blogspot.pengertianinternalaudit.com/
- Agoes, Sukrisno. 2004. *Praktikum Audit Edisi Ketiga*. Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Trisakti.
- Aryani, I.K., 2011. *Pengaruh Internal Audit Terhadap Audit Fee Dengan Penerapan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Intervening*. , Pp.1–25.
- Cheng, Hardi. 2008. *Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP)*. www.auditme-post.blogspot.co.id
- Chrisnoventie, Diajeng, dan Surya Raharja. 2012. "Pengaruh Ukuran KAP dan Spesialisasi Industri KAP Terhadap Kualitas Audit: Tingkat Risiko Litigasi Perusahaan Sebagai Variabel Moderasi". *Diponegoro Journal Of Accounting*. (Online), 1 (1). 1-15. Tersedia: <http://eprints.undip.ac.id/35892/1>.
- Elzan, Maszilathfi dkk. 2015. *Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Audit Fee dengan Penerapan Good Corporate Governance Sebagai Variabel Perantara*. *Prosiding Universitas Islam Bandung*.
- Felix, W.L., Gramling, A.A. dan Maletta, M.J. 2001. "The Contribution of Internal Audit as a Determinant of External Audit Fees and Factors Influencing This Contribution". *Journal of Accounting Research*. 39 (3). 513-534.

- Hapsari, Erlina Diyah. 2013. Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Fee Auditor Eksternal. *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Jaya, Kurnia. *Pengertian Ukuran Perusaahn Menurut Para Ahli*. *Pengayaan.com.blogspot.co.id*
- Mulyadi, 2002. *Auditing*. Salemba Empat: Jakarta.
- Nugrahani, N.R., 2013. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Penetapan Fee Audit Eksternal pada Perusahaan yang Terdaftar di Bei. *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Prabowo, E.W.& T.J.W. 2008. "Pengaruh Pengendalian Internal Perusahaan dan Struktur Corporate Governance Terhadap Fee Audit". *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*. 9 (2). 125–137.
- Rizqiasih, Putri Dyah. 2010. Pengaruh Struktur *Governance* Terhadap *Fee* Audit Eksternal. *Skripsi*. Universitas Diponegoro.
- Singh, H. and R. Newby. 2009. "Internal audit and audit fees : further evidence." <http://www.emeraldinsight.com>. Limited Akses 2010
- Singarimbun, A., 2013. Pengaruh Audit Fee, Non-Audit Service, Profil Kap, Dan Hubungan Audit Yang Lama Antara Kap Dan Klien Terhadap Independensi Auditor Dalam Kantor Akuntan Publik Di Medan. *Skripsi*. Universitas Sumatera Utara.
- SNI 19-19011, 2005. *Panduan Audit Sistem Manajemen Mutu dan/atau Lingkungan*. Badan Standarisasi Nasional.
- Trihendradi,C. 2013. Langkah Mudah Menguasai SPSS 21. Andi Offeset: Jakarta.
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2011*, 2011. Tentang Akuntan Publik. Balai Pustaka, Jakarta.
- Wahyuningsih, R.S., 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Fee Audit Eksternal (Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia Tahun 2009-2013). *Skripsi*. Universitas Katolik Soegijapranata.
- Wiliasti, Arlinia. 2015. Pengaruh Indenpendensi Dewan Komisaris, Komite Audit,, dan Internal Audit Terhadap Fee Audit Eksternal. *Skripsi*. Universitas Muhammadiyah Surakarta.