

Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap *Audit Fee* dengan Penerapan *Good Corporate Governance* Sebagai Variabel Perantara

¹Manzilathfiah Elzan, ²Pupung Purnamasari, dan ³Harlianto Utomo

¹Akuntansi, Universitas Islam Bandung, Jl. Tamansari No. 1 Bandung 40116

e-mail: just.manzilathfiah@gmail.com, ²p_purnamasari@yahoo.co.id

Abstract- *This research aims to study the function of the company internal auditing to provide the audit fee to external auditor as a good corporate governance. Internal auditing is one of the approaches of the company control to accomplish the good corporate governance, in case, the company could permit an exceptional audit fee to the external auditor. This research exerted the secondary data of annual financial statement from the companies which was registered in Indonesia Stock Exchange (Bursa Efek Indonesia) and constantly attended to the survey in Corporate Governance Perception Index that has been held by IICG in 2010-2013. The sample in this research based on the purposive sampling method. All of the data has been tested on path analysis by using Software SPSS v20.0 According to the analytical object, the internal audit did not acquire significantly to the good corporate governance. The function of internal auditing and the good corporate governance had an in with the audit fee partially or simultaneously. It presented a direct or an inverse relationship with the notion of the good corporate governance. Therefore, the good corporate governance is an intervening variable from internal auditing function and audit fee.*

Keywords- *Internal Auditing; Audit Fee; Good Corporate Governance*

A. Pendahuluan

Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 Paragraf ke-7 (Revisi 2009), laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi mengenai posisi keuangan, kinerja keuangan, dan arus kas entitas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam pembuatan keputusan ekonomi. Laporan keuangan juga menunjukkan hasil pertanggungjawaban manajemen atas penggunaan sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Untuk dapat menghasilkan laporan keuangan yang menyediakan informasi yang *relevant* dan *reliable*, kegiatan audit sangat diperlukan untuk memeriksa laporan keuangan tersebut.

Dengan adanya kegiatan audit, pengguna laporan keuangan mendapatkan keyakinan memadai bahwa dalam laporan keuangan tidak terkandung salah saji material (*misstatement*) ataupun penghilangan (*omission*) yang material. Audit juga berperan untuk memonitor hubungan antara manajer dan *stakeholder* dalam rangka meminimalisir konflik kepentingan (*conflict of interest*) yang alami terjadi antara manajer dan *stakeholder*.

Dalam Kode Etik Akuntan Publik tahun 1986 Bab VII pasal 20 disebutkan bahwa seorang akuntan publik berhak menerima honorarium untuk kemahiran pengetahuan yang ia berikan kepada pekerjaan profesional. Honorarium tersebut biasanya dikenal dengan istilah *fee*. Menurut Gatot (2010), pasar audit di Indonesia sangat ketat dan tidak hanya didominasi Kantor Akuntan Publik (KAP) *big four* saja. Selain itu, pasar audit di Indonesia juga masih bersifat *cost focus* dibandingkan *brand/quality focus*. Maksudnya perusahaan-perusahaan di Indonesia yang

menggunakan jasa audit kebanyakan masih menggunakan pertimbangan pemilihan KAP melalui *audit fee*-nya daripada nama besar atau kualitas dari KAP tersebut.

Simunic (1980) memformulasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *audit fee*. Ia membuat model yang menyatakan bahwa *audit fee* 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. Selain faktor-faktor tersebut, terdapat hal lain yang juga dapat mempengaruhi besar kecilnya *audit fee*, yaitu fungsi audit internal. Menurut Gay dan Simnett (2007) dalam Singh dan Newby (2009) menyatakan bahwa secara tradisional, fungsi audit internal dirancang untuk melindungi aset perusahaan dan membantu dalam menghasilkan informasi akuntansi yang dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan.

Menurut Hay et al. (2008), terdapat dua pandangan terhadap hubungan antara pengendalian internal, *corporate governance*, serta audit eksternal yang pada akhirnya akan berpengaruh terhadap *audit fee*. Pandangan pertama adalah apa yang disebut sebagai control pengganti (*substitution control view*) yang menyatakan bahwa hubungan antara audit eksternal dan sumber-sumber pengendalian atau kontrol yang ada saling menggantikan. Dalam kontrol pengganti (*substitution control view*), penambahan dalam suatu pengendalian akan mengurangi fungsi pengendalian yang lain, sehingga akan mengakibatkan hubungan yang negatif antara pengendalian, *corporate governance* dan audit eksternal. Sebagai contoh, penelitian Simunic (2006) menyatakan bahwa *auditee* dapat mengganti audit eksternal dengan pengendalian internal serta dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal yang baik akan mengurangi pekerjaan audit eksternal.

Pandangan kedua adalah apa yang disebut kontrol tambahan (*complementary control view*) yang menyatakan bahwa hubungan antara pengendalian atau kontrol, *corporate governance* dan auditing saling melengkapi dan bukan saling menggantikan serta penambahan terhadap suatu komponen pengendalian akan menguatkan komponen pengendalian yang lain. Dalam pandangan ini dewan komisaris dengan kewajiban yang dimiliki akan mengakibatkan permintaan terhadap audit eksternal bertambah dengan tujuan agar reputasi mereka tetap terjaga yang akan berkonsekuensi pada penambahan *audit fee*. Penelitian Goodwin-Stewart (2006) menguatkan pandangan ini dengan menemukan bahwa adanya hubungan yang positif antara keberadaan fungsi audit internal dan peningkatan permintaan terhadap audit eksternal yang menyebabkan peningkatan terhadap *audit fee*.

Hasil penelitian yang menunjukkan hubungan positif signifikan antara audit internal dan *audit fee* dan menyarankan bahwa audit internal dan audit eksternal dapat dianggap sebagai pelengkap, yaitu sarana meningkatkan pemantauan secara keseluruhan dalam sebuah organisasi. Hal ini konsisten dengan peran lebih luas dari audit internal secara global yang telah berkembang dari fokus sempit pada pengendalian untuk lebih memperhatikan risiko manajemen dan prinsip *good corporate governance* (Hay et al., 2008; Goodwin-Stewart dan Kent, 2006; Hyland dan Verrault, 2003; Spira dan Page, 2003).

Pemeriksaan hubungan antara audit internal dan *audit fee* penting mengingat saat ini fokus yang kuat pada *good corporate governance* harus peduli dengan bagaimana audit internal dan eksternal meningkatkan integritas pelaporan keuangan (Goodwin-Stewart dan Kent, 2006; Spira dan Page, 2003).

B. Landasan Teori

Audit Internal

Audit internal menurut Standar Profesi Audit Internal (SPAI) (2004) adalah Suatu aktivitas penilaian independen didalam suatu organisasi untuk penelitian kegiatan pembukuan, financial, dan kegiatan lainnya, sebagai dasar untuk membantu pimpinan perusahaan. Pemeriksaan itu mempunyai pengendalian manajerial yang berfungsi dengan jalan mengukur dan menilai efektivitas sarana pengendalian.

Mulyadi (2008: 203) menyatakan fungsi audit internal adalah sebagai berikut:

1. Audit dan penilaian terhadap efektivitas struktur pengendalian intern dan mendorong penggunaan struktur pengendalian intrn yang efektif dengan biaya yang minimum.
2. Menentukan sampai seberapa jauh pelaksanaan kebijakan manajemen puncak dipatuhi.
3. Menentukan sampai seberapa jauh kekayaan perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari segala macam kerugian.
4. Menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh perusahaan.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan kegiatan-kegiatan perusahaan.

Audit Fee

DeAngelo (dalam Halim, 2005) menyatakan bahwa *audit fee* merupakan pendapatan yang besarnya bervariasi karena tergantung dari beberapa faktor dalam penugasan audit seperti, ukuran perusahaan klien, kompleksitas jasa audit yang dihadapi auditor, risiko audit yang dihadapi auditor dari klien serta nama Kantor Akuntan Publik yang melakukan jasa audit.

Good Corporate Governance

Corporate governance merupakan suatu mekanisme pengelolaan perusahaan yang didasarkan pada teori agensi. Dengan adanya penerapan Corporate Governance diharapkan bisa berfungsi sebagai alat untuk member keyakinan kepada investor bahwa mereka akan menerima return atas dana yang mereka investasikan pada suatu perusahaan. Corporate Governance berkaitan dengan bagaimana investor yakin bahwa manajer akan memberikan keuntungan bagi investor, yakin bahwa manajer tidak akan mencuri/menggelapkan atau menginvestasikan ke dalam proyek-proyek yang tidak menguntungkan atas modal yang telah ditanamkan pemegang saham, dan berkaitan dengan bagaimana para pemegang saham dapat mengontrol para manajer (Shleifer dan Vishny, 1997 dalam Herawaty, 2008).

Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Audit Fee

Penelitian Simunic (2006) menyatakan bahwa *auditee* dapat menggantikan fungsi audit eksternal dengan fungsi audit internal, ketika terdapat pengetahuan untuk mengurangi *fee* audit eksternal. Namun, Sawyer et al. (2003) menyatakan bahwa fungsi audit internal dianggap sebagai suatu unsur dari proses kontrol auditor eksternal. Hal ini mendukung pernyataan bahwa fungsi audit internal sebagai kontrol tambahan (komplementer) fungsi audit eksternal.

Penelitian sebelumnya menemukan bahwa perusahaan yang memiliki fungsi audit internal di dalamnya akan membayar *fee* audit lebih tinggi (Singh dan Newby, 2009). 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.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H1 : Fungsi audit internal berpengaruh terhadap *audit fee*

Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Penerapan *Good Corporate Governance*

Konsep awal *corporate governance* menghendaki perusahaan mampu lebih akuntabel dan transparan kepada *stakeholders*. Jadi, yang diharapkan dari *corporate governance* adalah proses dari dalam perusahaan untuk secara transparan dan bertanggung jawab merealisasikan tujuan perusahaan dengan dibantu oleh audit intern (Surya, 2006: 63).

Fungsi audit internal menjadi salah satu faktor pendukung penerapan *good corporate governance* juga dikemukakan oleh Daniri (2005: 158), keberhasilan penerapan GCG juga memiliki prasyarat tersendiri. Ada dua faktor yang memegang peranan, faktor eksternal dan internal. Salah satu faktor internalnya adalah terdapatnya sistem audit (pemeriksaan) yang efektif dalam perusahaan untuk menghindari setiap penyimpangan yang mungkin akan terjadi.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H2 : Fungsi audit internal berpengaruh terhadap penerapan *good corporate governance*

Pengaruh Penerapan *Good Corporate Governance* Terhadap *Audit Fee*

Carcello et al. (2000) dalam “*Board Characteristics and Audit Fees*” menguji pengaruh antara karakteristik dewan dalam perusahaan dengan *audit fee* yang dibayarkan untuk auditor eksternal. Penelitian ini menggunakan sampel dari *Fortune 1000 Companies* dan menggunakan analisis OLS untuk menguji hipotesisnya. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan positif antara *board independence, diligence and expertise*, dan *audit fee*. Penelitian Carcello diperkuat dengan penelitian Yatim et al. (2006) yang menunjukkan bahwa struktur *corporate governance* – dalam hal ini independensi dewan komisaris, komite audit, dan frekuensi pertemuan komite audit - berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat dibuat hipotesis bahwa:

H3 : Penerapan *good corporate governance* berpengaruh terhadap *audit fee*

C. Metodologi Penelitian

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar sebagai peserta survei *Corporate Governance Perception Index (CGPI)*. Sampel dalam penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode *purposive sampling*, dan menghasilkan 10 perusahaan yang telah memenuhi kriteria sampel penelitian dengan total periode penelitian selama empat tahun, sehingga jumlah sampel dalam penelitian ini adalah 40 sampel.

Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis jalur (*path analysis*).

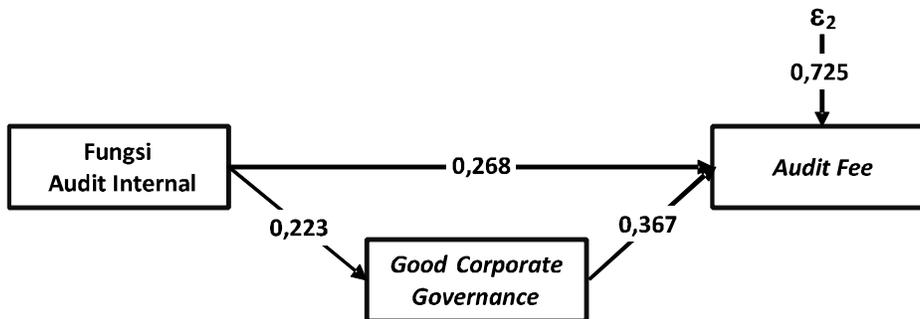
D. Hasil Penelitian dan Pembahasan

Berdasarkan hasil pengolahan data fungsi audit internal, *good corporate governance*, dan *audit fee* menggunakan *Software SPSS v20.0* diperoleh koefisien korelasi antara ketiga variabel tersebut sebagai berikut:

Tabel 4.1
Korelasi Antar Variabel Penelitian
Correlations

		Audit_Fee	Fungsi_AI	CGPI
Pearson Correlation	Audit_Fee	1,000	,350	,427
	Fungsi_AI	,350	1,000	,223
	CGPI	,427	,223	1,000
Sig. (2-tailed)	Audit_Fee	.	,028	,006
	Fungsi_AI	,028	.	,166
	CGPI	,006	,166	.
N	Audit_Fee	40	40	40
	Fungsi_AI	40	40	40
	CGPI	40	40	40

Berdasarkan nilai koefisien korelasi diatas dapat dilihat bahwa hubungan antara fungsi audit internal dengan *good corporate governance* sebesar 0,223 dan masuk dalam kategori rendah atau lemah. Arah hubungan positif antara fungsi komite audit dengan *good corporate governance* menunjukkan bahwa semakin sering pertemuan komite audit untuk membahas laporan auditor internal cenderung akan diikuti dengan penerapan *good corporate governance* yang baik. Kemudian hubungan antara fungsi audit internal dengan *audit fee* sebesar 0,350 juga termasuk dalam kategori rendah atau lemah, sementara hubungan antara *good corporate governance* dengan *audit fee* sebesar 0,427 termasuk dalam kategori cukup kuat dengan arah positif.



Gambar 4.1
Diagram Hasil Keseluruhan Jalur

Jumlah total pengaruh fungsi audit internal terhadap *audit fee* = $7,2\% + 2,2\% = 9,4\%$ dengan arah positif. Artinya perusahaan yang fungsi audit internalnya baik cenderung memberikan *audit fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal.

Jumlah total pengaruh penerapan *good corporate governance* terhadap *audit fee* = $13,4\% + 2,2\% = 15,6\%$ dengan arah positif. Artinya perusahaan yang memiliki *Corporate Governance Perception Index* yang lebih terpercaya cenderung membayarkan *audit fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal.

Tabel 4.2
Uji F
ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	157204182316297500000000,00	2	786020911581487500000000,00	6,170	,005 ^b
1 Residual	4713475643660908400000000,00	37	127391233612456990000000,00		
Total	6285517466823884000000000,00	39			

a. Dependent Variable: Audit_Fee

b. Predictors: (Constant), CGPI, Fungsi_AI

Berdasarkan tabel Anova diatas dapat dilihat nilai F_{hitung} sebesar 6,170 dengan nilai signifikansi (p -value) sebesar 0,005. Kemudian dari tabel F untuk tingkat signifikansi 0,05 dan derajat bebas (2 dan 37) diperoleh nilai $F_{tabel} = 3,252$. Karena F_{hitung} (6,170) lebih besar dibanding F_{tabel} (3,252) maka pada tingkat kekeliruan 5% ada alasan yang kuat untuk menolak H_0 dan menerima hipotesis penelitian (H_a). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal dan penerapan *good corporate governance* secara bersama-sama memberikan pengaruh yang signifikan terhadap *audit fee*.

Tabel 4.3
Uji t
Coefficients^a

Model	Standardized Coefficients		T	Sig.
	Beta			
(Constant)			-2,517	,016
1 Fungsi_AI		,268	1,833	,075
CGPI		,367	2,512	,016

a. Dependent Variable: Audit_Fee

Berdasarkan hasil pengolahan data seperti terlihat pada tabel diatas diperoleh nilai t_{hitung} variabel fungsi audit internal terhadap *audit fee* sebesar 1,833 dengan nilai signifikansi sebesar 0,075. Karena t_{hitung} (1,833) lebih besar dibanding t_{tabel} (1,687) maka pada tingkat kekeliruan 10% ada alasan yang kuat untuk menolak H_0 dan menerima hipotesis penelitian (H_a). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal secara parsial berpengaruh terhadap *audit fee*.

Berdasarkan hasil pengolahan data seperti terlihat pada Tabel 4.12 diperoleh nilai statistik uji t variabel penerapan *good corporate governance* terhadap *audit fee* sebesar 2,512 dengan nilai signifikansi sebesar 0,016. Karena t_{hitung} (2,512) lebih besar dibanding t_{tabel} (2,026) maka pada tingkat kekeliruan 5% ada alasan yang kuat untuk menolak H_0 dan menerima hipotesis penelitian (H_a), sehingga dapat disimpulkan bahwa penerapan *good corporate governance* secara parsial berpengaruh terhadap *audit fee*.

E. Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, dapat diambil beberapa kesimpulan:

1. Fungsi audit internal secara parsial berpengaruh terhadap *audit fee* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan konsisten mengikuti survey *Corporate Governance Perception Index* selama periode tahun 2010-

2013. Perusahaan yang fungsi audit internalnya lebih baik cenderung memberikan *audit fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal.
2. Fungsi audit internal memiliki hubungan yang lemah dengan *good corporate governance* dan hasil pengujian menunjukkan bahwa fungsi audit internal tidak berpengaruh terhadap penerapan *good corporate governance* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan konsisten mengikuti survei *Corporate Governance Perception Index* selama periode tahun 2010-2013.
 3. *Good corporate governance* secara parsial berpengaruh terhadap *audit fee* pada perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dan konsisten mengikuti survei *Corporate Governance Perception Index* selama periode tahun 2010-2013. Perusahaan yang memiliki skor *corporate governance perception index* lebih terpercaya cenderung membayarkan *audit fee* yang lebih tinggi kepada auditor eksternal.

Daftar Pustaka

- Abbott, L.J., Parker, S., Peters, G.F. and Raghunandan, K. 2003. The association between audit committee characteristics and audit fees, *Auditing: A Journal of Practice and Theory* 22, 17-32.
- Agoes, Sukrisno dan Estralita Trisnawati. 2008. *Praktikum Audit*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, Alvin, A, Randal J Elder dan Mark, S Beasley. 2008. *Jasa Audit dan Assurance Pendekatan Terpadu Adaptasi Indonesia*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arikunto, Suharismi. 2006. *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Carcello, J.V., Hermanson, D.R., Neal, T.L. and Riley, R.A. 2002. Board characteristics and audit fees, *Contemporary Accounting Research* 19, 365-384.
- Fama, E.F. and Jensen, M. 1983a. Separation of ownership and control, *Journal of Law and Economics* 26, 301-326.
- _____. 1983b. Agency problems and residual claims, *Journal of Law and Economics* 26, 327-349.
- Hay, D.C., Knechel, W.R. and Norman Wong. 2006. Audit fees: A meta-analysis effect of supply and demand attributes. *Contemporary Accounting Research* 23 (Spring): 141-191.
- Jensen, M.C., and W.H. Meckling. 1976. Theory of firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure, *Journal of Financial Economics* (October): 305-360.
- Goodwin, J., and Pamela Kent. 2006. The relationship between external audit fees, audit committee characteristics and internal audit. Queensland University.