

Kualitas Audit Sebagai Pemediasi Ukuran Perusahaan, Ukuran Dewan Komisaris dan Jenis Kelamin CEO Terhadap Fee Audit

Destiur Krisnasari Simatupang, Tubagus Ismail, dan Muhamad Taqi

Universitas Sultan Ageng Tirtayasa Serang,
Jl. Raya Jakarta Km. 4 Pakupatan, Serang, 42118, Indonesia

Article information

Sejarah Artikel:
Diterima: 8 Juni 2018
Disetujui:

Keywords:
Audit Quality, Board of Commissioners, CEO Gender, External Audit Fee, and Company Size

Abstract

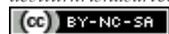
This study aims to examine the effect of firm size, board of commissioners size, and CEO gender on external auditor fees with audit quality as a mediating variable in banking companies. This study uses secondary data from the annual reports of all banking companies. The sample of this study consisted of 15 banking companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2014-2019 using the purposive sampling method as the research method and using multiple linear regression analysis models and Sobel tests. The results show that the size of the company and the size of the board of commissioners and audit quality partially have a significant effect on external audit fees, and company size on audit fees with audit quality as a mediating variable. While the gender of the CEO has no effect on external audit fees, company size, the size of the board of commissioners, and the gender of the CEO have no effect on audit quality, as well as the size of the board of commissioners, the gender of the CEO has no effect on audit fees with audit quality. as a mediating variable.

Citation: Krisnasari, D., Ismail, T., dan Taqi, M. (2021). Kualitas Audit Sebagai Pemediasi Ukuran Perusahaan, Ukuran Dewan Komisaris dan Jenis Kelamin CEO Terhadap Fee Audit.. AFRE Accounting and Financial Review, 4(2): 245-254

Kata Kunci:
Dewan Komisaris, Fee Audit Eksternal, Jenis Kelamin CEO, Kualitas Audit, dan Ukuran Perusahaan.

ISSN (print): 2598-7763
ISSN (online): 2598-7771

✉ Corresponding Author:
Destiur Krisnasari
Tel./Fax. +62 896-9770-4155
E-mail:
destiurkrisnasari63@gmail.com



Abstraks

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh Ukuran Perusahaan, Ukuran Dewan Komisaris, dan Jenis Kelamin CEO terhadap Fee auditor eksternal dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi pada perusahaan perbankan. Penelitian ini menggunakan data sekunder dari laporan tahunan seluruh perusahaan perbankan. Sampel penelitian ini terdiri dari 15 perusahaan perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2014-2019 dengan menggunakan metode purposive sampling sebagai metode penelitian dan menggunakan model analisis regresi linear berganda dan uji sobel. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan dan ukuran dewan komisaris serta kualitas audit secara parsial berpengaruh signifikan terhadap fee audit eksternal, dan ukuran perusahaan terhadap fee audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi. Sedangkan jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap fee audit eksternal, Ukuran perusahaan, ukuran dewan komisaris, dan jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, serta ukuran dewan komisaris, jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap fee audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi.

JEL Classification: G31, G38
DOI: <https://doi.org/10.26905/afr.v4i2.6511>

1. Pendahuluan

Laporan keuangan perusahaan merupakan sumber informasi yang penting dalam pengambilan keputusan sehingga laporan keuangan harus dapat dijamin kebenarannya. Sebagai salah satu sumber pengambilan keputusan. Untuk mendapat

laporan keuangan yang layak dan dapat dipercaya, maka perusahaan perlu melakukan kegiatan audit untuk memeriksa apakah laporan keuangan tersebut layak serta dapat di percaya (Rahman & Utami, 2021; Xiao *et al.*, 2020; Safriliana & Rahani, 2019; Nguyen & Le, 2019; Booker, 2018; dan (Martinus &

Safriliana, 2015). Kegiatan audit dilakukan oleh auditor eksternal agar penilaian audit perusahaan independen. Perusahaan harus menggunakan jasa profesional kantor akuntan public (KAP) sehingga perusahaan harus memberikan *fee* kepada akuntan publik yang melakukan jasa audit terhadap laporan keuangannya (Cho *et al.*, 2021; Sari *et al.*, 2019; dan Ayu *et al.*, 2019).

Tahun 2018 terjadi fenomena yang cukup menarik perhatian masyarakat dan praktisi keuangan di Indonesia, yaitu kasus SNP Finance. Sun Prima Nusantara Pembiayaan (SNP) Finance merupakan perusahaan multi Finance, anak perusahaan dari grup bisnis Columbia. SNP Finance menghimpun dana melalui pinjaman Bank. Namun terkuak terjadi pemalsuan data dan manipulasi laporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen SNP Finance. SNP memanipulasi piutang fiktif melalui penjualan fiktif yang berisi data *customer* Columbia. Sangat disayangkan bahwa Deloitte sebagai auditornya tidak mampu melaporkan salah saji adanya skema kecurangan pada laporan keuangan SNP Finance tersebut. Deloitte memberikan opini wajar tanpa pengecualian pada laporan keuangan SNP. Kasus SNP Finance dan Deloitte ini menjadi pelajaran bagi para pelaku bisnis dan auditor.

Auditor dan Kantor Akuntan Publik harus berhati-hati dalam memberikan opini audit. Opini yang diberikan menjadi informasi penting akan penting para pengguna laporan keuangan. Jika opini yang diberikan salah, dapat mengakibatkan kerugian material dalam jumlah besar, bagi pengguna laporan keuangan.

Sampai saat ini tidak terdapat peraturan yang mengatur besarnya audit *fee* yang harus ditagih oleh Akuntan Publik terhadap klien (*auditee*) atas jasa audit yang diberikannya. Pada tahun 1990 terdapat suatu gagasan untuk menetapkan pengaturan tentang audit *fee*, khususnya atas jasa audit atas laporan keuangan (Sukrisno, 2012). Hal ini menimbulkan pro dan kontra kalangan praktisi akuntan publik. Kondisi ini memberikan indikasi bahwa selama ini penetapan audit *fee* dilakukan secara subyektif, artinya ditentukan oleh salah satu pihak atau atas dasar kekuatan tawar menawar antara akuntan publik dan klien. Hal ini memungkinkan penetapan *fee* yang terlalu rendah atau terlalu tinggi.

Penelitian terkait dengan determinan *fee* audit sudah banyak dilakukan, namun hasil penelitian menunjukka ketidak konsistenan. Beberapa penelitian menggunakan ukuran perusahaan, kompleksitas, risiko perusahaan, Jumlah dewan komi-

sis, struktur *governance*, karakteristik perusahaan, karakteristik komite audit, leverage perusahaan, pengalaman auditor dan juga measukkan unsur religiusitas sebagai determinan *fee* audit (Hou *et al.*, 2020; Bestari & Rusmanto, 2020; Rewczuk & Modzelewski, 2019; Yen *et al.*, 2018; Leventis *et al.*, 2018; Liu, 2017; Rushinek & Rushinek, 1990). Ukuran perusahaa mempengaruhi besarnya *fee* audit yang harus dibayarkan perusahaan (Panjaitan & Haryanto, 2021; Yulianti *et al.*, 2019; Mulyadi & Prasadhita, 2020; Cristansy & Ardiati, 2018; Hasan, 2017; Yulio, 2016; dan Rushinek & Rushinek, 1990).

Pembuktian yang berlawanan dengan pendapat para ahli dan ketidakkonsistenan hasil dalam penelitian-penelitian tersebut menjadi pertanyaan yang akan coba dibuktikan melalui penelitian ini. Berdasarkan uraian latar belakang terkait pentingnya auditor eksternal bagi kredibilitas laporan keuangan perusahaan yang menyebabkan adanya *fee* audit yang harus dikeluarkan perusahaan serta pendapat dan Penelitian yang membuktikan adanya faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit. Kecurangan-kecurangan yang melibatkan akuntan publik dan peraturan mengenai praktik akuntan publik yang dikeluarkan pemerintah juga menjadi motivasi peneliti. Oleh karena itu, peneliti melakukan penelitian yang mengembangkan dari Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh Ukuran Perusahaan, Ukuran Dewan Komisaris, dan Jenis Kelamin CEO terhadap *Fee* auditor eksternal dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi pada perusahaan perbankan.

2. Pengembangan Hipotesis

Ukuran Perusahaan Terhadap Fee Audit

Ukuran perusahaan (*Size*) adalah variabel yang paling penting dalam menentukan *fee* audit. Penelitian sebelumnya membuktikan auditor yang melakukan audit di perusahaan besar akan menghabiskan lebih banyak waktu dan sumber daya untuk meninjau operasi klien karena perusahaan besar terlibat dalam sejumlah besar transaksi yang tentu saja membutuhkan banyak waktu bagi auditor untuk memeriksa. Hal tersebut yang mengakibatkan penetapan *fee* audit semakin tinggi. Hipotesis ini menjadikan teori Agensi sebagai dasar hipotesis antara ukuran perusahaan terhadap *fee* audit. Perusahaan yang besar berusaha untuk mengurangi *agency cost* karena kompleksitas usaha serta adanya peningkatan pemisahan antara manajemen dan kepemilikan (Simanjuntak & Sinaga,

2021). Dengan demikian, perusahaan akan berusaha mempertahankan auditornya agar tidak terjadi peningkatan *agency cost*. Penelitian yang dilakukan oleh Rahman & Utami (2021), Panjaitan & Haryanto (2021), Immanuel & Yuyetta (2014) dan Nugrahani & Sabeni (2013) ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap besaran biaya audit yang dikenakan kepada perusahaan tersebut, dimana semakin besar ukuran dari sebuah perusahaan maka akan semakin besar biaya audit yang harus dikeluarkan. Berdasarkan pada hal tersebut, maka hipotesis penelitian ini:

H₁: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal

Dewan Komisaris Terhadap *Fee* Audit

Dewan Komisaris mempunyai tugas dan tanggung jawab untuk melakukan pengawasan pengelolaan perusahaan yang dilakukan oleh manajemen serta memberikan masukan kepada dewan direksi dan memastikan GCG tercipta dengan baik dalam perusahaan tersebut. Semakin besar jumlah dewan komisaris, maka pengawasan akan dapat dilakukan secara lebih baik. Berdasarkan teori keagenan ukuran dewan komisaris dengan *fee* audit memiliki hubungan dikarenakan tugas dan tanggung jawab dewan komisaris ialah untuk melakukan pengawasan pengelolaan perusahaan yang dilakukan oleh manajemen serta memberikan masukan pada laporan keuangan perusahaan, Sehingga hal tersebut mampu untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan yang akan mempengaruhi *fee* audit. Ukuran dewan komisaris memiliki pengaruh terhadap *fee* auditor eksternal (Nastiti & Rahayu, 2018; Sukaniasih & Tenaya, 2016).

Jumlah dewan komisaris yang banyak dapat menyebabkan tidak efektifnya pengendalian internal perusahaan Sehingga laporan keuangan menjadi kurang berkualitas dan membutuhkan waktu yang lebih dalam mengaudit sehingga akan mempengaruhi *fee* audit. Hipotesis penelitian adalah:

H₂: Ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap *fee* audit

Jenis Kelamin CEO Terhadap *Fee* Audit

Jenis kelamin CEO ialah perbedaan gender pada pimpinan perusahaan baik yang dipimpin oleh seorang perempuan maupun laki-laki yang mempengaruhi besaran biaya audit yang dikenakan kepada perusahaan tersebut. Beberapa Penelitian berhasil membuktikan bahwa gender dalam struktur manajerial perusahaan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit internal yang kemudian

mempengaruhi *fee* audit yang dikenakan oleh auditor eksternal atas jasa yang diberikannya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perempuan lebih menolak risiko dari pada laki-laki (Powell dan Ansic, 1997; dan Faccio, *et. al.*, 2012). Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa perusahaan dengan CEO perempuan lebih mungkin untuk meneken komite audit untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi dari pada perusahaan dengan CEO laki-laki, yang cenderung mengarah kepada biaya audit internal yang lebih tinggi bagi perusahaan, dan mengurangi besaran biaya audit eksternal yang dikenakan oleh jasa akuntan publik kepada perusahaan tersebut. Berdasarkan pada hal tersebut, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₃: Jenis kelamin CEO berpengaruh terhadap *fee* audit

Ukuran perusahaan terhadap kualitas audit

Ukuran perusahaan ialah suatu skala atau nilai dimana diklasifikasikan besar kecil nya perusahaan berdasarkan total aktiva, nilai pasar saham dan lain-lain. Ukuran perusahaan sendiri sangat dikaitkan dengan kualitas audit. Kualitas audit dalam penelitian ini dilihat dari ukuran Kantor Akuntan Publiknya (KAP) dimana Kantor akuntan publik yang memiliki nama besar (*Bigfour*) dipandang sebagai auditor yang akan menghasilkan tingkat kualitas audit yang melebihi persyaratan minimal keprofesionalan dan kualitas dari kantor akuntan publik yang tidak memiliki nama besar (Agnesia & Syafruddin, 2020; Suryanto *et al.*, 2018; Ayu & Septiani, 2018). H₄ hipotesis yang dirumuskan pada penelitian ini adalah:

H₄: Ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit

Ukuran dewan komisaris terhadap Kualitas audit

Dewan komisaris diyakini memiliki pengaruh terhadap kualitas audit karena fungsi dari dewan komisaris sebagai pengawas dalam perusahaan, maka dengan besarnya ukuran dewan komisaris (jumlah anggota dewan komisaris) diharapkan memberikan pengawasan yang lebih baik. Dalam teori keagenan Pemisahan antar prinsipal dengan agen dan pemberian kewenangan kepada agen untuk mengambil keputusan dalam bisnis berpotensi mengakibatkan benturan kepentingan antara prinsipal dengan agen. Untuk itu adanya pihak yang independen (auditor independen) sangat dibutuhkan untuk mengontrol supaya agen bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Laporan audit dari auditor pada laporan keuangan diharapkan meningkatkan kepercayaan para inves-

tor atas laporan keuangan yang disampaikan oleh manajemen. Jumlah anggota dewan komisaris mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan, sehingga akan mengurangi pekerjaan dari auditor eksternal yang mengaudit perusahaan (Ayu & Septiani, 2018, dan Hardiningsih, 2010)

Komposisi dari dewan komisaris independen yang tinggi dapat mendorong kinerja dari dewan komisaris dalam menjalankan fungsinya menjadi lebih optimal, melakukan pengawasan dan memberi masukan kepada komite audit yang nantinya akan memilih auditor yang berkualitas sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik (Chaudhry *et al.*, 2020; Chaudhry & O'Sullivan, 2019; Alhababsah, 2019; dan Farooq *et al.*, 2018). Dengan demikian maka hipotesis dalam penelitian ini ialah:

H₅: Ukuran dewan Komisaris berpengaruh terhadap kualitas audit.

Jenis kelamin CEO terhadap kualitas audit

Gender merupakan salah satu faktor individu yang turut mempengaruhi sikap kerja. Adanya spesialisasi fisik dari jenis kelamin (laki-laki dan perempuan) menggambarkan perbedaan dalam melaksanakan kegiatan Perusahaan. Beberapa penelitian terdahulu berhasil membuktikan bahwa gender dalam struktur manajerial perusahaan atau dalam penelitian ini ialah CEO perusahaan, memiliki pengaruh terhadap kualitas audit internal yang kemudian mempengaruhi kualitas audit eksternal (KAP) atas jasa yang diberikannya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perempuan lebih menolak risiko daripada laki-laki (Powell dan Ansic, 1997; dan Faccio, *et. al.*, 2012). Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa perusahaan dengan CEO perempuan lebih mungkin untuk menekan komite audit untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi daripada perusahaan dengan CEO laki-laki, dengan demikian maka hipotesis dalam penelitian ini ialah:

H₆: Jenis kelamin CEO berpengaruh terhadap kualitas audit.

Kualitas Audit Terhadap Fee Audit

Kualitas audit diukur dengan melihat apakah KAP tersebut termasuk big four atau bukan. KAP *big four* akan berusaha keras untuk menjaga nama baik mereka dan menghindari tindakan-tindakan yang mengganggu nama baik KAP tersebut dengan menerapkan prinsip-prinsip yang telah ditetapkan kepada setiap auditor. Untuk menjaga nama baiknya, KAP *big four* akan berusaha untuk

menghasilkan pelaporan keuangan yang berkualitas lebih tinggi dari KAP yang tidak memiliki nama besar. Sehingga KAP *big four* akan menetapkan *fee* audit yang lebih tinggi kepada kliennya daripada KAP *non-big four*. Sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Indonesia *Big Four* diwakili kepentingannya oleh KAP Indonesia sendiri. KAP *Bigfour* dianggap memiliki kompetensi yang lebih baik dibandingkan non *Bigfour*. Hal tersebut dapat dilihat dari sokongan sumber daya yang besar, KAP *Bigfour* mampu memiliki auditor dengan pengalaman yang lebih baik serta mampu menerapkan teknologi informasi yang tinggi dan penerapan terhadap prinsip audit.

H₇: Kualitas audit berpengaruh terhadap *fee* audit.

Ukuran Perusahaan terhadap Fee Audit Dengan Kualitas Audit Sebagai variabel mediasi

Penelitian yang dilakukan oleh Immanuel & Yuyetta (2014) dan Nugrahani & Sabeni (2013) ukuran perusahaan berpengaruh signifikan terhadap besaran biaya audit yang dikenakan kepada perusahaan tersebut, dimana semakin besar ukuran dari sebuah perusahaan maka akan semakin besar biaya audit yang harus dikeluarkan. Perusahaan besar pada umumnya memiliki jumlah anak perusahaan yang banyak, dimana kompleksitas transaksi yang dilakukan oleh perusahaan tersebut dan anak perusahaannya akan menjadi semakin rumit, dan karenanya membutuhkan adanya laporan konsolidasi. Kompleksitas penyusunan laporan keuangan yang meliputi laporan konsolidasi ini membuat beban kerja dari auditor menjadi semakin tinggi dan karenanya membuat penetapan biaya audit menjadi semakin besar. Kualitas audit menjadi pertimbangan perusahaan, karena dengan adanya kualitas audit yang tinggi akan menghasilkan laporan keuangan yang handal dan dipercaya sebagai dasar pengambilan keputusan. Dengan demikian semakin besar perusahaan, akan semakin meningkat pula *agency cost* pada *agency theory*, maka hipotesis yang diajukan pada penelitian ini adalah:

H₈: Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap *fee* audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi

Dewan Komisaris Terhadap Fee Audit Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Mediasi

Semakin banyaknya anggota dewan komisaris maka akan menyulitkan dalam menjalankan peran mereka, di antaranya kesulitan dalam berkomunikasi dan mengkoordinir kerja dari masing-masing anggota dewan itu sendiri, kesulitan dalam

mengawasi dan mengendalikan tindakan dari manajemen, serta kesulitan dalam mengambil keputusan yang berguna bagi perusahaan. Dewan komisaris sebagai wakil dari pemegang saham mempunyai kekuasaan yang kuat untuk mengawasi, mencegah dan mendeteksi perilaku manajemen untuk melakukan kecurangan dalam pelaporan keuangan. Dengan demikian, Jumlah dewan komisaris yang banyak akan menyebabkan tidak efektifnya pengendalian internal dan tugas audit. Tidak efektifnya dewan komisaris akan menyebabkan laporan keuangan perusahaan kurang berkualitas sehingga auditor memerlukan waktu yang lebih dalam mengaudit untuk mendapatkan kualitas audit yang baik serta akan meningkatkan *fee* audit karena adanya tambahan pekerjaan yang harus dilakukan yang juga akan meningkatkan *agency cost* yang terjadi. Hipotesis penelitian dirumuskan sebagai berikut:

H₉: ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap *fee* audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi.

Jenis kelamin CEO terhadap *Fee* audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi

Gender atau dalam Penelitian ini ialah Jenis kelamin CEO yang dalam struktur manajerial perusahaan memiliki pengaruh terhadap kualitas audit internal yang kemudian mempengaruhi *fee* audit yang dikenakan oleh auditor eksternal atas jasa yang diberikannya. Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa perempuan lebih menolak risiko dari pada laki-laki (Powell & Ansic, 1997 dan Faccio, *et. al.*, 2012). Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa perusahaan dengan CEO perempuan lebih mungkin untuk menekan komite audit untuk mendapatkan kualitas audit yang lebih tinggi dari pada perusahaan dengan CEO laki -laki, yang cenderung mengarah kepada biaya audit internal yang lebih tinggi bagi perusahaan, dan mengurangi besaran *fee* audit yang dikenakan oleh jasa akuntan publik kepada perusahaan tersebut. Berdasarkan uraian diatas, hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₁₀: Jenis kelamin CEO berpengaruh terhadap *fee* audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi.

3. Data dan Metode

Penelitian ini menggunakan data sekunder, dimana data diperoleh dari situs resmi Bursa Efek Indonesia (BEI) di www.idx.co.id. Populasi pada penelitian ini merupakan perusahaan perbankan yang telah go public yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia (BEI) pada tahun 2014-2019. Jumlah Populasi dalam penelitian ini adalah 45 (empat puluh lima) perusahaan perbankan yang terdapat di BEI (Bursa Efek Indonesia). Sampel dalam Penelitian ini dipilih dengan menggunakan metode purposive sampling, yaitu dengan mengambil sampel dari Populasi yang berdasarkan kriteria tertentu. Teknik analisis yang digunakan sebagai berikut:

Model 1

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Model 2

$$Z = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Model 3

$$Y = \alpha + \beta_1 Z + \beta_2 X_1 Z + \beta_3 X_2 Z + \beta_4 X_3 Z + e$$

Dimana: X1: Ukuran Perusahaan, X2: Ukuran Dewan Komisaris, X3: Jenis kelamin CEO, Z: Kualitas Audit, Y= *Fee* audit.

4. Hasil

Dari 40 populasi terdapat 15 sampel yang di uji melalui analisis deskriptif, uji asumsi klasik, analisis jalur linear berganda. Data dalam penelitian dianalisa menggunakan aplikasi SPSS pada teknik analisis data dengan analisis statistic Regresi Linier Berganda secara Kuantitatif yang bersifat time series atau cross section karena data yang di peroleh dalam penelitian ini diperoleh dalam jumlah yang besar dan mudah diklasifikasikan dalam kelompok atau kategori diubah menjadi bentuk angka.

Tabel 1. Hasil Analisis

	Model 1	Model 2	Model 3
(Constant)	2,894**	0,783**	3,356**
X1	7,895E-10**	2,384E-10	
X2	0,067**	0,004	
X3	0,040	0,151	
Z			-3,813**
X1Z			0,471**
X2Z			0,024
X3Z			0,094

Keterangan: ** Signifikan pada level 1%.

Berdasarkan hasil analisis yang disajikan pada tabel 1 menunjukkan bahwa Ukuran perusahaan dan Ukuran Dewan Komisari berpengaruh terhadap *fee* audit. Namun jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Ukuran perusahaan, Ukuran Dewan Komisari dan jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap kualitas aduit. Kualitas audit berpengaruh terhadap *fee* audit. Kualitas audit mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *fee* audit. Namun Kualitas audit tidak mampu memoderasi ukuran dewan

komisaris dan Jenis kelamin CEO terhadap *fee* audit.

5. Pembahasan

Ukuran perusahaan terhadap *Fee Audit*

Hasil penelitian variabel ukuran perusahaan berpengaruh terhadap variabel *fee* audit, yang berarti ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Hal ini berarti semakin besar ukuran perusahaan, maka akan semakin tinggi *fee* audit eksternal yang dikenakan kepada perusahaan tersebut. Semakin besar asset perusahaan, maka kompleksitas pekerjaan akan semakin banyak pula. Sehingga *fee* yang harus dibayar perusahaan untuk jasa audit akan cenderung semakin besar pula. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan di lihat dari total aset yang dimiliki oleh perusahaan. Total aset suatu perusahaan menunjukkan kompleksitas suatu perusahaan. Ukuran perusahaan dapat menunjukkan seberapa besar informasi yang terdapat didalamnya, sekaligus mencerminkan kesadaran dari pihak manajemen mengenai pentingnya informasi, baik bagi pihak eksternal perusahaan maupun pihak internal perusahaan. Perusahaan besar memiliki risiko yang lebih besar dari pada perusahaan kecil. Dapat dikatakan bahwa semakin besar ukuran suatu perusahaan maka pekerjaan audit pada perusahaan tersebut akan membutuhkan waktu yang lebih lama dan jumlah tim audit yang lebih banyak dibandingkan mengaudit perusahaan kecil. Hal ini karena perusahaan besar memiliki transaksi yang lebih banyak dan lebih kompleks, sehingga *fee* audit yang dikeluarkan akan semakin tinggi.

Hasil penelitian konsisten dengan temuan penelitian Panjaitan & Haryanto (2021); Yulianti *et al.* (2019); Mulyadi & Prasadhita (2020) Cristansy & Ardiati (2018); dan Hasan (2017) semakin besar ukuran suatu perusahaan maka akan semakin besar biaya audit yang dikenakan kepada perusahaan tersebut

Ukuran Dewan Komisaris Terhadap *Fee Audit*

Ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap variabel *fee* audit. Ukuran dewan komisaris merupakan jumlah anggota dewan komisaris yang ada dalam suatu perusahaan termasuk komisaris independen. Banyaknya anggota dewan komisaris dalam suatu perusahaan dapat menyebabkan kesulitan mengorganisasi dan mengkoordinasi. Menurut Komite Nasional Kebijakan *Governance* (2006) dewan komisaris adalah organ perusahaan yang bertugas dan bertanggung jawab secara kolektif

untuk melakukan pengawasan dan memberikan nasihat kepada direksi serta memastikan bahwa perusahaan melakukan *good corporate governance*. Selain itu, jumlah dewan komisaris yang banyak dapat menyebabkan tidak efektifnya pengendalian internal perusahaan. Sehingga laporan keuangan menjadi kurang berkualitas dan membutuhkan waktu yang lebih dalam mengaudit sehingga akan mempengaruhi *fee* audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan temuan penelitian Nastiti & Rahayu (2018) dan Sukaniasih & Tenaya (2016) bahwa ukuran dewan komisaris memiliki pengaruh terhadap *fee* auditor eksternal.

Jenis kelamin CEO terhadap *Fee audit*

Jenis kelamin atau gender tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. Perbedaan gender pada pimpinan perusahaan (CEO) baik yang dipimpin oleh seorang perempuan maupun laki-laki terbukti tidak mempengaruhi besaran *fee* audit eksternal yang dikenakan kepada perusahaan tersebut.

Hasil penelitian ini selaras dengan penelitian Pradana & Purwanto (2016) dimana jenis kelamin CEO perusahaan tidak berpengaruh terhadap besaran *fee* audit. Namun penelitian ini tidak mendukung temuan penelitian Imani, *et. al.* (2017); Facio, *et. al.* (2012); dan Powell dan Ansic (1997).

Ukuran Perusahaan Terhadap Kualitas Audit

Ukuran perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Ukuran perusahaan dapat diartikan sebagai skala yang menentukan besar kecilnya perusahaan dinilai dari aset perusahaan. Dalam penelitian ini ukuran perusahaan tidak berpengaruh signifikan disebabkan karena data yang digunakan oleh peneliti adalah data perusahaan yang memiliki total asset yang tinggi sehingga apabila total asset yang tinggi dapat menunjukkan bahwa perusahaan tersebut memiliki manajemen yang baik dan berpengalaman dalam mengelola laporan keuangan dan pengendalian internal yang tidak menjadikan ukuran perusahaan sebagai salah satu unsur yang berdampak buruk terhadap kualitas audit. Sehingga perusahaan dalam penelitian ini tidak mengeluarkan biaya agensi yang besar yang akan dikeluarkan perusahaan, karena sudah memiliki manajemen yang baik dan kualitas audit yang dibuat audit internal perusahaan juga sudah memenuhi standart. dan dalam penelitian ini perusahaan hanya di lihat dari ukuran asset yang dimiliki perusahaan yang tidak akan mempengaruhi kualitas audit.

Ukuran Anggota Dewan Komisaris Terhadap Kualitas Audit

Ukuran anggota dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap variabel kualitas audit. Dewan komisaris sebagai mekanisme dari *good corporate governance* juga diyakini sebagai pengawas dalam perusahaan, maka dengan besarnya ukuran dewan komisaris (jumlah anggota dewan komisaris) diharapkan memberikan pengawasan yang lebih baik. Tingginya jumlah anggota dewan komisaris mampu meningkatkan kualitas laporan keuangan, sehingga akan mengurangi pekerjaan dari auditor eksternal. Keberadaan dewan komisaris Dalam Peraturan Otoritas Jasa Keuangan diatur bahwa jumlah dari dewan komisaris paling kurang terdiri dari 2 (dua) orang anggota dewan komisaris, dalam hal 2 (dua) anggota dewan komisaris, 1 (satu) diantaranya adalah dewan komisaris independen, dan juga dijelaskan bahwa jumlah dewan komisaris Independen paling kurang 30% (tiga puluh persen) dari jumlah keseluruhan anggota dewan komisaris (Peraturan Otoritas Jasa Keuangan nomor 33 /POJK.04/2014). Khusus untuk Industri perbankan yang di atur dalam Peraturan Bank Indonesia menyatakan bahwa, jumlah dari dewan komisaris paling kurang 3 (tiga) orang, dewan komisaris terdiri dari komisaris dan komisaris independen dan paling kurang 50% (lima puluh persen) dari jumlah keseluruhan dewan komisaris adalah dewan komisaris independen (Peraturan Bank Indonesia nomor 8/14/PBI/2006). Dalam penelitian ini terlihat bahwa jumlah dewan komisaris masing-masing perusahaan yaitu lebih dari 2 (dua) orang, dengan demikian dengan jumlah dewan komisaris yang banyak tidak berarti akan memberikan pengawasan yang baik terhadap perusahaan, melainkan menjadi tidak efektif nya fungsi dari dewan komisaris dalam suatu perusahaan. Dewan komisaris yang berukuran kecil akan lebih efektif dalam melakukan tindakan pengawasan dibandingkan dewan komisaris yang berukuran besar. Hal ini menyatakan bahwa ukuran dewan komisaris yang besar dianggap kurang efektif dalam menjalankan fungsinya karena sulit dalam komunikasi, koordinasi serta pembuatan keputusan.

Jenis kelamin CEO Terhadap Kualitas Audit

Jenis kelamin atau gender tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Hal ini menunjukkan bahwa perusahaan yang dipimpin laki-laki maupun perempuan tidak akan berpengaruh terhadap kualitas audit yang perusahaan tersebut. Akan tetapi kehadiran CEO perempuan sebagai pimpinan perusahaan di Indonesia sangat kecil kisaran

6% (www.worldbank.org). Hasil ini didukung oleh temuan peneliti bahwa sampel perusahaan hanya 6,7% yang memiliki CEO seorang perempuan. Hal inilah yang kemungkinan menyebabkan auditor tidak terlalu memperhatikan risiko yang melekat pada CEO perempuan, sehingga tidak mempengaruhi kualitas audit perusahaan dipimpin oleh CEO perempuan. Hal ini sesuai dengan penelitian Riswandi *et al.* (2021) dimana keberadaan Gender CEO dalam perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit yang harus dikeluarkan perusahaan. Hasil tersebut menunjukkan bahwa perusahaan-perusahaan yang pernah dipimpin oleh CEO perempuan memiliki beban yang sama dengan yang dikeluarkan saat perusahaan dipimpin oleh CEO laki-laki.

Kualitas audit terhadap *fee* audit

Kualitas audit mempunyai pengaruh terhadap *fee* audit. Hal ini menunjukkan bahwa KAP *Big Four* memiliki jam terbang yang banyak dan tinggi serta reputasi yang baik. Mereka dalam melakukan tugasnya akan berusaha dengan keras dalam menjaga nama baik KAP-nya serta menghindari tindakan-tindakan yang dapat merugikan KAP-nya. KAP *Big Four* akan lebih teliti dan bersungguh-sungguh dalam melakukan tugasnya. Dalam kesungguhan tersebut tentu pasti akan mendapatkan hasil yang baik. Sehingga dihasilkanlah pelaporan yang berintegritas tinggi dan dapat dipercaya sehingga akan berpengaruh pada *fee* audit yang diberikan. Pengalaman yang lebih banyak yang dimiliki oleh KAP *Big Four* meningkatkan kemampuan auditor dalam menyelesaikan tugas auditnya. Dengan keahlian dan pengalaman yang dimiliki, KAP *Big Four* akan menetapkan *fee* yang ekstra atas jasa yang mereka berikan. Hal tersebut akan sejalan dengan *fee* audit yang ditetapkan kepada perusahaan yang akan di audit.

Ukuran Perusahaan Terhadap *Fee* Audit Dengan Kualitas Audit Sebagai Mediasi

Kualitas audit memediasi pengaruh yang signifikan variabel ukuran perusahaan terhadap *fee* audit. Hasil ini menunjukkan semakin besar ukuran perusahaan klien, maka semakin tinggi pula kualitas audit yang dihasilkan sehingga semakin tinggi pula *fee* audit yang dibayarkan oleh perusahaan kepada KAP yang mengaudit perusahaan.

Perusahaan semakin besar akan memiliki risiko yang lebih besar, dan kompleks dari pada perusahaan kecil. Sehingga dapat dikatakan bahwa semakin besar ukuran suatu perusahaan maka pekerjaan audit oleh KAP pada perusahaan terse-

but akan membutuhkan waktu yang lebih lama yang dibutuhkan auditor untuk memeriksa bukti-bukti audit serta jumlah tim audit yang lebih banyak diban-dingkan mengaudit perusahaan kecil untuk menyelesaikan tugasnya yang akan meningkatkan besarnya *fee* audit yang harus diserahkan oleh perusahaan. Hal ini karena perusahaan besar memiliki transaksi yang lebih banyak dan lebih kompleks, sehingga audit *fee* yang dikeluarkan akan semakin tinggi.

Dalam penelitian ini berarti semakin besar perusahaan, semakin meningkat pula biaya agensi yang akan dikeluarkan perusahaan, sehingga perusahaan besar akan memilih jasa auditor besar yang profesional, mandiri, dan bereputasi baik untuk menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dari perusahaan besar yaitu KAP *big four*, dimana KAP *big four* biasanya memiliki Auditor yang sadar untuk menerapkan Kode Etik Profesi Akuntan Publik, dengan demikian semakin besar ukuran perusahaan klien, maka semakin tinggi kualitas audit yang dihasilkan sehingga semakin tinggi pula *fee* audit yang dibayarkan oleh perusahaan kepada KAP yang mengaudit perusahaan.

Ukuran Dewan Komisaris Terhadap Fee Audit Dengan Kualitas Audit Sebagai Mediasi

Kualitas audit tidak memediasi pengaruh jumlah dewan komisaris terhadap *fee* audit. Ukuran dewan komisaris tidak berpengaruh terhadap *fee* audit dengan kualitas audit sebagai variabel mediasi yang disebabkan karena belum optimalnya kinerja dari dewan komisaris. Dewan komisaris yang melakukan tugasnya dengan tidak efektif dan optimal tentu dapat menyebabkan laporan keuangan yang dibuat menjadi kurang berkualitas. Dengan kurang berkualitasnya laporan tersebut menyebabkan fungsi auditor eksternal memerlukan waktu yang lebih banyak dalam melakukan pengauditan, dan akhirnya akan memengaruhi *fee* audit.

Jenis Kelamin CEO Terhadap Fee Audit Dengan Kualitas Audit Sebagai variabel mediasi

Kualitas audit tidak memediasi pengaruh jenis kelamin terhadap *fee* audit. Hasil penelitian akhir ini menunjukkan bahwa jenis kelamin CEO perusahaan tidak berpengaruh terhadap kualitas audit eksternal dimana, berarti tidak juga berpengaruh terhadap besaran biaya audit eksternal itu sendiri yang akan di bayarkan kepada Kantor Akuntan Publik yang mengaudit perusahaan tersebut. Artinya perbedaan jenis kelamin pada pimpinan perusahaan baik yang dipimpin oleh seorang

perempuan maupun laki-laki terbukti tidak mempengaruhi kualitas audit suatu perusahaan dan perusahaan yang di pimpin oleh perempuan ataupun laki-laki tidak mempengaruhi besaran biaya *agency* yang dikeluarkan perusahaan yaitu biaya audit yang di bayarkan kepada KAP yang mengaudit perusahaan tersebut. Dalam penelitian ini hanya sebanyak 6,7% yang dipimpin oleh CEO perempuan, dengan demikian inilah yang kemungkinan menyebabkan tidak mempengaruhi kualitas audit dan besaran *fee* audit eksternal perusahaan dipimpin oleh CEO perempuan ataupun laki-laki pada penelitian ini.

6. Simpulan dan Saran

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dapat disimpulkan ukuran perusahaan dan ukuran dewan komisari berpengaruh terhadap *fee* audit. Jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap *fee* audit. ukuran perusahaan, ukuran dewan komisari dan jenis kelamin CEO tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Kualitas audit berpengaruh terhadap *fee* audit. Kualitas audit mampu memperkuat pengaruh ukuran perusahaan terhadap *fee* audit. Namun Kualitas audit tidak mampu memoderasi ukuran dewan komisaris dan Jenis kelamin CEO terhadap *fee* audit.

Saran

Penelitian ini terbatas pada perusahaan perbankan. Untuk penelitian selanjutnya dapat memperluas objek penelitian, yaitu non perbankan. Selain itu dapat ditambahkan variabel *corporate governance* yang lain sebagai variabel prediktor *fee* audit.

Daftar Pustaka

- Ayu, P. D., Ida, R., & Apit, S. W. (2019). The Influence of Company Size and Audit Fee on Audit Quality. *January 2019*. <https://doi.org/10.2991/icebef-18.2019.83>
- Ayu, P. P., & Septiani, T. (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Kap Terhadap Fee Audit Eksternal. *Jurnal Akuntansi*, 12(1), 1-15. <https://doi.org/10.25170/jara.v12i1.55>
- Bestari, F. A., & Rusmanto. (2020). The Impact of Competency, Independency and Professional Scepticism Toward Audit Fee Determination.

- American International Journal of Business Management (AIJBM)* ISSN, 3(10), 37-45. www.aijbm.com
- Booker, K. (2018). Can clients of economically dependent auditors benefit from voluntary audit firm rotation? An experiment with lenders. *Research in Accounting Regulation*, 30(1), 63-67. <https://doi.org/10.1016/j.racreg.2018.03.008>
- Cho, M., Kwon, S. Y., & Krishnan, G. V. (2021). Audit fee lowballing: Determinants, recovery, and future audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy*, 40(4), 106787. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2020.10.6787>
- Cristansy, J., & Ardiati, A. Y. (2018). Pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran kap terhadap fee audit. *Media Riset Akuntansi, Auditing & Informasi*, 30(2), 198-211.
- Faccio, M., Marchica, M., & Mura, R. (2012). CEO gender, corporate risk-taking, and the efficiency of capital allocation. Unpublished Working Paper
- Hardiningsih, P. (2010). Influence of Independence, Corporate Governance, Audit Quality toward Financial Statements Integrity. *Kajian Akuntansi*, 2(1). <https://doi.org/10.1117/12.262835>
- Hasan, M. A. (2017). Pengaruh Kompleksitas Audit, Profitabilitas Klien, Ukuran Perusahaan dan Ukuran Kantor Akuntan Publik terhadap Audit Fee. *Pekbis Jurnal*, 9(3), 214-230.
- Hou, F., Liu, J., Pang, T., & Xiong, H. (2020). Signing auditors' foreign experience and audit pricing. In *Economic Modelling* (Vol. 91). Elsevier B.V. <https://doi.org/10.1016/j.econmod.2020.06.014>
- Imani, M., Abdi, M., Azemi Olum, M. (2017). Investigating the Impact of Gender Diversity in the Audit Committee on the Audit Fees of Companies Listed in Tehran Stock Exchange. *Accounting and Auditing Review*, 24(3), 303-322. doi: 10.22059/acctgrev.2017.228755.1007561
- Immanuel, R., & Yuyetta, E. N. A. (2014). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penetapan Audit Fees (Studi Empirik Pada Perusahaan Manufaktur di BEI). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(3), 816-827.
- Leventis, S., Dedoulis, E., & Abdelsalam, O. (2018). The Impact of Religiosity on Audit Pricing. *Journal of Business Ethics*, 148(1), 53-78.
- Liu, S. (2017). An Empirical Study: Auditors' Characteristics and Audit Fee. *Open Journal of Accounting*, 06(02), 52-70. <https://doi.org/10.4236/ojacct.2017.62005>
- Martinus, P., & Safriliana, R. (2015). Pengaruh Good Corporate Governance, Kualitas Auditor dan Leverage Terhadap Manajemen Laba. *Media Riset A*, 5(2).
- Mulyadi, R., & Prasadhita, C. (2020). Determinan Fee Audit: Studi Kasus Pada Entitas Mikro, Kecil Dan Menengah Di Provinsi Banten. *COMPETITIVE Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 4(2), 78. <https://doi.org/10.31000/c.v4i2.2865>
- Nastiti, S. D., & Rahayu, Y. (2018). Pengaruh Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan dan Anak Perusahaan terhadap Penetapan Audit Fee. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 7(10), 1-15.
- Nguyen, T. M. A., & Le, T. T. (2019). Auditing financial statements in insurance enterprises: The case of Vietnam. *Management Science Letters*, 9(2), 313-324. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2018.11.009>
- Nugrahani, N. R., & Sabeni, A. (2013). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penetapan Fee Audit Eksternal Pada Perusahaan Yang Terdaftar Di Bei. *Diponegoro Journal of Accounting*, 0(0), 868-878.
- Panjaitan, V., & Haryanto, L. (2021). Determinan Biaya Audit Eksternal Pada Perusahaan Non. *Jurnal Akuntansi Dan Manajemen Esa Unggul*, 9(1), 8-21.
- Powell, M., & Ansic, D. (1997). Gender differences in risk behaviour in financial decision-making: An experimental analysis. *Journal of Economic Psychology*, 18, 605-628.
- Rahman, R. A., & Utami, B. B. K. (2021). Determinan Biaya Audit Pada Perusahaan Bumn. *JIAFE (Jurnal Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi)*, 07(01), 105-114. <https://doi.org/10.34204/jiafe.v7i1.2667>
- Rewczuk, K., & Modzelewski, P. (2019). Determinants of audit fees: Evidence from Poland. *Central European Economic Journal*, 6(53), 323-336. <https://doi.org/10.2478/ceej-2019-0020>
- Rushinek, A., & Rushinek, S. (1990). The effect of audit firm size on audit prices. *Omega*, 18(5), 511-520. [https://doi.org/10.1016/0305-0483\(90\)90007-V](https://doi.org/10.1016/0305-0483(90)90007-V)
- Safriliana, R., & Rahani, W. (2019). Pengaruh Ukuran KAP, Spesialisasi Industri Auditor, dan Audit Capacity Stress Terhadap Manajemen Laba Melalui Manipulasi

- Aktivitas Riil. *Jurnal Akuntansi Aktual*, 6(2), 280-289.
<https://doi.org/10.17977/um004v6i22019p280>
- Sari, S. P., Diyanti, A. A., & Wijayanti, R. (2019). The Effect of Audit Tenure, Audit Rotation, Audit Fee, Accounting Firm Size, and Auditor Specialization to Audit Quality. *Riset Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 4(3), 186-196.
<https://doi.org/10.23917/reaksi.v4i3.9492>
- Simanjuntak, D. D. Du, & Sinaga, J. T. G. (2021). The Effect of Board of Commissioners, Audit Committee, Company Size, and Capital Structure on Agency Costs: Indonesia Perspective. *Jurnal Akuntansi*, 11(2), 149-162.
<https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.11.2.149-162>
- Sukaniasih, N., & Tenaya, A. (2016). Pengaruh Komposisi Dewan Komisaris, Karakteristik Komite Audit, Dan Manajemen Laba Terhadap Fee Audit. *E-Jurnal Akuntansi*, 15(3), 2161-2187.
- Sukrisno. A. (2012). Auditing Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan Oleh Akuntan Publik. Jilid 1, Edisi Keempat, Salemba Empat, Jakarta
- Xiao, T., Geng, C., & Yuan, C. (2020). How audit effort affects audit quality: An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*, 13(1), 109-127.
<https://doi.org/10.1016/j.cjar.2020.02.002>
- Yen, J. C., Lim, J. H., Wang, T., & Hsu, C. (2018). The impact of audit firms' characteristics on audit fees following information security breaches. *Journal of Accounting and Public Policy*, 37(6), 489-507.
<https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2018.10.002>
- Yulio, W. S. (2016). Pengaruh Konvergensi IFRS, Komite Audit, dan Kompleksitas Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 14(29), 22280.