

# **SKRIPSI**

## **PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL ENTITAS TERHADAP BESAR KECILNYA *AUDIT FEE***

**NURYADI WINRA**



**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2020**

# **SKRIPSI**

## **PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL ENTITAS TERHADAP BESAR KECILNYA *AUDIT FEE***

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar  
Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**NURYADI WINRA  
A31113039**



kepada

**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2020**

# SKRIPSI

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL ENTITAS TERHADAP BESAR KECILNYA AUDIT FEE

disusun dan diajukan oleh

**NURYADI WINRA**  
**A31113039**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

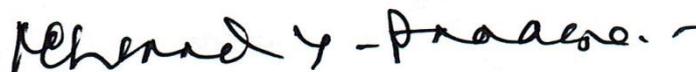
Makassar, 23 Juli 2020

Pembimbing I



Dr. Grace T. Pontoh, S.E., Ak. M.Si., CA  
NIP 196503201992032002

Pembimbing II



Drs. A. Yamang Paddere, M.Soc., Sc., Ak. CA  
NIP 195509131987021001



Ketua Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin

Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak. CA  
NIP 196604051992032003

# SKRIPSI

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL ENTITAS TERHADAP BESAR KECILNYA AUDIT FEE

disusun dan diajukan oleh

**NURYADI WINRA**  
**A31113039**

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi  
pada tanggal **6 Agustus 2020** dan  
dinyatakan telah lulus memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,  
Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Dr. Grace T. Pontoh, S.E., Ak. M.Si., CA	Ketua	1..... 
2.	Drs. A. Yamang Paddere, M.Soc., Sc., Ak. CA	Sekretaris	2..... 
3.	Dr. Asri Usman, S.E., Ak., M.Si., CA	Anggota	3.....
4.	Dr. Hj. Nirwana, S.E., M.Si., Ak., CA	Anggota	4..... 
5.	Drs. Muhammad Ashari, Ak., M.SA, CA	Anggota	5..... 

Ketua Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin



Dr. Hj. Andi Kusumawati, S.E., M.Si., Ak. CA  
NIP 196604051992032003

## PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini;

nama : Nuryadi Winra

NIM : A31113039

departemen : Akuntansi

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

### **Pengaruh Pengendalian Internal Entitas terhadap Besar Kecilnya**

#### ***Audit Fee***

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2000, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar,

2020

Yang membuat pernyataan



Nuryadi Winra

## PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan penelitian ini. Skripsi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi (S.E.) pada Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesainya skripsi ini. Pertama-tama, ucapan terima kasih peneliti berikan kepada Ibu Dr. Grace T. Pontoh, S.E., AK., M.Si., CA dan Drs. A. Yamang Paddere, M.Soc., Sc., AK. CA, selaku Pembimbing I dan II atas waktunya yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, dan memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang diluangkan dengan peneliti. Semoga bantuan yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Terakhir, ucapan terima kasih kepada ayah dan ibu beserta saudara-saudara peneliti atas bantuan, nasihat, dan motivasi yang diberikan selama penelitian skripsi ini. Semoga semua pihak mendapat kebaikan dari-Nya atas bantuan yang diberikan hingga skripsi ini terselesaikan dengan baik.

Skripsi ini masih jauh dari kata sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih mnyempurnakan skripsi ini.

Makassar, Agustus 2020

Peneliti

## ABSTRAK

### **Pengaruh Pengendalian Internal Entitas terhadap Besar Kecilnya *Audit Fee***

#### ***The Effect of Internal Control Entities to determining the high of Audit fee***

Nuryadi Winra  
Grace T. Pontoh  
Achmad Y. Paddere

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh langsung dari pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee*, serta pengaruh tidak langsung pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee* melalui luas pekerjaan auditor. Pengumpulan data pada penelitian ini menggunakan kuesioner yang dibagikan kepada auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Makassar. Analisis data yang digunakan adalah analisis jalur. Data yang dikumpulkan diolah menggunakan SPSS. Hasil penelitian ini memberikan bukti bahwa pengendalian internal entitas (X) berpengaruh signifikan secara langsung terhadap penetapan besar kecilnya *audit fee* (Y), dan pengendalian internal entitas (X) berpengaruh signifikan secara tidak langsung melalui luas pekerjaan auditor (M) terhadap penetapan besar kecilnya *audit fee* (Y). Implikasinya, semakin tidak efektif pengendalian internal entitas maka berpengaruh semakin banyak pula luas pekerjaan auditor sehingga berpengaruh semakin besar pula *audit fee* yang ditetapkan.

**Kata Kunci:** Pengendalian Internal Entitas, Luas Pekerjaan Auditor, *Audit Fee*.

*This research aimed to find out direct effect of the internal control entities to determining the high of audit fee, and indirect effect of the internal control entities to determining the high of audit fee through the extensive of auditor's occupation. Data collection in this research used questionnaire which distributed to auditors who working in public accounting in Makassar. Analysis of the data used path analysis. Data collected was processed by using SPSS. The results of this research provided evidance that the internal control entities (X) had a significant direct effect to determining the high of audit fee (Y), and the internal control intities (X) had a significant indirect effect through the extensive of auditors' occupation (M) to determining the high of audit fee (Y). The implication is if an internal control entity is ineffective, it will be effect the larger of the extensive of auditor's, so it will be effect too to the highest of amount in determining audit fee.*

**Keywords:** *internal control entities, extensive of auditor's occupation, audit fee.*

## DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMBUNG.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN.....	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK.....	vii
DAFTAR ISI.....	viii
DAFTAR TABEL.....	x
DAFTAR GAMBAR.....	xi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	6
1.4 Kegunaan Penelitian.....	6
1.5 Sistematika Penulisan.....	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	8
2.1 Landasan Teori.....	8
2.1.1 Teori Keagenan.....	8
2.1.2 Tinjauan Umum atas Audit.....	9
2.1.3 Pengendalian Internal.....	13
2.1.4 Luas Pekerjaan Auditor.....	19
2.1.5 <i>Audit Fee</i> .....	26
2.2 Penelitian Terdahulu.....	28
2.3 Kerangka Pemikiran.....	31
2.4 Hipotesis.....	33
2.4.1 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Besar Kecilnya <i>Audit Fee</i> .....	33
2.4.2 Pengaruh pengendalian Internal terhadap Besar Kecilnya <i>Audit Fee</i> dengan Luas Pekerjaan Auditor sebagai Variabel Intervening.....	34
BAB III METODE PENELITIAN.....	36
3.1 Rancangan Penelitian.....	36
3.2 Tempat dan Waktu.....	36
3.3 Populasi dan Sampel.....	36
3.4 Jenis dan Sumber Data.....	37
3.5 Teknik Pengumpulan Data.....	37
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasioanal.....	37
3.6.1 Pengendalian Internal (X).....	37
3.6.2 Luas Pekerjaan Auditor (M).....	38
3.6.3 <i>Audit Fee</i> (Y).....	39
3.7 Instrumen Penelitian.....	41
3.8 Analisis Data.....	41
3.8.1 Analisis Deskriptif.....	41
3.8.2 Uji Validitas Instrumen.....	41

3.8.3 Uji Reabilitas Instrumen .....	41
3.8.4 Pengujian Hipotesis.....	42
3.8.5 Menghitung Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	43
<b>BAB IV HASIL PENELITIAN .....</b>	<b>44</b>
4.1 Deskriptif Data .....	44
4.2 Analisis Data .....	49
4.2.1 Uji Validitas .....	49
4.2.2 Uji Reliabilitas .....	51
4.2.3 Pengujian Hipotesis.....	52
4.2.4 Uji Determinasi .....	55
4.3 Pembahasan.....	56
4.3.1 Pengaruh secara langsung Pengendalian Internal Entitas terhadap Penetapan Besar Kecilnya <i>Audit Fee</i> .....	56
4.3.2 Pengaruh pengendalian Internal Entitas Secara Tidak Langsung terhadap Besar Kecilnya <i>Audit Fee</i> dengan Luas Pekerjaan Auditor sebagai Variabel Intervening .....	57
<b>BAB V PENUTUP .....</b>	<b>60</b>
5.1 Kesimpulan .....	60
5.2 Saran.....	61
<b>DAFTAR PUSTAKA .....</b>	<b>62</b>
<b>LAMPIRAN .....</b>	<b>64</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
3.1 Operasionalisasi Variabel X .....	38
3.2 Operasionalisasi Variabel Intervening.....	39
3.3 Operasionalisasi Variabel Y .....	40
4.1 Rincian Distribusi dan Pengembalian Kuesioner.....	44
4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	45
4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Tingkat Pendidikan .....	45
4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Usia .....	46
4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Masa Kerja.....	46
4.6 Deskripsi Variabel Pengendalian Internal Entitas (X) .....	47
4.7 Deskripsi Variabel Luas Pekerjaan Auditor (M) .....	48
4.8 Deskripsi Variabel <i>Audit Fee</i> (Y) .....	49
4.9 Hasil Uji Validitas .....	50
4.10 Hasil Uji Reliabilitas .....	51
4.11 Uji Hipotesis berdasarkan <i>Path Analysis</i> .....	52

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
2.1 Kerangka Pemikiran.....	32
2.2 Kerangka Konseptual.....	35
4.1 Analisis Jalur .....	53

## DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Biodata .....	65
2. Peta Teori.....	66
3. Kuesioner Penelitian .....	69
4. Daftar Kantor Akuntan Publik (KAP) di Makassar.....	75
5. Surat Keterangan KAP.....	76
6. Karakteristik Responden Penelitian.....	81
7. Statistika Deskriptif tiap Variabel Penelitian .....	82
8. Uji Validitas dan Reliabilitas.....	92
9. Uji Hipotesis dan Determinasi.....	99

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Kartikahadi (2012:30) menjelaskan bahwa “dalam praktik sering kali laporan keuangan dapat disusun oleh manajemen secara menyesatkan baik disengaja untuk tujuan tertentu, kelalaian, maupun karena ketidakpahaman standar akuntansi keuangan yang berlaku”. Untuk memperoleh keyakinan bahwa suatu laporan keuangan telah menyajikan informasi keuangan secara wajar berdasarkan standar akuntansi keuangan, maka laporan keuangan perlu diaudit oleh akuntan publik.

Dalam memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan kliennya, akuntan publik wajib berpedoman pada standar profesi akuntan publik (SPAP), kode etik akuntan publik, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sebagai dasar untuk opini audit, auditor harus memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material.

Seperti halnya dengan profesi lainnya, akuntan publik sehubungan dengan pemberian jasa profesional berhak mendapatkan *fee* dari entitas kliennya. *Audit fee* harus mencerminkan secara wajar pekerjaan yang dilakukan untuk klien atau tingkat tanggungjawab dan risiko dari akuntan publik. Penetapan *audit fee* yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh kantor akuntan publik (selanjutnya disingkat KAP) pendahulu atau yang diajukan oleh KAP lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan

kompetensi auditor dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan sebagai revisi atas Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang kebijakan penentuan *fee* audit. Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 dikeluarkan sebagai panduan bagi seluruh anggota IAPI yang menjalankan praktik sebagai akuntan publik dalam menetapkan besaran *fee* standar yang wajar atas jasa profesional yang diberikan.

Peraturan tersebut mengemukakan bahwa dalam menetapkan *audit fee*, anggota harus mempertimbangkan: (1) kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan; (2) waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit; (3) tugas dan tanggungjawab menurut hukum (*statutory duties*); (4) tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan; (5) tingkat kompleksitas pekerjaan; (6) jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan; (7) sistem Pengendalian Mutu Kantor; dan (8) basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

Auditor harus mampu memperkirakan jam kerja tim perikatan yang cukup dan memadai untuk memastikan bahwa tim perikatan mampu menjalankan serangkaian prosedur dengan memperhatikan kecukupan prosedur audit dan pemenuhan ketentuan SPAP serta Kode Etik yang berlaku. Auditor tidak dibenarkan untuk mengurangi luas pekerjaan atau kecukupan prosedur audit semata-mata untuk mengurangi jumlah jam kerja tim perikatan yang dibutuhkan dengan tujuan untuk menurunkan tarif keseluruhan *audit fee*.

Luas pekerjaan auditor dalam upaya merumuskan opini auditor terdiri dari pemerolehan dan pengevaluasian bukti audit. Auditor dapat memilih di antara strategi audit pendahuluan alternatif dalam merencanakan luas pekerjaan auditor. Boynton (2002:354) membagi strategi audit pendahuluan tersebut menjadi empat pendekatan, yaitu: (1) pendekatan substantif utama yang menekankan pada pengujian terinci; (2) tingkat risiko pengendalian yang dinilai lebih rendah; (3) pendekatan substansi utama yang menekankan prosedur analitis; dan (4) pendekatan pada risiko bawaan dan prosedur analitis.

Boynton (2002:349) menspesifikasikan empat komponen dalam mengembangkan strategi audit pendahuluan tersebut sebagai berikut. (1) Tingkat risiko bawaan yang dinilai. (2) Tingkat risiko pengendalian yang direncanakan untuk dinilai dengan pertimbangan luas pemahaman mengenai pengendalian internal yang diperoleh dan pengujian pengendalian yang dilaksanakan dalam mengukur risiko pengendalian. (3) Tingkat risiko prosedur analitis yang direncanakan untuk dinilai dengan mempertimbangkan luas pemahaman tentang bisnis dan industri yang diperoleh serta prosedur analitis yang akan dilaksanakan. (4) Tingkat pengujian rincian yang direncanakan jika digabungkan dengan prosedur lain untuk mengurangi risiko audit hingga tingkat rendah yang sesuai.

SA 315 menjelaskan bahwa suatu pemahaman atas pengendalian internal entitas membantu auditor dalam mengidentifikasi tipe-tipe kesalahan penyajian yang potensial dan faktor-faktor yang memengaruhi risiko kesalahan penyajian material, serta dalam merancang sifat, saat, dan luas prosedur lebih lanjut. Hal tersebut sejalan dengan PSA No. 01 (SA Seksi 150) tentang standar auditing bagian standar pekerjaan lapangan yang menyebutkan bahwa "pemahaman

yang memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menetapkan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan”.

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang memengaruhi penetapan *audit fee*. Herawaty (2011) meneliti mengenai pengaruh pengendalian internal dan lamanya waktu audit terhadap *fee* audit (studi kasus pada KAP kota Jambi dan Palembang). Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa pengendalian internal yang baik tidak akan menurunkan *fee* audit yang ditetapkan oleh KAP, sedangkan lamanya waktu audit memiliki pengaruh positif terhadap *fee* audit yang ditetapkan oleh KAP.

Lestari (2013) meneliti tentang bukti mengenai dampak pengendalian internal dan *good corporate governance* terhadap *audit fee*. Penelitian tersebut dilakukan pada 25 KAP yang ada di Jakarta. Hasil penelitian menyatakan bahwa pengendalian internal dan *good corporate governance* secara sendiri-sendiri dan secara bersama-sama berpengaruh signifikan dan positif terhadap *audit fee*. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan Hay *et al.* (2008); Dewi (2013); Andini (2017); Hartati (2017), Kusumajaya (2017); dan Puspita (2018). Namun Hasil penelitian yang dilakukan oleh Widiyarsari (2008); Chandra (2015); Rahayu (2017); dan Ananda (2019) menunjukkan bahwa keberadaan fungsi internal audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penentuan *fee* audit.

Jusuf (2014:211) dalam bukunya Auditing (Pengauditan Berbasis ISA) menyebutkan bahwa:

“risiko kesalahan penyajian dalam laporan keuangan akan dapat berkurang apabila klien memiliki pengendalian yang efektif atas operasi dan pengolahan transaksi....Auditor harus mengidentifikasi pengendalian internal dan mengevaluasi efektivitasnya, suatu proses yang disebut menetapkan risiko pengendalian. Apabila pengendalian internal dipandang efektif, risiko pengendalian direncanakan bisa diturunkan dan jumlah bukti audit yang harus dikumpulkan dapat dikurangi secara signifikan dibandingkan dengan bilamana pengendalian internal tidak memadai.”

Lebih lanjut Jusuf (2014:329) menyebutkan bahwa:

“hubungan antara risiko pengendalian dengan risiko deteksi adalah berkebalikan, sedangkan hubungan antara risiko pengendalian dengan bukti substantif yang harus dikumpulkan berbanding lurus. Apabila auditor menyimpulkan bahwa pengendalian internal efektif, maka risiko deteksi dapat dinaikkan dan dengan demikian bukti yang dikumpulkan bisa dikurangi.... Apabila pengendalian internal diperkirakan tidak efektif dan risiko inheren tinggi, penggunaan model risiko audit akan menyebabkan auditor menurunkan risiko deteksi dan sebagai akibatnya harus menaikkan jumlah bukti yang harus dikumpulkan.”

Berdasarkan penjelasan di atas disimpulkan bahwa semakin efektif pengendalian internal entitas klien maka semakin sedikit prosedur audit yang ditetapkan dalam pekerjaan lapangan auditor, sehingga jumlah jam kerja tim perikatan juga lebih sedikit dan sebagai akibatnya auditor menetapkan *audit fee* yang lebih kecil. Sebaliknya, semakin kurang efektif pengendalian internal entitas klien maka semakin luas prosedur audit yang direncanakan dan ditetapkan dalam pekerjaan lapangan auditor, sehingga jumlah jam kerja tim perikatan juga lebih banyak dan sebagai akibatnya auditor menetapkan *audit fee* yang lebih besar terhadap entitas klien.

Penelitian ini merujuk pada penelitian yang dilakukan oleh Herawaty (2011) dan Lestari (2013). Herawaty (2011) meneliti mengenai pengaruh pengendalian internal dan lamanya waktu audit terhadap *fee audit* (studi kasus pada KAP kota Jambi dan Palembang), sedangkan Lestari (2013) menguji pengaruh pengendalian internal dan *good corporate governance* terhadap *audit fees*. Responden dalam penelitian Lestari (2013) adalah akuntan publik yang bekerja di KAP di Jakarta. Perbedaan pada penelitian ini adalah dengan mengurangi variabel independen yaitu lamanya waktu audit pada penelitian Herawaty (2011) dan *good corporate governance* pada penelitian Lestari (2013), serta penelitian ini menambahkan variabel intervening yaitu luas pekerjaan auditor. Selain itu, responden dalam penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja di KAP di Makassar.

Mengingat pentingnya auditor dalam menjaga martabat profesi akuntan publik sehubungan dengan penetapan keseluruhan *audit fee*, maka saya tertarik melakukan penelitian untuk mengkaji lebih dalam terkait pengaruh pengendalian Internal entitas terhadap *audit fee* dengan judul **“Pengaruh Pengendalian Internal Entitas terhadap Besar Kecilnya *Audit fee*”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang di atas, maka yang menjadi rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Apakah pengendalian internal entitas berpengaruh secara langsung terhadap besar kecilnya *audit fee*?
2. Apakah pengendalian internal entitas berpengaruh secara tidak langsung terhadap besar kecilnya *audit fee* dengan luas pekerjaan auditor sebagai variabel intervening?

## **1.3 Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan beberapa hal sebagai berikut.

- 1 Pengaruh secara langsung pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee*.
- 2 Pengaruh secara tidak langsung pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee* dengan luas pekerjaan auditor sebagai variabel intervening.

## **1.4 Kegunaan Penelitian**

Penelitian ini diharapkan memberikan beberapa manfaat sebagai berikut.

1. Hasil penelitian diharapkan dapat mengembangkan literatur-literatur yang sudah ada dan memperkuat penelitian sebelumnya yaitu berkaitan

dengan pengaruh pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee*.

2. Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP), sebagai salah satu faktor pertimbangan dalam menentukan besaran *audit fee* yang mengacu pada pengendalian internal entitas dengan luas pekerjaan auditor sebagai mediasi.

### **1.5 Sistematika Penulisan**

Penelitian ini disusun berdasarkan pedoman penulisan skripsi yang diterbitkan oleh Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin (2012). Sistematika penulisan penelitian ini disajikan dalam lima bab.

Bab pertama adalah bab pendahuluan. Bab ini berisi tentang latar belakang, rumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, dan sistematika penulisan.

Bab kedua adalah bab tinjauan pustaka. Bab ini berisi tentang landasan teori, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan hipotesis penelitian.

Bab ketiga adalah bab metode penelitian. Bab ini berisi tentang rancangan penelitian, tempat dan waktu penelitian, populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi penelitian, instrumen penelitian, dan teknik analisis data.

Bab keempat adalah bab hasil penelitian. Bab ini berisi tentang deskripsi data penelitian, analisis data, dan pembahasan hasil penelitian.

Bab kelima adalah bab penutup. Bab ini berisi tentang kesimpulan dan saran penelitian.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Teori Keagenan

Teori keagenan (*agency theory*) pertama kali dipublikasikan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 lewat jurnal yang berjudul *theory of the firm: managerial behaviour, agency cost, and ownership structure*. Jensen dan Meckling (1976) menggambarkan sebuah kontrak satu orang atau lebih (prinsipal) melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan suatu pekerjaan atas nama prinsipal dengan cara mendelegasikan beberapa kewenangan pengambilan keputusan kepada agen.

Teori keagenan mengasumsikan jika prinsipal dan agen dalam hubungan tersebut sama-sama mencari keuntungan. Terdapat kemungkinan agen dalam pengambilan keputusan tidak selalu mengutamakan kepentingan prinsipal. Hal tersebut dipengaruhi oleh asumsi sifat manusia yang mementingkan diri sendiri (*self-interest*), keterbatasan rasionalitas (*bounded rationality*), dan tidak menyukai risiko (*risk aversion*).

Dalam situasi tertentu, prinsipal akan membayar agen lain untuk menjamin bahwa agen tidak akan mengambil tindakan tertentu yang akan merugikan prinsipal. Akibat dari munculnya mekanisme pengawasan tersebut menyebabkan timbulnya suatu *cost* yang disebut dengan *agency cost*. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa *agency cost* merupakan jumlah dari *monitoring expenditures* oleh prinsipal, *bonding expenditures* oleh agen, dan *residual losses*.

## 2.1.2 Tinjauan Umum atas Audit

### 2.1.2.1 Definisi Auditing

Menurut Jusup (2014:10) dalam bukunya *Auditing (Pengauditan Berbasis ISA)* memberikan definisi auditing sebagai berikut.

“Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti yang berhubungan dengan asersi tentang tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi secara objektif untuk menentukan tindakan kepatuhan antara asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Arens *et al.* (2012:4) dalam bukunya *Auditing and Assurance Services an Integrated Approach* memberikan definisi auditing sebagai berikut.

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

Menurut Boynton *et al.* (2002:5) dalam bukunya *Modern Auditing* terjemahan Rajoe dkk memberikan definisi auditing sebagai berikut.

“Pengauditan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh serta mengevaluasi bukti secara objektif mengenai asersi-asersi kegiatan dan peristiwa ekonomi, dengan tujuan menetapkan derajat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.”

Berdasarkan kutipan di atas disimpulkan bahwa pengauditan adalah suatu proses sistematis yang dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif sehubungan dengan asersi atas tindakan dan kejadian ekonomi untuk menentukan tingkat kesesuaian antara asersi-asersi tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan dan mengomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

### 2.1.2.2 Standar Auditing

Standar audit merupakan pedoman umum untuk membantu auditor dalam memenuhi tanggungjawab profesional mereka dalam pengauditan laporan keuangan. Standar tersebut mencakup pertimbangan kualitas profesional auditor, prosedur untuk memperoleh bukti audit, dan pelaporan hasil audit.

PSA No. 01 (SA Seksi 150) tentang standar auditing memberi keterangan standar auditing sebagai berikut.

“Standar auditing berbeda dengan prosedur auditing, yaitu ‘prosedur’ berkaitan dengan tindakan yang harus dilaksanakan, sedangkan ‘standar’ berkaitan dengan kriteria atau ukuran mutu kinerja tindakan tersebut, dan berkaitan dengan tujuan yang hendak dicapai melalui penggunaan prosedur tersebut. Standar auditing, yang berbeda dengan prosedur auditing, berkaitan dengan tidak hanya kualitas profesional auditor namun juga berkaitan dengan pertimbangan yang digunakan dalam pelaksanaan auditnya dan dalam laporannya.”

Standar auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) terdiri dari sepuluh standar yang dikelompokkan ke dalam tiga kelompok besar. Standar auditing tersebut adalah sebagai berikut.

- a. Standar Umum
  1. Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor.
  2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
  3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya dengan cermat dan seksama.
- b. Standar Pekerjaan Lapangan
  1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya.
  2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat, dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
  3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.
- c. Standar Pelaporan
  1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum.
  2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam

- penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan audit.
  4. Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam hal nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan audit yang dilaksanakan, jika ada, dan tingkat tanggungjawab yang dipikul oleh auditor.

### 2.1.2.3 Jenis-jenis Audit

Boynton *et al.* (2002:6-7) membagi kelompok audit menjadi tiga jenis, yaitu audit laporan keuangan, audit kepatuhan, dan audit operasional. Berikut diuraikan secara singkat masing-masing jenis audit tersebut.

#### 1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan (*Financial Statement Audit*) 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. Laporan keuangan yang diperiksa biasanya meliputi laporan posisi keuangan, laporan laba-rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, dan laporan arus kas, termasuk ringkasan kebijakan akuntansi signifikan dan informasi penjelasan lain.

#### 2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan (*Compliance Audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan memeriksa bukti untuk menetapkan apakah kegiatan keuangan atau operasi suatu entitas telah sesuai dengan persyaratan, ketentuan, dan peraturan tertentu. Hasil audit kepatuhan biasanya

dilaporkan kepada seseorang atau pihak tertentu yang lebih tinggi yang ada dalam organisasi yang diaudit dan tidak diberikan kepada pihak-pihak di luar perusahaan.

### 3. Audit Operasional

Audit operasional (*Operational Audit*) berkaitan dengan kegiatan memperoleh dan mengevaluasi bukti-bukti tentang efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi entitas dalam hubungannya dengan pencapaian tujuan tertentu. Hasil akhir dari suatu audit operasional biasanya berupa rekomendasi kepada manajemen untuk perbaikan operasi. Dalam audit operasional, pengkajian dapat mencakup struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, pemasaran, dan semua bidang lain yang dikuasai auditor.

#### 2.1.2.4 Jenis-jenis Auditor

Boynton *et al.* (2002:8-9) membedakan auditor menjadi tiga jenis, yaitu auditor independen atau akuntan publik, auditor internal, dan auditor pemerintah. Berikut akan dijelaskan secara singkat masing-masing jenis auditor tersebut.

##### 1. Auditor Independen atau Akuntan Publik

Auditor independen (*independent auditors*) adalah auditor yang bertindak sebagai praktisi perorangan ataupun anggota kantor akuntan publik yang memberikan jasa auditing profesional kepada klien. Klien para auditor independen tersebut yaitu perusahaan-perusahaan terbuka, perusahaan-perusahaan besar, perusahaan-perusahaan kecil, serta organisasi-organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Keberadaan akuntan publik di Indonesia diatur dalam Undang-undang No 5 tahun 2011 tentang akuntan publik.

## 2. Auditor Internal

Auditor internal (*internal auditors*) merupakan pegawai dari perusahaan yang diaudit. Auditor internal melibatkan diri dalam suatu kegiatan penilaian independen dalam lingkungan perusahaan sebagai suatu bentuk jasa bagi perusahaan, yang dikenal dengan audit internal. Lingkup fungsi audit internal meliputi semua tahap dalam kegiatan perusahaan, namun auditor internal utamanya melibatkan diri pada audit kepatuhan dan operasional. Selain itu, pekerjaan auditor internal juga dapat melengkapi pekerjaan auditor independen dalam melakukan audit laporan keuangan.

## 3. Auditor Pemerintah

Auditor Pemerintah (*government auditors*) adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan negara pada instansi-instansi pemerintah. Di Indonesia audit ini dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai perwujudan dari pasal 23 ayat 5 Undang-undang Dasar 1945. Hasil audit yang dilakukan BPK disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat sebagai alat kontrol atas pelaksanaan keuangan negara.

Selain BPK, di Indonesia kita juga mengenal adanya Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang merupakan auditor internal pemerintah yang independen terhadap jajaran organisasi pemerintah. Auditor internal pemerintah merupakan kekuatan pendorong dalam upaya peningkatan efektivitas, efisiensi, dan kehematan penyelenggaraan pelayanan publik dan pembangunan nasional.

### 2.1.3 Pengendalian Internal

Messier (2005:250) dalam bukunya *auditing and assurance services: a Systematic Approach* menggambarkan peran pengendalian internal dalam hal bagaimana manajemen memenuhi tanggungjawab pengelolaan. Manajemen memiliki tanggungjawab untuk menetapkan dan memelihara pengendalian yang memberi keyakinan memadai bahwa terdapat pengendalian yang layak atas aset dan cacatan entitas. Pengendalian internal yang baik tidak hanya memastikan bahwa aset dan catatan dijaga, tetapi juga menciptakan lingkungan yang mendorong dan mengawasi efisiensi dan efektivitas.

Auditor dan manajemen memiliki tanggungjawab yang berbeda atas pengendalian internal. Manajemen bertanggungjawab untuk menetapkan dan memelihara pengendalian internal entitas, sedangkan auditor bertanggungjawab untuk memahami dan melakukan pengujian pengendalian internal untuk pelaporan keuangan.

#### 2.1.3.1 Definisi Pengendalian Internal

Standar audit (SA 315. 4 (c)) dalam Jusup (2014:356) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut.

“Pengendalian internal adalah proses yang dirancang, diimplementasikan, dan dipelihara oleh pihak yang bertanggungjawab atas kelola, manajemen, dan personel lain untuk menyediakan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan entitas yang berkaitan dengan keandalan pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Laporan COSO dalam Boynton *et al.* (2002:373) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut.

“Pengendalian internal (internal control) adalah suatu proses, yang dilaksanakan oleh dewan direksi, manajemen, dan personal lainnya dalam suatu entitas, yang dirancang untuk menyediakan keyakinan yang memadai berkenaan dengan pencapaian tujuan dalam kategori berikut: (1) keandalan

pelaporan keuangan, (2) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, dan (3) efektivitas dan efisiensi operasi.”

### 2.1.3.2 Komponen Pengendalian Internal

Standar audit (SA 315.A51) mengemukakan bahwa:

“untuk tujuan SA, pembagian pengendalian internal ke dalam lima komponen di bawah ini menyediakan suatu kerangka yang bermanfaat bagi auditor untuk mempertimbangkan bagaimana berbagai aspek pengendalian internal yang berbeda pada entitas dapat mempengaruhi audit. Ke lima komponen pengendalian tersebut, yaitu: (1) Lingkungan pengendalian; (2) Proses penilaian risiko entitas; (3) Sistem informasi yang relevan dengan pelaporan keuangan, termasuk proses bisnis yang terkait, dan komunikasi; (4) Aktivitas pengendalian; dan (5) Pemantauan terhadap pengendalian”.

Jusup (2014:363) menjelaskan komponen-komponen pengendalian internal sebagai berikut.

#### 1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian mencakup fungsi tata kelola dan manajemen, serta sikap, kesadaran, dan tindakan pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola dan manajemen atas pengendalian internal entitas dan pentingnya pengendalian tersebut dalam entitas. Lingkungan pengendalian menetapkan arah organisasi yang memengaruhi kesadaran pengendalian personal organisasi tersebut.

Unsur-unsur lingkungan pengendalian yang mungkin relevan ketika memperoleh suatu pemahaman atas lingkungan pengendalian mencakup hal-hal sebagai berikut:

- a. Komunikasi dan penegakan integritas dan nilai etika. Ini merupakan unsur-unsur esensial yang memengaruhi efektivitas rancangan, pengelolaan, dan pemantauan pengendalian.
- b. Komitmen terhadap kompetensi. Hal-hal seperti pertimbangan manajemen tentang tingkat kompetensi untuk pekerjaan tertentu

dan bagaimana tingkat-tingkat tersebut diterjemahkan ke dalam keahlian dan pengetahuan yang disyaratkan.

- c. Partisipasi oleh pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola. Pentingnya tanggungjawab pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola dinyatakan dalam kode etik dan peraturan perundang-undangan, atau panduan yang dikeluarkan untuk memberikan manfaat bagi pihak yang bertanggungjawab atas tata kelola.
- d. Filosofi dan gaya operasi manajemen. karakteristik manajemen seperti: (1) pendekatan dalam pengambilan dan pengelolaan risiko bisnis; (2) sikap dan tindakan terhadap pelaporan keuangan; dan (3) sikap terhadap pengelolaan informasi dan fungsi akuntansi serta personel.
- e. Struktur organisasi. kerangka yang di dalamnya aktivitas entitas untuk mencapai tujuan entitas direncanakan, dilaksanakan, dikendalikan, dan ditelaah.
- f. Pemberian wewenang dan tanggungjawab. Hal-hal seperti bagaimana wewenang dan tanggungjawab atas aktivitas operasi diberikan dan bagaimana hubungan pelaporan dan hierarki otorisasi diterapkan.
- g. Kebijakan dan praktik sumber daya manusia. Kebijakan dan praktik yang berkaitan dengan, sebagai contoh, rekrutmen, orientasi, pelatihan, evaluasi, konseling, promosi, kompensasi, dan tindakan perbaikan.

## 2. Proses penilaian risiko entitas

Penilaian risiko untuk pelaporan keuangan adalah identifikasi dan analisis risiko yang dilakukan manajemen berkaitan dengan penyusunan

laporan keuangan yang sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan entitas yang berlaku. Untuk tujuan pelaporan keuangan, proses penilaian risiko entitas mencakup bagaimana manajemen mengidentifikasi risiko bisnis yang relevan dengan penyusunan laporan keuangan, mengestimasi signifikansi risiko bisnis tersebut, menilai kemungkinan keterjadiannya, dan memutuskan tindakan untuk merespon dan mengelola risiko tersebut beserta hasil proses penilaian risiko tersebut.

### 3. Sistem informasi dan komunikasi

Suatu sistem informasi terdiri dari infrastruktur (komponen fisik dan perangkat keras), perangkat lunak, orang, prosedur, dan data. Sistem informasi yang relevan dengan tujuan pelaporan keuangan mencakup metode dan catatan yang:

- a. mengidentifikasi dan mencatat seluruh transaksi yang valid;
- b. mendeskripsikan transaksi secara cukup terperinci dan tepat waktu untuk memungkinkan klasifikasi transaksi tersebut secara tepat dalam laporan keuangan;
- c. menentukan periode terjadinya transaksi yang memungkinkan pencatatan transaksi tersebut dalam periode akuntansi yang tepat;  
dan
- d. menyajikan transaksi dan pengungkapan terkait secara tepat dalam laporan keuangan.

Komunikasi oleh entitas tentang peran dan tanggungjawab pelaporan keuangan dan hal-hal signifikan yang berkaitan dengan pelaporan individu terkait dengan pengendalian internal atas pelaporan keuangan. Komunikasi dapat berupa manual kebijakan, manual akuntansi dan pelaporan keuangan,

serta memorandum. Komunikasi juga dapat dilakukan secara elektronik, lisan, dan melalui tindakan manajemen.

#### 4. Aktivitas pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu untuk menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Banyak aktivitas pengendalian yang secara potensial bisa dilakukan pada setiap entitas, baik yang bersifat manual maupun terotomatisasi.

Pada umumnya, aktivitas pengendalian yang relevan dengan suatu audit dapat dikategorikan sebagai kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan hal-hal sebagai berikut.

- a. Penelaahan kinerja. Aktivitas pengendalian ini mencakup penelaahan dan analisis kinerja aktual dibandingkan dengan anggaran, perkiraan, dan kinerja periode lalu.
- b. Pengolahan informasi. Dua pengelompokan besar atas aktivitas pengendalian sistem informasi adalah pengendalian aplikasi, yaitu (1) pengendalian yang diterapkan atas pengelolaan aplikasi individu; dan (2) pengendalian aplikasi umum.
- c. Pengendalian fisik. Pengendalian ini mencakup: (1) pengamanan yang memadai atas aset fisik; (2) otorisasi atas akses terhadap program komputer dan file data; dan (3) perhitungan dan perbandingan dengan jumlah yang tercantum dan catatan pengendali secara periodik.
- d. Pemisahan tugas. Pemberian tanggungjawab kepada individu yang berbeda dalam pengotorisasian dan pencatatan transaksi, serta penyimpanan aset. Pemisahan tugas dimaksudkan untuk

mengurangi peluang kemungkinan individu manapun untuk berada dalam suatu posisi yang memungkinkannya untuk melakukan dan menyembunyikan kesalahan dan kecurangan dalam tugas normalnya.

#### 5. Pemantauan terhadap pengendalian

Pemantauan pengendalian adalah suatu proses untuk menilai efektivitas pelaksanaan pengendalian internal. Pemantauan pengendalian oleh manajemen mencakup pertimbangan apakah pengendalian tersebut beroperasi sebagaimana yang dimaksud dan pengendalian tersebut dimodifikasi sebagaimana diperlukan sehubungan dengan perubahan dalam kondisi. Pemantauan juga dilakukan untuk menjamin bahwa pengendalian beroperasi secara efektif secara berkelanjutan sepanjang waktu.

#### 2.1.4 Luas Pekerjaan Auditor

Standar audit (SA 500) mengemukakan bahwa “sebagian besar pekerjaan auditor dalam merumuskan opini auditor terdiri dari pemerolehan dan pengevaluasian bukti audit”. Auditor harus memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat dalam rangka menurunkan risiko audit sampai tingkat yang dapat diterima.

Kecukupan dan ketepatan bukti audit saling berkaitan. Kecukupan adalah ukuran kuantitas bukti audit, sedangkan ketepatan adalah ukuran kualitas bukti audit yang mencakup relevansi dan keandalan bukti.

Boynton *et al.* (2002:227) mengemukakan bahwa:

“ketika merencanakan audit, auditor harus membuat empat keputusan penting tentang lingkup dan pelaksanaan audit. Keputusan tersebut meliputi: (1) sifat pengujian yang harus dilaksanakan; (2) saat pengujian yang harus dilaksanakan; (3) luas pengujian yang harus dilaksanakan; dan (4) Penetapan staf untuk melaksanakan audit.”

Selain itu, Jusup (2014:219) mengemukakan bahwa:

“keputusan penting yang dihadapi setiap auditor adalah menentukan jenis dan jumlah bukti yang tepat yang diperlukan untuk mendapatkan keyakinan bahwa laporan keuangan klien telah ditetapkan secara wajar. Ada empat keputusan tentang bukti apa yang harus diperoleh dan berapa banyak bukti yang harus dikumpulkan, yaitu: (1) prosedur audit apa yang harus digunakan; (2) berapa besar ukuran sampel yang harus dipilih untuk prosedur audit tersebut; (3) Unsur-unsur apa yang harus dipilih dari populasi; dan (4) kapan prosedur diterapkan.”

Berikut dijelaskan secara singkat ke empat keputusan tersebut.

1. Prosedur audit apa yang harus digunakan

Prosedur audit adalah instruksi detil yang menjelaskan bukti audit yang harus diperoleh selama audit berlangsung. Prosedur sering dinyatakan dengan instruksi yang cukup spesifik sehingga auditor dapat mengikuti instruksi tersebut selama audit berlangsung. Sifat suatu prosedur audit mengacu kepada tujuan dilakukannya prosedur (pengujian pengendalian atau pengujian substantif) dan tipe prosedur audit tersebut (inspeksi, observasi, permintaan keterangan, konfirmasi, perhitungan ulang, pelaksanaan kembali atau prosedur analitis).

2. Berapa besar ukuran sampel yang harus dipilih untuk prosedur audit tersebut

Setelah prosedur audit ditetapkan, auditor harus menentukan berapa banyak ukuran sampel yang dipilih dari populasi. Ukuran sampel yang lebih banyak diperlukan untuk mencapai suatu tingkat risiko kesalahan penyajian material yang lebih tinggi.

3. Unsur-unsur apa yang harus dipilih dari populasi

Setelah ukuran sampel untuk suatu prosedur audit ditetapkan, auditor harus memutuskan unsur-unsur mana dalam populasi yang akan diuji. Unsur-unsur yang dipilih harus memberikan bukti audit yang relevan dan andal.

#### 4. Kapan prosedur diterapkan

Penerapan prosedur audit dapat dilakukan dalam rentang waktu mulai dari awal periode sampai akhir periode akuntansi. Kadang-kadang penentuan saat pelaksanaan prosedur audit dipengaruhi oleh kapan klien membutuhkan laporan audit. Selain itu, saat pelaksanaan prosedur dipengaruhi pula oleh pertimbangan auditor tentang kapan prosedur diperkirakan akan paling efektif dan kapan staf audit tersedia.

##### **2.1.4.1 Prosedur untuk Memperoleh Bukti Audit**

Prosedur audit adalah metode yang digunakan auditor untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit. Setiap prosedur audit bisa mendapatkan satu atau lebih tipe bukti. Tipe bukti audit tersebut antara lain Inspeksi, observasi, konfirmasi eksternal, perhitungan ulang, pelaksanaan kembali, prosedur analitis, dan permintaan keterangan.

Berikut di jelaskan secara singkat ke tujuh tipe bukti audit tersebut.

##### 1. Inspeksi

Inspeksi mencakup pemeriksaan atas catatan atau dokumen baik internal maupun eksternal dalam bentuk kertas, elektronik atau media lain, atau pemeriksaan fisik atas suatu aset. Inspeksi atas catatan dan dokumen memberi bukti audit dengan beragam tingkat keandalan, tergantung pada sifat dan sumbernya, serta efektivitas pengendalian atas penyusunan catatan dan dokumen tersebut.

Apabila auditor menggunakan dokumentasi untuk mendukung catatan transaksi atau jumlah tertentu, prosesnya disebut *vouching*. Namun apabila auditor menelusuri dari dokumentasi ke catatan akuntansi, prosesnya disebut *tracing*.

## 2. Observasi

Observasi terdiri dari melihat langsung suatu proses atau prosedur yang dilakukan oleh orang lain. Observasi memberi bukti audit tentang pelaksanaan suatu proses atau prosedur, namun hanya terbatas pada titik waktu tertentu pada saat observasi dilaksanakan. Oleh karena itu, hasil observasi biasanya diikuti dengan mencari bukti pendukung yang lain.

## 3. Konfirmasi Eksternal

Konfirmasi eksternal merupakan bukti audit yang diperoleh auditor sebagai respon langsung tertulis dari pihak ketiga dalam bentuk kertas, atau secara elektronik, atau media lain. Konfirmasi eksternal seringkali relevan untuk mencapai asersi yang berhubungan dengan saldo akun tertentu dan unsur-unsurnya.

## 4. Perhitungan Ulang

Perhitungan ulang terdiri dari pengecekan akurasi perhitungan matematis dalam dokumen atau catatan. Pengecekan ulang meliputi pengujian atas ketelitian perhitungan dan mencakup prosedur-prosedur seperti memeriksa hasil perkalian dalam faktur penjualan atau persediaan, penjumlahan dalam jurnal atau buku pembantu, dan pengecekan perhitungan beban depresiasi atau beban dibayar di muka.

## 5. Pelaksanaan Kembali

Pelaksanaan kembali adalah pelaksanaan prosedur atau pengendalian secara independen oleh auditor yang semula merupakan bagian pengendalian internal entitas. Berbeda dengan perhitungan ulang yang dilakukan dengan cara mengecek mengecek ulang suatu perhitungan, pelaksanaan kembali dilakukan dengan cara mengecek prosedur lain.

## 6. Prosedur Analitis

Prosedur analitis terdiri dari pengevaluasian atas informasi keuangan yang dilakukan dengan menelaah hubungan yang dapat diterima antara data keuangan dengan data non-keuangan. Prosedur analitis juga meliputi investigasi atas fluktuasi yang telah diidentifikasi, hubungan yang tidak konsisten antara suatu informasi dengan informasi lainnya, atau data keuangan yang menyimpang secara signifikan dari jumlah yang telah diprediksi sebelumnya.

#### 7. Permintaan Keterangan

Permintaan keterangan terdiri dari pencarian informasi atas orang yang memiliki pengetahuan, baik keuangan maupun non-keuangan, di dalam atau di luar entitas. Permintaan keterangan digunakan secara luas sepanjang audit sebagai tambahan untuk prosedur audit lainnya. Permintaan dapat berupa permintaan keterangan resmi secara tertulis maupun secara lisan.

#### **2.1.4.2 Jenis-Jenis Pengujian Audit**

Auditor merespon penilaian risiko kesalahan penyajian material dengan melakukan prosedur audit lebih lanjut yang terdiri dari pengujian pengendalian, pengujian analitis substantif, pengujian substantif golongan transaksi, dan pengujian rincian atas saldo. Pengujian pengendalian dilakukan untuk mendukung pengurangan penilaian risiko pengendalian, sedangkan pengujian analitis substantif dan pengujian rincian atas saldo untuk memenuhi risiko deteksi yang direncanakan. Pengujian substansi golongan transaksi mempengaruhi pengujian pengendalian dan pengujian rincian atas saldo karena menguji efektivitas pengendalian internal dan jumlah rupiah transaksi.

Jusup (2014:454-463) menjelaskan empat jenis pengujian audit lebih lanjut sebagai berikut.

## 1. Pengujian pengendalian

Pemahaman auditor tentang pengendalian internal digunakan untuk menilai risiko pengendalian untuk setiap tujuan audit transaksi. Apabila kebijakan dan prosedur pengendalian diyakini dirancang dengan efektif, auditor menilai risiko pengendalian pada level yang mencerminkan relatif efektifnya pengendalian tersebut.

Pengujian pengendalian baik secara manual ataupun secara otomatis mencakup jenis bukti berikut.

- a. Mengajukan pertanyaan kepada personel klien yang sesuai.
- b. Memeriksa dokumen, catatan, dan laporan.
- c. Melakukan pengamatan atas aktivitas pengendalian terkait.
- d. Melakukan ulang prosedur-prosedur klien.

Auditor melakukan *transaction walkthrough* (mengikuti jejak transaksi) sebagai bagian dari prosedur untuk memperoleh pemahaman yang dapat membantunya dalam menentukan apakah pengendalian telah dijalankan. Mengikuti jejak transaksi biasanya dilakukan pada satu transaksi atau sejumlah kecil transaksi mencakup keseluruhan proses.

Apabila hasil pengujian pengendalian mendukung rancangan dan pelaksanaan pengendalian sebagaimana diharapkan, maka auditor akan menggunakan penetapan risiko pengendalian yang sama sebagaimana ditetapkan di awal. Namun apabila pengujian pengendalian menunjukkan bahwa pengendalian tidak berjalan efektif, maka auditor akan menggunakan penilaian risiko pengendalian yang lebih tinggi.

## 2. Pengujian substantif golongan transaksi

Pengujian substantif adalah suatu prosedur audit yang dirancang untuk mendeteksi kesalahan penyajian material pada tingkat asersi. Pengujian ini

digunakan untuk menentukan apakah tujuan audit transaksi telah terpenuhi untuk setiap golongan transaksi. Tujuan umum audit transaksi yaitu: (1) Transaksi yang dibukukan benar-benar terjadi. (2) Transaksi yang terjadi telah dibukukan. (3) Transaksi telah dicatat dengan jumlah yang benar. (4) Transaksi yang dicatat telah dimasukkan ke dalam master file dan dibuat ikhtisarnya dengan benar. (5) Transaksi yang dicatat dalam jurnal klien telah digolongkan dengan tepat. (6) Transaksi telah dibukukan pada tanggal yang tepat.

### 3. Prosedur analitis substantif

Prosedur ini meliputi perbandingan antara jumlah yang tercantum dalam pembukuan (laporan keuangan) dan ekspektasi yang dikembangkan auditor. Tujuan terpenting prosedur analitis substantif dalam audit atas saldo-saldo akun adalah menunjukkan kemungkinan kesalahan penyajian dalam laporan keuangan dan menghasilkan bukti substantif. Apabila auditor mengembangkan ekspektasinya dengan menggunakan prosedur analitis dan berkesimpulan bahwa saldo akhir klien pada akun tersebut nampak wajar, maka pengujian rinci saldo tertentu bisa dibatalkan atau ukuran sampelnya diperkecil.

### 4. Pengujian rinci saldo

Pengujian ini berfokus pada saldo akhir akun-akun buku besar baik akun neraca maupun akun laba-rugi. Tekanan utama kebanyakan pengujian rinci saldo adalah pada akun-akun dalam neraca (akun riil). Pengujian saldo akhir sangat penting karena bukti biasanya diperoleh dari sumber-sumber independen terhadap klien yang dipandang memiliki tingkat keandalan yang tinggi.

Pengujian rinci saldo berguna bagi auditor dalam menetapkan kebenaran jumlah rupiah dalam akun-akun dan oleh karenanya merupakan pengujian substantif. Sebagai contoh, konfirmasi menguji jumlah rupiah kesalahanpenyajian dalam akun piutang usaha dan oleh karenanya merupakan pengujian substantif. Demikian pula penghitungan persediaan dan penghitungan kas merupakan pengujian substantif.

### 2.1.5 *Audit Fee*

Boynton *et al.* (2001:197) mengemukakan bahwa:

*“the development of a time budget for the audit involves estimating the hours expected to be required at each staff level (partner, manager, senior, and so on) to complete each part of the audit with due care. These time estimates may then be multiplied by the per diem rates for each staff level and combined with estimated travel and other out-of-pocket costs to arrive at an estimate of total cost for the engagement. These estimates may in turn be used as the basis for discussions with the prospective client about fee arrangements.”*

Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menerbitkan Peraturan Pengurus Nomor 2 Tahun 2016 tentang penentuan imbalan jasa audit laporan keuangan sebagai revisi atas Surat Keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang kebijakan penentuan *fee* audit. Peraturan tersebut mendefinisikan *audit fee* sebagai imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas klien sehubungan dengan pemberian jasa audit.

Akuntan publik dalam menetapkan *audit fee* standar yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan SPAP yang berlaku. Penetapan *audit fee* yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh KAP pendahulu atau yang diajukan oleh KAP lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi auditor dalam menerapkan standar teknis dan standar profesional yang berlaku.

Peraturan Pengurus IAPI menunjukkan faktor-faktor yang harus auditor pertimbangkan dalam menetapkan *audit fee*, antara lain:

- a. kebutuhan klien dan ruang lingkup pekerjaan;
- b. waktu yang dibutuhkan dalam setiap tahapan audit;
- c. tugas dan tanggungjawab menurut hukum (*statutory duties*);
- d. tingkat keahlian (*level of expertise*) dan tanggungjawab yang melekat pada pekerjaan yang dilakukan;
- e. tingkat kompleksitas pekerjaan;
- f. jumlah personel dan banyaknya waktu yang diperlukan dan secara efektif digunakan oleh anggota dan stafnya untuk menyelesaikan pekerjaan;
- g. sistem Pengendalian Mutu Kantor; dan
- h. basis penetapan imbalan jasa yang disepakati.

*Audit fee* dihubungkan dengan banyaknya waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaan dan banyaknya staf yang dilibatkan pada berbagai tingkatan atau sesuai dengan ruang lingkup dan kompleksitas penugasan. Dalam menentukan keseluruhan *audit fee*, auditor dapat menggunakan perkiraan jam kerja tim perikatan yang dianggarkan untuk melakukan pekerjaan audit.

*Audit fee* harus mencerminkan secara wajar pekerjaan yang dilakukan untuk klien dan seluruh faktor yang menjadi pertimbangan penetapannya. Dalam hal kemungkinan besar *audit fee* akan meningkat secara substansial di masa mendatang, klien harus sudah diberitahukan sebelumnya dan alasan kenaikan *Audit fee*. Akuntan publik tidak diperkenankan menetapkan imbalan jasa berbasis kontinjensi baik secara langsung maupun secara tidak langsung.

Dalam menentukan keseluruhan *audit fee*, akuntan publik yang bertindak sebagai pemimpin rekan dan atau rekan akuntan publik pada KAP dapat menggunakan salah satu metode berikut ini sebagai kesepakatan antara KAP

dan entitas klien: (1) Jumlah keseluruhan *audit fee* yang bersifat lumpsum; (2) *Audit fee* berdasarkan realitas penggunaan jam kerja personel atau komposit tim perikatan; atau (3) *Audit fee* berdasarkan realitas penggunaan jam kerja personel atau komposit tim perikatan dengan ditentukan jumlah minimal dan atau maksimal sesuai pagu anggaran dari entitas klien.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai pengaruh pengendalian internal terhadap *audit fee* telah dilakukan sebelumnya. Hay *et al.* (2008) dengan penelitian *evidence on the impact of internal control and corporate governance on audit fees*. Penelitian tersebut dilakukan di negara New Zeland dengan menggunakan model *ordinary least squares* (OLS). Hasil penelitian menunjukkan bahwa *internal control* dan *good corporate governance* positif memengaruhi *audit fee*.

Widiasari dan Jatmiko (2008) dengan penelitian pengaruh pengendalian internal perusahaan dan struktur *corporate governance* terhadap *fee* audit. Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Keberadaan fungsi internal audit dan komite audit tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap *fee* audit, sedangkan pemegang saham mayoritas dan dewan komisaris independen perusahaan berpengaruh secara signifikan dan mempunyai pengaruh positif terhadap *fee* audit.

Herawaty (2011) dengan penelitian pengaruh pengendalian internal dan lamanya waktu audit terhadap *fee* audit (studi kasus pada KAP kota Jambi dan Palembang). Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi dan uji asumsi klasik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan pengendalian internal dan lamanya waktu audit memiliki pengaruh positif terhadap *fee* audit.

Dewi (2013) dengan penelitian analisis pengaruh struktur *governance* dan *internal control* terhadap *fee* audit eksternal (studi empiris pada perusahaan manufaktur *go public* yang terdaftar di bursa efek Indonesia 2009-2011). Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda dan uji asumsi klasik. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris dan ukuran perusahaan mempunyai pengaruh signifikan terhadap *fee* audit eksternal. *Internal control* mempunyai pengaruh signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Adapun, independensi komite audit, ukuran komite audit dan intensitas pertemuan komite audit tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal.

Lestari (2013) dengan penelitian bukti mengenai dampak pengendalian internal dan *good corporate governance* terhadap *audit fee*. Responden dalam penelitian tersebut adalah auditor yang bekerja di kantor akuntan publik di Jakarta. Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian Internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*, dan *good corporate governance* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*.

Andini. (2017) dengan penelitian pengaruh fungsi audit internal terhadap *fee* auditor eksternal pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI. Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear sederhana. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *fee* auditor eksternal.

Kusumajaya (2017) dengan penelitian faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit eksternal pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil pengujian menunjukkan bahwa tidak terdapat cukup bukti bahwa

independensi dewan komisaris, dan independensi komite audit berpengaruh negatif terhadap *fee* audit eksternal. Variabel fungsi internal audit, ukuran perusahaan klien dan kompleksitas perusahaan terbukti berpengaruh positif terhadap *fee* audit eksternal.

Rahayu (2017) dengan penelitian analisis pengaruh audit risk, ukuran perusahaan dan internal audit terhadap *fee* audit eksternal (studi empiris pada perusahaan perdagangan, jasa dan investasi lainnya yang terdaftar dalam BEI (Bursa Efek Indonesia) tahun 2013-2015). Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel risiko bawaan, risiko pengendalian, risiko deteksi berpengaruh terhadap *fee* audit, sedangkan variabel ukuran perusahaan dan internal audit tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Ananda dan Triyanto (2019) dengan penelitian pengaruh fungsi audit internal, risiko perusahaan, dan kompleksitas perusahaan terhadap *fee* audit (studi empiris pada perusahaan keuangan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2018). Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa fungsi audit internal, risiko perusahaan, dan kompleksitas perusahaan berpengaruh secara simultan terhadap *fee* audit. Secara parsial kompleksitas perusahaan berpengaruh positif terhadap *fee* audit, sedangkan fungsi audit internal dan risiko perusahaan tidak berpengaruh terhadap *fee* audit.

Sitompul (2019) dengan penelitian pengaruh mekanisme *good corporate governance* dan karakteristik perusahaan terhadap *audit fee* eksternal (studi pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia). Penelitian tersebut menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel independensi dewan komisaris, ukuran dewan

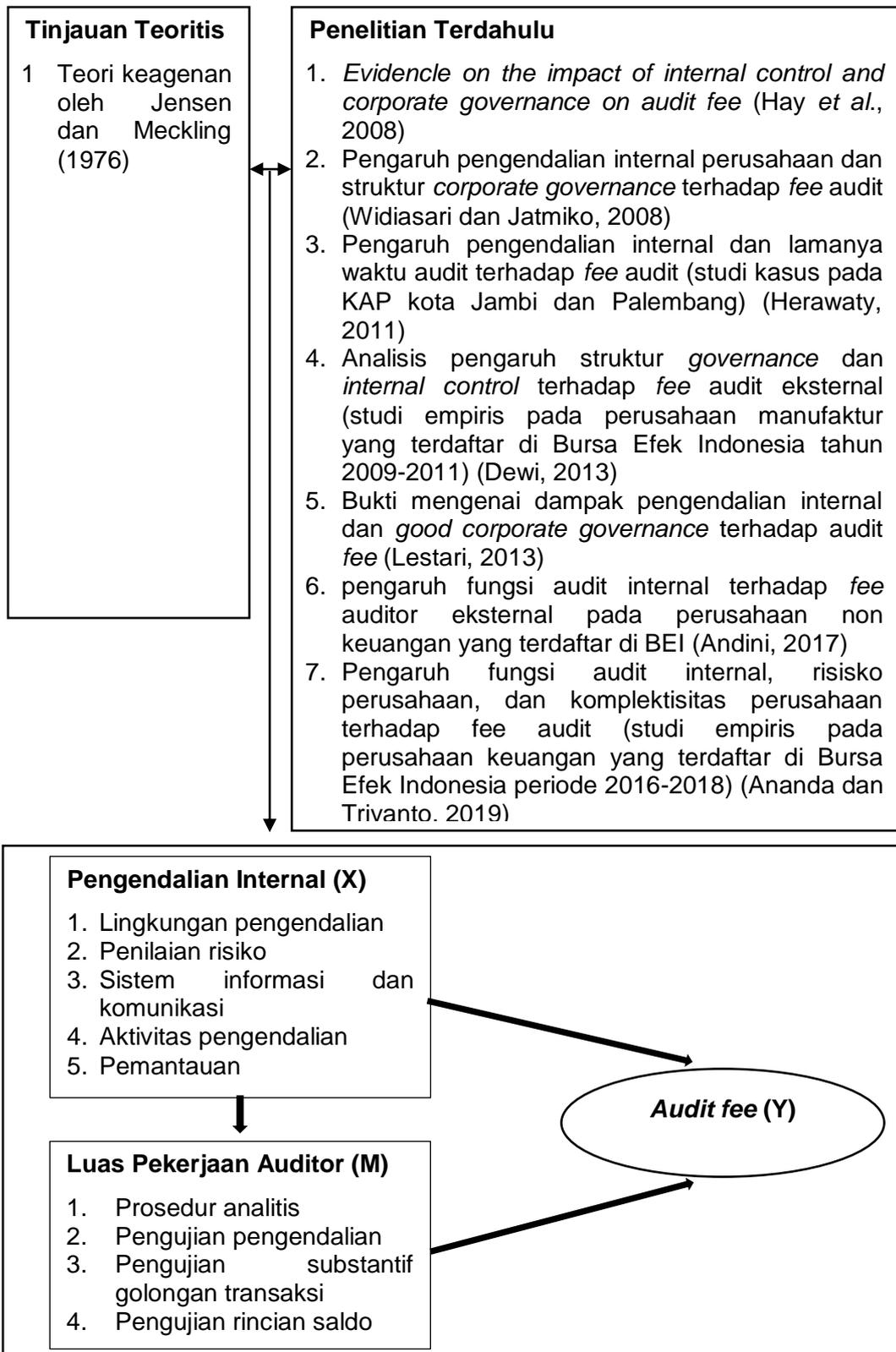
komisaris, ukuran komite audit, ukuran perusahaan, ukuran KAP dan profibilitas klien memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee* auditor eksternal, sedangkan intensitas pertemuan dewan komisaris tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee* auditor eksternal.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh pengendalian internal entitas terhadap besar kecilnya *audit fee* yang ditetapkan KAP. Selain itu, luas pekerjaan auditor juga memediasi hubungan kedua variabel tersebut.

*Audit fee* adalah imbalan yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. Penetapan *audit fee* yang terlalu rendah atau secara signifikan jauh lebih rendah dari yang dikenakan oleh KAP pendahulu atau yang diajukan oleh KAP lain, akan menimbulkan keraguan mengenai kemampuan dan kompetensi auditor.

Berdasarkan teori, konsep dan penelitian terdahulu, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini nampak sebagai berikut.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

## 2.4 Hipotesis Penelitian

Sugiono (2014:64) mendefinisikan hipotesis sebagai “jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian yang telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pernyataan. Dikatakan sementara karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan”. Adapun hipotesis dalam penelitian ini disusun sebagai berikut.

### 2.4.1 Pengaruh Pengendalian Internal Entitas terhadap Besar Kecilnya *Audit Fee*

Banyak faktor yang memengaruhi besar kecilnya *audit fee*, salah satu diantaranya adalah pengendalian internal. Pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain entitas yang didesain untuk menyediakan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan entitas yang berkaitan dengan keandalan pelaporan keuangan, efisiensi dan efektivitas operasi, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Teori keagenan atau agensi mengasumsikan bahwa terjadi konflik kepentingan antara prinsipal selaku pemilik sumber daya dan agen selaku pengelola sumber daya. Untuk meminimalisir konflik agensi, prinsipal mempekerjakan akuntan publik untuk mengaudit laporan keuangan yang disusun oleh agen. Semakin besar konflik kepentingan prinsipal dan agen maka semakin besar *agency cost* yang di gunakan untuk mensejajarkan kepentingannya.

Besarnya konflik keagenan mencerminkan lemahnya pengendalian internal entitas sehingga akuntan publik harus memperoleh bukti yang betul-betul relevan dan andal untuk memperoleh keyakinan yang memadai. Semakin relevan dan andal bukti yang harus dikumpulkan auditor maka semakin besar *audit fee* yang diterima.

Penelitian Lestari (2013) menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh signifikan dan positif terhadap *audit fee*. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan Hay *et al.* (2008); Dewi (2013); Andini (2017); Hartati (2017), Kusumajaya (2017); dan Puspita (2018). Namun hasil penelitian yang dilakukan Sitompul (2019) menunjukkan bahwa oleh Widiyanti (2008); Chandra (2015); Rahayu (2017); Ananda (2019); dan Sitompul (2019) menunjukkan bahwa keberadaan fungsi internal audit tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap penentuan *fee* audit.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.  $H_1$  : Pengendalian internal entitas berpengaruh positif terhadap besar kecilnya *audit fee*.

#### **2.4.2 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Besar Kecilnya *Audit Fee* dengan Luas Pekerjaan Auditor sebagai Variabel Intervening**

*Audit fee* adalah *fee* yang diterima oleh akuntan publik dari entitas kliennya sehubungan dengan pemberian jasa audit. *Audit fee* harus mencerminkan secara wajar luas pekerjaan yang dilakukan di setiap level staf auditor dan seluruh faktor yang menjadi pertimbangan penetapannya.

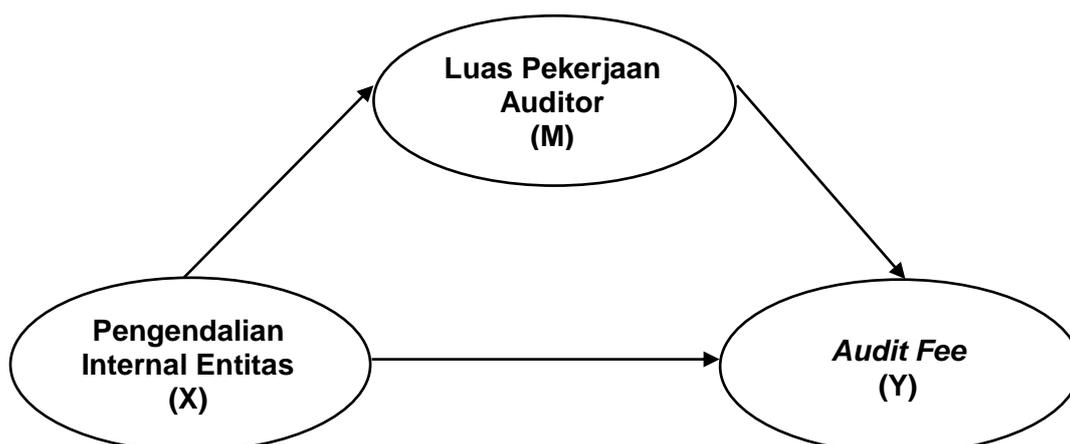
Sejalan dengan teori agensi, *stakeholder* selaku prinsipal pemilik sumber daya dan manajemen selaku agen yang berwenang mengelolah sumber daya. Adanya konflik keagenan di antara prinsipal dan agen mengakibatkan dibutuhkannya suatu mekanisme pengawasan yang mampu menyelaraskan kepentingan prinsipal dan agen. Salah satu mekanisme pengawasan tersebut dikerjakan oleh akuntan publik dengan memberi opini audit. *Agency cost* yang timbul dari mekanisme pengawasan yang dilakukan oleh akuntan publik di sebut sebagai *audit fee*.

Auditor melaksanakan serangkaian prosedur audit sebagai respon atas penilaian efektivitas pengendalian internal atas operasi dan pengolahan transaksi. Apabila pengendalian internal entitas klien dipandang efektif maka semakin sedikit prosedur audit yang ditetapkan dalam pekerjaan lapangan auditor, sehingga auditor menetapkan *audit fee* yang lebih kecil. Sebaliknya, apabila pengendalian internal entitas klien dipandang tidak efektif maka semakin luas prosedur audit yang ditetapkan dalam pekerjaan lapangan auditor, sehingga auditor menetapkan *audit fee* yang lebih besar terhadap entitas klien.

Herawaty (2011) meneliti pengaruh pengendalian internal dan lamanya waktu audit terhadap *fee* audit (studi kasus pada KAP kota Jambi dan Palembang). Hasil penelitian menunjukkan bahwa hipotesis  $H_a$  ditolak dan  $H_b$  diterima yang artinya pengendalian internal yang baik tidak akan menurunkan *audit fee* yang ditetapkan oleh KAP, sedangkan lamanya waktu audit berpengaruh positif terhadap *audit fee* yang ditetapkan oleh KAP.

Berdasarkan penjelasan di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.  $H_2$  : Pengendalian internal entitas berpengaruh positif secara tidak langsung terhadap besar kecilnya *audit fee* dengan luas pekerjaan auditor sebagai variabel intervening.

Berdasarkan Hipotesis penelitian di atas, maka kerangka konseptual dalam penelitian ini tampak sebagai berikut.



Gambar 2.2 Kerangka Konseptual