



PENGARUH PENERAPAN SAK BERBASIS IFRS TERHADAP *FEE* AUDIT PADA PERUSAHAAN-PERUSAHAAN MANUFAKTUR YANG LISTING DI BEI PADA TAHUN 2010 DAN 2013

Afina Fauziyyah, Sudarno¹

Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

The aim of this study is to examine the influence of International Financial Reporting Standards (IFRS) adoption on audit fees in Indonesia. Client size, client complexity, and client risk used as control variable. The population in this study consists of manufactured listed firm in Indonesia Stock Exchange in year 2010 and 2013. Sampling method used is purposive sampling and used Ordinary Least Squares (OLS) cross-sectional regression as the analysis instrument. The final sample consists of data from a total of 116 financial statements representing 58 listed companies. The empirical result of this study show that members of international accounting firms (BIG4), client size, and client complexity have positively significant influenced on audit fees. The adoption of IFRS has not significantly increased audit fees for Indonesian listed manufactured companies influenced on audit fees.

Keywords: (IFRS, audit fees, BIG4 Indonesia Manufactured Companies)

PENDAHULUAN

Akuntan publik dalam memberikan opininya atas laporan keuangan yang telah diaudit, harus mempertanggungjawabkan semua perikatan audit yang telah dilakukan. Akuntan publik merupakan jasa profesional, oleh sebab itu merupakan kewajiban perusahaan untuk memberikan *fee* kepada akuntan publik yang melakukan jasa audit (KAP) terhadap laporan keuangannya. Bagi akuntan publik, *fee* adalah sumber pendapatan bagi mereka. El-Gammal (2012) mendefinisikan *fee* audit adalah jumlah biaya yang dibebankan oleh auditor eksternal atau Kantor Akuntan Publik untuk proses audit yang dilakukan terhadap entitas atau perusahaan (auditee). Penentuan *fee* audit didasarkan pada kontrak antara auditor dan auditee sesuai dengan waktu yang digunakan untuk proses audit, layanan yang diperlukan, dan jumlah staf yang dibutuhkan untuk proses audit. Perlu disebutkan bahwa *fee* audit ditentukan sebelum memulai proses audit. Masalah *fee* adalah suatu permasalahan yang dilematis, dimana di satu sisi auditor harus independen memberikan opininya tapi di sisi lain auditor juga memperoleh imbalan dari klien atas pekerjaan yang dilakukannya.

Besarnya *fee* audit masih menjadi perbincangan yang cukup panjang, mengingat banyak faktor yang mempengaruhinya. Simunic (1980) mencoba memformulasikan faktor-faktor yang mempengaruhi *fee* audit dan menghasilkan suatu model yang menyatakan bahwa *fee* audit ditentukan oleh besar-kecilnya perusahaan yang diaudit (*client size*), risiko audit (atas dasar *current ratio*, *quick ratio*, *D/E*, *litigation risk*) dan kompleksitas audit (*subsidiaries*, *foriegn listed*). Berdasarkan penelitian El-Gammal (2012), faktor-faktor dari *fee* audit terdiri dari dua kategori: atribut klien dan atribut auditor. Ini termasuk karakteristik dari ukuran, kompleksitas, resiko, dan profitabilitas dari auditee. Atribut klien merupakan salah satu faktor penting dalam *fee* audit. Ukuran, reputasi, pengalaman, kompetensi, dan apakah itu salah satu dari *Big Four* adalah aspek dari Kantor Akuntan Publik yang mempengaruhi *fee* audit seperti pada penelitian sebelumnya yang menyatakan bahwa kenaikan *fee* audit berbanding lurus dengan ukuran KAP, reputasi, pengalaman, spesialisasi industri, dan apakah itu salah satu dari *Big Four*.

¹Corresponding author

Perusahaan yang menerapkan adopsi sistem akuntansi yang baru merupakan suatu langkah besar, dimana dalam melakukan penerapan sistem baru tentu dibawah beberapa kondisi seperti membutuhkan sumberdaya yang mencukupi, pelatihan, dedikasi, komunikasi dan persiapan dari otoritas lokal. Bagi auditor kompleksitas dari masa transisi dan potensi klien yang persiapannya kurang mencukupi akan menghasilkan lebih banyak resiko dalam pengerjaan proses audit mereka. Perubahan peraturan akuntansi dapat menyebabkan resiko yang lebih banyak bagi klien dan lebih banyak memakan waktu bagi auditor. Kesimpulannya, semakin tinggi resiko klien akan menyebabkan kenaikan dalam fee audit (Hay *et al*, 2006).

Penelitian ini berusaha mengembangkan dari penelitian yang sudah ada dan memeriksa pengaruh antara penerapan SAK berbasis IFRS dan jenis KAP terhadap *fee* audit di Indonesia. Penelitian kali ini juga mencoba untuk lebih fokus meneliti pengaruh penerapan SAK berbasis IFRS terhadap *fee* audit di perusahaan-perusahaan manufaktur yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia (BEI) karena perusahaan manufaktur mempunyai kontribusi yang relative besar dalam perekonomian. Dalam penelitian ini diasumsikan bahwa penerapan SAK berbasis IFRS yang benar dan jenis KAP yang melakukan kegiatan audit akan meningkatkan *fee* audit yang lebih besar dibandingkan dengan metode sebelumnya.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh penerapan SAK berbasis IFRS dan jenis KAP terhadap *fee* audit. Untuk memahami bagaimana penerapan SAK berbasis IFRS dan jenis KAP dapat mempengaruhi *fee* audit maka akan digunakan teori agensi sebagai landasan pemikiran dalam penelitian ini.

Teori keagenan (*agency theory*) menjelaskan mengenai hubungan agensi ketika satu orang atau lebih (*principal*) mempekerjakan orang lain (*agent*) untuk memberikan suatu jasa dan kemudian mendelegasikan wewenang pengambilan keputusan kepada agent tersebut. Hubungan antara prinsipal dan agen dapat mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi (*asymmetrical information*) karena agen berada pada posisi yang memiliki informasi yang lebih banyak tentang perusahaan dibandingkan dengan prinsipal. Asumsi bahwa individu-individu bertindak untuk memaksimalkan kepentingan diri sendiri, maka dengan informasi asimetri yang dimilikinya akan mendorong agen untuk menyembunyikan beberapa informasi yang tidak diketahui prinsipal dan dapat menyebabkan tindakan *moral hazard*.

Penerapan SAK berbasis IFRS

Standar akuntansi keuangan di Indonesia saat ini belum menggunakan secara penuh standar akuntansi internasional atau *International Financial Reporting Standard* (IFRS). Standar akuntansi di Indonesia yang berlaku saat ini mengacu pada US GAAP (*United States Generally Accepted Accounting Standard*), namun pada beberapa pasal sudah mengadopsi IFRS yang sifatnya harmonisasi. Adopsi yang dilakukan Indonesia saat ini sifatnya belum menyeluruh, baru sebagian (harmonisasi).

Membutuhkan biaya lebih dan upaya yang harus dikeluarkan pada laporan keuangan audit berbasis IFRS sebagai kompleksitas audit yang menjadi lebih tinggi. Sebagai hasilnya, perusahaan akan membebankan biaya audit yang lebih tinggi untuk mengkompensasi risiko litigasi yang meningkat, upaya dan biaya pemeriksaan setelah adopsi IFRS di Indonesia.

H₁: Terdapat pengaruh positif Penerapan SAK berbasis IFRS terhadap fee audit

Jenis Kantor Akuntan Publik

Klien akan membayar lebih besar untuk KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional karena nama besar mereka dan kualitas audit yang lebih tinggi. Penelitian sebelumnya (Simon *et al.*, 1992) menemukan bahwa Deloitte dan Touche atau Lima Besar, dan sekarang Empat Besar (Ernst dan Young, Deloitte, PricewaterhouseCoopers (PwC) dan KPMG) KAP yang menerima biaya premium di banyak negara dibandingkan dengan non-*Big Four* (Butterworth dan Houghton, 1995). *The Big Four* adalah KAP terbesar di dunia karena kekuatan keuangan dan keahlian yang mereka miliki mampu memberikan kualitas audit yang lebih tinggi. Sejumlah studi penting yang terkait dengan Amerika Serikat pada pasar Amerika, mendukung gagasan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional besar (*Big-Four*) memiliki kualitas audit yang lebih tinggi daripada yang

lain (DeAngelo, 1981). Oleh karena itu, berdasarkan hasil penelitian untuk Amerika Serikat dan negara lainnya, seperti Inggris dan Australia (Butterworth dan Houghton, 1995), faktor ini diharapkan memiliki hubungan positif dengan *fee* audit.

Hongendoorn (2006) berpendapat bahwa perusahaan telah meremehkan kompleksitas, efek dan biaya IFRS. Jermakowicz dan Gornik-Tomaszewski (2006) menemukan, antara lain, bahwa proses adopsi IFRS adalah mahal, kompleks dan memberatkan, serta kurangnya bimbingan implikasi dan interpretasi yang seragam, menantang adopsi kebanyakan; sehingga, itu diharapkan bahwa mayoritas audit berafiliasi internasional perusahaan di Indonesia memiliki pengalaman dan keahlian dalam mengaudit laporan keuangan sesuai dengan metode IFRS. Schadewitz dan Vieru (2010) menyebutkan bahwa auditor konsultan utama dalam memberikan pelayanan bagi perusahaan mengenai perbedaan antara standar lokal dan IFRS, sangat mungkin bahwa ada peningkatan pasokan untuk jasa audit dan non-audit selama proses transisi. Lin dan Yen (2009) mengharapkan kualitas audit yang diberikan oleh anggota afiliasi internasional perusahaan dapat ditingkatkan melalui berbagi pengetahuan di antara aliansi global mereka selama periode adopsi. Berdasarkan harapan bahwa KAP internasional mampu memberikan jasa audit yang lebih baik daripada KAP lokal lainnya di Indonesia, diharapkan bahwa akan dikenakan *fee* audit tambahan yang lebih tinggi oleh KAP internasional selama pelaksanaan.

H₂: KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (Big Four) menerima fee audit lebih tinggi daripada KAP lokal setelah penerapan SAK berbasis IFRS

METODE PENELITIAN

Variabel Penelitian

Variabel *fee* audit akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari *professional fees*. Variabel penerapan SAK berbasis IFRS diukur melalui variabel dummy yaitu 1 jika perusahaan telah melakukan penerapan SAK berbasis IFRS, dan 0 jika lainnya. Variabel ini menggunakan skala nominal, yaitu angka 1 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan KAP internasional Big 4 serta angka 0 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik selain Big 4. Variabel ukuran perusahaan akan diukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari total aset perusahaan. Variabel kompleksitas audit diukur dengan menggunakan penghitungan rasio dari akun piutang dan persediaan pada total aset perusahaan. Perkiraan hutang yang tidak dapat dibayar dan nilai persediaan termasuk dapat meningkatkan kompleksitas audit (Lin dan Yen, 2009). Risiko klien dapat dihitung dengan rasio hutang dari akun total kewajiban pada total aset perusahaan (Carson et al, 2004).

Penentuan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI). Perusahaan yang menjadi sampel dalam penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria tertentu (*purposive sampling*) dengan tujuan untuk mendapatkan sampel yang *representative* sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Kriteria tersebut ditentukan sebagai berikut :

1. Saham perusahaan manufaktur terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2010 dan 2013
2. Perusahaan tidak mengalami *delisting* selama periode pengamatan.
3. Perusahaan menyertakan laporan tahunan beserta laporan keuangan yang telah diaudit oleh auditor independen selama periode 2010 dan 2013.
4. Mencantumkan akun *professional fee* dalam laporan keuangan tahunan.

Metode Analisis

Pengujian hipotesis menggunakan regresi sederhana (*Ordinary Least Square*) sebagai berikut:

$$\text{LNFE}_{it} = F(\text{AdoptIFRS}_{it}, \text{BIG4}_{it}, \text{LNTA}_{it}, \text{ARINV}_{it}, \text{LEV}_{it}, \text{LOSS}_{it}, \text{INITIAL}_{it})$$

Keterangan :

LNFE	Logaritma natural dari nilai <i>professional fee</i>
AdoptIFRS	: variabel indikator dimana 1 jika perusahaan telah melakukan penerapan SAK berbasis IFRS, dan 0 jika lainnya.
BIG4	: auditor Big 4 (angka 1 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik Big 4 serta angka 0 untuk mengindikasikan penggunaan Kantor Akuntan Publik selain Big 4)
LNTA	: Logaritma natural dari nilai buku asset
ARINV	: Rasio nilai akun piutang dan persediaan perusahaan terhadap nilai buku total asset
LEV	: Rasio nilai buku total hutang terhadap nilai buku total aset
LOSS	: Kerugian perusahaan. (1 jika perusahaan mengalami kerugian, 0 jika lainnya)
INITIAL	: Pergantian auditor (KAP). (1 jika ada pergantian auditor/ KAP, 0 jika lainnya)

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Sampel Penelitian

Perusahaan yang menjadi objek penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang mencantumkan akun *professional fee* yang terdaftar di BEI tahun 2010 dan 2013. Pada penelitian ini perusahaan manufaktur terdiri dari tiga sektor yaitu industri dasar dan kimia, aneka industri, dan industri barang konsumsi. Berdasarkan kriteria tertentu (*purposive sampling*), diperoleh ukuran populasi sebanyak 116 perusahaan yang dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1

Deskripsi Obvek Penelitian berdasarkan akun <i>Professional Fee</i>				
No	Kategori		Jumlah	Persentase
1	Perusahaan	mencantumkan akun <i>professional fee</i>	58	42 %
2	Perusahaan	tidak mencantumkan akun <i>professional fee</i>	80	58 %
Jumlah			138	100 %

Berdasarkan pengumpulan data dengan menggunakan metode *purposive sampling* maka diperoleh 116 data yang dapat digunakan dalam penelitian ini. Selanjutnya, dengan menggunakan statistik deskriptif 116 data tersebut dideteksi apakah terdapat data *outlier*. Setelah melalui tahap pengolahan data, tidak terdapat sampel yang menjadi *outlier* yang dikeluarkan dari sampel penelitian, sehingga jumlah sampel akhir yang layak diobservasi yaitu 116 sampel, selanjutnya 116 sampel tersebut akan digunakan untuk menganalisis dan menguji hipotesis.

Tabel 2

Daftar Perusahaan Manufaktur 2010 dan 2013	
Kriteria	Jumlah
Perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI tahun 2010 dan 2013	
• 2010	139
• 2013 (Digunakan sebagai acuan)	138
Laporan tahunan tidak lengkap dan tidak mencantumkan akun <i>professional fee</i>	(80)
Jumlah perusahaan sampel	58
Data perusahaan yang dapat dianalisis selama periode 2010 dan 2013	116
Sampel akhir	116

Sumber : Data yang diolah, 2015

Tabel 3
Statistik Deskriptif

Variabel	Min	Maks	Rata-rata	Std. Dev.
LNFE	17,50	26,00	21,65	1,76
AdoptIFRS	0	1	0,50	0,50
BIG4	0	1	0,41	0,49
LNTA	25,18	33	28,18	1,68
ARINV	0,01	0,79	0,37	0,17
LEV	0,04	1,39	0,45	0,23
LOSS	0	1	0,13	0,33
INITIAL	0	1	0,88	0,32

Sumber: Data Sekunder Diolah, 2015

Deskripsi Variabel

Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa N atau jumlah total data setiap variabel sebanyak 116 buah selama periode 2010 dan 2013. Nilai rata-rata LNFE sebesar 21,65 dan nilai rata-rata ini menunjukkan bahwa tingkat *fee* audit cukup tinggi karena lebih besar dari nilai tengah. Nilai standar deviasi sebesar 1,76 dan nilai ini tidak lebih besar dari nilai rata-ratanya. Nilai rata-rata penerapan SAK berbasis IFRS pada model 1 sebesar 0,50 dan nilai rata-rata ini menunjukkan bahwa tingkat penerapan SAK berbasis IFRS cukup karena sama dengan nilai tengah. Nilai standar deviasi sebesar 0,50 dan sama dengan nilai rata-ratanya. Nilai rata-rata KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional *Big Four* sebesar 0,41 dan nilai rata-rata ini menunjukkan bahwa variabel BIG4 lebih rendah karena lebih kecil dari nilai tengah. Nilai standar deviasi sebesar 0,49 dan lebih besar dari nilai rata-ratanya. Ukuran perusahaan memiliki nilai rata-rata sebesar 28,18 dan nilai standar deviasi sebesar 1,68. Kompleksitas perusahaan memiliki nilai rata-rata sebesar 0,38 dan nilai standar deviasi sebesar 0,17. *Leverage* memiliki nilai rata-rata sebesar 0,45 dan nilai standar deviasi sebesar 0,23. Kerugian perusahaan memiliki nilai rata-rata sebesar 0,13 dan nilai standar deviasi sebesar 0,33. Pergantian auditor memiliki nilai rata-rata sebesar 0,88 dan nilai standar deviasi sebesar 0,32.

Pembahasan Hasil Penelitian

Berdasarkan hasil uji determinasi, dapat diketahui bahwa *adjusted R²* pada penelitian ini memberikan nilai sebesar 0,72. Hal tersebut berarti bahwa variabel independen yang terdiri dari AdoptIFRS dan BIG4 mampu menjelaskan *fee* audit (LNFE) sebesar 72 persen.

Dari uji statistik F dapat diketahui bahwa nilai F hitung sebesar 38,58 dengan probabilitas 0,00. Nilai F lebih besar dari 4, sehingga dapat dinyatakan bahwa semua variabel independen secara serentak dan signifikan mempengaruhi variabel dependen. Nilai probabilitas untuk uji statistik F menunjukkan nilai signifikansi sebesar 0,00 dan lebih kecil daripada 0,05. Hal tersebut berarti bahwa model regresi dalam penelitian ini dapat digunakan untuk memprediksi pengaruh kedua variabel independen.

Tabel 4
Hasil Uji Hipotesis

Variabel	Nilai Signifikansi ($\alpha = 5\%$)
AdoptIFRS	,22
BIG4	,00*
LNTA	,00*
ARINV	,02*
LEV	,27
LOSS	,14
INITIAL	,32

Keterangan: *) Signifikan

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa variabel penerapan SAK berbasis IFRS tidak signifikan terhadap *fee* audit dengan nilai signifikansi sebesar 0,22. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Rishah dan Al-Saeed. (2014). Penelitian Rishah dan Al-Saeed. (2014) menemukan hubungan positif yang signifikan antara adopsi IFRS dan *fee* audit. Perbedaan hasil ini dimungkinkan karena perbedaan struktur penerapan SAK berbasis IFRS di Indonesia. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Griffin (2009) yang berpendapat bahwa auditor atau Kantor Akuntan Publik menurunkan tarif *fee* Audit karena auditor sudah semakin familiar dengan penerapan SAK berbasis IFRS.

Hasil pengujian terhadap hipotesis kedua menunjukkan bahwa variabel BIG4 berpengaruh positif signifikan terhadap *fee* audit dengan nilai signifikansi sebesar 0,00. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian Rishah dan Al-Saeed. (2014) yang mengindikasikan bahwa KAP yang berafiliasi dengan KAP *Big Four* akan menerima *fee* audit yang lebih tinggi daripada KAP lokal. Selain itu, KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (*Big Four*) mempunyai akses yang lebih besar terhadap sumber yang terkait dengan IFRS dan itu mengakibatkan KAP tersebut mampu menyediakan pelayanan audit yang lebih baik.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh penerapan SAK berbasis IFRS dan KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (*Big Four*) terhadap *fee* audit. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *fee* audit yang diukur menggunakan LNFE. Terdapat dua variabel independen dalam penelitian ini yaitu, penerapan SAK berbasis IFRS dan KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (*Big Four*). Variabel kontrol dalam penelitian ini meliputi ukuran perusahaan, kompleksitas perusahaan, risiko perusahaan (LEV dan LOSS), dan pergantian auditor (INITIAL). Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi OLS (*Ordinary Least-Square*) *cross-sectional regression*. Total sampel yang digunakan dalam penelitian ini berjumlah 116 data.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan beberapa faktor yang mempengaruhi *fee* audit. Dari dua faktor yang diteliti (penerapan SAK berbasis IFRS dan Jenis KAP), terbukti bahwa jenis KAP berpengaruh positif terhadap *fee* audit. Sedangkan penerapan SAK berbasis IFRS berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap *fee* audit.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. *Pertama*, penelitian ini hanya mengamati menggunakan satu ukuran dalam mengukur *fee* audit, yaitu LNFE, sehingga menghasilkan kesimpulan yang terbatas mengenai pengaruh penerapan SAK berbasis IFRS dan KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (*Big Four*) terhadap *fee* audit. *Kedua*, perusahaan-perusahaan di Indonesia masih belum banyak yang mengungkapkan nominal *fee* audit eksternal dalam Laporan Keuangan Tahunannya secara sukarela sehingga penelitian ini menggunakan akun *profesional fee* dalam mengukur variabel *fee* audit sedangkan *fee* audit merupakan salah satu bagian dari berbagai macam jasa konsultan umum lainnya. *Ketiga*, Penelitian ini menggunakan pengukuran untuk variabel independen berupa variabel dummy sehingga dalam mengukur variabel hanya sebatas pemahaman penulis.

Atas dasar keterbatasan tersebut, untuk penelitian selanjutnya disarankan agar penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah sampel penelitian di sektor lain, baik sektor keuangan maupun sektor nonkeuangan, sehingga hasil penelitian dapat digeneralisasikan pada semua sektor. *Kedua*, penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah tahun pengamatan supaya jumlah sampel penelitian semakin banyak sehingga mampu meningkatkan kemampuan prediksi. *Ketiga*, penelitian selanjutnya disarankan untuk menambah proksi pengukuran untuk mengukur *fee* audit dan menambah variabel pengukuran penerapan SAK berbasis IFRS dan KAP yang berafiliasi dengan KAP internasional (*Big Four*) sehingga dapat memberikan kesimpulan yang lebih baik.

REFERENSI

- Armstrong, C., Barth, A. & Riedl, E. 2010. Market Reaction to the Adoption of IFRS in Europe. *The Accounting Review*, vol. 85, No. 1, h, 31-61
- Butterworth, S., & Houghton, K. A. 1995. Auditor switching: The pricing of audit services. *Journal of Business Finance and Accounting*. Vol. 22, No. 3, h. 323-344

- Carson, E., Fargher, N., Simon, D., & Taylor, M. 2004. Audit fees and market segmentation-further evidence on how client size matters within the context of audit fee models. *International Journal of Auditing*. Vol. 8, No. 1, h. 79-91
- Chung, S., & Narashiman, R. 2002. An international study of cross-sectional variations in audit fees. *International Journal of Auditing*. Vol. 6, No. 1, h.79-91
- Cobbin, P. 2002. International Dimensions of the Audit Fee Determinants literature. *International Journal of Auditing*. Vol. 6. No.2. h, 53-77
- De Angelo, L (1981b) "Auditor size and auditor quality", *Journal of Accounting and Economics*, vol. 3, no. 4. h, 83-199
- De George, E., Ferguson, C. & Spear, N. 2008. The effects of IFRS adoption on audit fees: Evidence from the Australian experience, Working paper, University of Michigan.
- De George, E., Ferguson, C. & Spear, N. 2012. How much does IFRS cost? IFRS Adoption and Audit Fees. www.ssrn.com.id2276960
- El-Gammal, W. 2012. Determinants of Audit Fees: Evidence from Lebanon. *Internatinal Business Research*. Vol. 5, No. 11, h, 136-145
- Ernst and Young. 2005. The Impacts of AIFRS on Australian companies: A study of the financial statement disclosures by Australia's top 100 listed companies. Available at: <http://www.ey.com.au>.
- Firth, M. 1985. An analysis of audit fees and their determinants in New Zealand. *Auditing a Journal of Practice and Theory*, 4(2), 23-37.
- Ghozali, Imam. (2011). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS Edisi 5*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Griffin, A., Lont, D. & Sun, Y.2009. Governance regulatory changes, IFRS adoption, and New Zealand audit and non-audit fee: Empirical evidence. *Accounting and Finance*, vol. 49, no.4: 697-724
- Hay, C., Knechel, W. & Wong, N. 2006. Audit fee: A meta-analysis of the impact of supply and demand attributes. *Contemporary Accounting Research*, vol. no. 23: 141-91
- Hoogendoorn, M. 2006. International accounting regulation and IFRS implementation in Europe and beyond-experiences with first-time adoption in Europe. *Accounting in Europe*, vol. 3, no. 2: 23-26
- Jermakowicz, E. & Gornik-Tomaszewski, S. 2006. Implementing IFRS from the perspective of EU publicly traded companies. *Journal of International Accounting, Auditing and Taxation*, vol. 15, no. 2: 170-196
- Joshi, P. L., & Al-Bastaki, H. 2000. Determinants of audit fees: evidence from the companies listed in Bahrain. *International Journal of Auditing*. Vol. 4, No. 2, h. 129-138
- Juan, N. E., dan E. T. Wahyuni. 2012. *Panduan Praktis Standar Akuntansi Keuangan Berbasis IFRS*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasera, K. & Nuseibeh, R. 2007. Determinants of audit fees: empirical evidence from an emerging economy. *International Journal of Commerce and Management*, vol. 17, no. 3: 239 – 254
- Risheh, K. E. A., & Al-Saeed, M. A. 2014. The Impact of IFRS Adoption on Audit Fees: Evidence from Jordan. *Accounting and Management Information Systems*. Vol. 13, No. 3, h. 520-536
- Schadewitz, H. & Vieru, M. 2009. Impact of IFRS transition complexity on audit and non-audit fee: Evidence from small and medium-sized listed companies in Finland, Working paper, Available at SSRN: <http://ssrn.com/abstract=967314>
- Simunic, D. & Stein, T. 1996. The impact of litigation risk on audit pricing: A review of the economics and the evidence. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, vol. 15, no.4: 119-134
- Simunic, D. 1980. The pricing of audit services: Theory and evidence, *Journal of Accounting Research*, vol. 18, no. 1: 161-190
- Simunic, D. 1984. Auditing, consulting, and auditor independence. *Journal of Accounting Research*, vol. 22, no. 2: 679-702
- Taylor, M., & Simon, D. 1999. Determinants of audit fees: the importance of litigation, disclosure, and regulatory burdens in audit engagements in 20 countries. *The International Journal of Accounting*. Vol. 34. No. 3, h. 375-388