

# KONSENTRASI AUDITOR DAN PENETAPAN FEE AUDIT: INVESTIGASI PADA BUMN

**Michell Suharli**

*Universitas Katolik Indonesia Atma Jaya Jakarta*

*e-mail: jimsmichell@yahoo.com*

**Nurlaelah**

*Universitas Budi Luhur*

## **Abstract**

*This research is aimed to test the influence of auditor concentration ratio, KAP size, the size of company auditee and number of subsidiary company towards an audit fee. The samples of this research are 22 BUMN companies in periode 2002-2004. The data is taken from the annual report of companies. This study use linear regression which consists of two variables. The first is dependent variable this is audit fee. The second variable is independent variable consist of ratio concentration variable, KAP size, company auditee size and company subsidiary. The result of the study shows that there are two significant variables i.e. ratio concentration and company auditee size. More over, it is also found that there are two insignificant variables namely KAP size and the number of subsidiary company.*

**Keywords:** *Concentration Auditor, audit fee, auditing.*

## **Abstrak**

*Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh rasio konsentrasi auditor, ukuran KAP, ukuran auditee perusahaan, dan jumlah anak perusahaan terhadap fee audit. Sampel penelitian ini adalah 22 perusahaan BUMN pada periode 2002-2004. Data penelitian ini diambil dari laporan tahunan dari perusahaan-perusahaan tersebut. Penelitian ini menggunakan regresi linier yang terdiri dari dua variabel. Variabel pertama adalah variabel terikat yaitu fee audit. Variabel kedua adalah variabel bebas yang terdiri dari rasio konsentrasi auditor, ukuran KAP, ukuran auditee perusahaan, dan jumlah anak perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat dua variabel signifikan yaitu rasio konsentrasi dan ukuran auditee perusahaan. Selain itu juga ditemukan dua variabel tidak signifikan yaitu ukuran KAP dan jumlah anak perusahaan.*

**Kata kunci:** *Konsentrasi Auditor, fee audit, pengauditan*

## **PENDAHULUAN**

Sampai saat ini tidak terdapat peraturan yang mengatur besarnya "audit fee" yang harus ditagih oleh Akuntan Publik terhadap klien (auditee) atas jasa audit yang diberikannya. Pada tahun 1990 terdapat suatu gagasan untuk menetapkan pengaturan tentang audit fee, khususnya atas jasa audit atas laporan keuangan (Agoes, 1996). Gagasan ini menimbulkan pro dan kontra kalangan praktisi akuntan publik. Kondisi ini memberikan indikasi bahwa selama ini penetapan audit fee dilakukan secara subyektif, artinya ditentukan

oleh salah satu pihak atau atas dasar kekuatan tawar menawar antara akuntan publik dan klien dalam situasi persaingan sesama akuntan publik. Hal ini memungkinkan penetapan fee yang terlalu rendah atau terlalu tinggi atas jasa yang diberikan, tergantung kekuatan tawar menawar tersebut.

Penelitian ini menguji kembali konsentrasi auditor dan penentuan biaya audit yang ada pada perusahaan yang tergabung dalam Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Penelitian Jonson (1995) menyatakan struktur audit pasar di New Zealand terbatas dan ada

kejanggalan dengan konsentrasi audit dan biaya penelitian. Penelitian ini memperbaharui penelitian sebelumnya tentang konsentrasi auditor (Gilling, 1985) dan *audit fee* (Firth, 1985) di pasar New Zealand dengan ketentuan menggunakan laporan *audit fee* klien yang dibayar untuk menentukan konsentrasi, menguji contoh yang lebih *comprehensive* dari biaya audit dan menggunakan contoh perusahaan yang lebih besar.

Dalam Kode Etik Akuntan Publik tahun 1986 Bab VII pasal 20 disebutkan bahwa seorang akuntan publik berhak menerima honorarium untuk kemahiran pengetahuan yang ia berikan kepada pekerjaan profesional. Dalam menetapkan honorarium yang wajar, maka tanggung jawab yang terlibat, sifat, batasan dan pentingnya pekerjaan yang ia lakukan patut diperhitungkan. Namun ia dilarang untuk menerima keuntungan lain selain pembayaran honorarium yang patut diterima. Jumlah honorarium tersebut tidak boleh tergantung manfaat yang akan diperoleh klien. Iskak (1999) menyatakan bahwa faktor yang mempengaruhi *audit fee* adalah ukuran perusahaan *auditee*, jangka waktu audit dan ukuran KAP. Halim (1995) menyebutkan bahwa jumlah *fee audit* ditentukan banyak faktor. Namun secara prinsip ada empat faktor dominan yang menentukan yaitu karakteristik keuangan, lingkungan, karakteristik operasi, dan kegiatan auditor eksternal. Oleh karena itu tidak dibenarkan bila *fee audit* yang diberikan menyimpang dari keempat faktor di atas misalnya atas dasar penggunaan laporan audit.

## KAJIAN TEORI

### Auditing dan jenis auditing

Audit atau pemeriksaan akuntansi merupakan salah satu cabang ilmu akuntansi. Orang yang berprofesi dalam bidang ini disebut auditor. Profesi seorang auditor dapat disejajarkan dengan profesi lain seperti hakim, jaksa atau dokter. Terdapat beberapa pengertian umum mengenai *auditing* yang diutarakan oleh para ahli.

Mulyadi (2002: 9) mengartikan *auditing* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara

objektif mengenai pernyataan tersebut tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut kepada pemakai yang berkepentingan. Agoes (2004:3) menyatakan bahwa *auditing* adalah pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis, oleh pihak yang independen terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan pembukuan dan bukti pendukung, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Arens dkk (2003:1) mendefinisikan *auditing* sebagai proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria yang telah ditetapkan. *Auditing* seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten. Konrath (2002: 5) menyatakan bahwa *auditing* sebagai suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti tentang asersi kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan, lalu mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak yang berkepentingan

Jenis audit menurut Arens, dkk.,(2003: 11) pada umumnya dikelompokkan menjadi tiga golongan yaitu audit laporan keuangan (*financial audit*), audit kepatuhan atau kesesuaian (*compliance audit*) dan audit operasional atau audit manajemen (*management audit*). Dari ketiga jenis audit tersebut audit laporan keuangan (*financial audit*) merupakan salah satu audit yang paling dikenal di kalangan masyarakat. Berdasarkan luas pemeriksaan audit dapat dibagi menjadi 2 (dua) bagian yaitu *general audit* (pemeriksaan umum) dan *special audit* (pemeriksaan khusus). *General audit* (pemeriksaan umum) merupakan suatu pemeriksaan umum atas laporan yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) yang *independen* dengan tujuan untuk memberikan pendapat mengenai kewajaran pelaporan keuangan. Pemeriksaan

tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan memperhatikan kode etik Akuntan Indonesia yang telah disahkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI).

*Special audit* (pemeriksaan khusus) adalah suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan *auditee*) yang dilakukan oleh KAP *independen*, yang pada akhir pemeriksaan tidak perlu opini auditor terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

Sedangkan berdasarkan jenis pemeriksaan, Agoes (2004: 15) membagi audit menjadi 4 (empat) macam: *audit management* (audit operasional), *compliance audit* (pemeriksaan ketaatan atau kepatuhan), *internal audit* (pemeriksaan internal) dan *computer audit*. *Management audit (operational audit)* adalah suatu pemeriksaan terhadap kegiatan operasi suatu perusahaan, termasuk kebijakan akuntansi dan kebijakan operasional yang ditentukan oleh manajemen untuk mengetahui apakah kegiatan operasi tersebut sudah dilakukan secara efektif, efisien dan ekonomis. Pendekatan audit yang dapat dilakukan adalah menilai efisiensi, efektifitas dan ekonomis dari masing-masing fungsi dalam perusahaan.

*Compliance Audit* (pemeriksaan ketaatan atau kepatuhan) merupakan pemeriksaan yang dilakukan untuk mengetahui apakah entitas atau para pelaku bisnis yang ada pada suatu perusahaan sudah mentaati peraturan dan kebijakan yang berlaku. Baik peraturan dan kebijakan yang ditetapkan oleh pihak intern perusahaan (manajemen, dewan komisaris) maupun peraturan dan kebijakan yang ditetapkan pihak *ekstern* (pemerintah, BAPEPAM, BI, Direktorat Jenderal Pajak, dan lain-lain). Pemeriksaan ini dapat dilakukan baik oleh KAP maupun *internal auditor*. *Internal Audit* (pemeriksaan internal) adalah audit yang dilakukan oleh bagian *internal audit* perusahaan baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan mana-

jemen yang telah ditentukan. Pemeriksaan internal auditor biasanya lebih rinci dibandingkan dengan pemeriksaan umum yang dilakukan oleh KAP internal auditor biasanya tidak memberikan opini terhadap kewajaran laporan keuangan, karena pihak perusahaan menganggap bahwa internal auditor yang merupakan orang dalam perusahaan sehingga tidak *independent*. *Computer Audit* yaitu merupakan pemeriksaan oleh Kantor Akuntan Publik terhadap perusahaan yang memproses data akuntansi dengan penggunaan *Electronic Data Processing (EDP)*.

### **Auditor dan jenis auditor**

Menurut Mulyadi (2002:1), auditor adalah akuntan publik yang memberikan jasa audit kepada auditan untuk memeriksa laporan keuangan agar bebas dari salah saji. Sedangkan Sularso dan Na'im (1999) menyatakan auditor adalah orang yang telah menjalani pelatihan teknis yang cukup dan mempunyai keahlian sebagai akuntan, sesuai dengan SK MenKeu No. 43/KMK.017/1997, serta senantiasa dapat mempertahankan kebebasan dalam menjalankan profesi sebagai pemeriksa.

Arens *et.al* (2003:15-16) mengemukakan ada empat jenis auditor yang umum dikenal masyarakat yaitu *certified accounting public firms* (akuntan publik), *general accounting office auditors* (akuntan pemerintah), *internal revenue agent* (akuntan pajak), dan *internal auditors* (auditor internal). *Certified accounting public firms* (akuntan publik) disebut juga *auditor eksternal* atau auditor independen. Akuntan ini bertanggung jawab atas pemeriksaan atau pengauditan laporan keuangan organisasi yang dipublikasikan dan memberikan opini atas informasi yang diauditnya. *General accounting office auditors* (akuntan pemerintah) yang dilaksanakan oleh auditor pemerintah sebagai karyawan pemerintah. Audit ini mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan dan audit operasional

Sedangkan *internal revenue agent* (akuntan pajak) mempunyai tanggung jawab terhadap pelaksanaan pada pembayaran pajak

oleh wajib pajak lingkup pekerjaannya adalah memeriksa apakah wajib pajak telah benar memberikan pajaknya sesuai dengan prosedur dan hukum yang berlaku, dan *internal auditors* (auditor internal) bertanggung jawab pada manajemen perusahaan.

Tujuannya adalah audit terhadap setiap perusahaan berbagai dari prosedur dan metode operasi suatu organisasi untuk menilai efisiensi dan efektifitas kegiatan. Pada akhir kegiatan biasanya diajukan saran rekomendasi untuk meningkatkan kualitas operasional perusahaan. Pada dasarnya layanan yang diberikan oleh para auditor cabang adalah sama. Yang membedakan adalah tanggung jawab dan tingkat kebebasan.

### Kantor Akuntan Publik

Pada tahun 1987, delapan kantor akuntan publik terbesar di Amerika Serikat disebut sebagai *Big Eight*. Mereka masing-masing memiliki cabang di setiap kota besar di Amerika Serikat dan kota besar di seluruh dunia, termasuk di Indonesia. Sebagian kantor akuntan di Indonesia menjalin semacam hubungan kerja sama dengan salah satu dari delapan kantor akuntan publik tersebut.

Pendapatan kotor yang diterima *Big Eight* di Amerika Serikat lebih dari 500 juta dollar per tahun. Jumlah karyawan KAP *big eight* di kota New York ada lebih dari 1000 orang, sedangkan kantor KAP kecil hanya memiliki karyawan di bawah 20 orang. Kedelapan kantor akuntan ini menyelenggarakan audit bagi hampir semua perusahaan raksasa di Amerika Serikat. Nama ke delapan (*big eight*) adalah Arthur Andersen (AA), Arthur Young (AY), Coopers and Lybrand (C&L), Deloitte Haskins and Sells (DH&S), Ernst and Whiney (E&W), Peat Marwick Mitchell (PMM), Price Waterhouse (PW), dan Touche Ross (TS)

Kantor akuntan publik besar yang dapat berlaku universal adalah *big six worldwide accounting firm*. Kantor akuntan besar memiliki akuntan yang berperilaku lebih etikal daripada auditor kantor akuntan kecil (Loeb, 1971). Dengan demikian kantor akuntan besar lebih memiliki reputasi baik dalam opini

publik. DeAngelo (1981) menyimpulkan bahwa kantor akuntan publik yang lebih besar dapat diartikan kualitas audit yang dihasilkan pun lebih baik dibandingkan kantor akuntan kecil. Dengan demikian pihak manajemen akan segera menyampaikan laporan akuntan yang telah diaudit kantor akuntan besar secara tepat waktu.

Menurut Gist (1989), KAP *big eight* berubah menjadi *big six* sejak Arthur Andersen merger dengan Arthur Young dan namanya menjadi Arthur Andersen and corporation. Deloitte, Haskins, and Sells merger dengan Touche Ross dan menjadi Deloitte, Touche, Tohmatsu. Berikut nama KAP internasional *big six*: Arthur Andersen and Corporation, Cooper and Lybrand, Deloitte Touche Tohmatsu, Ernst and Whiney, Peat marwick Mitchell, dan Price Waterhouse.

Kantor Akuntan Besar *big five* terjadi dari merjernya KAP besar yang terjadi pada tahun 1980an. Merjer dilakukan oleh Ernst and Whiney dengan Arthur Young Coperation menjadi Ernst and Young. Merjer antara Deloitte Haskins and Sells, Touche Ross dan Tohmatsu Awaki and Sanwa menjadi Deloitte Touche Tohmatsu. Nama kantor akuntan lain adalah; Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG), Ernst and Young (EY), Arthur Andersen, PriceWaterhouse Cooper, dan Deloitte Touche Tohmatsu (DTT).

Sekarang di Indonesia terdapat lebih dari 400 KAP. Suatu jumlah yang sangat sedikit bila dibandingkan dengan di Amerika Serikat yang memiliki lebih dari 45.000 KAP. Sejak kasus Enron, KAP internasional kini tinggal empat besar yang disebut "*big four*". KAP internasional tersebut mempunyai kantor di setiap kota di Amerika Serikat dan banyak kota di seluruh dunia. Setiap KAP *big four* ini mempunyai kemampuan melayani pasar internasional.

Sesuai dengan ketentuan yang berlaku di Indonesia "*Big Four*" diwakili kepentingannya oleh KAP Indonesia sendiri. *The Big Four* dan mitranya di Indonesia saat ini, disusun menurut abjad sebagai berikut:

The Big Four	Mitra Indonesia
Deloitte Touche Tohmatsu (DTT)	Osman, Ramli, Satrio dan rekan
Ernst and Young coper (EY)	Purwantono, Sarwoko, dan Sanjaya
Klynveld Peat Marwick Goerdeler (KPMG)	Siddharta, Siddharta, dan Widjaja
Price Waterhouse Cooper (PWC)	Haryanto Sahari dan rekan

Sumber: Direktori IAI 2006

### Konsentrasi Auditor Rasio Konsentrasi Auditor

Penelitian pada pasar audit New Zealand menyebutkan auditor didominasi oleh *Big Five*. Gilling (1985) meneliti masa transisi lingkungan audit New Zealand dari tahun 1986-1983. Gilling mencatat bahwa kenaikan yang signifikan pada konsentrasi market antara perusahaan audit terbesar di New Zealand (diukur berdasarkan jumlah klien yang dilayani), sementara jumlah perusahaan audit menurun dari 120 menjadi 29. Pengaruh ini dihubungkan dengan kombinasi bisnis antara perusahaan New Zealand dan perusahaan merger KAP.

Studi Jonson (1995), memperbaharui studi Gilling (1985), tentang dampak perubahan pada pasar audit New Zealand sejak awal tahun 1980an. Penelitian biaya audit yang dilaporkan oleh perusahaan untuk menyediakan ukuran langsung konsentrasi auditor pada pasar New Zealand. Konsentrasi auditor yang diukur dengan biaya audit dan membandingkan langsung rasio konsentrasi auditor di Inggris dan Amerika Serikat dengan metode yang sama. Dalam penelitian ini peneliti akan membandingkan *audit fee* yang diterima oleh KAP *big four* dengan jumlah *audit fee* yang diterima oleh KAP keseluruhan. Untuk itu dibuatkan rumusan untuk mengukur tingkat rasio konsentrasi auditor penelitian.

### Audit Fee

Andersen dan Zeghal (1994) melakukan pengujian atas *audit fee* di pasar Kanada dengan menggunakan *cross time data* KAP dan industri. Observasi atas jasa *audit fee* dilakukan dalam satu periode waktu yang

dikaitkan dengan kode etik profesi tentang tender dan iklan pada saat itu, yang secara umum di Kanada sedang lesu. Hasil studi ini mendukung jasa audit yang terdiferensiasi dalam pasar audit di Kanada dan konsisten dengan De Angelo (1981). Walaupun ukuran luas kualitas audit tidak secara signifikan berbeda dengan penetapan harga atas jasa audit yang dideteksi, tetapi data tersebut menyajikan bukti perbedaan *audit pricing* antara kantor akuntan *Big Eight* atas pasar *auditee* yang berukuran kecil.

Iskak (1999) mendefinisikan *audit fee* adalah honorarium yang dibebankan oleh akuntan publik kepada perusahaan *auditee* atas jasa audit yang dilakukan akuntan publik terhadap laporan keuangan. Iskak sendiri melakukan penelitian tentang *audit fee* yang dipengaruhi oleh ukuran perusahaan dan ukuran KAP dengan hasil yang signifikan. Penetapan biaya audit yang dilakukan oleh KAP berdasarkan perhitungan dari biaya pokok pemeriksaan yang terdiri dari biaya langsung dan tidak langsung. Biaya langsung terdiri dari biaya tenaga yaitu manager, superpiser, auditor junior dan auditor senior. Sedangkan biaya tidak langsung seperti biaya percetakan, biaya penyusutan computer, gedung dan asuransi. Setelah dilakukan perhitungan biaya pokok pemeriksaan maka akan dilakukan tawar menawar antar klien yang bersangkutan dengan kantor akuntan publik.

### Ukuran Kantor Akuntan Publik

Kantor akuntan publik besar yang dapat berlaku universal adalah *big six worldwide accounting firm*. Kantor akuntan besar disebutkan memiliki akuntan yang berperilaku lebih etikal daripada akuntan di kantor akuntan kecil (Loeb, 1971). Dengan demikian kantor akuntan besar lebih memiliki reputasi baik dalam opini publik. DeAngelo (1981) menyimpulkan bahwa kantor akuntan publik yang lebih besar dapat diartikan kualitas audit yang lebih dihasilkan pun lebih baik dibandingkan kantor akuntan kecil. Dengan demikian pihak manajemen akan segera menyampaikan laporan akuntan yang telah diaudit kantor akuntan besar secara tepat waktu.

Karakteristik KAP besar menurut DeAngelo (1981): (1) memiliki cabang atau korespondensi di 5 benua dan lebih dari 50 negara, (2) melibatkan karyawan lebih dari 1000 auditor di seluruh dunia, (3) diklasifikasikan sebagai bagian dari *big six worldwide accounting firm*, (4) auditor minimal lulusan sarjana (S1), (5) memiliki lebih dari 50 *signing partner*, (6) memiliki pendapatan secara internasional lebih dari 3 milyar dollar dan pendapatan secara nasional mendekati 1 milyar dollar.

Mengenai ukuran besaran kantor akuntan publik menurut Iskak (1999), membaginya berdasarkan jumlah *partner*, jumlah klien, dan jumlah staf auditor. Namun ukuran ini tidak dipakai oleh peneliti karena ukuran tersebut dipakai jika penelitiannya menggunakan kuesioner. Sedangkan peneliti mengukur ukuran besaran KAP dengan cara *dummy*.

#### Ukuran Perusahaan *Auditee*

Ukuran perusahaan *auditee* yang dipakai pada penelitian ini adalah dengan cara melihat jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan. Di samping jumlah aset bisa juga diukur dari jumlah pendapatan. Perusahaan dengan pendapatan sampai 5 milyar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan kecil. Sedangkan perusahaan dengan jumlah pendapatan di atas 5 milyar sampai dengan 50 milyar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan sedang. Perusahaan dengan jumlah pendapatan atau penjualan lebih dari 50 milyar rupiah per tahun dikategorikan perusahaan besar (Iskak, 1999). Sedangkan Simunic (1980), mengkategorikan perusahaan yang ada di Amerika Serikat berdasarkan jumlah penjualan. Perusahaan kecil dengan penjualan < dari US \$ 125.000.000, sedangkan perusahaan besar dengan penjualan > US \$ 125.000.000.

#### Anak Perusahaan

*Subsidiary* disebut juga anak perusahaan atau lini induk perusahaan. Peneliti mengukur *subsidiary* berdasarkan jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh induk perusahaan. Semakin besar perusahaan tersebut maka semakin besar jumlah anak per-

usahaan, dan semakin besar penetapan biaya audit yang dikenakan setiap perusahaan tersebut.

Penelitian yang dilakukan oleh peneliti sebelumnya, Jonson (1995) dan Gul, dkk (1998), menggunakan jumlah anak perusahaan dalam variabel penelitiannya terlihat hasil yang signifikan terhadap *audit fee*.

#### Hubungan Rasio Konsentrasi dengan *Audit Fee*

Penelitian sebelumnya menemukan pasar audit New Zealand didominasi oleh lima perusahaan terbesar dalam pasar tersebut (*big 5*). Gilling (1985) meneliti masa transisi lingkungan audit New Zealand dari tahun 1965-1983. Gilling mencatat bahwa kenaikan yang signifikan pada konsentrasi market antara perusahaan audit terbesar di New Zealand (diukur berdasarkan jumlah klien yang dilayani), sementara jumlah perusahaan audit menurun dari 120 menjadi 29. Pengaruh ini dihubungkan dengan kombinasi bisnis antara perusahaan di New Zealand dan perusahaan merger KAP. Walaupun ekonomi New Zealand berkembang pesat, akan tetapi lebih kecil dari ekonomi Inggris dan Amerika Serikat. Pembahasan sebelumnya menyarankan bahwa rasio konsentrasi antara perusahaan New Zealand terbesar adalah tinggi dan mungkin melebihi ukuran persaingan konsentrasi auditor di Inggris dan Amerika Serikat.

Penelitian ini dilakukan setelah mendapatkan rasio konsentarsi dari perbandingan *audit fee* yang diterima oleh KAP dengan jumlah *audit fee* yang diterima oleh KAP.

#### Hubungan Ukuran Kantor Akuntan Publik dengan *Audit Fee*

Iskak (1999) melakukan penelitian dengan menggunakan variabel KAP yang berhubungan dengan *audit fee* dan menunjukkan hubungan yang signifikan terhadap *audit fee*. Jonson (1995) menunjukkan hubungan yang signifikan dengan nilai  $p < 0.05$ . Penelitian yang dilakukan oleh Jonson terhadap KAP *big 5* dengan sampel perusahaan yang terdaftar di New Zealand Justice. Sedangkan Iskak (1999) melakukan

penelitian pada seluruh KAP yang ada pada tahun 1996.

### **Hubungan Ukuran Perusahaan *Auditee* dengan *Audit Fee***

Simunic (1980) melakukan studi *comprehensive* awal biaya audit dengan menggunakan model regresi audit di pasar Amerika Serikat. Simunic menemukan bahwa pasar pada umumnya kompetitif. *Big 5* mengenakan biaya yang lebih rendah dari pada keseluruhan perusahaan audit kecil (konsisten dengan skala ekonomi perusahaan besar). Akan tetapi, tidak ada perbedaan audit antar perusahaan audit besar dan kecil.

Francis (1984) menemukan bukti bahwa perusahaan audit *big 5* mengenakan harga biaya audit lebih tinggi dari perusahaan kecil sesuai dengan perbedaan produk. Untuk memperbaiki penelitian antara Simunic dan Francis (1985). Francis dan Stoker (1986) meneliti ulang pasar audit Australia, memperkirakan model biaya audit yang terpisah bagi sampel perusahaan besar dan kecil. Analisis mereka mengindikasikan bahwa pasar audit Australia disegmentasikan berdasarkan ukuran perusahaan.

Simon dkk. (1986) melakukan penelitian di India dan tahun 1992 melakukan penelitian di Hongkong. Dari 2 (dua) kali melakukan penelitian dengan sampel yang berbeda didapatkan hasil bahwa terdapat hubungan signifikan ukuran perusahaan dengan *audit fee*.

Firth (1985) meneliti hubungan antara ukuran perusahaan dan biaya audit di New Zealand dari tahun 1981-1983. Hasilnya tidak ada pengaruh ukuran perusahaan terhadap *audit fee*. Firth meneliti hanya pada perusahaan manufaktur dan membatasi ukuran sampel 96 perusahaan. Sampel ini kemudian dibagi menjadi 2 (dua) kelompok berdasarkan ukuran perusahaan. Perusahaan besar jumlah aset di atas NZ \$ 21.000.000 atau lebih dan perusahaan kecil jumlah aset di bawah NZ \$ 21.000.000. Sejak Firth tidak melaporkan kriteria yang digunakan untuk memilih poin pembagian juga tidak memberikan detail model biaya perusahaan besar dan kecil. Mustahil menggambarkan kesimpulan yang

spesifik tentang perbedaan biaya audit antara segmen perusahaan New Zealand. Dalam penelitian ini peneliti mengukur besaran perusahaan dari jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan.

### **Hubungan Anak Perusahaan dengan *Audit Fee***

Peneliti menganalisis seberapa besar hubungan jumlah anak perusahaan dengan *audit fee* yang akan ditetapkan oleh KAP yang akan memeriksa laporan keuangan perusahaan *auditee*. Jonson (1995) melakukan penelitian tentang jumlah anak perusahaan yang menghasilkan hubungan yang signifikan. Peneliti ingin mengetahui seberapa besar hubungan jumlah anak perusahaan dengan jumlah *audit fee*.

## **METODE PENELITIAN**

### **Populasi dan Penentuan Sampel**

Santoso (2005) menyatakan bahwa populasi dapat didefinisikan sebagai kumpulan data yang mengidentifikasi suatu fenomena. Definisi populasi lebih bergantung pada kegunaan dan relevansi data yang dikumpulkan. Sedangkan menurut Newbold dkk. (2003), sebuah populasi adalah serangkaian hasil dari sebuah sistem proses yang dipelajari. Populasi merupakan objek atau subjek yang berada pada suatu wilayah dan memenuhi syarat tertentu berkaitan dengan masalah penelitian. Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan yang tergabung dalam Badan Usaha Milik Negara (BUMN) periode 2002-2004.

### **Jenis dan Sumber Data**

Dalam penelitian ini data yang digunakan adalah data sekunder. Adapun data sekunder yang dibutuhkan dalam penelitian ini adalah data laporan keuangan tahunan (annual report) perusahaan BUMN pada tahun 2002-2004. Data sekunder dalam penelitian ini berasal dari laporan keuangan tahunan (annual report) perusahaan BUMN, Lembaga Ilmu Pengetahuan dan informasi (LIPI) dan website perusahaan BUMN.

## Definisi Operasional Variabel

### Rasio Konsentrasi

Penelitian ini mengukur rasio konsentrasi dengan membandingkan biaya audit yang diterima oleh KAP dengan seluruh biaya audit yang diterima perusahaan dalam penelitian periode 2002-2004.

### Ukuran Kantor Akuntan Publik

Kantor akuntan publik (KAP) diukur dengan menggunakan variabel *dummy*. Penelitian ini menggunakan dua kategori yaitu perusahaan yang memakai jasa kantor akuntan publik *big 4* diberi nilai 1 dan perusahaan yang tidak memakai jasa kantor akuntan publik *non big 4* diberi nilai 0.

### Ukuran Perusahaan *Auditee*

Peneliti mengukur ukuran besaran perusahaan dengan melihat jumlah aktiva yang dimiliki oleh perusahaan. Jumlah aktiva didapat dengan cara melihat laporan tahunan (*annual report*) perusahaan.

### Anak Perusahaan

Anak perusahaan diukur dengan melihat jumlah anak yang dimiliki oleh perusahaan dilihat pada laporan tahunan (*annual report*) perusahaan.

### *Audit Fee*

*Fee audit* diperoleh dari *annual report* (laporan tahunan), [www.google.com](http://www.google.com) dan [www.bumn.co.id](http://www.bumn.co.id). Peneliti melakukan observasi langsung dengan melihat *annual report* dan *website* perusahaan BUMN.

Rumus:

$$\frac{\text{Audit fee yang diterima KAP Big Four}}{\text{Jumlah audit fee yang diterima seluruh KAP}}$$

### Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian adalah metode regresi linier. Beberapa tahapan sebelum dilakukan metode regresi linier dilakukan uji asumsi klasik, kemudian data dalam penelitian ini diolah dan dianalisis dengan analisis statistik sebagai berikut.

### Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan secara multivariate dengan menggunakan regresi linier. Regresi linier digunakan dalam penelitian ini karena variabel independennya kombinasi antara rasio dan *dummy*. Selain itu, variabel dependennya merupakan variabel rasio. Regresi linier digunakan untuk menguji apakah variabel rasio konsentrasi, ukuran KAP, ukuran perusahaan dan anak perusahaan mempengaruhi *audit fee*. Dalam teknik analisis regresi linier, penulis melakukan uji statistik yaitu uji asumsi klasik.

Model regresi linier yang digubakan untuk menguji hipotesis sebagai berikut:

$$Y = \beta_0 + \beta_1 RK + \beta_2 KAP + \beta_3 Size + \beta_4 Anak + \varepsilon$$

Keterangan:

Y : Audit Fee

B : Konstan

RK : Rasio Konsentrasi

KAP : Kantor Akuntan Publik

Size : Ukuran Perusahaan *Auditee*

Anak: Anak Perusahaan

$\varepsilon$  : variable ganggu

## ANALISIS DAN PEMBAHASAN

### Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini menganalisis faktor yang mempengaruhi *audit fee* pada perusahaan badan Usaha Milik Negara (BUMN) tahun 2002-2004. Faktor yang dianalisis mempengaruhi *audit fee* adalah rasio konsentrasi, ukuran KAP, ukuran perusahaan dan anak perusahaan.

### Analisis Data

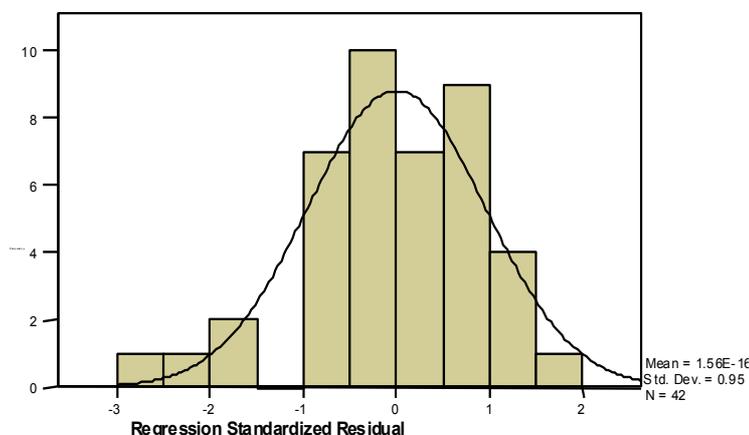
#### Asumsi klasik

#### Normalitas data

Untuk melihat apakah data terdistribusi secara normal atau tidak, kita dapat melihat grafik PP Plotnya tidak menyimpang jauh dari garis diagonal, dan cenderung mengikuti arah garis diagonal (Santoso, 2005: 231-235).

**Tabel: Normalitas Data**  
Histogram

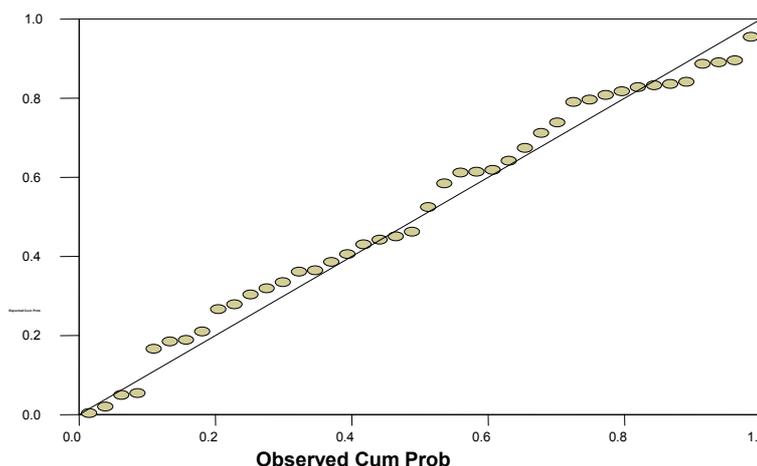
Dependent Variable: Audit Fee



**Tabel: Normalitas Data**

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual

Dependent Variable: Audit Fee



Dari gambar uji normalitas di atas dengan menggunakan grafik normal PP Plot residual terlihat distribusi yang terjadi mendekati normal. Karena titik berada disekitar garis dan mengikuti garis diagonal, maka dapat disimpulkan dari hasil uji normalitas dengan PP Plot memenuhi asumsi uji normalitas

**Autokorelasi**

Autokorelasi adalah kondisi ketika kesalahan pengganggu saling korelasi. Menurut Gujarati (1995:175) autokorelasi terjadi karena kelambanan sebagian besar deretan waktu ekonomis, bias spesifikasi yang diakibatkan tidak dimasukan beberapa variabel yang relevan dari model atau karena

menggunakan bentuk fungsi yang tidak benar. Salah satu pengujian yang dilakukan untuk mengetahui gejala autokorelasi adalah dengan uji *Durbin- Watson (DW)*. Dalam penelitian ini juga perlu dilakukan pengujian terhadap kemungkinan autokorelasi. Untuk mendeteksi gejala autokorelasi kita menggunakan uji *Durbin- Watson statistics (D.W)*.

Apabila nilai batas atas dan bawah berada diantara 0 maka terjadi autokorelasi positif, jika batas atas dan bawah berada diangka 4 maka terjadi autokorelasi negatif. Sedangkan jika nilai *durbin- watson* berada di antara batas atas autokorelasi positif dan negatif, maka penelitian tersebut tidak ada autokorelasi.



**Tabel: Uji Autokorelasi**

**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Change Statistics					Durbin-Watson
					R Square Change	F Change	df1	df2	Sig. F Change	
1	.905 <sup>a</sup>	.819	.800	.31	.819	41.947	4	37	.000	2.068

a. Predictors: (Constant), Jumlah Anak Perusahaan, Rasio konsentrasi, Ukuran KAP, Ukuran Perusahaan

b. Dependent Variable: Audit Fee

(Sumber : Hasil output SPSS for window versi 12.0)

Untuk melihat batas atas dan bawah dari nilai *Durbin-Watson* dengan cara melihat tabel statistik dengan cara berapa jumlah sampel (n), jumlah variabel (K=independen). Selanjutnya menggunakan kriteria batas bawah yaitu  $dL < d < 4 - dL$ , sedangkan untuk batas atas adalah  $dU < d < 4 - dU$  (Arief :1993).

Nilai *Durbin-watson* sebesar 2.068, nilai ini akan kita bandingkan dengan nilai tabel dengan menggunakan jumlah sampel 42 (n) dan jumlah variabel independen 4 (k=4). Dengan nilai *Durbin-Watson* yang ada di tabel harus berada di antara batas bawah dan batas atas nilai *Durbin-Watson test* (1,230 – 1,786) dengan kriteria untuk batas bawah  $1,230 < d < 4 - 1,230$ , sedangkan untuk kriteria batas atas  $1,786 < d < 4 - 1,786$ . Dapat disimpulkan bahwa nilai *Durbin - Watson* yang ada pada tabel tidak ada autokorelasi.

**Multikolinieritas**

Uji multikolinieritas digunakan untuk menunjukkan hubungan linear antara variabel bebas dalam model regresi. Menurut Ghozali (2002:57) multikolinieritas dapat dideteksi dengan melihat nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF). Jika VIF bernilai sekitar angka 1 dan angka *tolerance* mempunyai angka mendekati 1 maka tidak ada masalah dengan multikolinieritas. Multikolinieritas

dapat juga dideteksi dengan melihat pada hasil *condition index*.

Menurut Santoso (2005:368) cara mendeteksi multikolinieritas menggunakan *variance inflatioan factor* (VIF) jika nilai VIF lebih besar dari 5 maka variabel tersebut mempunyai persoalan multikorealitas dengan variabelnya, dengan menggunakan nilai *eigenvalue* yaitu bila dalam hasil persamaan mendeteksi nol maka terdapat multikolinieritas dan dengan menggunakan nilai *condition indeks* yaitu bila nilainya melebihi 15 atau 30 terdapat multikolinieritas.

Sudarmanto (2005:136) menjelaskan bahwa uji asumsi tentang multikolinieritas ini dimaksudkan untuk menguji ada tidaknya hubungan yang linier antara variabel bebas (*independent variable*) satu dengan variabel bebas yang lain. Sedangkan Arif (1993: 23) mendefinisikan multikolinieritas adalah situasi adanya korelasi variabel bebas antara satu dengan yang lain.

Dari tabel di atas, uji multikolinieritas terhadap *audit fee* dengan rasio konsentrasi, ukuran KAP, ukuran perusahaan dan anak perusahaan didapat nilai TOL berada mendekati satu (1), sedangkan VIF bervariasi. Namun karena nilai VIF berada di bawah lima (5) maka dapat disimpulkan tidak terjadi multikolinieritas. Jika  $VIF > 5$ , maka telah terjadi multikolinieritas (Santoso, 2003:381).

**Tabel: Multikolinieritas**

Model	Collinearity Statistic		Kesimpulan
	Tolerance	VIF	
Constant			
Rasio konsentrasi	0.349	2.869	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Ukuran KAP	0.594	1.684	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Ukuran perusahaan	0.240	4.161	Tidak Terjadi Multikolinieritas
Anak perusahaan	0.729	1.372	Tidak Terjadi Multikolinieritas

(sumber : Hasil aoutput SPSS for window versi 12.0)

## Heterokedastisitas

Pengujian ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, telah terjadi ketidaksamaan varians residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain untuk mendeteksi gejala heterokedastisitas dengan melihat grafik *scatterplots*, yaitu: Jika ada pola tertentu, seperti titik (pola) yang ada memberikan suatu pola tertentu (bergelombang, melebar, kemudian menyempit) maka telah terjadi heterokedastisitas.

Jika tidak ada pola yang jelas serta titik menyebar di atas, di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heterokedastisitas. Pada gambar *scatterplot* di bawah ini dilihat bahwa titik menyebar secara acak dan tersebar baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini berarti dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi, sehingga model regresi layak dipakai.

Dari grafik *scatterplot* di bawah, distribusi variabel dependen dan variabel independen cenderung normal karena tidak terdapat titik membentuk pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar kemudian menyempit), maka pada penelitian ini tidak terjadi heterokedastisitas. Sedangkan mengenai data yang menumpuk, dikarenakan data penelitian yang kurang banyak dan sangat sulit untuk didapat.

Dari keempat uji asumsi klasik di atas yaitu; uji normalitas, uji autokorelasi, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas, model penelitian yang dibuat terbebas dari penyimpangan asumsi klasik. Hal ini berarti bahwa model regresi yang dibuat merupakan model yang valid dan dapat digunakan untuk analisis selanjutnya yaitu regresi linear berganda.

## Uji Regresi Linier

Setelah pengujian asumsi klasik, maka di bawah ini akan diuraikan mengenai pengujian variabel *audit fee* dengan menggunakan uji regresi berganda, pengujian dilakukan dengan syarat:

**H<sub>a1</sub>:** Rasio konsentrasi *audit fee* mempengaruhi jumlah *audit fee*.

**H<sub>a2</sub>:** Ukuran KAP mempengaruhi jumlah *audit fee*

**H<sub>a3</sub>:** Ukuran perusahaan yang diaudit (*auditee*) mempengaruhi jumlah *audit fee*.

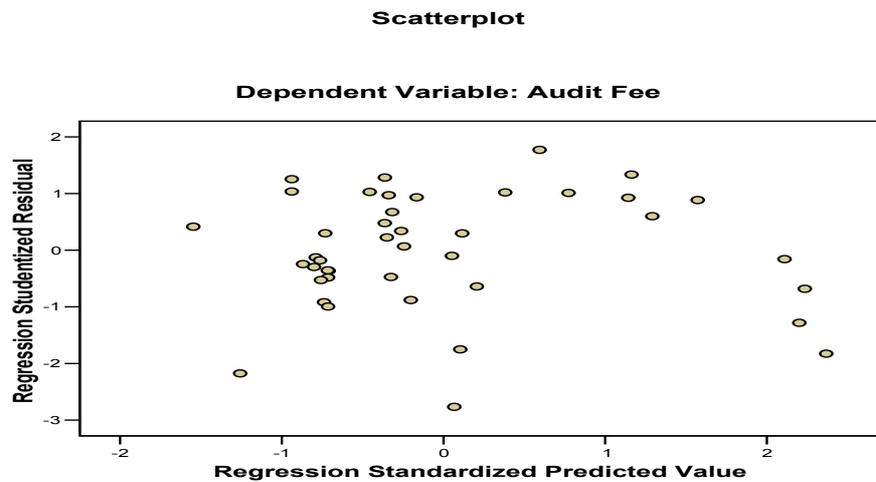
**H<sub>a4</sub>:** Jumlah anak perusahaan mempengaruhi jumlah *audit fee*.

Dari hasil pengelolaan *statical package for social science* (SPSS) 12.0 *for windows* regresi linier berganda dengan metode enter didapat hasil seperti tampak pada tabel di bawah. Tabel di dibawah menyatakan jika variabel rasio konsentrasi, ukuran KAP, ukuran perusahaan dan jumlah anak perusahaan konstan maka variabel *audit fee* mempunyai nilai sebesar 2.982. Jika variabel rasio konsentrasi terjadi penambahan sebesar 1 % maka nilai *audit fee* meningkat sebesar 2.240 atau jika variabel rasio konsentrasi terjadi penurunan sebesar 1 % maka nilai *audit fee* turun sebesar 2.240. Tingkat signifikansi variabel rasio konsentrasi sebesar 0.03, dengan demikian variabel rasio konsentrasi memberikan pengaruh signifikan terhadap *audit fee*.

Jika variabel ukuran KAP terjadi penambahan sebesar 1 % maka nilai *audit fee* meningkat sebesar 0.199. Sebaliknya jika variabel ukuran KAP terjadi penurunan sebesar 1 % maka nilai *audit fee* turun sebesar 0.199. Tingkat signifikansi variabel ukuran KAP sebesar 0.122, dengan demikian variabel ukuran KAP memberikan pengaruh yang tidak signifikan terhadap *audit fee*.

Bila variabel ukuran perusahaan terjadi penambahan sebesar 1 % akan menaikkan nilai *audit fee* sebesar 0.424 atau jika variabel ukuran perusahaan terjadi penurunan sebesar 1 % maka akan menurunkan nilai *audit fee* sebesar 0.424. Tingkat signifikansi variabel ukuran perusahaan sebesar 0.002, dengan demikian variabel ukuran perusahaan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap *audit fee*.

Tabel Uji Heterokedastisitas



Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations			Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.982	.742		4.020	.000					
	Rasio konsentrasi	2.240	.701	.378	3.196	.003	.826	.465	.223	.349	2.869
	Ukuran KAP	.199	.125	.144	1.584	.122	.637	.252	.111	.594	1.684
	Ukuran Perusahaan	.424	.125	.483	3.387	.002	.866	.486	.237	.240	4.161
	Jumlah Anak Perusahaan	-.001	.010	-.010	-.118	.907	.303	-.019	-.008	.729	1.372

a. Dependent Variable: Audit Fee

Sedangkan variabel jumlah anak perusahaan terjadi penambahan sebesar 1 % maka menurunkan nilai *audit fee* sebesar - 0.001 atau jika variabel jumlah anak perusahaan terjadi penurunan sebesar 1 % maka akan menaikkan nilai *audit fee* sebesar - 0.001. Tingkat signifikansi variabel jumlah anak perusahaan sebesar 0.907, dengan demikian variabel jumlah anak perusahaan memberikan pengaruh yang tidak signifikan terhadap *audit fee*. Pada tingkat kepercayaan sebesar 5% (0.05).

**Rasio Konsentrasi**

Hasil analisis terhadap rasio konsentrasi yang dianalisis lewat perbandingan antara jumlah *audit fee* yang diterima oleh KAP *big 4* dengan seluruh *audit fee* yang diterima dalam penelitian ini, secara signifikan mempengaruhi jumlah *audit fee*.

**Ukuran Kantor Akuntan Publik**

Hasil analisis terhadap ukuran KAP yang diukur dari melihat kantor akuntan yang digunakan oleh perusahaan. Apabila perusahaan menggunakan KAP *big 4* maka diberi angka 1, sedangkan jika perusahaan menggunakan KAP *non big 4* diberi angka 0. Pengukuran seperti ini disebut *dummy*. Pada penelitian ini menunjukkan hubungan yang tidak signifikan antara KAP dengan *audit fee*.

**Ukuran Perusahaan Auditee**

Hasil analisis terhadap ukuran perusahaan secara signifikan mempengaruhi *audit fee*. Hal ini sesuai dengan penelitian Pong dan Whittington (1994) yang menemukan adanya hubungan yang signifikan antara ukuran perusahaan auditee dengan *audit fee*. Pada penelitian ini peneliti melakukan

pengukuran dengan cara melihat jumlah aset yang dimiliki oleh perusahaan sesuai dengan yang dilakukan oleh Simunic (1980) dan Iskak (1999).

### Jumlah Anak Perusahaan

Hasil analisis menunjukkan hubungan yang tidak signifikan antara jumlah anak perusahaan dan jumlah *audit fee*. Dimana dalam penelitian ini tidak sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Jonson (1995), yang memberikan pengaruh yang signifikan dengan *audit fee*.

### SIMPULAN DAN SARAN

Audit fee yang merupakan hal penting dalam pemeriksaan suatu laporan keuangan perusahaan. Banyak faktor yang mempengaruhi biaya audit yang akan dikeluarkan oleh perusahaan untuk melakukan pemeriksaan laporan keuangan diantara faktor yang mempengaruhinya adalah: rasio konsentrasi, ukuran KAP, ukuran perusahaan auditee dan jumlah anak perusahaan yang dimiliki oleh induk perusahaan.

Simpulan dari penelitian ini menunjukkan bahwa rasio konsentrasi, ukuran perusahaan auditee mempunyai hubungan yang signifikan sedangkan ukuran KAP dan jumlah anak perusahaan tidak mempunyai hubungan yang signifikan terhadap *audit fee*. Untuk ukuran KAP yang tidak signifikan diakibatkan penelitian ini terlalu banyak menggunakan KAP *big 4* daripada *non big 4*, sedangkan untuk anak perusahaan dalam penelitian ini menunjukkan bahwa dengan adanya perusahaan A yang telah go publik dan anak perusahaan sedikit namun di audit oleh *big 4* menunjukkan biaya audit yang lebih tinggi tetapi ada perusahaan B yang tidak go publik dan diaudit oleh *non big 4* dengan jumlah anak perusahaan lebih banyak dari perusahaan A biaya audit yang dikeluarkan lebih rendah. Hal ini jelas menunjukkan bahwa anak perusahaan tidak mempengaruhi jumlah biaya audit.

Saran untuk pengembangan penelitian ini adalah menambah faktor lain yang mempengaruhi *audit fee*, menambah waktu

penelitian dan jumlah sampel yang akan diteliti.

### DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, S. (1996). *Penegakkan Kode Etik Akuntan*. Kongres Luar Biasa. Semarang.
- Agoes, S. (2004). *Auditing, Pemeriksaan Akuntan oleh Kantor Akuntan Publik*. Edisi ketiga. Jilid 1. Jakarta: FEUI.
- Anderson, T. and Daniel, Z. (1994). "The Pricing Of Audit Service: Further Evidence From The canadian market". *Accounting And Business Research*. 24. 1995. PP. 195-207.
- Arief, S. (1993). *Metodologi Penelitian Ekonomi*. Universitas Indonesia. Jakarta: UI PRESS.
- Arens, K.L. (2003). *Auditing, Suatu pendekatan terpadu*. Edisi keempat. Jilid 1. Jakarta: Erlangga.
- DeAngelo, L.E. (1981). "Auditor Size and audit Quality". *Journal of Accounting Research*. Desember.
- Directory Ikatan Akuntan Indonesia. 2006.
- Firth, M. (1985). An Analysis Of Audit Fees And Their Determinants Of Fee Cutting On Initial Audit Engagements. *Journal Of Practice & Theory*. (Spring) 23-37.
- Francis, J. (1984). "The Effect Of Audit Firm Size On Audit Prices: A Study Of The Australia Market ". *Journal Of Accounting And Economics* (August): 133-151.
- \_\_\_\_\_, and Stokes, D. (1986). "Audit Prices, Product Differentiation, and Scale Economics: further Evidence From The Australia Market ". *Journal Of Accounting Research*, (Auntumn): 383-393.
- \_\_\_\_\_, and Simon, D. (1987)." A Test Of Audit Pricing In The Small Client Segment Of The U.S. Audit Market".

- The Accounting Review* (January): 145-157.
- Ferdinand, A. G. and Judi, S.L.S. (1998). "A Test Of The Free Cash Flow And Debt Monitoring Hypotheses: Evidence From Audit Pricing". *Journal Of Accounting And Economics*. Vol. 24. No.2: 219-237.
- Gilling, D. (1985). "Audit Concentration In The New Zealand". *Accountants Journal* (May): 22-26.
- Ghozali, I. (2002). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: BP Diponegoro.
- Gujarati, D. (1995). *Dasar-dasar Ekonometrika*. Terjemahan Sumarno. Zain. Dari *Basic Econometrics Int. Student*. Edisi 1975. Jakarta: Erlangga.
- Halim, A. (1995). *Auditing I*. Jakarta.
- Iskak, J. (1999). "Pengaruh Besarannya perusahaan, Dan Lamanya Waktu Audit Serta Besarnya, kantor Akuntan Publik Terhadap Audit Fee". *Publikasi FE UNTAR*. Vol 2. No.2 :20-29.
- Jonson. (1995). "Supplier Concentration and Pricing of Audit Services in New Zwaland ". *Auditing, A Journal of Practice and Theory*. Vol 14, No. 2.
- Konrath, L.F. (2002). *Auditing Concepts And Applications, A Risk Analysis Approach*. 5<sup>th</sup> Edision. West Publishing Company.
- Karni, S. (2000). *Auditing, Audit khusus dan Audit Forensik Dalam Praktik*. Jakarta: FEUI.
- Loeb, S.E. (1971). "A Survey of Ethical Behavior in The Accounting Profession". *Journal of Accounting Research*, USA.
- Mulyadi. (2002). *Auditing*. Jakarta: Salemba Empat.
- Pong, C.M. and G, Whittngton. (1994). "The determinants of audit fees, some empirical models". *Journal of Business Finance and Accounting*. (Desember).
- Santoso, S. (2005). *Menguasai Statistik Di Era Informasi Dengan SPSS.12*. Jakarta: Gramedia.
- Sudarmanto, G.R. (2005). *Analisis Regresi Linier Ganda Dengan SPSS*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Simunic, D. (1980). "The Pricing Of Audit Services: Theory And Evidence". *Journal Of Accounting Research* (Spring):161-190.
- Simon, D., Ramanan R. and Dugar, A. (1986). "The market For Audit Services In India: An Empirical Examination". *The International Journal Of Accounting* :27-354.
- WWW. Bumn.co.id.
- WWW. Google.com.
- Willie, E. G. (1998). "A Research Note On The Relationship Between Regulation And Audt Firm Size On Audit Fees". *Journal Of Accounting, Auditing, and Finance*. 381-396.