

## **Pengaruh Fungsi Audit Internal, Struktur *Corporate Governance*, Dan *Leverage* Terhadap *Audit Fee***

**(Studi pada Perusahaan Sub Sektor Bank yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode Tahun 2016-2020)**

### ***The Effect Of Internal Audit Functions, Corporate Governance Structure, And Leverage On Audit Fee***

***(Study of the Bank Sub Sector Companies Listed in the Indonesia Stock Exchange During 2016-2020)***

Arinta Hanindyasari<sup>1</sup>, Annisa Nurbaiti<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom, Indonesia, rnthnndysr@student.telkomuniversity.ac.id

<sup>2</sup> Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Telkom, Indonesia, annisanurbaiti@telkomuniversity.ac.id

#### **Abstrak**

*Audit fee* merupakan besaran biaya yang diberikan kepada auditor eksternal atas jasa yang telah diberikannya. Penetapan *audit fee* dilakukan dengan kesepakatan antara auditor dan entitas klien sesuai dengan surat perikatan yang telah disepakati. Variabel dependen pada penelitian ini yaitu fungsi audit internal, struktur *corporate governance*, dan *leverage*. Untuk variabel independen pada penelitian ini yaitu *audit fee*. Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh fungsi audit internal, struktur *corporate governance*, dan *leverage* terhadap *audit fee* pada perusahaan keuangan sub sektor perbankan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020. Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan sub sektor perbankan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020. Telah diperoleh 17 perusahaan dengan total sampel sebanyak 85 sampel. Teknik analisis menggunakan regresi data panel. Berdasarkan hasil penelitian fungsi audit internal, struktur *corporate governance*, dan *leverage* berpengaruh simultan terhadap *audit fee*. Untuk parsial fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dan dewan komisaris berpengaruh negatif terhadap *audit fee*. Untuk komisaris independen dan *leverage* berpengaruh positif terhadap *audit fee*. Peneliti berikutnya diharapkan dapat memperluas objek penelitian dan menggunakan variabel selain variabel peneliti. Untuk perusahaan diharapkan dapat memberikan informasi mengenai *audit fee* yang lengkap.

Kata kunci-*audit fee*, fungsi audit internal, *leverage*, struktur *corporate governance*.

#### **Abstract**

*The audit fee is the amount of the fee given to the external auditor for the services he has provided. The determination of the audit fee is carried out by agreement between the auditor and the client entity in accordance with the agreed engagement letter. The dependent variables in this study are the internal audit function, corporate governance structure, and leverage. The independent variable in this study is the audit fee. This study was conducted to analyze the effect of the internal audit function, corporate governance structure, and leverage on audit fees in financial companies in the banking sub-sector listed on the Indonesia Stock Exchange in 2016-2020. The population in this study are banking sub-sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange in 2016-2020. It has been obtained 17 companies with a total sample of 85 samples. The analysis technique uses panel data regression. Based on the results of research on the internal audit function, corporate governance structure, and leverage have a simultaneous effect on audit fees. For the partial internal audit function, the audit committee, managerial shareholders, and the board of commissioners have a negative effect on audit fees. For independent commissioners and leverage have a positive effect on audit fees. The next researcher is expected to be able to*

expand the object of research and use variables other than the research variable. Companies are expected to provide complete information on audit fees.

*Keywords-audit fee, corporate governance structure, internal audit function, leverage*

## I. PENDAHULUAN

Menurut standar akuntansi keuangan PSAK 1 tahun 2018 tentang Penyajian Laporan Keuangan, laporan keuangan adalah suatu penyajian yang terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas. Lembaga keuangan merupakan semua badan usaha yang bergerak dibidang keuangan untuk melakukan penghimpunan dan penyaluran dana kepada masyarakat dan yang terpenting untuk pembiayaan investasi perusahaan (Harian, 2021).

*Tabel 1 Sampel Besaran Audit Fee yang Berbeda Signifikan*

	<b>BBNI</b>	<b>BBKP</b>
2016	Rp7.200.000.000	Rp1.800.000.000
2017	Rp7.200.000.000	Rp2.000.000.000
2018	Rp8.500.000.000	Rp2.527.855.000
2019	Rp12.900.000.000	Rp2.950.000.000
2020	Rp12.650.000.000	Rp1.600.000.000

*Sumber: Data yang telah diolah penulis (2022)*

Berdasarkan pada tabel 1, dapat dilihat bahwa adanya perbedaan besaran *audit fee* pada perusahaan BBNI tahun 2018 dan 2019. *Audit fee* yang rendah kemungkinan menyebabkan terjadinya potensi ketidakpatuhan pada kode etik dan standar audit yang dilakukan auditor. *Audit fee* pada perusahaan BBNI pada tahun 2017-2019 mengalami kenaikan yang signifikan pada tahun 2018 sebesar Rp8.500.000.00 dan tahun 2019 Rp12.900.000.000, PT Bank Negara Indonesia ini diaudit oleh KAP *big four* pada tahun 2017-2019. Adanya kenaikan yang signifikan ini dikhawatirkan munculnya masalah kepentingan tertentu antara auditor dengan manajemen yang dapat mempengaruhi independensi auditor. Pada perusahaan BBKP pada tahun 2019-2020 mengalami penurunan *audit fee*, pada tahun 2019 sebesar Rp2.950.000.000 dan tahun 2020 sebesar Rp1.600.000.000. Adanya penurunan yang secara signifikan ini dimana pada tahun 2020 pengauditan masih dilakukan oleh KAP *non-big four*, sehingga ditakutkan adanya kesenjangan besaran *audit fee*. Kesenjangan besaran *audit fee* ini menimbulkan tidak adanya standar minimum yang harus diterima oleh auditor.

Kasus kedua terjadi pada Bank Bukopin tahun 2018 yang dilansir dari CNBC Indonesia.com. pada tahun 2018 adanya kejadian modifikasi laporan keuangan yang dilakukan oleh Bank Bukopin. Modifikasi laporan ini berlangsung selama 5 tahun tetapi kasus ini lolos dari pengawasan yang dilakukan oleh internal Bukopin, Kantor Akuntan Publik (KAP) sebagai auditor independen. Bank Indonesia sebagai otoritas Sistem pembayaran yang menangani kartu kredit, serta Otoritas Jasa Keuangan (OJK) sebagai lembaga yang bertanggung jawab dalam pengawasan perbankan.

Pihak Kantor Akuntan Publik yaitu KAP Purwanto, Sungkoro, dan Surja yang menjadi salah satu bagian dari *big four* auditor internasional Ernest & Young tidak menyadari modifikasi yang telah berlangsung selama 5 tahun ini. Dalam hal ini auditor telah lalai dalam tanggung jawab dan skeptisme profesional. Jika auditor mempunyai sikap kewaspadaan atau kritis dalam menilai bukti, auditor akan menemukan kejadian modifikasi sehingga tindakan modifikasi yang dilakukan oleh Bank Bukopin tidak akan pernah terjadi (Banjarnahor, 2018).

Berdasarkan dengan uraian yang diatas, maka peneliti tertarik melakukan penelitian sehingga memilih topik yang berjudul "Pengaruh Pengendalian Internal Perusahaan, Struktur *Corporate Governance*, dan Risiko Perusahaan Terhadap *Auditor Fee* pada Perusahaan Keuangan Sub Sektor Perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020.

## II. TINJAUAN LITERATUR

### A. Teori Agensi

Teori agensi ini berfokus pada adanya pemberian pekerjaan dari pemegang saham kepada tenaga kerja yang profesional dimana agen tersebut sudah terbiasa menjalankan tugasnya. Dalam teori agensi adanya pemisahan pengelolaan dari kepemilikan perusahaan untuk mendapatkan keuntungan yang semaksimal mungkin dengan biaya yang efisien untuk perusahaan yang dilakukan oleh tenaga profesional menurut (Tandiotong, 2020).

### B. *Audit Fee*

Imbalan yang diberikan oleh perusahaan kepada auditor eksternal atas jasa yang diberikan dalam melaksanakan pekerjaan audit disebut *audit fee* (Huri & Syofyan, 2019). *Audit fee* diberikan sesuai dengan seberapa banyak waktu yang digunakan untuk menyelesaikan pekerjaannya (Suhantiar, 2014) (Huri & Syofyan, 2019). Penentuan *audit fee* dilakukan dengan bernegosiasi antara auditor dan *auditee* dengan kesepakatan yang dilakukan oleh auditor dan klien sehingga akan subjektif dalam penetapan *audit fee* (Suharli, 2018) (dalam Huri & Syofyan, 2019). Penentuan *audit fee* telah diatur Institusi Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yang menerbitkan Surat Keputusan No. KEP. 024/I-API/VII/2008 (Pertiwi, 2019). Surat tersebut diberikan kepada anggota IAPI yang menjalankan tugas praktiknya (Pertiwi, 2019).

Pengukuran *audit fee* pada penelitian ini menurut (Ayu & Septiani, 2018) menggunakan rumus seperti berikut:

$$\text{Audit Fee} = \text{Ln} (\text{Biaya audit eksternal})$$

### C. Fungsi Audit Internal

Audit internal berperan penting dalam mendukung keputusan perusahaan agar lebih *accountable* (Yusica & Sulistyowati, 2020). Aktivitas internal audit yang baik akan memperkecil biaya audit yang akan diberikan kepada auditor eksternal karena keterlibatannya dalam mengontrol perusahaan efektif sehingga *audit fee* menjadi rendah. Fungsi audit internal dalam perusahaan untuk memeriksa keuangan, akuntansi dan kegiatan lain untuk memberikan jasa bagi manajemen dalam melaksanakan tanggung jawab (Mulyadi, 2002: 211) (dalam Andini, 2020). Audit internal juga dijadikan sebagai perantara dalam meningkatkan efektivitas dan efisiensi suatu organisasi, para auditor internal ini dalam perusahaan dibentuk untuk melakukan audit. Audit internal dalam menjalankan fungsi-fungsinya diawasi oleh komite audit (Andini, 2020).

Pengukuran pengendalian internal perusahaan ini menurut (Andini, 2020) menggunakan rumus seperti berikut:

$$\text{Fungsi Audit Internal} = \text{Jumlah aktivitas audit internal}$$

### D. Komite Audit

Dewan komisaris menyerahkan beberapa tugas kepada komite audit salah satunya (Suryanto et al., 2018). Komite audit mempunyai tugas pengawasan untuk dewan komisaris seperti pengawasan atas kinerja perusahaan dan pengawasan pelaksanaan tanggung jawab pembuatan laporan keuangan, fungsi pengendalian internal, sistem manajemen risiko, fungsi audit internal, sistem manajemen risiko, dan pengawasan lainnya sehingga dapat membantu *shareholders* untuk memastikan sistem pengawasan dan pengelolaan (Ikatan Komite Audit Indonesia, 2004; dalam Widiyari dan Prabowo, 2008) (Suryanto et al., 2018).

Pengukuran komite audit ini menurut (Suryanto et al., 2018) menggunakan rumus seperti berikut:

$$\text{Keberadaan Komite Audit} = \text{Jumlah komite audit internal}$$

### E. Pemegang Saham Manajerial

Pemegang saham memiliki persentase yang paling besar dalam investasi di sebuah perusahaan sehingga memiliki peran aktif dalam penentuan kebijakan perusahaan (Suryanto et al., 2018). Agar transparansi kinerja modal terjaga maka pemegang saham akan mempekerjakan audit eksternal agar memonitoring kegiatan manajemen (Suryanto et al., 2018). Pemegang saham dibagi menjadi 3 bagian yaitu kepemilikan institusional, kepemilikan manajerial, dan kepemilikan publik. Pada penelitian ini menggunakan pemegang saham manajerial, dimana proporsi pemegang saham ini dimiliki oleh manajemen yang aktif dalam pengambilan keputusan perusahaan (Sintyawati & Dewi, 2018).

Pengukuran pemegang saham manajerial ini menurut (Sintyawati & Dewi, 2018) menggunakan rumus seperti berikut:

$$\text{Kepemilikan Manajerial} = \frac{\text{Jumlah saham pihak manajerial}}{\text{Jumlah saham beredar}} \times 100\%$$

### F. Dewan Komisaris

Dewan komisaris yaitu pengawas yang mempunyai kepentingan finansial pada perusahaan serta tidak berhubungan dengan manajemen, sebagai akibatnya dapat mengurangi sikap oportunistik manajemen (Boo dan Sharman, 2008; dalam Widiyari dan Prabowo, 2008) (dalam Suryanto et al., 2018). Hal tersebut memunculkan keinginan untuk meningkatkan permintaan terhadap audit internal sebagai bentuk pertanggung jawaban atas perlindungan kepada *shareholders* terhadap reputasi pribadi, sehingga berdampak pada penetapan *audit fee* (Suryanto et al., 2018).

Pengukuran dewan komisaris ini menurut (Suryanto et al., 2018) menggunakan rumus seperti berikut:

*Keberadaan Dewan Komisaris = Jumlah komisaris dalam perusahaan*

#### G. Komisaris Independen

Komisaris independen biasanya merupakan anggota yang tidak mempunyai keterikatan dengan manajemen perusahaan sehingga dengan adanya komisaris independen ini dapat mencegah dan mendeteksi perilaku manajemen dalam laporan keuangan. Komisaris independen diharapkan dapat memberikan laporan keuangan yang objektif dan independen (Fatimah et al., 2020).

Pengukuran komisaris independen ini menurut (Paramitha & Setyadi, 2022) menggunakan rumus seperti berikut:

$$DK = \sum \text{Komisaris Independen}$$

#### H. Leverage

Kondisi tertentu yang terjadi yang disebabkan beberapa kemungkinan sehingga menurunkan kinerja perusahaan disebut risiko perusahaan (Wardani, 2017) (Yulianti et al., 2019). Proksi yang digunakan dalam risiko perusahaan ini yaitu rasio *leverage*. Rasio *leverage* ini digunakan untuk melihat perbandingan antara total kewajiban dengan total aktiva perusahaan, Semakin besar rasio *leverage* yang dimiliki perusahaan maka semakin besar yang dibiayai oleh utang. Perusahaan yang memiliki *leverage* yang tinggi akibat besarnya jumlah utang daripada aktiva yang dimiliki perusahaan, akan mengakibatkan *earning management*, karena perusahaan terancam tidak dapat memenuhi kewajiban dalam pembayaran utang sesuai waktunya (Baiyuri et al., 2019). Semakin besar rasio *leverage* yang dimiliki perusahaan maka semakin tinggi pula risiko yang akan dihadapi oleh perusahaan.

Rasio *leverage* yang digunakan untuk menentukan risiko perusahaan diambil dari penelitian yang dilakukan oleh Sanusi dan Purwanto (2017) (dalam Ananda, 2019) menggunakan rumus seperti berikut:

$$\text{Rasio Leverage} = \frac{\text{Total Hutang}}{\text{Total Aset}}$$

#### I. Kerangka Pemikiran

##### 1. Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap *Audit Fee*

Audit internal merupakan kegiatan pemeriksaan yang dilakukan oleh audit internal perusahaan untuk memeriksa laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan. Untuk melihat efektivitas struktur perusahaan digunakan fungsi audit dan dilakukan penilaian sehingga mendorong untuk melakukan keefektifan penggunaan struktur pengendalian dengan biaya minimum (Mulyadi, 2008:203; dalam Elzan, et al. 2015) (Ananda, 2019). Jika auditor internal dan auditor eksternal dapat bekerjasama dengan baik maka akan mengurangi terjadinya kecurangan serta mendapatkan hasil audit yang memuaskan, dengan hasil yang memuaskan itu maka auditor eksternal akan mendapatkan *fee* audit yang memuaskan. Sehingga peranan auditor internal sangat besar terhadap kualitas laporan keuangan perusahaan.

Auditor eksternal diperlukan guna untuk memeriksa dan melihat kinerja audit internal. Perusahaan akan meminta auditor eksternal untuk mendapatkan kualitas laporan keuangan yang bagus, maka risiko dan tanggung jawab auditor akan semakin tinggi, sehingga *fee* yang didapaknya akan semakin tinggi. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Andini, 2020) dan (Anandita & Wiliasti, 2020).

H<sub>1</sub>: Fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

##### 2. Pengaruh Komite Audit Terhadap *Audit Fee*

Komite audit merupakan komite yang dibentuk dan mempunyai tanggung jawab kepada dewan komisaris dalam rangka membantu melaksanakan tugas dan fungsi dewan komisaris. Komite audit memiliki peran yang penting sebagai pendamping dari dewan komisaris yang bertugas untuk mengawasi pelaksanaan tanggung jawab dalam melakukan pengawasan internal, melihat keefektifan auditor internal dan auditor eksternal, serta memperkuat independensi auditor (Ayu & Septiani, 2018). Komite audit memiliki tugas untuk menentukan Akuntan Publik mana yang akan digunakan untuk pemeriksaan laporan keuangan. Semakin banyak perusahaan memiliki anggota komite audit maka semakin efektif kinerja komite audit.

Untuk mendapatkan hasil yang memuaskan maka komite audit akan menentukan Akuntan Publik yang memiliki tingkat independensi yang tinggi dan profesional (Ayu & Septiani, 2018). Komite audit juga mempunyai tugas untuk melakukan pengawasan terhadap *auditing* untuk mendapatkan hasil yang ingin dicapai sehingga biaya yang diberikan kepada auditor akan semakin tinggi pula. Saat komite audit lalai dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya akan mengakibatkan proses pemeriksaan berisiko, sehingga kemungkinan akan meningkatkan biaya audit untuk auditor (Alfino & Siagian, 2019). Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ayu & Septiani, 2018) menyatakan bahwa komite audit berpengaruh positif terhadap *audit fee*, dimana komite

audit akan bekerja dengan baik dan menginginkan peningkatan perusahaan sehingga akan memilih Akuntan Publik yang memiliki tingkat independensi yang tinggi, sehingga komite audit akan memilih KAP yang profesional dan hal ini akan berpengaruh terhadap *audit fee* yang akan diberikan.

H<sub>2</sub>: Komite Audit berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

### 3. Pengaruh Pemegang Saham Manajerial Terhadap *Audit Fee*

Pemegang saham manajerial merupakan kepemilikan yang dimiliki oleh manajemen dan direksi dalam perusahaan untuk pengambilan keputusan perusahaan. Pemegang saham manajerial membutuhkan auditor eksternal, dikarenakan jika saham yang dimiliki oleh pemegang saham manajerial kecil maka pemegang saham manajerial tidak mempunyai kewenangan dalam mengambil keputusan atas pemilihan kantor akuntan publik atau *audit fee*. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Fajarini, 2021) dan (Agnesia & Syafruddin, 2020), dimana kepemilikan saham manajerial yang kecil membuat pemegang saham manajerial tidak mempunyai kekuasaan yang kuat dalam pengambilan keputusan. Pemegang saham manajerial pasti menginginkan ekuitas yang besar, sehingga manajer akan terlibat dalam manajemen laba agar nilai saham yang dijual meningkat, hal ini akan berdampak pada auditor eksternal dimana auditor harus lebih memeriksa laporan keuangan agar tidak terjadi kecurangan.

H<sub>2</sub>: Pemegang saham berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

### 4. Pengaruh Dewan Komisaris Terhadap *Audit Fee*

Dewan komisaris merupakan badan yang memiliki tugas dan tanggung jawab untuk melakukan pengawasan terhadap kinerja dan aktivitas pengurusan sebuah perusahaan, serta pelaksanaan penyelesaian masalah yang dianggap penting oleh perusahaan. Dewan komisaris juga memberikan pengawasan yang istimewa atas proses pelaporan keuangan sehingga keandalan dan validitas yang diharapkan akan lebih besar dalam laporan keuangan. Selain itu, dewan komisaris juga memiliki peran penting dalam meminimalisir biaya yang timbul diakibatkan pemisahan kepemilikan dan pengendalian keputusan perusahaan dan dewan direksi menerima wewenangnya untuk pengendalian internal serta penyimpangan lainnya dari pemegang saham perusahaan (Alfino & Siagian, 2019).

Jika auditor melakukan tugasnya dengan efektif maka akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas, berbanding terbalik (Ayu & Septiani, 2018), jika dewan komisaris dalam melakukan tugasnya lalai maka kualitas laporannya pun akan menjadi tidak berkualitas, sehingga hal itu akan mempengaruhi kinerja auditor apakah membutuhkan waktu yang singkat atau lebih lama dalam melakukan pengauditan. Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ayu & Septiani, 2018), dimana dewan komisaris harus memastikan laporan keuangan sesuai dan dewan komisaris diharapkan bisa meningkatkan audit eksternal sehingga harus meningkatkan besaran biaya audit.

H<sub>4</sub>: Dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

### 5. Pengaruh Komisaris Independen Terhadap *Audit Fee*

Komisaris independen tidak memiliki hubungan dengan manajemen sehingga memiliki pengaruh yang kuat untuk mencegah dan mendeteksi sikap oportunistik manajemen dalam laporan keuangan (Paramitha & Setyadi, 2022). Komisaris independen harus membuat laporan keuangan yang realibilitas sehingga komisaris independen perlu meningkatkan audit eksternal. Untuk meningkatkan audit eksternal diperlukan peningkatan *audit fee* oleh perusahaan (Paramitha & Setyadi, 2022).

Komisaris independen dalam perusahaan harus menjaga harus bersikap seimbang antara kepentingan pemegang saham mayoritas dan pemegang saham minoritas Adanya kepentingan pemegang saham sehingga komisaris independen akan meningkatkan kualitas audit eksternal, sehingga akan mencari jasa audit dengan kualitas yang lebih tinggi untuk melindungi nama baik perusahaan dan melindungi kekayaan Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Anandita & Wiliasti, 2020).

H<sub>5</sub>: Komisaris independen berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

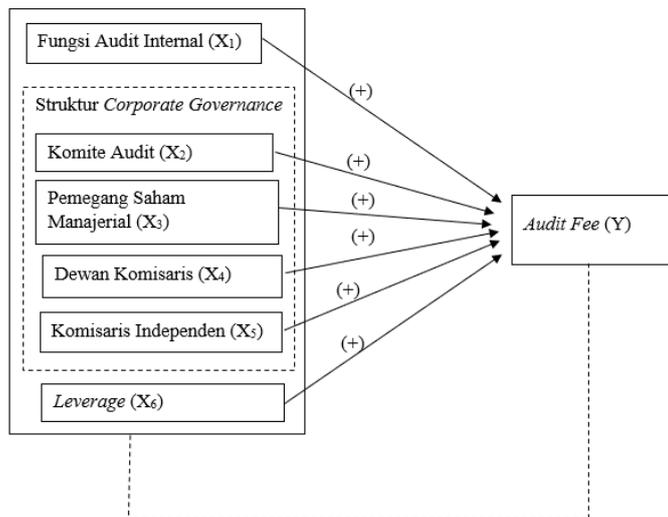
### 6. Pengaruh *Leverage* Terhadap *Audit Fee*

Risiko perusahaan adalah suatu kejadian dimana adanya beberapa kemungkinan yang terjadi sehingga kinerja perusahaan menurun karena beberapa kondisi tertentu (Wardani, 2017) (Yulianti et al., 2019). Peneliti menggunakan pengukuran dengan menggunakan rasio *leverage*. Rasio *leverage* ini digunakan untuk melihat hubungan antara hutang perusahaan dengan aset ataupun modal yang dimiliki perusahaan. Rasio *leverage* ini dapat dikaitkan dengan dengan adanya indikasi kesulitan perusahaan dan melihat kondisi kesehatan perusahaan (Sibuea & Arfianti, 2021). Menurut Jensen & Meckling (1976) mengatakan bahwa dalam teori agensi, perusahaan

yang memiliki tingkat *leverage* yang tinggi diharuskan untuk mengungkapkan informasi yang lebih banyak untuk memenuhi syarat kreditornya (Sibuea & Arfianti, 2021).

Rasio *leverage* ini melihat besarnya besar aktiva yang dimiliki perusahaan yang dibayarkan oleh hutang, sehingga semakin nilai *leverage* yang dimiliki perusahaan maka risiko yang akan dihadapi investro akan semakin tinggi dan investor menginginkan keuntungan yang lebih besar (Baiyuri et al., 2019). Perusahaan yang memiliki rasio *leverage* yang tinggi menandakan bahwa besaran pinjaman perusahaan, sehingga dapat mengakibatkan keuntungan ataupun kebangkrutan perusahaan. Sehingga semakin tinggi rasio *leverage* didalam perusahaan semakin tinggi risiko yang dihadapi perusahaan (Sibuea & Arfianti, 2021). Dengan menggunakan rasio *leverage* diharapkan *leverage* perusahaan dapat memberikan informasi yang dibutuhkan kreditur sehingga akan membutuhkan waktu yang lama dan tingkat kesulitan yang tinggi bagi auditor. Menurut Jensen & Meckling (1976) mengatakan bahwa dalam teori agensi, perusahaan yang memiliki tingkat *leverage* yang tinggi diharuskan untuk mengungkapkan informasi yang lebih banyak untuk memenuhi syarat kreditornya (Sibuea & Arfianti, 2021). Auditor dalam melakukan pekerjaan untuk menutupi kecurangan membutuhkan waktu yang lama dan hal ini dapat mempengaruhi penetapan *fee audit* (Yulianti et al., 2019).

H<sub>5</sub>: Risiko perusahaan berpengaruh positif terhadap *audit fee*



## J. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan pada penjabaran kerangka pemikiran yang ada, peneliti membangun hipotesis penelitian sebagai berikut:

- H<sub>1</sub> : Fungsi audit internal berpengaruh positif terhadap *audit fee*.
- H<sub>2</sub> : Komite audit berpengaruh positif terhadap *audit fee*.
- H<sub>3</sub> : Pemegang saham manajerial berpengaruh positif terhadap *audit fee*.
- H<sub>4</sub> : Dewan komisaris berpengaruh positif terhadap *audit fee*.
- H<sub>5</sub> : Komisaris independen berpengaruh positif terhadap *audit fee*.
- H<sub>6</sub> : *Leverage* berpengaruh positif terhadap *audit fee*.

## III. METODOLOGI

Penelitian ini merupakan penelitian deskriptif yaitu penelitian untuk menemukan dan menjelaskan karakteristik variabel-variabel yang diteliti (Bougie & Sekaran, 2017:111). Metode yang digunakan pada penelitian ini yaitu metode kuantitatif merupakan metode yang bertujuan untuk menguji hipotesis yang dihasilkan dengan berlandaskan filsafat *positivisme* untuk meneliti populasi dan sampel tertentu (Sugiyono, 2018:16).

Populasi pada penelitian ini adalah perusahaan keuangan sub sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia periode tahun 2016-2020. Sampel pada penelitian ini sebanyak 17 perusahaan dengan rentang waktu lima tahun dari 2016-2020, dengan total observasi sebanyak 85 sampel.

Penelitian ini menggunakan *E-Views* 12 yang membantu teknik analisis data dengan melakukan analisis deskriptif dan analisis regresi data panel dengan model persamaan sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_{1it} + \beta_2 X_{2it} + \beta_3 X_{3it} + \beta_4 X_{4it} + \beta_5 X_{5it} + \beta_6 X_{6it} + e$$

Keterangan:

Y = *Audit fee*

$\alpha$  = Konstanta

X<sub>1</sub> = Fungsi audit internal

X<sub>2</sub> = Komite Audit

X<sub>3</sub> = Pemegang saham manajerial

X<sub>4</sub> = Dewan komisaris

X<sub>6</sub> = Komisaris independen

X<sub>5</sub> = *Leverage*

$\beta_{1-5}$  = Koefisien regresi masing-masing variabel independen

e = *Error term*

i = Jenis perusahaan

t = Waktu

IV. HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Analisis Statistik Deskriptif

Tabel 2 Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Keterangan	Variabel						
	Y	X1	X2	X3	X4	X5	X6
Minimum	19,672	12	3	0	1	1	0,142
Maximum	23,306	372	10	0,049	7	7	0,937
Mean	21,194	90,243	4,271	0,005	2,357	2,914	0,710
Std. Dev	1,046	88,61	1,403	0,014	1,308	1,412	0,257
Observasi	70	70	70	70	70	70	70

Pada tabel 4.1 dapat dilihat hasil uji statistik deskriptif, variabel *audit fee*, fungsi internal perusahaan, komite audit, dewan komisaris, komisaris independen, dan risiko perusahaan memiliki nilai *mean* yang lebih besar dari standar deviasi sehingga dapat dikatakan bahwa variabel tersebut tidak bervariasi. Untuk variabel pemegang saham manajerial memiliki nilai *mean* lebih kecil dari standar deviasi, sehingga dapat dikatakan bahwa pemegang saham manajerial bervariasi.

B. Hasil Penelitian

A. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinieritas

Tabel 3 Uji Multikolinieritas

Variance Inflation Factors  
 Date: 08/10/22 Time: 15:22  
 Sample: 1 70  
 Included observations: 70

Variable	Coefficient Variance	Uncentered VIF	Centered VIF
C	0.283972	41.92993	NA
X1	1.02E-06	2.389448	1.164323
X2	0.007140	21.27972	2.045787
X3	39.98243	1.260485	1.119721
X4	0.008606	9.203188	2.143261
X5	0.009670	14.93152	2.804468
X6	0.194610	16.37851	1.875428

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai VIF dibawah 10, maka dapat disimpulkan variabel fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, dan *leverage* tidak terjadi multikolinieritas.

## 2. Uji Heteroskedastisitas

*Tabel 4 Uji Heteroskedastisitas*

F-statistic	1.039805	Prob. F(6,63)	0.4083
Obs*R-squared	6.307415	Prob. Chi-Square(6)	0.3896
Scaled explained SS	5.588554	Prob. Chi-Square(6)	0.4708

*Sumber: Output Eviews 12*

Pada tabel 3 menunjukkan *Prob. Chi-square* sebesar 0,3896 lebih besar dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

## B. Pemilihan Model Regresi

### 1. Uji Chow

*Tabel 5 Hasil Uji Chow*

Redundant Fixed Effects Tests  
Equation: MODEL\_FEM  
Test cross-section fixed effects

Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	43.144000	(13,50)	0.0000
Cross-section Chi-square	175.200511	13	0.0000

*Sumber: Output Eviews 12*

Pada tabel 4 menunjukkan bahwa *Cross-section Chi-Square* sebesar 0.0000 lebih kecil daripada 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Fixed Effect Model diterima dan model layak digunakan dalam penelitian.

### 2. Uji Hausman

*Tabel 6 Hasil Uji Hausman*

Correlated Random Effects - Hausman Test  
Equation: MODEL\_REM  
Test cross-section random effects

Test Summary	Chi-Sq. Statistic	Chi-Sq. d.f.	Prob.
Cross-section random	11.776141	6	0.0672

*Sumber: Output Eviews 12*

Pada tabel 5 menunjukkan bahwa nilai probabilitas *cross-section random* sebesar 0,0672 lebih besar daripada 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa *Fixed Effect Model* ditolak dan *Random Effect Model* diterima dan model layak digunakan dalam penelitian.

### 3. Uji Lagrange Multiplier

Tabel 7 Hasil Uji Lagrange Multiplier

Lagrange Multiplier Tests for Random Effects  
Null hypotheses: No effects  
Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided (all others) alternatives

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	70.54724 (0.0000)	2.122633 (0.1451)	72.66987 (0.0000)
Honda	8.399240 (0.0000)	-1.456926 (0.9274)	4.908958 (0.0000)
King-Wu	8.399240 (0.0000)	-1.456926 (0.9274)	2.800185 (0.0026)
Standardized Honda	10.90076 (0.0000)	-1.288336 (0.9012)	2.877205 (0.0020)
Standardized King-Wu	10.90076 (0.0000)	-1.288336 (0.9012)	0.647991 (0.2585)
Gourieroux, et al.	--	--	70.54724 (0.0000)

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 6 dapat dilihat bahwa *Breusch-Pagan* 0.0000 lebih kecil dari 0,05 maka model yang dipilih adalah *Random Effect Model*. *Random Effect Model* diterima dan model layak digunakan dalam penelitian.

### C. Hasil Analisis Regresi Data Panel

Tabel 8 Hasil Pengujian Random Effect Model

Dependent Variable: Y  
Method: Panel EGLS (Cross-section random effects)  
Date: 08/10/22 Time: 15:07  
Sample: 2016 2020  
Periods included: 5  
Cross-sections included: 14  
Total panel (balanced) observations: 70  
Swamy and Arora estimator of component variances

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	19.49161	0.573005	34.01649	0.0000
X1	0.002553	0.001280	1.993871	0.0505
X2	0.028615	0.039389	0.726469	0.4702
X3	-7.585816	4.905844	-1.546282	0.1270
X4	0.037109	0.041140	0.902011	0.3705
X5	0.091675	0.042770	2.143433	0.0359
X6	1.453496	0.689044	2.109438	0.0389
Effects Specification				
			S.D.	Rho
Cross-section random			0.753494	0.9207
Idiosyncratic random			0.221116	0.0793
Weighted Statistics				
R-squared	0.187738	Mean dependent var		2.757830
Adjusted R-squared	0.110379	S.D. dependent var		0.244943
S.E. of regression	0.231030	Sum squared resid		3.362613
F-statistic	2.426858	Durbin-Watson stat		1.501755
Prob(F-statistic)	0.035694			
Unweighted Statistics				
R-squared	0.327972	Mean dependent var		21.19440
Sum squared resid	50.71013	Durbin-Watson stat		0.099582

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 7 menghasilkan persamaan seperti berikut ini.

$$Y = 19.49161 + 0.002553X_1 + 0.028615X_2 - 7.585816X_3 + 0.037109X_4 + 0.091675X_5 + 1.453496X_6 + e$$

$Y$  = *Audit fee*

$\alpha$  = Konstanta

$X_1$  = Fungsi audit internal

$X_2$  = Komite Audit

$X_3$  = Pemegang saham manajerial

$X_4$  = Dewan komisaris

$X_6$  = Komisaris independen

$X_5$  = *Leverage*

$e$  = *Error term*

$i$  = Jenis perusahaan

$t$  = Waktu

Penjelasan persamaan dari regresi:

1. Nilai konstanta (C) sebesar 19.49161 menunjukkan bahwa variabel independen pada regresi yaitu fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, komisaris independen, dan *leverage* bernilai 0 atau konstan, karena nilai probabilitas sebesar 0.000 yaitu kurang dari  $\alpha = 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa *audit fee* sebesar 19.49161.
2. Nilai koefisien regresi  $X_1$  yaitu fungsi audit internal sebesar 0.002553 menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel fungsi audit internal sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain 0, maka variabel fungsi audit internal mengalami kenaikan sebesar 0.002553.
3. Nilai koefisien regresi  $X_2$  yaitu komite audit sebesar 0.028615 menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel komite audit sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai 0, maka variabel komite audit mengalami kenaikan sebesar 0.028615.
4. Nilai koefisien regresi  $X_3$  yaitu pemegang saham manajerial sebesar  $-7.585816$  menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel pemegang saham manajerial sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai 0, maka variabel pemegang saham manajerial mengalami penurunan sebesar 7.585816.
5. Nilai koefisien regresi  $X_4$  yaitu dewan komisaris sebesar 0.037109 menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel dewan komisaris sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai 0, maka variabel dewan komisaris mengalami kenaikan sebesar 0.037109.
6. Nilai koefisien regresi  $X_5$  yaitu komisaris independen sebesar 0.091675 menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel komisaris independen sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai 0, maka variabel komisaris independen mengalami kenaikan sebesar 0.091675.
7. Nilai koefisien regresi  $X_6$  yaitu *leverage* sebesar 1.453496 menunjukkan bahwa setiap terjadinya peningkatan pada variabel risiko perusahaan sebesar satu satuan dengan asumsi variabel lain bernilai 0, maka variabel risiko perusahaan mengalami peningkatan sebesar 1.453496.

#### D. Uji Koefisien Determinasi

Tabel 9 Hasil Uji Koefisien Determinasi

R-squared	0.187738	Mean dependent var	2.757830
Adjusted R-squared	0.110379	S.D. dependent var	0.244943
S.E. of regression	0.231030	Sum squared resid	3.362613
F-statistic	2.426858	Durbin-Watson stat	1.501755
Prob(F-statistic)	0.035694		

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 8 dapat dilihat bahwa nilai *adjusted R-Squared* sebesar 0.110379 atau 11.0379%. Hal ini menunjukkan bahwa *audit fee* dapat dijelaskan oleh variabel fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, komisaris independen, dan *leverage* sebesar 11.0379% dan 88.9621% dapat dijelaskan oleh variabel lain.

#### E. Uji Simultan

Tabel 10 Hasil Uji F (Uji Simultan)

R-squared	0.187738	Mean dependent var	2.757830
Adjusted R-squared	0.110379	S.D. dependent var	0.244943
S.E. of regression	0.231030	Sum squared resid	3.362613
F-statistic	2.426858	Durbin-Watson stat	1.501755
Prob(F-statistic)	0.035694		

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 9 dapat dilihat bahwa nilai Prob(F-statistic) sebesar 0.035694 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen yaitu fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, komisaris independen, dan *leverage* secara bersama-sama berpengaruh simultan terhadap *audit fee* pada perusahaan sub sektor perbankan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia tahun 2016-2020.

#### F. Uji Parsial

Tabel 11 Hasil Uji T (Uji Parsial)

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	19.49161	0.573005	34.01649	0.0000
X1	0.002553	0.001280	1.993871	0.0505
X2	0.028615	0.039389	0.726469	0.4702
X3	-7.585816	4.905844	-1.546282	0.1270
X4	0.037109	0.041140	0.902011	0.3705
X5	0.091675	0.042770	2.143433	0.0359
X6	1.453496	0.689044	2.109438	0.0389

Sumber: Output Eviews 12

Pada tabel 10 dapat disimpulkan hasil pengujian hipotesis uji t (uji parsial) menunjukkan sebagai berikut ini.

1. Nilai probabilitas pada X1 yaitu fungsi audit internal sebesar 0.0505 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha1 ditolak yang artinya secara parsial fungsi audit internal tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
2. Nilai probabilitas pada X2 yaitu komite audit sebesar 0,4702 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha2 ditolak yang artinya secara parsial komite audit tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
3. Nilai probabilitas pada X3 yaitu pemegang saham manajerial sebesar 0,1270 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha3 ditolak yang artinya secara parsial pemegang saham manajerial tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
4. Nilai probabilitas pada X4 yaitu dewan komisaris sebesar 0,3705 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha4 ditolak yang artinya secara parsial dewan komisaris secara signifikan tidak berpengaruh terhadap *audit fee*.
5. Nilai probabilitas X5 yaitu komisaris independen sebesar 0,0359 lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha5 diterima yang artinya secara parsial komisaris independen secara signifikan berpengaruh terhadap *audit fee*.
6. Nilai probabilitas X6 yaitu *leverage* sebesar 0,0389 lebih besar dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa Ha6 diterima yang artinya secara parsial risiko perusahaan secara signifikan berpengaruh terhadap *audit fee*.

## V. KESIMPULAN DAN SARAN

### A. Kesimpulan

1. Kesimpulan pengujian hipotesis secara simultan, diperoleh bahwa fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, komisaris independen, dan *leverage* berpengaruh simultan terhadap *audit fee*. Untuk nilai *Adjusted R-squared* sebesar 0,110379 atau 11.0379%. hal ini menjelaskan bahwa *audit fee* dapat dijelaskan oleh variabel fungsi audit internal, komite audit, pemegang saham manajerial, dewan komisaris, komisaris independen, dan risiko perusahaan dapat dijelaskan oleh variabel lain sebesar 88.9621%.
2. Kesimpulan pengujian hipotesis secara parsial diperoleh:
  - a. Fungsi audit internal secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.

- b. Komite audit secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
- c. Pemegang saham manajerial secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
- d. Dewan komisaris secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
- e. Komisaris independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.
- f. *Leverage* secara parsial berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*.

## B. Saran

1. Bagi perusahaan, sebagai berikut:
  - a. Dari hasil penelitian ini didapatkan bahwa dewan komisaris independen dan risiko perusahaan berpengaruh pada penetapan *audit fee*. Diharapkan kedua hal dapat dijadikan bahan pertimbangan dalam penentuan *audit fee* bagi auditor eksternal.
  - b. Diharapkan perusahaan yang belum memberikan informasi mengenai besaran *audit fee* pada laporan tahunan dapat mencantumkan sehingga informasi yang didapatkan lebih transparansi.
2. Bagi auditor, dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam menerima *audit fee* sesuai dengan besar atau kecilnya risiko perusahaan selama melakukan pengauditan pada klien.

## REFERENSI

- Agnesia, Y. B., & Syafruddin, M. (2020). Pengaruh Mekanisme Corporate Governance Dan Kompensasi Eksekutif Terhadap Fee Audit. *Diponegoro Journal of Accounting*, 9(2), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Alfino, Y., & Siagian, V. (2019). Analisis Pengaruh Konsentrasi Auditor, Independensi Dewan Komisaris Dan Ukuran Komite Audit Terhadap Penetapan Fee Audit Eksternal (Studi Empiris Pada Perusahaan Idx Bumn20 Periode 2015-2019). *Journal of Accounting*, 53(9), 1689–1699.
- Ananda, S. S. (2019). Pengaruh Fungsi Audit Internal, Risiko Perusahaan, Dan Kompleksitas Perusahaan Terhadap Fee Audit. *JAF- Journal of Accounting and Finance*, 3(1), 35. <https://doi.org/10.25124/jaf.v3i1.2096>
- Anandita, A., & Wiliasti, A. (2020). Pengaruh Independensi Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Internal Audit Terhadap Fee Audit Eksternal (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang .... *JURNAL EKOMAKS: Jurnal ...*, 9(September), 92–97. <http://ekomaks.unmermadiun.ac.id/index.php/ekomaks/article/view/64>
- Andini. (2020). Pengaruh Fungsi Audit Internal Terhadap Fee Auditor Eksternal pada perusahaan non keuangan yang terdaftar di BEI. *Universitas Muhammadiyah*, 0(0), 748–757.
- Ayu, P. P., & Septiani, T. (2018). Pengaruh Ukuran Dewan Komisaris, Komite Audit, Dan Kap Terhadap Fee Audit Eksternal. *Jurnal Akuntansi*, 12(1), 1–15. <https://doi.org/10.25170/jara.v12i1.55>
- Banjarnahor, D. (2018). Drama Bank Bukopin: Kartu Kredit Modifikasi dan Rights Issue. *CNBCIndonesia*. <https://www.cnbcindonesia.com/market/20180427144303-17-12810/drama-bank-bukopin-kartu-kredit-modifikasi-dan-rights-issue>
- Bougie, R., & Sekaran, U. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis* (6th ed.). Salemba Empat.
- Fajarini, A. (2021). Pengaruh Struktur Kepemilikan Manajerial, Kompleksitas, Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor dan Risiko Perusahaan Terhadap Fee Audit Eksternal ( Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEI 2016-2020 ). *Business and Economics Conference in Utilization of Modern Technology*, 455–466.
- Fatimah, F., Wahyuni, P. D., Akuntansi, P. S., & Buana, U. M. (2020). *CURRENT*. 3, 437–456.
- Harian, K. (2021). Mengenal Lembaga-Lembaga Keuangan, Fungsi, dan Jenisnya. *Kumparan.Com*. <https://kumparan.com/kabar-harian/mengenal-lembaga-lembaga-keuangan-fungsi-dan-jenisnya-1wzDfTxGjIJ/full>
- Huri, S., & Syofyan, E. (2019). Pengaruh Jenis Industri, Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Perusahaan Dan Profitabilitas Klien Terhadap Audit Fee. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1096–1110. <https://doi.org/10.24036/jea.v1i3.130>
- Paramitha, M. D., & Setyadi, E. J. (2022). Pengaruh Dewan Komisaris, Komisaris Independen, Komite Audit, dan Kompleksitas Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Ratio: Reviu Akuntansi ...*, 3(1), 13–23. <http://jurnalnasional.ump.ac.id/index.php/REVIU/article/view/12840%0Ahttp://jurnalnasional.ump.ac.id/index.php/REVIU/article/download/12840/4669>
- Pertiwi, M. P. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Reputasi Auditor, Dan Audit Delay Terhadap Audit Fee. *Akuntansi, Audit, Dan Sistem Informasi Akuntansi*, 3(2), 315–327.
- Sintyawati, N. L. A., & Dewi, M. R. (2018). Pengaruh Kepemilikan Manajerial, Kepemilikan Institusional Dan

- Leverage Terhadap Biaya Keagenan Pada Perusahaan Manufaktur. *E-Jurnal Manajemen Unud*, 7(2), 993–1020.
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan Research and Development*. ALFABETA.
- Suryanto, R., Siskawati, S. A. D., & Sofyani, H. (2018). *Pengaruh Struktur Corporate Governance dan Risiko Perusahaan Terhadap Fee Audit*. 9(1), 102–127.
- Tandiotong, M. (2020). *Kualitas Audit dan Pengukurannya*. ALFABETA.
- Yulianti, N., Agustin, H., & Taqwa, S. (2019). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Kompleksitas Audit, Risiko Perusahaan, Dan Ukuran Kap Terhadap Fee Audit: *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(1), 217–255. <https://doi.org/10.24036/jea.v1i1.72>
- Yusica, M., & Sulistyowati, W. A. (2020). Penentuan Audit Fee Ditinjau Dari Kompleksitas Perusahaan, Internal Audit Dan Risiko Audit. *Jurnal Akademi Akuntansi*, 3(1), 69. <https://doi.org/10.22219/jaa.v3i1.11826>

