

## Industry 4.0: Apakah Aset Tidak Berwujud dan Kualitas Audit Dapat Memprediksi Besarnya Biaya Jasa Audit?

**Fathur Rahman<sup>1</sup>**

Universitas Pendidikan Indonesia  
fathur@student.upi.edu

**Nabillah Adryantomo<sup>2</sup>**

Universitas Pendidikan Indonesia  
nabilah.adry@upi.edu

**Delina Herdian Septiani<sup>3</sup>**

Universitas Pendidikan Indonesia  
delina.hs@upi.edu

**R.Nelly Nur Apandi<sup>4</sup>**

Universitas Pendidikan Indonesia  
r.nelly@upi.edu

**Agus Widarsono<sup>5</sup>**

Universitas Pendidikan Indonesia  
agus.widar@upi.edu

**Abstrak:** Industri 4.0 telah membawa perubahan dalam perspektif bisnis baik dari sisi konsep maupun praktik. Perubahan ini tentu akan menjadi perhatian bagi auditor dalam menilai kewajaran sebuah informasi yang tersedia dalam laporan keuangan. Oleh karena itu penentuan besar kecilnya fee audit menjadi dilematis karena disatu sisi KAP mengharapkan audit fee yang besar akan tetapi disisi lain auditor harus bekerja secara profesional. Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh Intangible Asset terhadap fee audit, pengaruh kualitas audit terhadap fee audit dan pengaruh intangible asset terhadap fee audit yang dimoderasi oleh kualitas Audit. Penelitian ini merupakan studi kuantitatif dengan pendekatan deskriptif asosiatif. Populasi penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI. Berdasarkan pengambilan sampel dengan purposive sampling diperoleh 46 perusahaan. Temuan menunjukkan bahwa Intangible asset tidak terbukti berpengaruh terhadap Fee audit. Kualitas audit terbukti berpengaruh signifikan terhadap fee audit. Selanjutnya Kualitas Audit tidak terbukti memperkuat pengaruh Intangible Asset terhadap Fee Audit.

**Kata kunci:** *Fee Audit, Intangible Asset, Kualitas Audit*

**Abstract:** Industry 4.0 has brought changes in the business perspective both in terms of concepts and practices. This change will certainly be a concern for the auditor in assessing the fairness of the

information available in the financial statements. Therefore, the determination of the size of the audit fee becomes a dilemma because on the one hand the KAP expects a large audit fee but on the other hand the auditor must work professionally. The purpose of this study is to determine the effect of intangible assets on audit fees, the effect of audit quality on audit fees and the effect of intangible assets on audit fees moderated by audit quality. This research is a quantitative study with an associative descriptive approach. The population of this study are manufacturing companies listed on the IDX. Based on the sampling with purposive sampling obtained 46 companies. The findings show that Intangible assets are not proven to have an effect on audit fees. Audit quality is proven to have a significant effect on audit fees. Furthermore, Audit Quality is not proven to strengthen the influence of Intangible Assets on Audit Fees.

**Kata kunci:** *Fee Audit, Intangible Asset, Audit Quality*

## PENDAHULUAN

*Fee audit* merupakan salah satu hal penting yang harus dipertimbangkan baik oleh auditor maupun *auditee* dalam sebuah perikatan audit. *Fee audit* berkaitan dengan besar kecilnya imbal jasa yang yang diterima oleh Kantor Akuntan Publik (KAP) atas jasa audit yang diberikan. Besar kecilnya *fee audit* ini tentu menjadi pemicu dan penyemangat bagi auditor independen dalam memberikan jasa audit. Ketentuan besarnya *fee audit* IAPI mengeluarkan Peraturan Nomor 2 Tahun 2016 Tentang Penentuan Imbalan Jasa Audit Laporan Keuangan tetapi dalam prakteknya penetapan *fee audit* masih ditentukan atas dasar kekuatan tawar menawar antara KAP dan *auditee* dalam situasi persaingan sesama KAP. Penentuan besar kecilnya *fee audit* ini menjadi dilematis karena disatu sisi KAP mengharapkan audit fee yang besar akan tetapi disisi lain harus bekerja secara profesional. *Fee audit* yang terlalu tinggi atau terlalu rendah dapat menimbulkan ancaman

kepentingan sehingga mempengaruhi independensi auditor dalam memberikan jasa audit. Oleh karena itu perikatan audit ini menjadi sesuatu yang unik, auditor dituntut untuk bersikap profesional dalam menyajikan informasi kepada publik

sementara biaya audit ditanggung oleh perusahaan sebagai *auditee*.

Di era Revolusi Industri 4.0 saat ini, tuntutan akuntabilitas dan transparansi informasi menjadi semakin meningkat. Konsekuensinya tanggungjawab publik profesi akuntan publik juga semakin meningkat. Pertanggungjawaban profesi akuntan publik tidak hanya sebatas pada kepentingan *auditee* tetapi juga memiliki *public responsibility* dan *Legal Liability*. Salah satu hal yang membedakan profesi akuntan publik dengan profesi lainnya adalah tanggung jawab profesi akuntan publik dalam melindungi kepentingan publik [1].

Kesalahan seorang auditor atau terganggunya independensi auditor dapat menyebabkan informasi dalam laporan keuangan menjadi bias. Kesalahan yang dilakukan oleh auditor akan memiliki dampak yang signifikan dan merugikan banyak pihak. Maka bagi akuntan publik ada *professional ethic* yang mengikat dan harus senantiasa dijunjung tinggi dalam memberikan jasa audit.

Dalam sebuah perikatan audit, salah satu hal yang harus dipertimbangkan oleh auditor dan klien adalah terkait besaran *fee audit*. Penentuan besaran *fee audit* akan dipengaruhi oleh kekuatan tawar menawar

antara auditor dan klien. Dari sisi auditor yang menjadi pertimbangan adalah terkait bagaimana kompleksitas laporan keuangan yang akan diaudit. Semakin kompleks laporan keuangan akan meningkatkan *fee audit* karena akan membutuhkan banyak waktu, biaya, dan tenaga dalam mengaudit

[2]. Salah satu titik fokus yang menjadi perhatian auditor dalam proses audit adalah kepemilikan aset perusahaan. Kegagalan auditor dalam melakukan asersi terhadap aset maka akan memiliki dampak signifikan terhadap opini yang diberikan oleh auditor. Oleh karena itu auditor harus melakukan validasi dan *judgement* terhadap aset yang dimiliki perusahaan. Jumlah valuasi aset yang semakin tinggi tentu akan membuat proses audit yang dilakukan oleh auditor eksternal akan semakin rumit sehingga *fee audit* juga akan menjadi lebih besar [3].

Revolusi Industri 4.0 saat ini telah mengubah cara pandang manusia dalam berinteraksi dan bertindak bisnis secara fundamental [4]. Analisa bisnis telah mengalami pergeseran baik dari perspektif teori maupun metode bisnis. Kepemilikan *intangible aset* menjadi *new power* dalam membangun bisnis di era 4.0. Meski tak bisa dicatat dalam *balance sheet* akuntansi, terbukti bahwa kepemilikan aset *intangible*, berdampak pada pesatnya perkembangan dan kemajuan bisnis saat ini. Bahkan valuasinya mampu mengalahkan industri-industri yang telah lama berdiri. Fenomena Gojek dan Garuda Indonesia dimana valuasi aset dari Gojek lebih besar dibandingkan dengan Garuda Indonesia

[5]. Hal ini cukup menjadi bukti bahwa keberadaan *intangible asset* di Era 4.0 menjadi bagian penting dalam membangun bisnis.

Dalam konteks Indonesia, PSAK 19 mengatur bahwa *Intangible Asset* adalah aset nonmoneter yang tidak memiliki wujud fisik, tetapi dapat diidentifikasi dan dikendalikan oleh suatu entitas. Oleh karena itu, proses verifikasi dan *judgment* untuk aset tidak berwujud umumnya relatif lebih kompleks dibandingkan dengan aset berwujud. Sehingga menyebabkan evaluasi terhadap bukti menjadi lebih rumit dibandingkan dengan aset berwujud yang memiliki wujud secara fisik. Semakin banyaknya bukti audit yang akan diperiksa auditor menyebabkan waktu audit yang dibutuhkan menjadi lebih lama, sehingga *fee audit* yang dibebankan kepada auditee tersebut semakin tinggi [6]. Dengan demikian semakin besar jumlah aset tidak berwujud yang dimiliki oleh perusahaan maka *fee audit* yang dibebankan pada perusahaan akan menjadi lebih besar.

Selanjutnya jika dilihat dari sisi perusahaan, besaran *fee audit* dipengaruhi oleh bagaimana kualitas audit yang diberikan oleh KAP, semakin baik kualitas dan reputasi KAP maka *Audit Fee* yang diberikan akan semakin tinggi [7]. KAP *big-four* dikenal memiliki reputasi baik, kantor akuntan publik yang memiliki afiliasi pada *big four* dipandang oleh perusahaan akan menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP yang tidak bernaung dibawah *big four*. Meskipun tidak menjadi jaminan bahwa KAP diluar *big four* memiliki kualitas audit yang kurang baik, akan tetapi setidaknya ada beberapa alasan mengapa KAP yang berafiliasi di bawah naungan *big four* memiliki kualitas yang lebih baik. KAP yang berada dibawah naungan *big four* umumnya akan di-*review* oleh kantor pusat sehingga hal ini menjadi jaminan bahwa dalam KAP *big four* memiliki mekanisme kerja yang terstruktur

dan memiliki manajemen mutu yang baik, selanjutnya sumberdaya yang dimiliki oleh *big four* dipandang memiliki kompetensi dan pengalaman yang lebih baik, oleh karena itu KAP yang berada dibawah naungan *big four* ini akan menetapkan fee audit yang lebih besar.

Ketika sebuah perusahaan memiliki *intangible asset* yang lebih besar maka bagi auditor akan menjadi sebuah *effort* untuk mengkonfirmasi keberadaan dari *intangible aset*, maka *fee audit* yang akan ditetapkan akan menjadi semakin tinggi. Kemudian *fee audit* yang ditetapkan juga akan menjadi lebih tinggi ketika perusahaan tersebut diaudit oleh KAP yang bernaung dibawah KAP *big four* [8]. Sehingga kualitas audit akan memperkuat pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit*. Semakin baik kualitas audit maka pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit* akan menjadi semakin kuat.

Sampai saat ini studi empiris yang telah dilakukan terkait dengan *fee audit* masih *debatable* dikalangan para peneliti dan akademisi. Inkonsistensi hasil penelitian membuktikan bahwa *fee audit* masih menjadi kajian yang menarik untuk diteliti lebih lanjut. Total asset perusahaan merupakan faktor utama dalam penetapan *fee audit* [9]. Perusahaan yang memiliki aset yang lebih besar akan mempunyai kemampuan di atas perusahaan kecil dalam hal memperoleh modal [10]. Hal ini berbanding lurus dengan kemampuan membayar *fee audit* yang lebih tinggi. *Status of the audit firm* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *fee audit* dengan kata lain semakin tinggi status kantor akuntan publik, akan menunjukkan semakin tingginya *fee audit* [7], [11].

Studi empiris terkait *fee audit* sudah banyak dilakukan akan tetapi penelitian

yang spesifik menghubungkan *fee audit* dengan perspektif auditor dan perspektif *auditee* masih belum banyak ditemukan, oleh karena itu penelitian ini mencoba mengkaitkan *fee audit* dengan *Intangible asset* dan kualitas audit. Perbedaan utama dalam penelitian ini adalah peneliti mencoba mengaitkan *fee audit* dengan *intangible asset* dengan kualitas audit sebagai moderasi. Perbedaan lainnya adalah lokasi penelitian

yang dilakukan pada perusahaan manufaktur di Indonesia, kemudian penelitian ini menetapkan 2019 sebagai tahun penelitian. sehingga *fee audit* yang di estimasi dari perspektif auditor dan perspektif *auditee* menjadikan penelitian ini komprehensif, tidak hanya melihat dari salah satu perspektif.

## KAJIAN PUSTAKA

### Teori Keagenan dan Kaitannya Dengan *Audit Fee*

Konflik kepentingan yang terjadi antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan pengelola perusahaan (*agent*) dapat menimbulkan adanya *moral hazard* yang menyebabkan adanya informasi asimetri. Pengelola perusahaan akan memiliki informasi yang lebih banyak mengenai

perusahaan dibandingkan pemilik perusahaan. Informasi yang lebih besar tersebut disebut dengan asimetri informasi atau informasi yang tidak simetris. Perbedaan kepentingan yang terjadi antara pengelola perusahaan dengan pemilik perusahaan dapat menyebabkan informasi yang tidak simetris ini dimanfaatkan oleh pihak pengelola untuk memaksimalkan keuntungannya. Pengelola perusahaan memiliki kepentingan untuk mendapatkan gaji dan bonus serta fasilitas lainnya yang

maksimal, sedangkan pemilik perusahaan mengharapkan adanya pembagian deviden perusahaan yang maksimal. Asimetri informasi dapat dikurangi melalui proses audit yang dilakukan pihak eksternal [12].

Auditor sebagai profesional memberikan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar untuk hal yang material dan disajikan sesuai standar akuntansi oleh pengelola perusahaan. Akan tetapi dalam prakteknya sisi jasa bisnis auditor menuntut auditor untuk tetap bisa menghasilkan keuntungan atas jasa profesional yang diberikannya.

Oleh karenanya seringkali auditor menetapkan *fee* yang tidak normal untuk memaksimalkan keuangannya. *Fee audit* yang tinggi dapat menyebabkan independensi auditor terganggu dan *fee audit* yang rendah dapat menyebabkan kualitas auditor terganggu. Kondisi ini menyebabkan proses audit tidak akan mampu mengurangi asimetri informasi karena auditor tidak bekerja profesional untuk menilai kewajaran dan kesesuaian laporan keuangan dengan standar.

#### **Pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Fee Audit***

Pada era revolusi industri saat ini, banyak perusahaan memanfaatkan aset tidak berwujud berupa pengembangan teknologi informasi. Informasi menjadi sumber daya utama bagi perusahaan.

Bentuknya yang tidak berwujud menyebabkan sebagian perusahaan enggan untuk melakukan pengakuannya secara massif karena sulitnya dilakukan verifikasi. Proses yang sulit untuk diverifikasi mengandung risiko [12]. Dalam sudut pandang penugasan audit maka sebuah perusahaan memiliki *intangible asset* yang lebih besar maka bagi auditor akan menjadi

sebuah *effort* untuk mengkonfirmasi keberadaan dari *intangible asset* maka *fee audit* yang akan ditetapkan akan menjadi semakin tinggi.

#### **H<sub>1</sub> : *Intangible Asset* Berpengaruh Positif terhadap *Audit Fee***

#### **Pengaruh Kualitas Audit terhadap *Fee Audit***

Kualitas audit ada dipengaruhi oleh reputasi auditor. Auditor yang berafiliasi dengan KAP *Big four* akan dianggap memiliki reputasi yang baik [8], [13]. Hal ini terjadi karena KAP *big four* memiliki manajemen yang baik dalam pengelolaan sumber daya dan juga klien audit yang banyak membuat mereka menjadi lebih memiliki pengalaman [12]. Kualitas audit akan memperkuat pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit*. Semakin baik kualitas audit maka pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit* akan menjadi semakin kuat.

#### **H<sub>2</sub> : Kualitas Audit Berpengaruh Positif terhadap *Audit Fee***

#### **Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Fee Audit***

Kualitas audit yang baik akan tergantung dari lingkuan auditor dimana auditor yang memiliki reputasi yang tinggi pada umumnya akan lebih hati-hati dalam menjalankan tugas auditnya. Kehati-hatian tersebut akan menyebabkan luas dan cakupan bukti audit yang akan diperoleh menjadi pertimbangan penting bagi mereka [13]. Apabila auditor mengambil sampel audit yang lebih besar dari segi kehati-hatian akan lebih baik, akan tetapi tentunya jumlah tenaga dan juga waktu yang diperlukan auditor dalam proses auditnya menjadi lebih banyak, sehingga akan menyebabkan biaya audit yang semakin

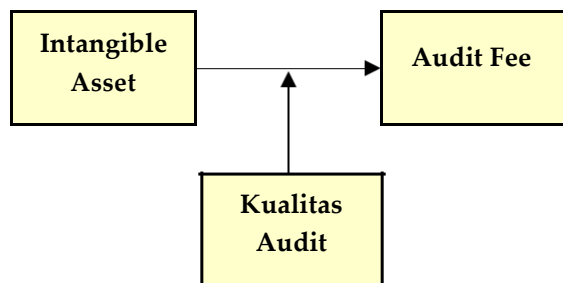


besar. Oleh karenanya dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**H<sub>3</sub> : Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Audit Fee***

## METODOLOGI

Penelitian ini merupakan studi kuantitatif dengan pendekatan deskriptif asosiatif, artinya penelitian ini dilakukan untuk menguji pengaruh langsung antara *Intangible Asset* (X1) terhadap *Audit Fee* (Y). Kemudian mengetahui Kualitas Audit (X2) memoderasi pengaruh *Intangible Asset* (X1) terhadap *Audit Fee* (Y). Model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah:



**Gambar 1.** Model Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI pada tahun 2019 Berdasarkan penentuan sampel dengan metode purposive sampling diperoleh 46 perusahaan sampel. Data dalam penelitian ini diperoleh dari catatan hitoris terkait Laporan Tahunan Perusahaan *go public* yang tersedia di [www.idx.co.id](http://www.idx.co.id).

*Intangible Asset* (X1) dalam penelitian ini diukur dengan natural logaritma Total *Intangible Asset* Perusahaan, Kualitas Audit (X2) diproksikan dengan ukuran Kantor Akuntan Publik (KAP). Pengukurannya menggunakan variabel *dummy*, perusahaan yang menggunakan KAP *big four* atau afiliasinya akan diberikan skor 1 sedangkan untuk *non big four*

diberikan skor 0. Sedangkan *Audit Fee* diukur dengan natural logaritma besarnya biaya audit perusahaan.

Pengujian hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Adapun persamaan regresi untuk model dalam penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$FEE = a + b_1INTA + b_2KAP + e$$

$$FEE = a + b_1INTA + b_2KAP + b_3INTA * KAP + e$$

Keterangan:

FEE = Natural Logaritma besarnya biaya audit perusahaan

INTA = Natural logaritma Total *Intangible Asset* Perusahaan

KAP = 1 apabila KAP Big 4, 0 KAP Non Big 4

e = Residual (error term)

a= Konstanta/intersep

Agar data dalam estimasi model regresi tidak bias maka perlu dilakukan pengujian beberapa asumsi terlebih dahulu. Sehingga data harus sesuai dengan kaidah pengujian atau memenuhi persyaratan BLUE (*Best, Linear, Unbiased, Estimator*). Model regresi yang baik setidaknya memenuhi asumsi berikut: 1) Berdistribusi normal; 2) Tidak terjadi heteroskedastisitas; dan 3) Tidak ada multikolinearitas.

Setelah melakukan uji asumsi dan memenuhi persyaratan BLUE (*Best, Linear, Unbiased, Estimator*), maka langkah selanjutnya melakukan pengujian hipotesis yaitu dengan: 1) menetapkan hipotesis nol dan hipotesis alternatif; 2) Menetapkan tingkat signifikansi (5%); 3) Menentukan kriteria pengujian (apabila hasil pengujian

menunjukkan  $p\text{-value} > 5\%$  maka  $H_0$  diterima, dan jika  $p\text{-value} \leq 5\%$  maka  $H_0$  ditolak).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Tujuan penelitian ini untuk mengetahui pengaruh dari *intangible asset* terhadap *fee audit* yang dimoderasi oleh manajemen kualitas Audit. Sebelum melakukan pengujian hipotesis dilakukan terlebih dahulu analisis deskriptif. Analisis ini dilakukan untuk memberikan gambaran dari masing-masing variabel penelitian.

*Fee audit* dan *intangible asset* dalam penelitian ini merupakan bentuk tranformasi menggunakan logaritma natural, sedangkan kualitas audit dibedakan berdasarkan jenis KAP. Angka 1 menunjukkan bahwa perusahaan diaudit oleh KAP *big 4* sementara 0 untuk *non big 4*. Berdasarkan analisis deskriptif pada Tabel 1 tersebut diketahui bahwa rata-rata untuk *fee audit* sebesar 21,14 dan *intangible asset* 15,03. Perbedaan besaran rata-rata ini disebabkan karena tidak semua perusahaan memiliki *intangible asset*. Dari 46 sampel yang diteliti 28 perusahaan diantaranya memiliki *intangible asset*, sementara sisanya 18 perusahaan tidak memiliki *intangible asset*.

**Tabel 1.** Statistika Deskriptif

Desc	FEE	INTA	KAP
Mean	21.13757	15.02804	0.56522
Standard Error	0.23158	1.84179	0.07390
Median	21.06055	21.44571	1.00000
Standard Deviation	1.57067	12.49161	0.50121
Sample Variance	2.46699	156.04041	0.25121
Kurtosis	-0.00441	-1.77980	-2.01563
Skewness	-0.28956	-0.30716	-0.27207
Range	7.62288	33.49785	1.00000
Minimum	16.92903	0.00000	0.00000

Maximum	24.55191	33.49785	1.00000
Sum	972.32817	691.28992	26.00000
Count	46.00000	46.00000	46.00000

Temuan penting pada penelitian ini adalah perusahaan-perusahaan yang diaudit oleh KAP *big 4* umumnya memiliki *fee audit* dan *intangible asset* yang lebih tinggi. Hal ini dapat dilihat dari nilai rata-ratanya dimana perusahaan yang memiliki *fee audit* dan *intangible asset* diatas rata-rata umumnya ditunjukkan oleh perusahaan yang diaudit oleh KAP *big 4*. Hal ini

mengindikasikan bahwa manajemen perusahaan berasumsi bahwa KAP *big 4* dinilai memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan *non big 4*, sehingga perusahaan-perusahaan yang memiliki kemampuan sumber daya akan cenderung untuk menggunakan KAP yang berafiliasi pada KAP *big 4*. Secara keseluruhan dari 46 perusahaan 26 perusahaan diantaranya di audit oleh KAP *big 4*, sementara sisanya 20 perusahaan diaudit oleh KAP *non big 4*. Adanya dominasi KAP *big 4* pada perusahaan manufaktur di Indonesia ini menunjukkan bahwa proses audit pada perusahaan manufaktur yang lebih kompleksitas dibandingkan jenis perusahaan lainnya maka dibutuhkan auditor yang kompeten dan memiliki kualitas audit yang lebih baik. Semakin kompleks proses audit yang dilakukan maka *fee audit* yang harus dikeluarkan oleh perusahaan menjadi semakin besar.

**Tabel 2.** Kepemilikan *Intangible Asset* Perusahaan

Desc	Frequency	Percent
Memiliki <i>Intangible Asset</i>	28	60,87
Tidak Memiliki <i>Intangible Asset</i>	18	39,13
Total	46	100,0

Berdasarkan tabel tersebut dapat diidentifikasi bahwa tidak semua perusahaan manufaktur memiliki *intangible asset*. Dari 46 perusahaan sampel yang diteliti terdapat 39,13% yang tidak memiliki *intangible asset*. Artinya dalam konteks perusahaan manufaktur di Indonesia masih banyak ditemukan perusahaan yang memandang bahwa *intangible asset* merupakan komponen aset yang penting di era bisnis saat ini.

**Tabel 3.** KAP Big 4 dan Non Big 4

Desc	Frequency	Percent
KAP Non Big 4	20	43,5
KAP Big 4	26	56,5
Total	46	100,0

Pengujian hipotesis yang digunakan di dalam penelitian ini adalah *Moderated Regression Analysis* (MRA). Sebagai dasar perhitungan dalam menentukan model persamaan regresi dapat dilihat pada Tabel berikut:

**Tabel 4.** Koefisien Regresi Linear

Model	B	Std. Error
Constant	19.900	33.244
<i>Intangible Asset</i>	.017	.016
Kualitas Audit	1.748	.397

Tabel tersebut merupakan model untuk hipotesis pertama tanpa adanya pengaruh dari variabel moderasi. Berdasarkan tabel tersebut model persamaan regresi dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$FEE = 19,900 + 0,017INTA + 1,748KAP + e$$

Nilai Koefisien  $b_1 = 0,0171$  menunjukkan apabila nilai *intangible Asset* meningkat 1 satuan maka nilai dari *Fee Audit* akan mengalami kenaikan sebesar 0,0171 kali dengan asumsi variabel independen lainnya konstan. Nilai Koefisien  $b_2 = 1,748$  menunjukkan apabila nilai *Intangible Asset* meningkat 1 satuan maka nilai dari *Fee Audit* akan mengalami kenaikan sebesar 1,748 kali dengan asumsi variabel independen lainnya konstan. Nilai *Adj. R Square* sebesar 0,344 berarti bahwa 34,4% persen variasi *Fee Audit* dipengaruhi oleh *Intangible Asset* dan Kualitas audit sementara sisanya dipengaruhi oleh variabel lain diluar model penelitian yang diajukan.

Setelah dilakukan pengujian diperoleh nilai p-value *Intangible asset* sebesar  $0,303 > 0,05$  maka hipotesis pertama ditolak. Artinya *Intangible Asset* tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *Fee Audit*. Sebaliknya nilai p-value Kualitas Audit sebesar  $0,00 < 0,05$  yang menunjukkan bahwa Kualitas Audit memberikan pengaruh signifikan terhadap *Fee Audit*.

Selanjutnya Model Kedua yang menguji Kualitas Audit dalam memoderasi pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Audit Fee* maka dilakukan dengan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Hasil



perhitungan MRA dapat ditunjukkan pada tabel.

**Tabel 5.** Hasil *Moderated Regression Analysis* (MRA)

Model	B	Std. Error
Constant	20.027	38.494
Intangibale Asset	.005	.024
Kualitas Audit	1.442	.606

Berdasarkan perhitungan pada tabel tersebut diketahui bahwa model untuk hipotesis kedua dimana Kualitas Audit memoderasi pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Audit Fee* dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$FEE = 20,027 + 0,005INTA + 1,442KAP + 0,022INTA*KAP + e$$

Dalam model penelitian kedua dimana menguji kualitas audit dalam memoderasi pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit*. Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,335 yang mengindikasikan bahwa variabel independen dan variabel moderasi mampu menjelaskan variasi *fee audit* sebesar 33,5% sementara sisanya ditentukan oleh variabel lain. Hasil model kedua ini konsisten dimana *Intangible Asset* tidak memiliki pengaruh signifikan sementara Kualitas Audit memiliki pengaruh signifikan terhadap *Fee Audit*. Setelah dilakukan analisis dengan MRA model kedua memiliki nilai *p-value* 0,507 > 0,05. Artinya Kualitas audit secara empiris tidak terbukti memoderasi pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit*.

#### **Pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Fee Audit***

Hasil pengujian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa *Intangible*

*Asset* tidak terbukti berpengaruh signifikan terhadap *Fee Audit*. Aset perusahaan tidak terbukti berpengaruh signifikan terhadap *fee audit* [14]. Hasil ini bertentangan dengan penelitian yang menyatakan bahwa jumlah aset yang tinggi *fee audit* yang ditetapkan juga akan semakin besar [9], [6].

Temuan ini mengindikasikan bahwa kepemilikan *intangible asset* yang tidak nampak kewujudannya belum direspon oleh *stakeholder* audit yang ada di Indonesia. Hal ini sesuai dengan karakteristik pasar di Indonesia dimana pasar modal Indonesia belum dikatakan efisien [15]. Pasar yang efisien akan merespon seluruh informasi yang relevan diterima dan digunakan sebagai pertimbangan dalam penetapan besaran *fee audit*. Akan tetapi dalam konteks di Indonesia *stakeholder* audit masih belum memberikan perhatian pada kepemilikan aset yang tidak berwujud. Bagi auditor di Indonesia besaran jumlah *intangible asset* belum mendapatkan fokus perhatian. *Stakeholder audit* di Indonesia belum sepenuhnya memberikan respon terhadap setiap informasi yang terdapat dalam laporan keuangan. Auditor lebih cenderung berfokus pada aset berwujud yang memiliki wujud secara fisik.

Pergeseran perspektif bisnis di era Industri 4.0 ternyata tidak serta merta mengubah cara pandang *stakeholder audit* terkait kepemilikan aset sebuah perusahaan. *Stakeholder audit* masih memandang bahwa kepemilikan aset *intangible* yang bersifat non moneter belum relevan dijadikan acuan dalam penetapan *fee audit*. Akan tetapi, dengan semakin berkembangnya aspek bisnis saat ini dimana kekayaan *intangible* memiliki peranan penting dalam perkembangan dan kemajuan bisnis, seharusnya menjadi perhatian bagi *stakeholder audit*. Sehingga

dalam penetapan besaran *fee audit* kepemilikan aset *intangible* ini akan menjadi pertimbangan bagi *stakeholder audit* di Indonesia.

### **Pengaruh Kualitas Audit terhadap Fee Audit**

Hasil pengujian secara konsisten menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap penetapan *fee audit*. Hal ini sesuai dengan hipotesis penelitian yang diajukan bahwa Kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *fee audit*. Artinya bahwa kualitas audit yang semakin baik maka *fee audit* yang ditetapkan juga akan semakin tinggi. Kualitas audit berpengaruh signifikan terhadap *fee audit* [7], [8].

KAP *big 4* dipercaya dapat memberikan kualitas audit yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big 4*. Hal inilah yang kemudian menjadi pertimbangan bahwa kualitas audit yang semakin baik yang diberikan oleh KAP *big 4* maka *fee audit* yang ditetapkan oleh KAP *big 4* juga akan semakin tinggi. KAP *big 4* telah terbukti memiliki reputasi dan kepercayaan publik yang lebih tinggi dibandingkan dengan *non big 4*. Semakin baik kualitas dan reputasi KAP maka *audit fee* yang diberikan akan semakin tinggi [7].

Hal ini cukup beralasan karena KAP *Big 4* memiliki jam terbang yang lebih tinggi, klien yang lebih banyak, efektifitas dan efisiensi yang lebih baik dibandingkan KAP *non Big 4* [16]. Kualitas audit *big 4* lebih baik dibandingkan dengan *non big 4* [17]. Pernyataan tersebut didasari pada beberapa argumentasi berikut: 1) KAP *big 4* memiliki perhatian terhadap *litigation risk* yang lebih baik dibandingkan dengan KAP *non big 4*; 2) KAP *big 4* cenderung memiliki kemampuan dalam mengurangi asimetri informasi lebih

tinggi dibandingkan dengan KAP *non big 4*;

3) KAP *big 4* lebih sering menghadapi inspeksi dibandingkan KAP *non big 4*; 4) KAP *big 4* memiliki kemampuan yang lebih baik dalam mengatasi keterbatasan sistem akuntansi karena KAP *big 4* memiliki teknologi audit dan pengetahuan yang lebih baik dalam menginterpretasikan standar akuntansi dibandingkan KAP *non big 4*.

### **Kualitas Audit Memoderasi Pengaruh Intangible Asset terhadap Fee Audit**

Berdasarkan pengujian yang dilakukan diketahui bahwa Kualitas Audit tidak terbukti memperkuat pengaruh *Intangible Asset* terhadap *Audit Fee*. Kualitas audit sebagai variabel moderasi secara

empiris tidak terbukti signifikan memperkuat pengaruh *intangible asset* terhadap *fee audit*. Penelitian ini

bertentangan dengan penelitian kepemilikan aset yang besar meningkatkan *audit fee* yang harus dibayar oleh perusahaan [3].

Hasil ini secara konsisten menunjukkan bahwa *Intangible asset* baik tanpa moderasi maupun dengan moderasi tidak terbukti berpengaruh terhadap *intangible asset*. Hasil ini mengindikasikan bahwa karakteristik pasar di Indonesia yang masih belum efisien, intensitas penggunaan informasi akuntansi masih belum dominan. Sehingga respon terhadap informasi

akuntansi yang ditunjukkan pada *intangible asset* belum terbukti secara signifikan mempengaruhi *audit fee*. *Stakeholder audit* di Indonesia masih beranggapan bahwa kepemilikan *intangible asset* bukan merupakan komponen penting dalam melakukan penilaian terhadap kekayaan perusahaan. Sebab aset *intangible* hanyalah aset non moneter yang tidak berwujud secara fisik sehingga besarnya

kepemilikan *intangible asset* tidak relevan digunakan sebagai acuan dalam penetapan besaran *fee audit*.

Implikasi temuan ini bahwa *stakeholder* audit di Indonesia belum mempertimbangkan *intangible asset* sebagai komponen penting kekayaan perusahaan. Sehingga kedepan seiring dengan adanya perkembangan proses bisnis dimana kekayaan *intangible* memiliki peranan penting dalam mendongkrak valuasi aset sebuah perusahaan maka metode penetapan *fee audit* harus lebih komprehensif, mempertimbangkan *intangible asset* sebagai bagian dari komponen penilaian aset. Sehingga dengan semakin besarnya *intangible asset* yang dimiliki akan meningkatkan *effort* bagi auditor. Kompleksitas proses audit dengan adanya kepemilikan *intangible asset* yang besar di era saat ini tentu bagi bagi auditor menjadi sebuah resiko dan tantangan sehingga *fee audit* yang ditetapkan akan semakin besar. Kemudian *fee audit* akan semakin besar ketika audit dilakukan oleh KAP *big 4*.

## PENUTUP

Hasil penelitian ini secara empiris membuktikan bahwa Kepemilikan *Intangible Asset* tidak terbukti berpengaruh terhadap *Fee Audit*. Kualitas Audit berpengaruh signifikan terhadap *Fee Audit*. Selanjutnya *intangible asset* yang dimoderasi kualitas audit tidak terbukti berpengaruh terhadap *fee audit*. Temuan ini mengindikasikan bahwa *Intangible asset* yang tidak nampak kewujudannya belum direspon oleh *stakeholder* audit yang ada di Indonesia. *Judgement* auditor terhadap kekayaan perusahaan cenderung berfokus pada aset berwujud sehingga bagi auditor di Indonesia *intangible asset* tidak relevan

dijadikan sebagai acuan dalam penetapan *fee audit*. Temuan ini membuktikan bahwa pasar di Indonesia masih belum efisien sehingga intensitas penggunaan setiap informasi yang ada dalam laporan keuangan masih rendah. Perubahan informasi yang ada belum direspon oleh *stakeholder* audit. Selanjutnya, kualitas audit secara konsisten terbukti memiliki pengaruh signifikan terhadap *fee audit*. Artinya, semakin baik reputasi dan kualitas audit KAP maka akan semakin meningkatkan biaya audit yang harus dikeluarkan oleh perusahaan. Oleh karena itu, perikatan audit dengan KAP *big 4* dalam kontrak audit akan membuat *fee audit* yang ditetapkan menjadi lebih tinggi dibandingkan dengan KAP *non Big 4*.

Berdasarkan penelitian ini diketahui bahwa perusahaan-perusahaan manufaktur lebih besar cenderung memilih untuk melakukan kontrak audit dengan KAP *big 4* karena memiliki mutu dan kualitas audit yang lebih baik. Oleh karena itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat mendorong KAP yang tidak berafiliasi pada *Big 4* untuk meningkatkan sistem manajemen mutu dalam upaya meningkatkan kualitas audit. Sehingga kepercayaan publik pada KAP *Non Big 4* semakin meningkat. Selanjutnya regulator dan *stakeholder* terkait harus mampu mengkonsider bagaimana penetapan *fee audit* yang mempertimbangkan aspek *intangible* karena adanya perubahan dinamika bisnis di era 4.0 saat ini dimana *intangible asset* memiliki peran penting dalam perkembangan dan kemajuan bisnis.

Keterbatasan penelitian terletak pada pengukuran kualitas audit dimana hanya melihat dari KAP *Big 4* dan *Non Big 4*, padahal KAP *Big 4* dan *Non Big 4* tidak dapat menggeneralisir kualitas audit pada

KAP. Tidak menjamin bahwa KAP yang berafiliasi pada *Big 4* memiliki kualitas audit yang lebih baik dibandingkan *Non Big 4*. Oleh karena itu peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan ukuran lain yang dapat menggambarkan kualitas audit secara lebih komprehensif. Selanjutnya data penelitian ini hanya meliputi tahun 2019 dengan ukuran sampel yang relatif kecil, peneliti selanjutnya dapat menggunakan ukuran sampel yang lebih besar dan jangka waktu yang lebih panjang. Dengan ukuran sampel yang lebih luas dan

jangka waktu yang lebih panjang diharapkan hasil penelitian mampu mengidentifikasi keterkaitan antara *fee audit* dengan *intangible asset* dan kualitas audit secara general.

## ACKNOWLEDGEMENTS

Penulis mengakui dukungan yang diterima dari Magister Ilmu Akuntansi (MIA) UPI atas fasilitas konferensi dan pendanaan.

## REFERENSI

- [1] F. Syahmina, "Pengaruh Pengalaman, Etik Profesi, Objektivitas Dan Time Deadline Pressure Terhadap Kualitas Audit," *J. Ilmu dan Ris. Akunt.*, vol. 5, no. 4, pp. 1–20, 2016.
- [2] A. Al-Mutairi, K. Naser, and N. Al-Enazi, "An Empirical Investigation of Factors Affecting Audit Fees: Evidence from Kuwait," *Int. Adv. Econ. Res.*, vol. 23, no. 3, pp. 333–347, 2017, doi: 10.1007/s11294-017-9649-5.
- [3] N. R. Nugrahani and A. Sabeni, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penetapan Fee Audit Eksternal," *Diponegoro J. Account.*, vol. 2, no. 2, pp. 868–878, 2013.
- [4] A. P. Prajanto and R. Dian Pratiwi, "Revolusi Industri 4.0: Desain Perkembangan Transaksi dan Sistem Akuntansi Keuangan," *Ind. Revolut. 4.0 Des. Financ. Account. Syst. Trans. Dev.*, vol. 10, no. 1, pp. 133–148, 2019.
- [5] A. Pratama and U. Padjadjaran, "Company Characteristics, Corporate Governance and Aggressive Tax Avoidance Practice: A Study of Indonesian Companies," *Rev. Integr. Bus. Econ. Res.*, vol. 6, no. 4, pp. 2304–1013, 2017.
- [6] J. Haryani and I. D. N. Wiratmaja, "Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komite Audit, Penerapan Dan International Financial Reporting Standards Dan Kepemilikan Publik Pada Audit Delay," *E-Jurnal Akunt. Univ. Udayana*, ISSN 2302-8556, vol. 6, no. 1, pp. 63–78, 2014.
- [7] E. A. Sinaga and S. Rachmawati, "BESARAN FEE AUDIT PADA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI BURSA EFEK INDONESIA," *Media Ris. Akuntansi, Audit. Inf.*, vol. 18, no. 1, pp. 19–34, 2018.
- [8] J. Cristansy and A. Y. Ardiati, "Pengaruh kompleksitas perusahaan, ukuran perusahaan, dan ukuran kap terhadap fee audit," *Media Ris. Akuntansi, Audit. Inf.*, vol. 30, no. 2, pp. 198–211, 2018.
- [9] Y. Xu, A. L. Jiang, N. Fargher, and E. Carson, "Audit Reports in Australia during the Global

- Financial Crisis," *Aust. Account. Rev.*, vol. 21, no. 1, pp. 22–31, 2011, doi: 10.1111/j.1835-2561.2010.00118.x.
- [10] D. A. Simunic and M. T. Stein, "The Impact of Litigation Risk on Audit Pricing; A Review of the Economics and the Evidence," *Audit. A J. Pract. Theory*, vol. 15, pp. 145–148, 1996.
- [11] F. L. Chandra, "Pengaruh Penerapan Good Corporate Governance Terhadap Opini Audit Mengenai Going Concern Pada Perusahaan Yang Terdaftar Dalam Bursa Efek Indonesia Periode 2010-2011," *Calyptra J. Ilm. Mhs. Univ. Surabaya*, vol. 2, no. 1, pp. 1–12, 2013.
- [12] R. N. N. Apandi and F. S. Rahmah, "Konsentrasi Pasar Audit Dan Litigation Risk Terhadap Kualitas Audit," *J. SIKAP (Sistem Informasi, Keuangan, Audit. Dan Perpajakan)*, vol. 5, no. 1, p. 61, 2021, doi: 10.32897/jsikap.v5i1.331.
- [13] D. Setyawati and R. N. N. Apandi, "Positive Abnormal Audit Fee dan Koneksi Politik Terhadap Kualitas Audit," *J. ASET (Akuntansi Riset)*, vol. 11, no. 2, pp. 271–278, 2019, doi: 10.17509/jaset.v11i2.20752.
- [14] S. Dwiputrianti, "Effectiveness of Public Sector Audit Reports in Indonesia (Preceding and Following Audit Reform)," pp. 1–381, 2011.
- [15] F. S. Mar'ati, "MENGENAL PASAR MODAL," *Among Makarti*, vol. 3, no. 2, pp. 79–88, 2021.
- [16] R. Immanuel and E. N. A. Yuyeta, "ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI PENETAPAN AUDIT FEES (Studi Empirik Pada Perusahaan Manufaktur di BEI)," *Diponegoro J. Account.*, vol. 3, no. 3, pp. 1–12, 2014.
- [17] C. Lee and M. S. Park, "Subjectivity in fair-value estimates, audit quality, and informativeness of other comprehensive income," *Adv. Account.*, vol. 29, no. 2, pp. 218–231, 2013, doi: 10.1016/j.adiac.2013.05.003.