



Published every April, August and December

JURNAL RISET AKUNTANSI & KEUANGAN

ISSN:2541-061X (Online). ISSN:2338-1507(Print). <http://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK>



Pengaruh Penerapan Fair Value Non Current Asset Dan Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan Terhadap Fee Audit

R. Nelly Nur Apandi

Program Studi Akuntansi, FPEB, Universitas Pendidikan Indonesia, Bandung, Indonesia

Abstract. *The implementation of international accounting standards has increased fair value implementation in financial reporting. The benefit is that fair value represents the true economic condition of an entity. On the other hand, this concept also causes problem related to its measurement subjectivity, especially on non current asset. It makes the auditor do a greater effort to gain a sufficient conviction over the fairness of non current asset. This implicates a greater audit fee. This study aims to seek the effect of fair value of non current asset on audit fee. This study also aims to seek any moderation from tax management of companies asset that affects the relationship between fair value implementation and audit fee. By using OLS regression, this study examines companies listed in Indonesia Stock Exchange from 2012 to 2014, with a sample of 114 companies. The result show that fair value implementation affects audit fee and this study is able to prove that fair value implementation moderated by tax management of company asset affects audit fee.*

Keywords: *Fair Value Non Current Asset; Tax Management; Audit Fee*

Abstrak. Penerapan standar akuntansi internasional telah meningkatkan penerapan nilai wajar dalam pelaporan keuangan. Manfaatnya adalah bahwa nilai wajar merupakan kondisi ekonomi sebenarnya dari suatu entitas. Di sisi lain, konsep ini juga menyebabkan masalah yang berkaitan dengan subjektivitas pengukurannya, terutama pada aset tidak lancar. Hal ini membuat auditor melakukan upaya yang lebih besar untuk mendapatkan keyakinan yang memadai atas kewajaran aset tidak lancar. Ini berimplikasi pada biaya audit yang lebih besar. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh nilai wajar aktiva tidak lancar terhadap biaya audit. Penelitian ini juga bertujuan untuk mencari moderasi dari pengelolaan pajak aset perusahaan yang mempengaruhi hubungan antara penerapan nilai wajar dan biaya audit. Dengan menggunakan regresi OLS, penelitian ini menguji perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia dari tahun 2012 sampai dengan 2014, dengan sampel sebanyak 114 perusahaan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan nilai wajar mempengaruhi biaya audit dan penelitian ini dapat membuktikan bahwa penerapan nilai wajar yang dikelola oleh manajemen pajak aset perusahaan mempengaruhi biaya audit.

Kata kunci: Nilai Wajar Aset Tidak Lancar; Manajemen Perpajakan; Biaya Audit

Corresponding author. Email: nelly.nna@upi.edu. Jalan Setiabudi No.229, Isola, Sukasari, Kota Bandung, Jawa Barat 40154

How to cite this article. Apandi, R. N. N. (2016). Pengaruh Penerapan Fair Value Non Current Asset Dan Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan Terhadap Fee Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Dan Keuangan Program Studi Akuntansi Fakultas Pendidikan Ekonomi Dan Bisnis Universitas Pendidikan Indonesia*, 4(2), 1229–1242. Retrieved from <http://ejournal.upi.edu/index.php/JRAK/article/view/5839>

History of article. Received: September 2016, Revision: November 2016, Published: December 2016

Online ISSN: 2541-061X.Print ISSN: 2338-1507. DOI: 10.17509/jrak.v4i3.5839

Copyright©2016. Published by Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan. Program Studi Akuntansi. FPEB. UPI

PENDAHULUAN

Penerapan sistem akuntansi berbasis internasional di Indonesia (IFRS) telah meningkatkan penggunaan nilai wajar (*fair value*) dalam pelaporan keuangan terutama dalam pelaporan aset tidak lancar (*non current asset*), meskipun Standar akuntansi keuangan di Indonesia untuk *property, plant & equipment* (PSAK No 16) memberikan pilihan kepada manajemen perusahaan untuk menyajikan *non current asset* dengan menggunakan *cost model* atau *revaluation model*. Akan tetapi masih sedikit penelitian di Indonesia yang menghubungkan manfaat dan biaya dalam penggunaan *fair value* atas *non current asset*.

Penggunaan *fair value* dalam penyajian laporan keuangan masih menjadi perdebatan dikalangan peneliti. Sebagian kalangan menilai bahwa standar akuntansi dengan menggunakan konsep *historical cost* telah banyak kehilangan relevansinya karena kegagalannya mengukur realitas ekonomi. Herrman et al (2006) menyatakan bahwa penggunaan *fair value* dalam menilai *property, plant & equipment* lebih superior dibandingkan *historical cost* karena memiliki kemampuan prediksi yang lebih baik, tepat waktu, netral dan merepresentasikan kewajaran atas laporan keuangan. Akan tetapi penerapan konsep *fair value* dinilai tidak mudah karena membutuhkan banyak estimasi, asumsi dan *judgement* dalam penggunaannya.

Penelitian yang dilakukan oleh Lee & Park (2013) menyatakan bahwa penggunaan *fair value* membutuhkan asumsi, estimasi dan *judgment* yang lebih banyak yang harus dibuat oleh manajemen. Hal yang senada juga diungkapkan Okamoto (2014) bahwa penggunaan *fair value* membutuhkan perhatian yang lebih banyak dari manajemen untuk mengkolaborasikan seluruh unsur dalam dan luar organisasi untuk melakukan penilaian atas asset. Lebih lanjut Gwilliams & Jackson (2008) menyatakan mengenai persoalan terkait penggunaan *fair value* bahwa penggunaan *fair value* dinilai mampu mengurangi reliabilitas dari penilaian asset. Penggunaan asumsi dalam *fair value* menurut Fargher & Zhang (2014) justru dapat

meningkatkan praktek manajemen laba dan dapat mengurangi nilai informasi dari laporan keuangan perusahaan. Rield (2004) menyatakan bahwa *write off* dengan standar akuntansi terbaru justru dapat meningkatkan fleksibilitas manajer dalam melaporkan transaksi perusahaan sehingga dapat meningkatkan informasi asimetri.

Menurut Watts and Zimmerman (1991) konflik keagenan yang terjadi antara *agent* dan *principal* dapat dikurangi melalui proses audit. Auditor memiliki tanggungjawab untuk memastikan bahwa agen melakukan hal yang terbaik bagi *principal* Helliar et al (1996); Nikkinen & Sahlstrom (2004); O'Sullivan (2000). Tanggungjawab yang tinggi bagi auditor akan berpengaruh terhadap biaya audit (*fee audit*) yang tinggi. Oleh karenanya tanggungjawab dalam menilai kewajaran atas asumsi, estimasi dan *judgment* dari pelaporan *non current asset* yang dibuat manajemen dengan menggunakan *fair value* berimplikasi pada alokasi waktu dan sumberdaya yang lebih besar, sehingga *fee audit* yang ditetapkan menjadi lebih tinggi Yao et al (2015).

Hay et al (2006) dengan menggunakan *meta analysis regression* menyatakan bahwa terdapat 3 (tiga) atribut penting dalam penentuan *fee audit*, yaitu *client attribute*, *auditor attribute* dan *engagement attribute*. Dalam perspektif *client attribute* maka terdapat 8 (delapan) faktor yang mempengaruhi *fee audit*, salah satu faktor yang menunjukkan pengaruh yang signifikan tinggi dan konsisten adalah besarnya asset perusahaan klien. Oleh karenanya penggunaan *fair value* dalam penilaian asset dapat memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee audit* karena munculnya subjektivitas yang tinggi dalam penilaian tersebut dan jika auditor gagal untuk menilai kewajaran atas penyajian laporan keuangan maka potensi tuntutan hukum (*litigation risk*) bagi auditor akan semakin meningkat Low (2004). Salah satu pengguna laporan keuangan adalah Pemerintah yang memiliki kepentingan dalam penetapan jumlah pajak perusahaan. Kesalahan dalam penilaian laporan keuangan atas pajak perusahaan akan menimbulkan

kemungkinan peningkatan *litigation cost* yang akan dihadapi juga oleh auditor.

Tingkat keyakinan auditor dalam menilai laporan keuangan perusahaan klien didasarkan kepada integritas manajemen perusahaan Arens et al (2014). Di Indonesia, permasalahan terkait dengan pelaporan pajak atas asset perusahaan yang merupakan bagian dari komponen perhitungan laba fiskal masih menjadi isu penting yang harus dikaji. Menurut Amin Laili (2014) menyatakan bahwa potensi uang pajak di Indonesia yang tidak masuk ke kas negara selama 12 (dua belas) tahun terakhir dari tahun 2001 sampai dengan 2012 mencapai Rp.1.760,9 Trilyun. Hal ini secara tidak langsung menggambarkan masih rendahnya tingkat kepatuhan manajemen perusahaan dalam melakukan pelaporan perpajakan secara benar dan tidak melanggar undang-undang perpajakan.

Perbedaan antara standar akuntansi keuangan dengan Undang-Undang Perpajakan menyebabkan insentif manajemen untuk melaporkan komponen pajak dalam laporan keuangan yang menguntungkan perusahaan dan menyesatkan pengguna laporan semakin meningkat. Perencanaan pajak yang dilakukan secara *aggressive* untuk mengurangi jumlah pajak terutang dapat menyebabkan perusahaan dikategorikan sebagai perusahaan yang melakukan pelanggaran pajak Frank et al (2009). Manajemen pajak atas asset perusahaan yang rendah dapat menimbulkan konflik keagenan yang lebih besar, hal ini bagi auditor mengandung resiko audit yang tinggi sehingga akan berimplikasi pada peningkatan *fee audit* yang tinggi Khan et al (2015). Oleh karenanya pengaruh penggunaan *fair value* terhadap peningkatan *fee audit* tersebut akan semakin kuat ketika manajemen pajak atas asset perusahaan semakin buruk. Hal ini sejalan dengan penelitian Fan & Wong 2005; Rusmanto & Woworuntu 2015 yang menyatakan bahwa *corporate governance* yang buruk dapat meningkatkan *fee audit* yang ditetapkan.

Hasil penelitian yang mengkaitkan penggunaan *fair value* dengan *fee audit* masih menimbulkan perbedaan. Ettredge et al

(2013); Yao et al (2015) menyatakan bahwa penggunaan *fair value* dapat meningkatkan *fee audit*. Akan tetapi penelitian lain mengatakan hal yang berbeda, Ghoncharov et al (2013) menyatakan bahwa penggunaan *fair value* dapat menurunkan *fee audit*. Berdasarkan perbedaan hasil penelitian sebelumnya mengenai keterkaitan antara *fair value* dengan *fee audit* maka memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian dengan tujuan untuk melihat pengaruh penggunaan *fair value non current asset* terhadap *fee audit* yang diperkuat oleh manajemen pajak atas asset baik.

Penelitian ini memiliki kontribusi untuk menambah kajian literature yang memberikan bukti empiris atas perbedaan hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh penggunaan *fair value* dengan *fee audit*. Penelitian ini juga dapat menggambarkan manfaat dan biaya yang dikeluarkan perusahaan terkait penggunaan *fair value*. Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian yang dilakukan Yao et al (2015) dengan melakukan pengembangan kajian terkait manajemen pajak atas *asset* perusahaan sehingga penelitian ini secara praktis dapat menjadi masukan bagi regulator dalam penetapan *fee audit* minimum yang mempertimbangkan aspek manajemen pajak guna mengurangi risiko tuntutan hukum atas penyajian laporan keuangan. Perbedaan lainnya adalah pada penggunaan data penelitian yang dilakukan di Indonesia, dimana Indonesia merupakan negara yang baru mengadopsi secara penuh IFRS pada tahun 2012, sehingga estimasi, asumsi dan *judgment* dalam penerapan IFRS merupakan hal yang kompleks untuk diaplikasikan pada perusahaan-perusahaan di Indonesia.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penggunaan *fair value* dapat meningkatkan *fee audit* serta penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa pengaruh antara *fair value non current asset* terhadap peningkatan *fee audit* menjadi lebih kecil pengaruhnya ketika manajemen pajak atas asset perusahaan semakin tinggi. Penelitian ini dilakukan pada seluruh perusahaan di Indonesia yang terdaftar di Bursa Efek

Indonesia pada tahun 2012 sampai dengan 2014 dengan tidak mengikutsertakan sektor industri keuangan dan jasa perbankan. Artikel ini disajikan dengan susunan 1.Latar Belakang Penelitian; 2.Kajian Teoritis dan Pengembangan Hipotesis; 3 Metode Penelitian; 4 Pembahasan; 5 Kesimpulan, Implikasi dan Keterbatasan Penelitian.

KAJIAN LITERATUR

Fair Value Non Current Asset

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan No 16 mengenai aktiva tetap (non current asset) mendefinisikan aset tetap sebagai aset berwujud yang 1) Dimiliki untuk digunakan dalam produksi atau penyediaan barang atau jasa, untuk direntalkan kepada pihak lain, atau untuk tujuan administratif dan 2)Diharapkan untuk digunakan selama lebih dari satu periode. Komponen biaya perolehan aset tetap terdiri dari harga perolehan, biaya-biaya yang dapat diatribusikan secara langsung untuk membawa aset ke lokasi dan kondisi yang diinginkan agar aset siap digunakan sesuai dengan keinginan manajemen dan estimasi awal biaya pembongkaran dan pemindahan aset tetap serta restorasi lokasi aset.

Pada pengukuran setelah pengakuan awal aset tetap, maka entitas usaha diperkenankan untuk melakukan pemilihan kebijakan akuntansi dengan menggunakan cost model atau revaluation model. Dalam cost model maka aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset. Sedangkan revaluation model maka aset tetap dicatat sebesar jumlah revaluasian, yaitu nilai wajar pada tanggal revaluasi dikurangi akumulasi penyusutan dan akumulasi rugi penurunan nilai aset yang terjadi setelah tanggal revaluasi.

Fee Audit

Fee audit atau biaya audit merupakan topik penelitian yang dilakukan pertamakali oleh Simunic (1980). *Fee audit* merupakan biaya yang dikeluarkan *auditee* atas jasa auditor berdasarkan perikatan audit (*engagement audit*) yang dilakukan. Hasil

penelitian yang dilakukan Hay et al (2006) dengan menggunakan analisis meta regresi diperoleh kesimpulan terdapat 3 (tiga) atribut utama yang mempengaruhi *fee audit* yaitu *client attribute*, *auditor attribute* dan *engagement audit*. Faktor yang mempengaruhi *fee audit* didasarkan *client attribute* adalah aset perusahaan, kompleksitas, *inherent risk*, *profitabilitas*, *leverage*, internal audit, *corporate governance* dan industri. Sedangkan pada *auditor attribute* faktor yang mempengaruhi *fee audit* adalah ukuran KAP, *individual firm*, *specialization*, *tenure* dan lokasi. Atribut yang terakhir yaitu berdasarkan *engagement attribute* maka faktor yang mempengaruhi *fee audit* adalah *audit problem*, *non audit services*, *lag*, *busy season* dan jumlah laporan yang dibuat.

Dalam perspektif *client attribute* maka jumlah aset perusahaan merupakan salah satu faktor yang dinilai paling mempengaruhi besarnya *fee audit*. Penelitian-penelitian sebelumnya pada umumnya menunjukkan hasil yang konsisten bahwa aset perusahaan yang semakin besar maka akan menyebabkan *fee audit* yang semakin tinggi. Tujuan audit secara umum berdasarkan Arrens et al (2014) adalah untuk memperoleh keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan dinyatakan dalam nilai yang wajar dan disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku. Untuk memperoleh keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) tersebut maka auditor harus melakukan serangkaian proses pengumpulan bukti dan pengevaluasian bukti. Semakin besar tingkat keyakinan yang ingin diperoleh auditor maka akan sangat tergantung dari seberapa banyak dan kompetennya bukti yang diperoleh Arrens et al (2014). Sehingga hal ini akan berimplikasi pada besarnya *fee audit*.

Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan

Manajemen pajak merupakan upaya yang dilakukan oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakannya Zain (2007).Menurut Undang- Undang mengenai pajak penghasilan, setiap warga negara memiliki kewajiban untuk menghitung,

memperhitungkan, membayar dan melaporkan besar pajak terutang. Oleh karenanya manajemen pajak atas asset perusahaan merupakan upaya yang dilakukan oleh wajib pajak dalam memenuhi kewajiban perpajakan termasuk didalamnya mengenai asset perusahaan yang merupakan salah satu komponen dalam perhitungan laba fiskal.

Tindakan manajemen dalam merencanakan pajak agar menjadi seminim mungkin, dikenal dengan sebutan *tax avoidance*. Dyreng (2008) menyatakan bahwa *tax avoidance* merupakan segala bentuk kegiatan yang memberikan efek terhadap pengurangan kewajiban pajak dengan memanfaatkan kelemahan hukum pajak dan tidak melanggar hukum pajak. Tindakan penghindaran pajak secara terus menerus dapat memberikan kecenderungan manajemen perusahaan untuk melakukan perencanaan pajak secara agresif atau yang disebut *aggressive tax planning* Frank et al (2009).

Tindakan agresif dalam perencanaan pajak dapat menyebabkan perusahaan gagal untuk memenuhi kewajiban pajak yang sesuai dengan undang-undang, sehingga ketika terjadi pemeriksaan pajak maka fiskus akan menetapkan Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB) kepada pihak yang melakukan *aggressive tax planning*. Jika perusahaan memperoleh surat ketetapan pajak kurang bayar yang disebabkan tindakan agresif dalam perencanaan pajak atas asset perusahaan, maka dapat disimpulkan bahwa manajemen pajak atas asset perusahaan dinilai masih lemah.

Pengaruh Fair Value Non Current Asset Terhadap Fee Audit Yang Diperkuat Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan

Penggunaan *fair value* atas *non current asset* dalam pelaporan keuangan dengan menggunakan *international financial reporting standard* berpengaruh terhadap peningkatan biaya audit dan pengaruhnya diperkuat oleh manajemen pajak atas asset yang buruk, hal ini dikarenakan **pertama** ; Pelaporan keuangan perusahaan dengan menggunakan *fair value* dapat meningkatkan konflik keagenan yang disebabkan karena

penggunaan *fair value* mengandung estimasi, asumsi dan *judgment* yang dibuat oleh manajemen Fargher & Zhang (2014). Sementara Lee&Park (2013) menyatakan bahwa auditor memiliki kewajiban untuk menilai kewajaran dari estimasi, asumsi dan *judgment* tersebut. Kerumitan dalam peniaian kewajaran estimasi, asumsi dan *judgment* akan menyebabkan alokasi waktu dan sumberdaya yang dikeluarkan auditor lebih banyak sehingga dapat meningkatkan *fee audit*.

Peggunaan *fair value* akan semakin meningkatkan *fee audit* ketika manajemen pajak atas asset dalam perusahaan semakin buruk karena auditor memiliki kewajiban untuk mengurangi informasi asimetri yang terjadi antara *agent* dan *principal* termasuk didalamnya kepada pemerintah yang merupakan bagian dari *stakeholder* perusahaan. Manajemen pajak atas asset tidak tetap yang buruk dapat disebabkan integritas manajemen yang rendah untuk melaporkan biaya pajak yang sesuai Undang-Undang. Kondisi tersebut akan membuat auditor sulit untuk melakukan proses penyimpulan hasil audit. Bagi auditor hal ini mengandung resiko yang tinggi, oleh karenanya manajemen pajak yang buruk akan meningkatkan ruang lingkup pengujian pengendalian internal dan pengujian substantive atas transaksi perusahaan Cohnen&Hanno (2000). Sehingga resiko audit yang tinggi akan menyebabkan biaya audit yang juga semakin tinggi Khan et al (2015).

Kedua; Perusahaan dengan manajemen pajak atas asset perusahaan yang baik akan memiliki dokumen dan catatan perusahaan yang lengkap serta akurat. Auditor memiliki kewajiban untuk melakukan *test analytical procedure* dan *test of detail balance* atas transaksi perpajakan perusahaan dengan membandingkan data laporan keuangan perusahaan tahun audit dengan tahun sebelumnya Arrens et al.,(2014). Data perpajakan tahun sebelumnya yang akurat dapat membantu auditor melakukan penilaian dengan lebih tepat untuk menentukan perlu atau tidaknya auditor melakukan perluasan cakupan dan bukti yang diperoleh. Sementara

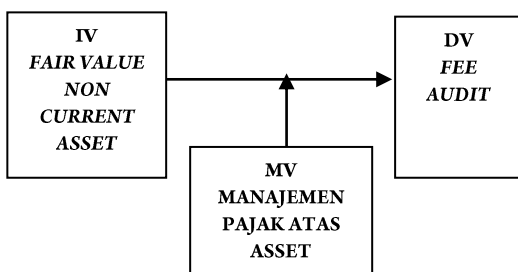
pada test rinci saldo (*test of detail balance*) auditor memiliki kewajiban untuk menghitung kembali dan melakukan penelusuran terkait dengan saldo akun tersebut Arrens et al.,(2014). Data perpajakan yang lengkap, akurat dan tepat waktu tentunya akan dihasilkan oleh mekanisme manajemen pajak yang baik dari perusahaan. Kemudahan dalam penelusuran bukti perpajakan bagi auditor akan mempermudah auditor untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa laporan keuangan disajikan secara wajar. La Rosa dan Caserio., (2013). Sehingga hal tersebut akan berdampak pada *fee audit* yang lebih rendah.

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa perusahaan yang menggunakan *fair value* dalam penilaian *non current asset* akan berpengaruh terhadap *fee audit* yang lebih tinggi dan hal ini akan diperkuat dengan manajemen pajak atas asset perusahaan yang buruk.

H₁ = PENGGUNAAN FAIR VALUE ATAS NON CURRENT ASSET BERPENGARUH TERHADAP FEE AUDIT YANG DIMODERASI OLEH MANAJEMEN PAJAK ATAS ASSET PERUSAHAAN

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan model dasar dari penelitian yao et al (2015). Model penelitian yang digunakan dalam peneitian ini adalah :



Sedangkan model regresi yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 FEEAUDIT_{it} = & \alpha_0 + \alpha_1 FAIRVALUE_{it} \\
 & + \alpha_2 MANAJEMENASSET_{it} \\
 & + \alpha_3 MANAJEMENASSET \\
 & * FAIRVALUE_{it} + \alpha_4 SIZE_{it} \\
 & + \alpha_5 LIABILITIES_{it} \\
 & + \alpha_6 LOSS_{it} + \alpha_7 KAP_{it} + \epsilon
 \end{aligned}$$

Keterangan :

FEE AUDIT : Natural Logaritma Besarnya Biaya Audit Pada Perusahaan i Pada Tahun Ke t

FAIRVALUE : Natural logaritma Nilai Wajar Asset Tidak Lancar perusahaan i Pada Tahun Ke t

MANAJEMENASSET : 1 Jika perusahaan i tidak mendapatkan SKPKB Atas Pajak Penghasilan pada tahun ke t dan 0 selain dari itu

SIZE : Natural logaritma Total asset perusahaan i Pada Tahun Ke t

LIABILITIES: Natural logaritma Total Liabilities Perusahaan perusahaan i Pada Tahun Ke t

LOSS : 1 Jika perusahaan i pada tahun ke t mengalami rugi dan 0 jika tidak

KAP :1 Jika perusahaan i menggunakan auditor Big 4 dan 0 jika selain itu

Populasi, Sampel dan Teknik Analisis Data

Sampel penelitian ini adalah perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2012 dan 2014. Penelitian ini tidak mengikutsertakan perusahaan yang bergerak dibidang industri keuangan dan perbankan karena memiliki karekteristik pelaporan keuangan yang spesifik. Berdasarkan data

yang diperoleh dari website Bursa Efek Indonesia diketahui jumlah perusahaan yang terdaftar adalah 510 perusahaan. Periode pengamatan yang dilakukan sebanyak tiga tahun dikarenakan aturan pengungkapan *fee audit* di Indonesia baru ditetapkan pada tahun 2012. Jumlah perusahaan yang

mengungkapkan *fee audit* pada tahun 2012 adalah sebanyak 79 perusahaan sementara pada tahun 2013 sebanyak 104 perusahaan. Sedangkan pada tahun 2014 sebanyak 141 perusahaan yang mengungkapkan *fee audit* dalam laporan tahunannya. Berikut ini jumlah sampel penelitian

Tabel 1. Sampel Penelitian

Populasi penelitian seluruh perusahaan terdaftar di BEI tahun 2012 sd 2014	=	1533
Dikurangi :		
Industri jasa keuangan dan perbankan serta perusahaan yang tidak mengungkapkan <i>fee audit</i> .	=	(1,210)
Perusahaan sampel yang mengungkapkan <i>fee audit</i> dalam laporan tahunan		323
Perusahaan yang tidak menggunakan <i>fair value non current asset</i>	=	(201)
Perusahaan yang mengungkapkan <i>fee audit</i> dan Menggunakan <i>fair value non current asset</i>		122
Perusahaan Yang <i>fair value non current asset</i> dinilai oleh manajemen perusahaan (Tidak Dilakukan Tim Appraisal)	=	(8)
Sampel penelitian Tahun 2012 sd 2014		114

Data mengenai komponen dalam laporan keuangan diperoleh dari data stream di Pusat Data Ekonomi dan Bisnis (PDEB). Sementara data mengenai *fee audit* diperoleh dari laporan tahunan perusahaan. *Fair value non current asset* dan SKPKB diperoleh secara langsung dari catatan atas laporan keuangan. Teknik analisis data dengan menggunakan OLS (*ordinary Least Square*), dimana persyaratan dalam penggunaan tersebut harus memenuhi uji asumsi klasik agar menghasilkan estimator yang linier tidak bias dengan varians yang minimum (*Best Linier Unbiased Estimator = BLUE*) Gujarati (2012 : 89). Uji yang harus dilakukan adalah 1)Uji Normalitas dengan menggunakan uji Jarque-Bera, dalam penelitian ini juga dilakukan winsorize dengan menggunakan ukuran 2.5 kali dari standar deviasi. 2) Uji Heterokedaksitas dengan menggunakan uji breusch pagan godfrey test 3)Uji Multikolineritas dengan

menghitung nilai *Tolerante* dan *Variante Inflation Factor(TOL and VIF)*

Selanjutnya setelah dilakukan uji BLUE maka dilakukan pengujian hipotesis dengan langkah 1)Menetapkan hipotesis nol dan hipotesis alternatif; 2) Menetapkan tingkat signifikansi sebesar $\rho = 0.1$ dan pada penelitian ini digunakan uji dua pihak; 3)Menetapkan kriteria keputusan, Jika $t_{hitung} \leq t_{tabel}$; maka H_0 diterima dan H_a ditolak & Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$; maka H_0 ditolak dan H_a diterima.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh dari penggunaan *fair value non current asset* terhadap *fee audit* yang dimoderasi oleh manajemen pajak atas asset perusahaan. Berikut ini merupakan hasil deskriptif statistik dari masing-masing variabel :

Tabel 2. Statistik Deskriptif

Variabel	n	Min	Max	Mean	Median	Standar Deviasi	Skewnes
Panel A : Dependen dan Independen							
<i>Fee Audit</i>	114	48756.00	2.70E+09	2.61E+08	1306500.	5.18E+08	2.150858
<i>Fair Value</i>	114	165599.6	2.30E+11	1.63E+10	9.96E+08	5.12E+10	3.511862
Panel B : Moderating							
Manajemen Asset	114	0.000000	1.000000	0.614035	1.000000	0.488972	-0.46849
<i>FairValue</i> Manajemen Asset	114	0.000000	2.30E+11	6.33E+09	2.15E+08	3.14E+10	6.549671
Panel B : Control							
Size	114	1.42E+08	1.10E+10	4.88E+09	3.25E+09	4.23E+09	0.518294
Liabilities	114	78356.00	4.72E+09	1.45E+09	5.60E+08	1.64E+09	0.841264
Loss	114	0.000000	1.000000	0.096491	1.000000	0.479352	-0.62493
KAP	114	0.000000	1.000000	0.649123	0.000000	0.296567	2.733209

Keterangan : FEEAUDIT: Besarnya Biaya Audit Pada Perusahaan i Pada Tahun Ke t; FAIRVALUE : Nilai Wajar Asset Tidak Lancar perusahaan i Pada Tahun Ke t; MANAJEMENASSET : 1 Jika perusahaan i tidak mendapatkan SKPKB Atas Pajak Penghasilan pada tahun ke t dan 0 selain dari itu; SIZE : Total asset perusahaan i Pada Tahun Ke t; LIABILITIES: Total Liabilities Perusahaan perusahaan i Pada Tahun Ke t; LOSS : 1 Jika perusahaan i pada tahun ke t mengalami rugi dan 0 jika tidak; KAP :1 Jika perusahaan I menggunakan auditor Big 4 dan 0 jika selain itu Berdasarkan data hasil statistik deskriptif pada tabel 2 panel A nilai mean dari FEEAUDIT dan FAIRVALUE masing masing adalah sebagai berikut 2.61E+08 dan 1.63E+10. Data hasil penelitian menunjukkan bahwa *fee audit* yang melebihi nilai mean kebanyakan dimiliki oleh auditor *bigfour* (tidak ditabulasikan). Hal menarik lainnya adalah dari variabel FAIR VALUE bahwa hanya sebanyak 114 perusahaan dari 323 perusahaan sampel atau sebanyak 35.29% melakukan revaluasi asset dengan mengungkapkan *fair value non current asset* yang tercantum dalam catatan atas laporan keuangan. Hal ini menandakan bahwa tingkat penggunaan *fair value non current asset* pada perusahaan yang terdaftar di BEI masih relative sedikit. Berdasarkan data yang diperoleh (tidak ditabulasikan)

bahwa dominasi penggunaan *fair value* yaitu pada asset tidak lancar berupa bangunan. Sementara hasil statistik deskriptif dari variabel moderating pada tabel 2 panel B menunjukkan nilai mean dari Manajemen Asset adalah 0.614035. Sedangkan pada variabel FairValue Manajemen Asset nilai mean adalah 6.33E+09. Berdasarkan data dari Tabel diatas, hal yang menarik adalah jumlah perusahaan yang memperoleh Surat Ketetapan pajak adalah sebanyak 41 perusahaan atau sebesar 35,96% Sementara sebanyak 73 perusahaan sisanya atau sebesar 64.03% tidak memiliki masalah perpajakan atas pajak penghasilan wajib pajak badan pada tahun pengamatan. Pada tabel 2 panel C diperoleh nilai mean dari masing-masing variabel *control* adalah sebagai berikut Asset sebesar 4.88E+09; Liabilities sebesar 1.45E+09; Loss sebesar 0.096491 dan KAP sebesar 0.649123. Berdasarkan data dari tabel 2 Panel C diperoleh gambaran bahwa perusahaan sampel pada periode pengamatan rata-rata memiliki nilai asset yang melebihi nilai mediannya akan tetapi memiliki rata-rata nilai liabilities yang lebih rendah dari nilai mediannya. Perusahaan pada periode pengamatan rata-rata memperoleh laba yang positif hanya 11 perusahaan (0.96%) perusahaan yang mengalami rugi. Perusahaan sample pada umumnya melakukan perikatan

audit dengan KAP BIG 4 yaitu sebanyak 74 atau sebesar 65% perusahaan, sedangkan sisanya 40 perusahaan atau sebesar 35% melakukan perikatan dengan KAP NON BIG 4, hal ini menandakan bahwa pangsa pasar

KAP BIG 4 di Indonesia mendominasi perikatan audit. Selanjutnya setelah dilakukan analisis statistik deskriptif maka dilakukan uji korelasi antar masing-masing variabel yang dijelaskan pada tabel berikut ini :

Tabel 3. Person Correlation Matrix

Variabel	1		2		3		4		5		6	
	1.0000											
	0.0000	***										
Fair Value	0.2581											
	0.0320	**										
Manajemen Asset	-1.6963		-0.4949									
	0.0063	***	0.3132									
Size	0.5331		-0.0682		-0.0951							
	0.0368	**	0.7341		0.0126	**						
Liabilities	0.2673		-0.0680		-0.0436		0.3137					
	0.0279	**	0.4766		0.0166	**	0.0000	***				
Loss	0.2239		-0.1150		0.1253		-0.2474		-0.4884			
	0.8297		0.8873		0.4215		0.5174		0.5425			
KAP	0.5369		1.5134		-0.0554		-0.1618		-0.5482		1.0000	
	0.4038		0.0021	**	0.5660		0.4937		0.2682		0.0000	***

Keterangan : FEEAUDIT: Natural logaritma dari Biaya Audit Pada Perusahaan i Pada Tahun Ke t; FAIRVALUE : Natural logaritma Nilai Wajar Asset Tidak Lancar perusahaan i Pada Tahun Ke t; MANAJEMENASSET : 1 Jika perusahaan i tidak mendapatkan SKPKB Atas Pajak Penghasilan pada tahun ke t dan 0 selain dari itu; SIZE : Natural Logaritma dari Total asset perusahaan i Pada Tahun Ke t; LIABILITIES: Natural Logaritma Total Liabilities Perusahaan perusahaan i Pada Tahun Ke t; LOSS : 1 Jika perusahaan i pada tahun ke t mengalami rugi dan 0 jika tidak; KAP :1 Jika perusahaan I menggunakan auditor Big 4 dan 0 jika selain itu

**** =1%, **=5%.*=10%

Tabel 3 menunjukkan koefisien korelasi antara variabel Fee Audit, Fair Value,Manajemen Asset, Size, Liabilities, Loss dan KAP. Nilai koefisien korelasi tertinggi adalah antara variabel Fair Value dengan Fee Audit sebesar 0.2581**. Sementara nilai koefisien korelasi

terendah adalah antara Manajemen Asset dengan Fee Audit sebesar -1.6963***. Nilai koefisien antara Size dan Liabilities terhadap Fee Audit menunjukkan hasil yang signifikan yaitu masing-masing sebesar 0.5331** dan 0.2673**. Sedangkan korelasi antara variabel Loss dengan Fee Audit dan KAP dengan Fee Audit justru menunjukkan hasil yang tidak signifikan. Perbedaan nilai korelasi diantara masing-masing variabel akan menunjukkan kecenderungan faktor yang paling kuat dan paling rendah untuk menjelaskan Fee Audit.

Pengaruh Penggunaan Fair Value Non Current Asset Terhadap Fee Audit Yang Dimoderasi Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan

Untuk menjawab identifikasi masalah maka dilakukan analisis berdasarkan persamaan regresi yang dikembangkan oleh Yao et al (2015). Berdasarkan hal tersebut maka diperoleh hasil regresi berikut ini :

Tabel 4. Hasil Regresi Penggunaan Fair Value Non Current Asset Terhadap Fee Audit Yang Dimoderasi Manajemen Pajak Atas Asset Perusahaan

Variabel	(Coefficients)	Predict Sign	(1)		(2)	
Intercept	α_0		6.461027		-2.448093	
			0.0868		0.7284	
Fair Value	α_1	+	0.479944		0.49221	
			0.0077	***	0.008	***
Manajemen Pajak Atas Asset	α_2	-	7.459425		7.86169	
			0.1289		0.117	
Fair Value Manajemen Pajak Atas Asset	α_3	-	-0.435319		-0.438898	
			0.0643	*	0.0669	*
Variabel Control						
Size	α_4	+			0.235178	
					0.1006	*
Liabilities	α_5	+			0.162412	
					0.2975	
Loss	α_6	+			0.185652	
					0.8534	
Kap	α_7	+			0.194644	
					0.7605	
Adjusted R-Squared			0.100179		0.103145	
Prob (F Stat)			0.002155		0.00904	

Keterangan : FEEAUDIT: Natural logaritma dari Biaya Audit Pada Perusahaan i Pada Tahun Ke t; FAIRVALUE : Natural logaritma Nilai Wajar Asset Tidak Lancar perusahaan i Pada Tahun Ke t; MANAJEMENASSET : 1 Jika perusahaan i tidak mendapatkan SKPKB Atas Pajak Penghasilan pada tahun ke t dan 0 selain dari itu; SIZE : Natural Logaritma dari Total asset perusahaan i Pada Tahun Ke t; LIABILITIES: Natural Logaritma Total Liabilities Perusahaan perusahaan i Pada Tahun Ke t; LOSS : 1 Jika perusahaan i pada tahun ke t mengalami rugi dan 0 jika tidak;

KAP :1 Jika perusahaan I menggunakan auditor Big 4 dan 0 jika selain itu
 **** =1%, **=5%.*=10%

Berdasarkan tabel 4 pada regresi pertama ditemukan bukti bahwa *fair value* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap *fee audit*. Hal ini terlihat dari nilai koefisien dan nilai prob nya kurang dari 0.05 yaitu masing-masing sebesar 0.47994 (0.0077). Hasil regresi tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat nilai wajar dari asset tidak lancar suatu perusahaan maka akan menyebabkan semakin tingginya biaya audit.

Variabel lainnya adalah *Fair Value* Manajemen Pajak Atas Asset memiliki pengaruh negative signifikan terhadap *fee audit*. Hal ini ditunjukkan dengan nilai koefisien dan nilai prob yaitu masing-masing sebesar -0.4353 (0.0643). Hasil regresi ini menunjukkan bahwa pengaruh antara penggunaan *fair value* yang tinggi akan menyebabkan *fee audit* yang tinggi akan tetapi pengaruhnya akan menurun ketika manajemen pajak atas asset perusahaan semakin baik.

Pada regresi kedua dengan menggunakan variabel *control* diperoleh hasil yang konsisten dengan regresi pertama yaitu *fair value* berpengaruh positif signifikan terhadap *fee audit* pada level signifikansi 1% dengan koefisien sebesar 0.49221. Sedangkan variabel *Fair Value* Manajemen Pajak Atas Asset memiliki pengaruh negative signifikan terhadap *biaya audit* pada level signifikansi 10% dengan koefisien sebesar -0.4389. Hasil regresi dari variabel kontrol menunjukkan bahwa tidak semua variabel kontrol memiliki pengaruh yang signifikan terhadap *fee audit*, hanya variabel *Size* berpengaruh positif terhadap *biaya audit* dengan tingkat signifikansi 10% dan nilai koefisien sebesar 0.23518. Hal ini menunjukkan bahwa asset perusahaan yang semakin besar menyebabkan auditor membutuhkan waktu dan alokasi sumberdaya yang lebih banyak untuk mengumpulkan dan mengevaluasi bukti sehingga hal ini akan berimplikasi pada semakin meningkatnya *fee audit*.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian sebelumnya yang mengkaitkan antara *fair value* dengan *fee audit* seperti yang dilakukan oleh Ettredge et al (2013); Yao et al (2015) yang menyatakan bahwa penggunaan *fair value* dinilai mampu meningkatkan *fee audit*.

Penelitian ini juga memberikan bukti empiris lainnya bahwa manajemen pajak atas asset perusahaan yang baik dinilai mampu mengurangi pengaruh dari penggunaan *fair value* terhadap peningkatan *fee audit*. Manajemen pajak yang baik akan dinilai auditor mampu mengurangi ruang lingkup pengujian pengendalian dan pengujian

substantive Cohhen & Hanno (2000). Bagi Auditor hal ini juga memberikan kemudahan untuk menelusuri bukti sumber sehingga dapat mengurangi alokasi waktu yang akan dikeluarkan La Rosa dan Caserio (2013).

Bagi auditor, manajemen pajak atas asset perusahaan yang baik akan dinilai mampu memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa laporan perpajakan disajikan sesuai dengan standar akuntansi keuangan PSAK 46 dan disajikan dalam nilai yang wajar untuk hal yang material. Selain itu manajemen pajak yang baik juga dapat memberikan keyakinan yang memadai atas kemungkinan terjadinya kewajiban kontinjensi atas transaksi perpajakan, sehingga dapat mengurangi resiko audit.

Analisa Tambahan (*Robustness Test*)

Penelitian ini melakukan analisis tambahan dengan menggunakan variabel dummy untuk melihat penggunaan model revaluasi asset dan model historis serta pengaruhnya terhadap *fee audit*. Dengan menggunakan sampel penelitian pada seluruh perusahaan yang mengungkapkan *fee audit* pada tahun 2012 sampai dengan 2014 dan tidak mengikutsertakan perusahaan industri jasa keuangan dan perbankan. Jumlah sampel dalam analisa tambahan adalah sebanyak 323 perusahaan, kemudian data outlier sebanyak 56 perusahaan tidak diikutsertakan dalam analisis regresi penelitian ini.. Persamaa regresi yang digunakan dalam analisa tambahan ini adalah sebagai berikut :

$$\begin{aligned}
 FEEAUDIT_{it} = & \alpha_0 + \alpha_1 DREVALUATION_{it} \\
 & + \alpha_2 MANAJEMENASSET_{it} \\
 & + \alpha_3 MANAJEMENASSET \\
 & * DREVALUATION_{it} \\
 & + \alpha_4 SIZE_{it} \\
 & + \alpha_5 LIABILITIES_{it} \\
 & + \alpha_6 LOSS_{it} + \alpha_7 KAP_{it} + \epsilon
 \end{aligned}$$

Tabel 5. Hasil Regresi Model Tambahan

Variabel	(Coefficients)	Predict Sign	(1)		(2)	
Intercept	α_0		13.46877		4.996772	
			0.0000		0.0000	
Drevaluation	α_1	+	1.312897		1.158966	
			0.0000	***	0.0000	***
Manajemen Pajak Atas Asset	α_2	-	-0.16009		-0.18129	
			0.3957		0.2257	
Revaluation Manajemen Pajak Atas Asset	α_3	-	-0.55729		-0.6008	
			0.073	*	0.0153	**
Variabel Control						
Size	α_4	+			0.377326	
					0.0000	***
Liabilities	α_5	+			-0.0004	
					0.9906	
Loss	α_6	+			0.127422	
					0.4274	
Kap	α_7	+			0.663152	
					0.0000	***
Adjusted R-Squared			0.179547		0.489653	
Prob (F Stat)			0.0000		0.0000	

Keterangan : FEEAUDIT: Natural logaritma dari Biaya Audit Pada Perusahaan i Pada Tahun Ke t; DREVALUATION : 1 jika perusahaan menggunakan model revaluasi dan 0 jika menggunakan model historis; MANAJEMENASSET : 1 Jika perusahaan i tidak mendapatkan SKPKB Atas Pajak Penghasilan pada tahun ke t dan 0 selain dari itu; SIZE : Natural Logaritma dari Total asset perusahaan i Pada Tahun Ke t; LIABILITIES: Natural Logaritma Total Liabilities Perusahaan perusahaan i Pada Tahun Ke t; LOSS : 1 Jika perusahaan i pada tahun ke t mengalami rugi dan 0 jika tidak;

KAP :1 Jika perusahaan I menggunakan auditor Big 4 dan 0 jika selain itu

**** =1%, **=5%.*=10%

Analisa tambahan menunjukkan bahwa hasil penelitian ini sejalan dengan hasil regresi model utama yang membuktikan bahwa penggunaan nilai wajar dapat mempengaruhi peningkatan *fee audit* dan manajemen pajak atas asset perusahaan dapat memperlemah pengaruh antara penggunaan *fair value non current asset* terhadap *fee audit* yang tinggi.

SIMPULAN

Penggunaan *fair value non current asset* memiliki pengaruh terhadap peningkatan *fee audit*. Adanya asumsi, estimasi dan *judgment* yang dibuat manajemen dalam pelaporan tersebut dapat menyebabkan auditor mengeluarkan sumberdaya waktu dan tenaga yang lebih banyak dalam menilai kewajaran atas asumsi, estimasi dan *judgment* yang dibuat manajemen. Sehingga hal ini berimplikasi pada *fee audit* yang semakin tinggi. Penelitian ini memberikan bukti empiris bahwa manajemen pajak atas asset perusahaan yang baik mampu mengurangi pengaruh penggunaan *fair value non current asset* terhadap peningkatan *fee audit*. Hal ini menunjukkan bahwa manajemen asset yang baik menggambarkan integritas manajemen yang tinggi dalam pemenuhan kewajiban perpajakan. Sehingga bagi auditor hal ini dinilai mampu mengurangi risiko audit, meskipun perusahaan menggunakan nilai wajar dalam pengukuran dan penilaian asset tidak lancar (*fair value non current asset*).

Berdasarkan penelitian ini dapat diketahui bahwa perusahaan yang mengungkapkan informasi mengenai *fee audit* relative masih sedikit, oleh karenanya hasil penelitian ini diharapkan mampu mendorong pihak regulator dalam peningkatan transparansi mengenai informasi *fee audit*. Penelitian ini memberikan analisis biaya dan manfaat dari penggunaan *fair value* yang berimplikasi pada *fee audit* yang dikeluarkan oleh perusahaan. Sehingga penelitian ini diharapkan mampu memberikan bukti empiris yang dapat digunakan bagi dewan standar akuntansi keuangan untuk melakukan perumusan frekuensi yang optimal bagi perusahaan untuk melakukan penilaian kembali asset tetap dengan menggunakan nilai wajar (*fair value*). Penelitian ini juga diharapkan dapat bermanfaat bagi pihak terkait sebagai landasan dalam penetapan *fee audit* minimum yang mempertimbangkan risiko terkait aspek perpajakan.

Penggunaan ukuran variabel manajemen pajak atas asset perusahaan dengan menggunakan indikator Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB)

dinilai mengandung kelemahan karena informasi mengenai SKPKB pada catatan atas laporan keuangan untuk beberapa perusahaan belum diungkapkan secara jelas periode tahun penetapan SKPKB tersebut. Oleh karenanya bagi peneliti selanjutnya yang tertarik melakukan kajian ini dapat menggunakan indikator pengukuran lainnya atau menggunakan data primer yang diperoleh dari kuestioner kepada manajemen perusahaan. Penelitian ini tidak membedakan kualitas penilaian *non current asset* yang dilakukan oleh tim appraisal yang independen, oleh karenanya peneliti selanjutnya dapat melakukan pengembangan terkait kajian tersebut. Keterbatasan lainnya dalam penelitian ini adalah jumlah data yang relatif sedikit karena hanya sebagian kecil perusahaan yang mengungkapkan *fee audit* dan menggunakan nilai wajar dalam pengukuran asset tidak lancarnya (*fair value non current asset*). Oleh karenanya penelitian ini tidak dapat digeneralisasi secara menyeluruh berdasarkan sampel perusahaan yang terdaftar pada Bursa Efek Indonesia. Peneliti selanjutnya dapat melakukan pengembangan dengan menggunakan analisis lintas negara sehingga dapat memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai keterkaitan *fair value* dengan *fee audit*.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens et al (2014) Auditing and Assurance Services an Integrated Approach. Pearson
- Amin Laili (2014). Artikel dalam web pajak.go id
- Cohhen & Hanno (2000) Corporate Governance and The Audit Process. Contemporary Accounting Research 19, 573-594
- Dyreg, S., M. Hanlon, and E. Maydew. (2008). Long-run corporate tax avoidance. The Accounting Review 83 (1): 61–82.

- Ettredge et al (2013) Fair Value Measurements and Audit Fees : Evidence From The Banking Industry. *Auditing* 33 pp 33-58
- Fargher & Zhang (2012) The Effects of The FASBs Relaxation of Fair Value Rules on The Quality of US Bank Earning. Working Paper Australian National University
- Frank et al (2009) Tax Reporting Aggressiveness and Its Relation To Aggressive Financial Reporting. *The Accounting Review* Vol 84 No 2 pp 467-496
- Khan et al (2015)
- Fan & Wong (2005). Do External Auditors Perform a Corporate Governance Role in Emerging Markets? Evidence From East Asia. *Journal of Accounting Research* Vol 43 No 1
- Gwilliams & Jackson (2008). Fair value in financial reporting :Problems and Pitfalls in Practice : A Case Study Analysis of The Use of Fair Valuation At Enron. *Accounting Forum* 32(3) pp 240-259
- Gujarati.2009. *Basic Econometrics*. Mcgraw Hill International Edition
- Goncharov et al (2013) Fair Value and Audit Fee. Springer
- Hay, D. (2006). Audit Fees : A meta analysis of the effect of supply and demand attribute. *Contemporary Accounting* 23(1) pp 141-191
- Helliar et al (1996) Auditor Perceptions of Inherent Risk. *Br.Accounting Review* 28(1) 45-72
- Herrman et al (2006) The Quality of Fair Value Measures For Property, Plant and Equipment. *Accounting Forum* 30 (2006) 43-59
- Khan et al (2015). Audit Fees, Auditor Choice and Stakeholder Influence : Evidence From a Family Firm Dominated Economy. *The British Accounting Review* pp 1-17
- La Rosa dan Caserio (2013) Are Auditors Interested in XBRL? A Qualitative Survey of Big Auditing Firms in Italy. *Accounting information systems for Decision Making*. Springer.pp 13-45
- Lee & Park (2013). Subjectivity in fair value estimates, audit quality and in formativeness of other comprehensive income. *Advance in Accounting, incorporating advances in international accounting* 29 (2013) 218-231
- Low(2004) The Effect of Industry Specialization on Audit Risk Assessments and Audit Planning Decisions. *The Accounting Review* Vo 79 No 1 (2004)
- Nikkinen & Sahlstrom (2004) Does Agency Theory Provide a General Framework For Audit Pricing? *International Auditing* 8 pp 253-262
- Okamoto (2014) Fair Value Accounting From a Distributed Cognition Perspective. *Accounting Forum* 2014,38
- O’Sulliyann (2000). The Impact of Board Composition and Ownership on Audit Quality : Evidence From Large UK Companies. *Br.Accounting Review* 32(4) pp 397-414
- PSAK (2013) *Dewan Standar Akuntansi Keuangan Indonesia*
- Rield (2004) An Examination of Long-Lived Asset Impairments. *The Accounting Review* Vo 79 No 3 2004 pp 823-852
- Rusmanto & Woworuntu (2014). Factor Influencing Fee Indonesia Publicly Listed Company Applying GCG. *Procedia Social Behavioral Sciences* 172 pp 63-67
- Simunic (1980) The Pricing of Audit Service : Theory and Evidence. *J.Account.Res* 18(1) pp 161-190
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1991). Positive accounting theory. *The Accounting Review*;Jan 1990; 65, 1; ABI/INFORM Global.p 131
- Yao et al (2015) Fair Value Accounting For Non Current Assets and Audit Fees : Evidence From Australian Companies.*Journal of Contemporary Accounting & Economic* 11 (2015) pp 31-45
- Zain Muhammad (2007) *Manajemen Perpajakan Edisi 3 Salemba Empat*