

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 . Latar Belakang Masalah

Perekonomian masyarakat saat ini sudah mengalami perkembangan yang cukup besar, komunikasi data keuangan seperti laporan keuangan dan data ekonomi lainnya sangat diperlukan oleh organisasi badan usaha. Salah satu tujuan organisasi badan usaha untuk memperoleh profitabilitas yang tinggi guna bertahan hidup dan berkembang secara berkelanjutan. Maka diperlukan tata kelola perusahaan dan pola kepemilikan yang lebih dikenal dengan *corporate governance*. Pentingnya pengungkapan *corporate governance* bagi perusahaan secara efisien dan efektif guna mencapai tujuan perusahaan. Pengungkapan *corporate governance* yang akurat, tepat waktu, dan transparan dapat menambah nilai bagi para *stakeholders*. Jika tidak ada pengungkapan yang memadai, para *stakeholders* tidak dapat menyakini bahwa kegiatan pengelolaan perusahaan oleh manajemen dilakukan dengan cara yang bijaksana dan hati-hati untuk kepentingan mereka (Hikmah, dkk, 2011:2).

Laporan keuangan tidak hanya dibutuhkan oleh manajemen perusahaan itu sendiri, melainkan juga para investor, kreditor, dan bahkan masyarakat pada umumnya. Kebutuhan terhadap informasi yang dapat diandalkan, relevan, terpercaya, dan tepat waktu sangat dibutuhkan dalam laporan keuangan. Disinilah kegiatan audit berperan penting untuk menilai dan meningkatkan tingkat keandalan informasi dari suatu laporan keuangan. Dengan adanya kegiatan audit,

penggunaan laporan keuangan mendapatkan keyakinan memadai bahwa dalam laporan keuangan tidak terkandung salah saji material ataupun penghilangan yang material (Wibowo,dkk.2013:2).

Salah satu kasus audit umum yang dialami oleh PT. Sinar Jaya. Kasus bermula KAP Jojon dan Priyadi mendapatkan penawaran untuk melaksanakan audit PT. Sinar Jaya. KAP Jojon dan Priyadi menunjuk salah seorang direktornya, Irwan K., SE, Ak CPA untuk bertanggungjawab atas audit PT. Sinar Jaya. KAP Jojon dan Priyadi mendapatkan referensi dari KAP Bambang dan Basuki untuk mengaudit PT. Sinar Jaya. Oleh karena itu, KAP Bambang dan Basuki mendapatkan sejumlah *fee* dari PT. Sinar Jaya dan KAP Jojon dan Priyadi. Selain *fee* referral dari KAP Jojon dan Priyadi, ternyata KAP Bambang dan Basuki juga memperoleh *fee* dari PT. Sinar Jaya. Fee jenis ini tidak terdapat dalam aturan etika kompartemen Akuntan Publik no 503. Berdasarkan kejadian tersebut dan pada etika kompartemen Akuntan Publik di atas, dicurigai bahwa KAP Bambang dan Basuki bertindak tidak etis karena juga menerima *fee* dari PT Sinar Jaya yang terkait dengan rujukan kepada KAP Jojon Priyadi. Hal tersebut menurut dapat mengurangi independensi KAP Bambang dalam menyampaikan informasinya.(www.kompas.com)

PT Katarina Utama Tbk (RINA) merupakan perusahaan yang bergerak dalam bidang jasa pemasangan, pengujian dan uji kelayakan produk dan peralatan telekomunikasi. Direktur Utama RINA adalah Fazli bin Zainal Abidin. RINA tercatat di BEI sejak 14 Juli 2009. Belum lama ini RINA menggelar penawaran saham perdana kepada publik dengan melepas 210 juta saham atau 25,93% dari

total saham, dengan harga penawaran Rp 160,- per lembar saham. Dari hasil IPO, didapatkan dana segar sebesar Rp 33,66 miliar. Rencananya seperti terungkap dalam prospektus perseroan, 54,05% dana hasil IPO akan digunakan untuk kebutuhan modal kerja dan 36,04% dana IPO akan direalisasikan untuk membeli berbagai peralatan proyek.

Pada Agustus 2010 lalu, salah satu pemegang saham Katarina, PT Media Intertel Graha (MIG), dan Forum komunikasi Pekerja Katarina (FKPK) melaporkan telah terjadi penyimpangan dana hasil IPO yang dilakukan oleh manajemen RINA. Dana yang sedianya akan digunakan untuk membeli peralatan, modal kerja, serta menambah kantor cabang, tidak digunakan sebagaimana mestinya. Hingga saat ini manajemen perseroan belum melakukan realisasi sebagaimana mestinya. Dari dana hasil IPO sebesar Rp 33,66 miliar, yang direalisasikan oleh manajemen ke dalam rencana kerja perseroan hanya sebesar Rp 4,62 miliar, sehingga kemungkinan terbesar adalah terjadi penyelewengan dana publik sebesar Rp 29,04 miliar untuk kepentingan pribadi. Selain itu, Katarina diduga telah memanipulasi laporan keuangan audit tahun 2009 dengan memasukkan sejumlah piutang fiktif guna memperbesar nilai aset perseroan. Bahkan Perusahaan Listrik Negara (PLN) telah memutus aliran listrik ke kantor cabang RINA di Medan, Sumatera Utara, karena tidak mampu membayar tunggakan listrik sebesar Rp 9 juta untuk tagihan selama 3 bulan berjalan. Akhirnya Cabang Di Medan ditutup secara sepihak tanpa menyelesaikan hak hak karyawannya. Bahkan selama ini manajemen tidak menyampaikan secara utuh dana jamsostek yang dipotong dari gaji karyawan, ada juga karyawan yang tidak

mengikuti jamsostek tetapi gajinya juga ikut dipotong. Bursa menghentikan perdagangan saham RINA sejak awal September 2010. BEI kemudian melimpahkan kasus ini kepada Bapepam-LK untuk ditindaklanjuti. Pelanggaran terhadap prinsip gcg yang pertama PT Katarina Utama tidak menyampaikan informasi dengan benar, seperti yang telah disampaikan diatas Manajemen RINA telah memasukkan sejumlah piutang fiktif guna memperbesar nilai aset perseroan, sehingga informasi yang diterima oleh para pemangku kepentingan menjadi tidak akurat yang mengakibatkan para pemangku kepentingan seperti investor menjadi salah mengambil keputusan. Hal ini menunjukkan bahwa PT Katarina Utama telah melanggar prinsip Transparansi (Keterbukaan) dalam penyampaian informasi. Telah terbukti bahwa Katarina Utama tidak merealisasikan dana hasil IPO sesuai dengan prospektus perseroan dan melakukan penyelewengan dana untuk kepentingan pribadi direktur, sehingga terjadi ketidak efektifan kinerja perseroan. Laporan Keuangan yang dihasilkannya pun menjadi tidak akurat dan tidak dapat dipercaya. Hal ini jelas menjadi bukti bahwa PT Katarina Utama gagal dalam menerapkan prinsip akuntabilitas. PT Katarina Utama Jelas sangat melanggar prinsip Responsibilitas dengan melakukan penyelewengan dana milik investor publik hasil IPO sebesar Rp 29,04 miliar, Manajemen RINA juga tidak menyelesaikan kewajibannya kepada karyawan dengan membayar gaji mereka, selain itu RINA tidak membayar tunggakan listrik sebesar Rp 9 juta untuk tagihan selama 3 bulan berjalan. Berdasarkan informasi yang dihimpun Seputar Indonesia (SI), sebagian besar direksi dan pemangku kepentingan perseroan dikabarkan telah melarikan diri ke luar negeri. Hal ini jelas menggambarkan bahwa RINA

melanggar Prinsip Responsibilitas. Dengan adanya penyelewengan dana hasil IPO membuat perseroan menjadi tidak efektif dalam menjalankan kegiatan operasionalnya, tidak mampu membayar gaji karyawan, dan tidak mampu membayar tunggakan listrik PLN sehingga menyebabkan ditutupnya cabang PT Katarina Utama di Medan. Hal ini lah yang menyebabkan PT Katarina Utama tidak dapat melaksanakan prinsip kemandirian. PT Katarina Utama tidak memperlakukan secara adil para pemangku kepentingan baik primer maupun sekunder, investor tidak diperlakukan secara adil dan tidak ada keadilan pula bagi karyawan, saya mengambil salah satu contoh yang sangat jelas yaitu pada pemotongan gaji untuk asuransi jamsostek para karyawan, telah dipaparkan diatas bahwa para karyawan yang tidak mengikuti asuransi jamsostek gajinya tetap ikut dipotong tanpa alasan yang jelas. Selain itu cabang RINA di Medan telah melakukan penutupan secara sepihak tanpa menyelesaikan hak hak para karyawan dengan tidak membayar gaji sesuai dengan pengorbanan yang telah mereka berikan kepada PT Katarina Utama, terbukti bahwa manajemen melanggar prinsip. (<http://www.scribd.com/doc/52046697/BEDAH-NERACA-PT-KATARINA-UTAMA-TBK>)

Kasus lain, akuntan publik Justinus Aditya Sidharta diindikasi melakukan kesalahan dalam mengaudit laporan keuangan PT. Great River Internasional, Tbk. Kasus tersebut muncul setelah adanya temuan auditor investigasi dari Bapepam yang menemukan indikasi penggelembungan account penjualan, piutang dan asset hingga ratusan milyar rupiah pada laporan keuangan Great River yang mengakibatkan perusahaan tersebut akhirnya kesulitan arus kas

dan gagal dalam membayar utang. Sehingga berdasarkan investigasi tersebut Bapepam menyatakan bahwa akuntan publik yang memeriksa laporan keuangan Great River ikut menjadi tersangka. Oleh karenanya Menteri Keuangan RI terhitung sejak tanggal 28 November 2006 telah membekukan izin akuntan publik Justinus Aditya Sidharta selama dua tahun karena terbukti melakukan pelanggaran terhadap Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) berkaitan dengan laporan Audit atas Laporan Keuangan Konsolidasi PT. Great River tahun 2003. Dari contoh kasus di atas maka dapat ditarik pertanyaan bagaimana peran dari keefektifan *corporate governance* dan internal auditor sebagai variabel dalam hal memonitoring manajemen perusahaan. (www.republika.com)

Kasus manipulasi akuntansi tersebut melibatkan banyak pihak dan berdampak cukup luas. Keterlibatan CEO, komisaris, komite audit, internal auditor, sampai kepada eksternal auditor membuktikan bahwa kecurangan banyak dilakukan oleh orang-orang dalam. Selain dari pihak perusahaan, eksternal auditor juga harus bertanggung jawab terhadap merebaknya kasus-kasus manipulasi akuntansi seperti ini (Hardiningsih, 2010:2).

Akuntan publik adalah profesi yang memberikan jasa audit atas laporan keuangan klien untuk memberikan jaminan kepada pemakai laporan keuangan bahwa laporan keuangan tersebut telah disusun sesuai dengan standar akuntansi keuangan. Akuntan publik dalam memberikan opininya atas laporan keuangan yang telah diaudit, harus mempertanggungjawabkan semua perikatan audit yang telah dilakukan (Herawaty, 2011:7).

Dalam Kode Etik Akuntan Publik tahun 1986 Bab VII pasal 20 disebutkan bahwa seorang akuntan publik berhak menerima honorarium untuk kemahiran pengetahuan yang ia berikan kepada pekerjaan profesional yang disebut *fee*. Salah satu faktor yang mempengaruhi besar kecilnya *fee* audit adalah fungsi audit internal. Secara tradisional, fungsi audit internal dirancang untuk melindungi aset perusahaan dan membantu dalam menghasilkan informasi akuntansi yang dapat diandalkan untuk pengambilan keputusan (Gay dan Simnett dalam Singh dan Newby, 2009).

Di dalam menjalankan tugasnya, auditor eksternal dan auditor internal memiliki sasaran, pertanggungjawaban, dan kualifikasi yang berbeda, serta bertugas dalam aktivitas yang berbeda pula, tetapi keduanya memiliki kepentingan bersama yang menuntut adanya koordinasi untuk kepentingan perusahaan. Jika tidak ada koordinasi yang baik, maka akan terjadi tumpang tindih dan duplikasi yang tidak perlu, sehingga akan mempertinggi *fee* audit dan membuat rumit pertanggungjawaban audit (Sawyer *et al*, 2003).

Internal audit sangat diperlukan bagi organisasi yang membutuhkan informasi dari pihak yang independen mengenai berbagai aktivitas organisasi guna pengambilan keputusan yang lebih obyektif dan *accountable*. Internal audit mempertanggungjawabkan tugasnya kepada pihak manajemen perusahaan, sedangkan struktur perusahaan di Indonesia dengan komposisi komisaris dan pemegang saham, maka terdapat peran yang menghubungkan kepentingan para komisaris dan pemegang saham dengan kondisi perusahaan, yaitu peran dari

komite audit, karena komite audit ini mempertanggungjawabkan tugas dan tanggung jawabnya kepada pemegang saham dan komisaris (Puji Astuti, 2010:8)

Ada empat mekanisme *corporate governance* yang sering dipakai dalam berbagai penelitian mengenai *corporate governance* yang bertujuan untuk mengurangi konflik keagenan, yaitu komisaris independen, komite audit, kepemilikan institusional, dan kepemilikan manajerial. Komposisi dewan komisaris merupakan salah satu karakteristik dewan yang berhubungan dengan kandungan informasi laba. Melalui perannya dalam menjalankan fungsi pengawasan, komposisi dewan dapat mempengaruhi pihak manajemen dalam menyusun laporan keuangan sehingga dapat diperoleh suatu laporan laba yang berkualitas (Boediono, 2005:175). Pelaksanaan *corporate governance* diharapkan dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan yang akhirnya dapat meningkatkan daya informasi akuntansi. Kualitas laporan keuangan dapat diukur dari reaksi pasar atas pengumuman laporan keuangan. Daya informasi ini diduga dipengaruhi oleh faktor pemegang saham dan struktur *corporate governance* dalam hal ini komposisi dewan komisaris dan komite audit (Wawo, 2010:2).

Karakteristik dewan komisaris yaitu, independensi dewan komisaris dan ukuran dewan komisaris turut berperan penting dalam penerapan *good corporate governance*. Adanya komisaris independen mampu memberikan pengawasan dan keandalan dalam proses laporan keuangan. Maka hal tersebut dapat mengurangi penilaian resiko auditor dan upaya audit yang kurang dibutuhkan sehingga menyebabkan *audit fee* yang lebih rendah (Yatimet, al., 2006:18).

Ukuran dewan komisaris dan intensitas pertemuan dewan komisaris juga turut berperan penting dalam penerapan *good corporate governance*. Berdasarkan penelitian Yatimet. *al.*, (2006:9) menunjukkan bahwa semakin besar ukuran dewan komisaris maka semakin besar pula kemungkinan adanya kecurangan dalam penyajian laporan keuangan. Sebaliknya semakin tinggi intensitas pertemuan dewan komisaris diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam efektivitas fungsi pengawasan terhadap proses pelaporan keuangan. Dilihat dari perspektif auditor, dewan komisaris yang independen, memiliki anggota lebih sedikit dan sering mengadakan pertemuan diharapkan dapat mengurangi penilaian auditor terhadap risiko pengendalian serta luasnya prosedur audit sehingga dapat mengurangi *fee* audit.

Berdasarkan surat keputusan Ketua BAPEPAM KEP41/PM/2003, SK Dir. BEJ Nomor 315/BEJ/06-2000, Keputusan Menteri BUMN Nomor 117/Tahun 2000, dan Undang-undang BUMN Nomor 19/2003, pembentukan komite audit merupakan suatu keharusan.

Komite audit adalah suatu badan yang dibentuk didalam perusahaan klien yang bertugas untuk memelihara independensi akuntan pemeriksa terhadap manajemen (Susiana dan Herawaty, 2007:8). Komite audit mempunyai peran yang sangat penting dan strategis dalam hal memelihara kredibilitas proses penyusunan laporan keuangan seperti halnya menjaga terciptanya sistem pengawasan perusahaan yang memadai serta dilaksanakannya *good corporate governance*. Karakteristik komite audit yaitu, independensi komite audit, ukuran komite audit dan intensitas pertemuan komite audit. Independensi komite audit

mengakibatkan pengawasan komite audit lebih efektif dari proses pelaporan keuangan, sehingga mengurangi kejadian masalah pelaporan keuangan. Independensi komite audit mampu melindungi keandalan akuntansi dan memperkuat pengendalian internal yang mengarah pada penurunan tingkat resiko yang melekat dan karenanya *fee* audit eksternal lebih rendah (Yatim *et. al.*, 2006:11). Selain itu, ukuran komite audit dan intensitas pertemuan komite audit juga berperan dalam proses pelaporan keuangan dan penerapan *good corporate governance* yang dapat mempengaruhi besar dan kecilnya *fee* audit eksternal. Dari sisi permintaan, kehadiran komite audit memiliki hubungan yang positif dengan *fee* audit karena komite audit memastikan bahwa lama proses audit tidak akan dikurangi sampai pada tingkat kualitas audit yang diinginkan. Dari sisi penawaran, keterlibatan komite audit dalam memperkuat pengendalian internal yang menuntun auditor eksternal mengurangi penilaian dari risiko pengendalian, menghasilkan uji substantif yang lebih sedikit, dan *fee* audit yang lebih rendah (Cadbury Committee, 1992).

Dalam berbagai penelitian sebelumnya berdasarkan hasil pengujian statistik dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh secara positif terhadap *fee* auditor eksternal. (Erlina dan Herry, 2013: 02). Nadia dan Arifin (2013:02) menarik kesimpulan berdasarkan hasil pengujian statistik dapat disimpulkan bahwa fungsi audit internal berpengaruh secara signifikan dan mempunyai pengaruh negatif terhadap *fee* auditor eksternal dan mengungkapkan Proporsi independensi dewan komisaris berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Ukuran dewan komisaris berpengaruh positif signifikan terhadap

fee audit eksternal. Intensitas pertemuan dewan komisaris berpengaruh positif tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Proporsi independensi komite audit berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Ukuran komite audit berpengaruh positif signifikan terhadap *fee* audit eksternal. Intensitas pertemuan komite audit berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap *fee* audit eksternal.

Penelitian ini menggunakan data sekunder dengan populasi perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia pada tahun 2010-2014. Penulis memilih perusahaan manufaktur karena perusahaan manufaktur merupakan industri dengan jumlah terbesar dalam Bursa Efek Indonesia dan memiliki berbagai jenis industri sehingga dianggap dapat mewakili kondisi keseluruhan perusahaan di Indonesia. Data yang digunakan peneliti berasal dari laporan tahunan dan laporan keuangan perusahaan manufaktur pada tahun 2010-2014.

Motivasi penelitian ini karena terjadinya *research gap* dari penelitian-penelitian sebelumnya belum memberikan arah hubungan yang pasti antara struktur *good corporate governance* dan fungsi audit internal terhadap *fee* audit eksternal, sehingga diperlukan penelitian lebih lanjut.

Penelitian ini dilakukan untuk menguji konsistensi dan dirancang untuk memperoleh bukti empiris tentang **“Pengaruh Struktur *Good Corporate Governance* dan Fungsi Audit Internal terhadap *Fee* Audit Eksternal Pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2010-2010”**

1.2 . Identifikasi dan Pembatasan Masalah

1.2.1. Identifikasi Masalah

Identifikasi masalah diperlukan agar peneliti benar-benar menemukan masalah ilmiah, bukan akibat dari permasalahan lain. Setelah mengidentifikasi masalah dari berbagai sumbernya, dan ditemukan lebih dari satu masalah yaitu :

1. Rendahnya pemahaman tentang informasi yang di berikan dalam laporan keuangan dari suatu perusahaan.
2. Tidak adanya patokan atau dasar khusus dalam menetapkan fee audit eksternal.
3. Besarnya suatu perusahaan tidak menjamin akan memilih auditor dari KAP yang telah memiliki nama besar juga.
4. Kinerja dari governance perusahaan yang buruk membuat kinerja auditor semakin banyak.

1.2.2. Pembatasan Masalah

Dalam melaksanakan penelitian ini, peneliti menetapkan pembatas-pembatas agar peneliti mampu meneliti dengan lebih terfokus dan menghasilkan hasil yang sebaik mungkin. Adapun pembatasan masalah dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji pengaruh dari struktur *good corporate governance* yang di proksikan menggunakan independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit.

2. Internal audit dalam penelitian ini yaitu jumlah laporan aktivitas yang diserahkan kepada komite audit untuk mengukur jumlah aktivitas yang di laporkan kepada auditor, diproksikan pada jumlah rapat komite audit
3. *Fee* audit di ukur dengan menggunakan *logaritma natural* dari akun *professional fee*, hal ini karena pengungkapan data tentang *fee* audit di Indonesia masih berupa *voluntary disclosure*.
4. Penelitian ini berfokus untuk penelitian pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).
5. Periode penelitian ini pada perusahaan manufaktur periode 2010-2014.

1.3 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian pada latar belakang penelitian berupa adanya dua pandangan yang berbeda terhadap hubungan antara pengendalian internal, corporate governance serta audit eksternal yang pada akhirnya akan berpengaruh terhadap *fee* audit. Maka secara spesifik rumusan masalah penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, ukuran komite audit dan internal audit berpengaruh secara simultan terhadap *fee auditor* eksternal pada perusahaan manufaktur pada tahun 2010-2014?
2. Apakah independensi dewan komisaris berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal pada perusahaan manufaktur pada tahun 2010-2014?
3. Apakah ukuran dewan komisaris berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal pada perusahaan manufaktur pada tahun 2010-2014?

4. Apakah ukuran komite audit berpengaruh terhadap *fee* audit eksternal pada perusahaan manufaktur pada tahun 2010-2014?
5. Apakah internal audit berpengaruh terhadap *fee audit* eksternal pada perusahaan manufaktur tahun 2010-2014?

1.4. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini antara lain untuk:

1. Menganalisis pengaruh independensi dewan komisaris, ukuran dewan komisaris, independensi komite audit, ukuran komite audit dan internal audit berpengaruh secara simultan terhadap *fee auditor* eksternal.
2. Menganalisis pengaruh independensi dewan komisaris terhadap *fee* audit eksternal.
3. Menganalisis pengaruh ukuran dewan komisaris terhadap *fee* audit eksternal.
4. Menganalisis pengaruh ukuran komite audit terhadap *fee* audit eksternal.
5. .Menganalisis pengaruh *internal audit* terhadap *fee* audit eksternal

1.5 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi pemikiran sebagai berikut:

1. Bagi Perusahaan

Penelitian ini juga diharapkan mampu untuk memberikan tambahan informasi bagi perusahaan mengenai pentingnya penerapan struktur tata kelola perusahaan (*corporate governance*) dan *internal control* dalam menentukan besarnya *fee* audit eksternal.

2. Bagi Kantor Akuntan Publik (KAP)

Penelitian ini dapat memberikan tambahan pengetahuan dan informasi mengenai besar atau kecilnya *fee* audit yang diterima auditor eksternal. Sebagai suatu tinjauan yang diharapkan dapat bermanfaat dalam rangka menyediakan informasi yang berkualitas bagi para pemakai laporan keuangan.

3. Bagi Investor

Penelitian ini diharapkan memberikan tambahan pengetahuan dan menyediakan informasi terkait *internal audit* dan CGC dalam hubungannya dengan *audit fee*. Sehingga dapat menjadi acuan bagi investor dalam mengambil keputusan dalam berinvestasi

4. Bagi Penelitian selanjutnya

Penelitian ini dapat memberikan tambahan pengetahuan, informasi terkait dengan struktur *governance* dan *internal audit* terhadap *fee* audit eksternal. Bagi peneliti berikutnya, sebagai bahan referensi tambahan untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai struktur *governance* dan *internal audit* terhadap *fee* audit eksternal