

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Memperoleh profitabilitas yang tinggi adalah salah satu tujuan perusahaan agar berkembang secara berkelanjutan. Profitabilitas yang tinggi dapat dicapai dengan pengelolaan perusahaan secara efisien dan efektif. Praktik pengelolaan perusahaan dapat dijelaskan dengan *agency theory* yang menjelaskan hubungan keagenan, yaitu suatu kontrak antara *principal* dan *agent*. Hal ini berpotensi menimbulkan konflik kepentingan antara pihak manajemen dan pemegang saham, yang dikenal sebagai konflik keagenan (Jensen & Meckling, 1976).

Masalah keagenan terjadi karena adanya ketidakselarasan kepentingan antara pemegang saham (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*). Sebagai pengguna laporan keuangan, di dalam suatu perusahaan terdapat berbagai kepentingan sehingga dapat menimbulkan konflik yang dapat merugikan pihak-pihak yang saling bersangkutan dengan perusahaan, yaitu konflik keagenan antara manajer dan pemegang saham yang masing-masing pihak memiliki kepentingan yang berbeda dan ingin memaksimalkan nilai utilitas dari kepentingannya tersebut. Menurut Tirta Luhur & Imam (2013) dalam kondisi seperti ini perlu diperlakukan suatu mekanisme pengendalian yang dapat mensejajarkan perbedaan kepentingan antara kedua belah pihak yaitu, dibutuhkan sistem tata kelola yang baik pada perusahaan yang disebut dengan *good corporate governance*.

Pengendalian konflik kepentingan antara manajer perusahaan dan pemegang saham pada dasarnya sebagai alasan utama untuk melibatkan jasa auditor eksternal dalam mekanisme *corporate governance* (Chow, 1982). Karena para pengguna informasi akuntansi membutuhkan laporan keuangan yang diaudit untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan bersifat *relevance* dan *reliable*, sehingga dengan adanya audit yang dilakukan oleh auditor eksternal dapat meningkatkan kepercayaan semua pihak yang berkepentingan dengan perusahaan tersebut. Pentingnya proses audit oleh auditor eksternal

sebagai suatu mekanisme *corporate governance* diharapkan dapat menghindari konflik keagenan. Proses audit yaitu, proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti mengenai informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi untuk menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan (Arens, Elder, Beasley, & Hogan, 2016, hlm. 104).

Proses audit seharusnya dilakukan oleh seorang yang independen dan kompeten. Kantor Akuntan Publik (KAP) yang ditunjuk oleh perusahaan terkait akan melakukan proses audit terhadap laporan keuangan perusahaan. Setiap perusahaan atau klien yang menggunakan jasa akuntan publik wajib memberikan sejumlah *fee* sebagai imbalan atas jasa yang telah diberikan sesuai dengan kontrak kerja yang telah disetujui oleh klien dan KAP. Biaya ini biasanya disebut juga dengan *audit fee*. Dalam Larcker & Richardson (2004) *audit fee* dapat dikatakan sebagai biaya monitoring karena *audit fee* merupakan biaya yang dikeluarkan untuk pihak ketiga independen atau auditor eksternal sebagai imbalan dari proses monitoring yang dilakukan.

Di Indonesia, kebijakan mengenai *audit fee* diatur dalam surat keputusan No. KEP.024/IAPI/VII/2008 tentang Kebijakan Penentuan *Fee* Audit yang diterbitkan oleh Ketua Umum Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) dengan tujuan sebagai panduan bagi seluruh Anggota IAPI yang menjalankan praktek sebagai akuntan publik maupun KAP dalam menetapkan besaran imbalan yang wajar sesuai dengan martabat profesi akuntan publik dan dalam jumlah yang pantas untuk dapat memberikan jasa sesuai dengan tuntutan standar profesional akuntan publik yang berlaku. Namun dalam prakteknya, tidak ada tarif standar untuk *audit fee* di Indonesia. Kebijakan ini mengakibatkan masalah dari *audit fee* abnormal yang dihadapi oleh auditor.

Abnormal *fee* dapat dibagi menjadi dua jenis yaitu abnormal *fee* negatif (dibawah normal *fee* atau *fee discount*) dan abnormal *fee* positif (diatas normal *fee* atas audit *fee premium*) (Fitriany, Siregar, & Viska, 2015). Beberapa orang meyakini bahwa hal tersebut dapat menurunkan kualitas audit. Penetapan *audit fee* selama ini masih dilakukan secara subjektif, yang artinya ditentukan oleh salah satu pihak antara kantor akuntan publik dan klien berdasarkan kekuatan tawar-menawar

yang menyebabkan terjadinya ketimpangan *audit fee*. Berikut adalah contoh ketimpangan *audit fee* yang terjadi di Indonesia.

Tabel 1.1
Perbandingan *Audit Fee* Pada Tahun 2015
(dalam jutaan)

No	Nama Perusahaan	Jenis Perusahaan	Total Aset Perusahaan	KAP	<i>Audit Fee</i>
1	Aneka Tambang Tbk	Pertambangan	Rp 30.356.850	PriceWaterCoopers	Rp 1.430
2	Ace Hardware Indonesia Tbk	Perdagangan Jasa dan Investasi	Rp 2.487.900	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	Rp 200
3	Adhi Karya Tbk	Infrastruktur, Utilitas dan Transportasi	Rp 16.761.064	Amir Abadi Jusuf, Aryanto, Mawar & Rekan	Rp 935
4	Elnusa Tbk	Pertambangan	Rp 4.245.704	PriceWaterCoopers	Rp 3.150

Sumber: data diolah (www.idx.co.id)

Dari tabel diatas maka dapat disimpulkan bahwa terjadi ketimpangan *audit fee* dikarenakan adanya tawar-menawar antara KAP dan perusahaan atau klien. Pertama, Aneka Tambang Tbk dan Elnusa Tbk dilihat dari jenis perusahaan dan KAP yang sama tetapi terjadi perbedaan yang signifikan terlihat pada *audit fee*-nya, dan dilihat dari jumlah kekayaan bahwa Aneka Tambang Tbk lebih besar namun *audit fee* yang dikeluarkan oleh perusahaan lebih sedikit dibandingkan dengan Elnusa Tbk yang memiliki kekayaan lebih kecil, namun mengeluarkan biaya untuk proses audit dengan lebih besar. Kedua, Adhi Karya Tbk dan Ace Hardware Indonesia Tbk dilihat dari KAP yang sama tetapi terjadi juga masih adanya ketimpangan mengenai *audit fee*.

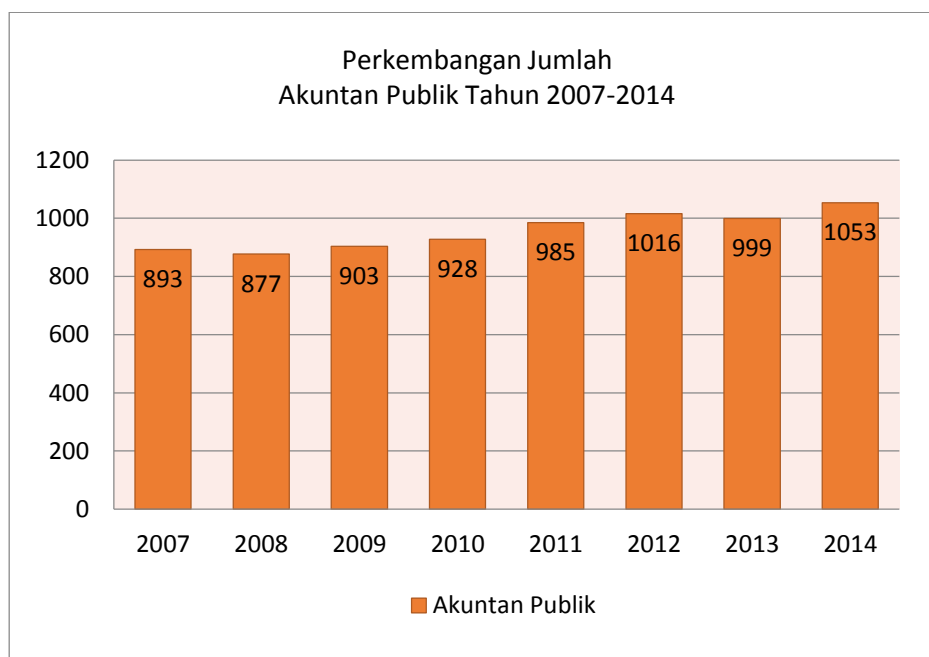
Maka dari itu penentuan *audit fee* di Indonesia masih belum berdasarkan peraturan yang sudah berlaku selama ini karena tidak adanya tarif standar khusus *audit fee*. Besaran *audit fee* yang ditetapkan oleh akuntan publik merupakan obyek yang menarik untuk diteliti karena penelitian mengenai *audit fee* di negara-negara berkembang masing-masing jarang dilakukan (Fachriyah, 2011 dalam Purnamasari 2012). Di Indonesia juga belum seluruhnya mencantumkan *audit fee* secara transparan atau terperinci di dalam laporan tahunan perusahaan. *Fee* audit biasanya masuk ke dalam pos beban umum dan administrasi dan ditulis dengan nama akun jasa profesional. Dari hal ini, terlihat fenomena belum adanya transparansi mengenai besaran *audit fee* terutama di negara-negara berkembang, karena pada dasarnya memang belum ada ketentuan yang mengharuskan kantor akuntan publik mempublikasikan besarnya *fee* audit yang diterima sebagaimana praktek yang sudah berlangsung di negara-negara maju (Basioudis dan Fifi, 2004).

Audit fee merupakan salah satu pertimbangan auditor dalam melakukan proses audit. Risiko audit menjadi salah satu faktor yang penting dalam penentuan besarnya *audit fee* oleh KAP. Risiko audit merupakan risiko yang timbul karena auditor tanpa sadar memodifikasi pendapat mereka sebagaimana mestinya, atas laporan keuangan yang mengandung salah saji material (PSA No. 25). Risiko audit terdiri dari tiga bagian yaitu *inherent risk* (risiko bawaan), *control risk* (risiko pengendalian), serta *detection risk* (risiko deteksi). Dalam beberapa kondisi, potensi risiko yang dihadapi oleh Auditor menjadi semakin tinggi (*high risk*) yang tidak sebanding dengan *professional fee* yang diperoleh oleh Auditor itu sendiri. Menurut Bedard & Jhonstone (2004, hlm. 279), potensi risiko ini dapat berupa risiko klien (*client risk*), risiko audit (*audit risk*) dan risiko bisnis KAP (*auditor's business risk*) jika terjadi tuntutan dimasa yang akan datang.

Risiko dianggap sebagai faktor yang paling fundamental bagi auditor, karena risiko yang tinggi mengakibatkan *audit fee* yang semakin tinggi, namun terdapat pula *audit fee* yang tinggi maupun rendah. Tetapi, jika risiko tersebut tinggi dan *audit fee* yang harus dibayarkan rendah, hal tersebut menjadi suatu tanda tanya besar. Maka bukan kualitas audit yang menurun, tetapi akuntan publik yang kini sudah menjadi lahan bisnis bagi KAP. Karena, *audit fee* yang menurun atau

meningkat tidak menjadi masalah dikarenakan KAP memerlukan klien agar bisnisnya tetap bertahan hidup dan berkembang. KAP khawatir tidak akan mendapatkan klien jika memasang tarif yang terlalu tinggi, tetapi bukan karena independensi atau masalah kualitas audit yang berkurang.

Saat ini sisi bisnis profesi audit tidak bisa dihindari. Inilah sebabnya mengapa banyak orang mengatakan bahwa bisnis dan profesionalisme adalah dua sisi yang berbeda dari mata uang yang sama (R. Nelly, Sidharta, & Hilda, 2015). Selain itu, jumlah akuntan publik yang semakin banyak secara langsung memancing persaingan pasar jasa akuntan publik yang semakin tinggi. Sejak tahun 2007, tercatat 893 (delapan ratus sembilan puluh tiga) izin Akuntan Publik yang telah diterbitkan. Dan jumlah ini hingga tahun 2014 terus mengalami peningkatan. Hal ini tercermin dalam Grafik 1.1 berikut ini.



Sumber: Kementerian Keuangan, 2014.

Grafik 1.1

Perkembangan Jumlah Akuntan Publik Tahun 2007-2014

Dalam penetapan *fee* yang wajar, maka tanggung jawab yang terlibat dan pentingnya pekerjaan yang dilakukan oleh auditor eksternal patut diperhitungkan. *Fee* yang tidak wajar ditentukan dengan cara tidak transparan dan merupakan

kesepakatan antara auditor klien yang tidak sesuai dengan peraturan dan kontrak yang berlaku (Fitriany et al., 2015). Auditor eksternal dilarang menerima keuntungan lain selain pembayaran *fee* yang patut diterima. Jumlah *fee* tersebut tidak boleh tergantung manfaat yang akan diperoleh klien. Simunic (1980) dan Van Caneghem (2010) mengidentifikasi faktor penentu sisi permintaan utama dari *audit fee* dan mengkategorikan mereka ke dalam tiga kelompok yang berbeda, yaitu: ukuran auditee, kompleksitas operasi, dan risiko audit yang melekat. Jasa audit secara *nature* sudah menjadi lahan bisnis bagi KAP. Namun, jika terlalu massive melakukan hal tersebut, dapat mengakibatkan turunnya kualitas audit, dikarenakan *risk* kontigensi di masa yang akan datang akan semakin besar.

Maka ketika *risk*-nya besar, *audit fee* yang dikeluarkan oleh perusahaan akan semakin besar pula. Beberapa penelitian sebelumnya seperti Bedard dan Johnstone (2004) telah menginvestigasikan respon auditor terhadap berbagai risiko yang terkait dengan klien. Serta telah didokumentasikan alat dan teknik penilaian yang digunakan oleh auditor untuk menilai langsung berbagai risiko klien termasuk risiko manajemen laba yang diprosikan dengan *discretionary accruals*. Hal tersebut didukung penelitian yang dilakukan oleh (Krishnan, Sun, Wang, & Yang, 2013) bahwa manajemen laba terbukti berhubungan dengan *audit fee* yang lebih tinggi karena manajemen laba mencerminkan risiko yang melekat lebih tinggi. Juga didukung oleh penelitian Tirta Luhur & Imam (2013) yaitu tingkat risiko dari *discretionary accruals* mempengaruhi jumlah biaya audit yang dibayarkan. Namun, auditor perlu membebankan *fee* yang lebih tinggi karena perusahaan-perusahaan tersebut berisiko lebih kompleks dan memerlukan sejumlah besar sumber daya audit. Auditor membebankan *audit fee* yang lebih tinggi sehingga mereka dapat memperluas ruang lingkup audit untuk mengkompensasi risiko audit yang meningkat seperti manajemen laba.

Manajemen laba adalah metode dalam menentukan kebijakan akuntansi yang digunakan oleh manajemen perusahaan untuk mencapai tujuan tertentu (Haider, Ali, & Sadiq, 2012). Manajemen laba dalam hal ini hanya berkaitan dengan pemilihan metode akuntansi sebagai perilaku manajer dengan menggunakan komponen *discretionary accruals* dalam menentukan besarnya laba.

Discretionary accruals bisa diartikan sebagai suatu yang bersifat positif. Namun bisa diartikan negatif apabila digunakan sebagai sesuatu yang menyesatkan untuk kepentingan yang bersifat *opportunistic* bagi manajemen maupun perusahaan. Menurut Watts & Zimmerman (1990) tujuan yang akan dicapai oleh manajemen melalui manajemen laba (*earning management*) yaitu mendapatkan bonus, mendapatkan kompensasi lainnya, mempengaruhi keputusan pelaku pasar modal, dan menghindari biaya politik. Menurut Scott (2009) berbagai pola yang sering dilakukan manajer dalam melakukan manajemen laba ada empat yaitu, *taking a bath*, *income minimization*, *income maximization*, dan *income smoothing*. Keempat pola tersebut dilakukan guna memanipulasi laporan keuangan untuk kepentingan manajemen maupun perusahaan.

Di satu sisi manajemen laba yang menggunakan komponen *discretionary accruals* itu diperbolehkan, namun di sisi lain jika manajemen laba dilakukan secara *massive* maka dapat berpengaruh terhadap *audit fee*, dikarenakan risiko yang sangat besar. Mengakui *accrual* secara *massive* adalah *risk*. Karena ketika dalam laporan keuangan yang terdapat lebih banyak akrualnya dari pada *cashflow*-nya maka hal tersebut adalah suatu risiko bagi perusahaan. Manajemen laba oleh perusahaan atau manajer adalah isu sentral dalam penelitian akuntansi karena menyebabkan kerusakan parah pada kepercayaan pemegang saham dan pasar modal (Choi, Sohn, & Yuen, 2016; Healy & Wahlen, 1999; Levitt, 1998).

Manajemen laba muncul karena adanya konflik kepentingan antara manajemen perusahaan dengan pemegang saham. Konflik itu terjadi karena pihak manajemen berusaha untuk meningkatkan kesejahteraan, sedangkan pemegang saham berkeinginan untuk meningkatkan kekayaannya. Selain itu, pihak manajemen berkeinginan membayar pajak sekecil mungkin, sedangkan pemerintah ingin memungut pajak sebesar-besarnya. Menurut R. Nelly et al. (2015) perusahaan menganggap pajak sebagai beban yang merugikan perusahaan karena sifatnya yang menjadi pengurang laba perusahaan. Pemerintah sebagai regulator memiliki banyak kepentingan di perusahaan, seperti aspek perpajakan. Penerimaan negara dari pajak merupakan sumber utama dari pendanaan pemerintah. Salah satu laporan keuangan yang dimanipulasi dan menjadi fokus pemerintah adalah penipuan pajak atau *tax*

fraud. Manajemen pajak akan merugikan pemegang saham apabila perusahaan melakukan penghindaran pajak secara agresif (*tax shelter*) karena perusahaan akan menanggung kerugian di masa depan berupa sanksi pajak yang seharusnya dapat dihindari perusahaan (Hanlon & Slemrod, 2009).

Tax shelter merupakan salah satu kontinum dalam penelitian penghindaran pajak atau biasa disebut *tax avoidance* (Geraldina, 2013). Jika secara umum, penghindaran pajak didefinisikan sebagai upaya mengurangi pajak secara eksplisit, maka *tax shelter* diidentikkan dengan upaya pengurangan pajak secara agresif yang dapat diidentifikasi apabila perusahaan tertangkap dan dituntut secara formal atau terungkap melakukan transaksi tertentu yang tidak diperkenankan oleh ketentuan yang berlaku (Hanlon & Heitzman, 2010). Oleh karena itu, penghindaran pajak perusahaan membuka peluang bagi manajer untuk bersikap *opportunistic* dengan melakukan *tax sheltering* untuk tujuan keuntungan perusahaan, tidak untuk keuntungan yang diharapkan oleh pemegang saham.

Menurut Shackelford & Shelvin (2001) aktivitas *tax shelter* diklaim merupakan salah satu bentuk biaya keagenan karena aktivitas tersebut dapat mendorong in-efisiensi organisasi yang diakibatkan oleh beragam masalah insentif perusahaan atau manajer yang melakukan *tax shelter*. Berdasarkan pada konflik kepentingan antara perusahaan dan pemerintah tersebut, memicu *agent* melakukan manajemen laba dengan tujuan untuk meminimalisasi pembayaran pajak kepada pemerintah. Penghindaran pajak yang dilakukan secara agresif maka akan mendapat surat peringatan, yaitu Surat Ketetapan Pajak Kurang Bayar (SKPKB). Ketika laporan pajak suatu perusahaan bermasalah, maka bagi auditor eksternal hal tersebut adalah risiko, sehingga auditor akan meningkatkan *fee* yang lebih tinggi. Hal tersebut didukung oleh penelitian R. Nelly et al. (2015) yaitu tata kelola pajak perusahaan yang baik memiliki efek negatif pada *audit fee*.

Di Indonesia, salah satunya proses audit yang dilakukan secara bodong yang menyebabkan terjadinya praktik manajemen laba, menjadi sebuah fenomena umum yang terjadi di sejumlah perusahaan khususnya terkait dengan pajak. Kasus tindak pidana pajak tahun 2007 yakni dugaan penggelapan pajak yang dilakukan oleh kelompok usaha Bakrie, yang telah lalai dalam membayar pajak sebesar 2,1 Triliun.

(tempo.com). Disatu sisi, auditor mungkin tidak peduli tentang kegiatan manajemen laba perusahaan klien mereka ketika menentukan ruang lingkup audit. Karena pertama, tidak mudah bagi auditor sebagai orang luar, untuk mengurangi manajemen laba dari keputusan bisnis yang optimal. Kedua, meskipun auditor dapat mendeteksi manajemen laba, biasanya tidak berada di bawah yurisdiksi langsung mereka (Chi, Lisic, & Pevzner, 2011). Di sisi lain, ada kemungkinan bahwa auditor membebankan biaya audit yang lebih tinggi untuk perusahaan dengan kegiatan manajemen laba yang lebih agresif. Auditor dapat mengenakan biaya audit yang lebih tinggi untuk perusahaan yang melakukan praktik manajemen laba intensif karena meningkatkan risiko pemegang saham litigasi (Choi et al., 2016). Sehubungan dengan perspektif auditor, bahwa auditor memainkan peran penting dalam membatasi manajemen laba (Fan & Wong, 2005).

Penelitian mengenai praktik manajemen laba dan *audit fee* yang dilakukan oleh Bryan & Mason (2016); Choi et al. (2016); Ghosh (2011); Krishnan et al. (2013); Tirta Luhur & Imam (2013) menunjukkan bahwa manajemen laba cenderung akan memingkatkan besarnya *audit fee*. Namun berbeda dengan penelitian Putri & Utama (2014); Sukaniasih & Tenaya (2016) bahwa manajemen laba tidak berpengaruh terhadap *audit fee*, karena praktik manajemen laba yang dilakukan oleh perusahaan masih sesuai dengan aturan yang ditetapkan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) sehingga hal tersebut tidak mempengaruhi besar kecilnya fee audit yang dibayarkan kepada auditor.

Adanya perbedaan hasil penelitian sebelumnya telah mendorong peneliti untuk melakukan penelitian serupa terkait *audit fee*. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Bryan & Mason (2016) dengan judul *the influence of earnings management conducted through the use of accretive stock repurchases on audit fees*, yang meneliti pengaruh antara manajemen laba dengan teknik penggunaan saham meningkat yang dibeli kembali terhadap *audit fee* dengan menggunakan data populasi di Amerika Serikat.

Penelitian ini berbeda dari penelitian Bryan & Mason (2016) karena tidak menggunakan penggunaan pembelian kembali saham dengan sinyal peningkatan risiko sebagai teknik manajemen laba, namun peneliti menggunakan manajemen

laba akrual sebagai proksi laba untuk mengetahui hubungannya dengan *audit fee*. Penelitian ini juga menggunakan *tax shelter* sebagai variabel moderasi yang memperkuat hubungan antara manajemen laba dengan *audit fee*, yang dibuktikan oleh penelitian Geraldina (2013); R. Nelly et al. (2015) bahwa penghindaran pajak mengakibatkan risiko yang tinggi yang akan mempengaruhi *audit fee*.

Tax shelter dipilih sebagai variabel pemoderasi karena adanya dugaan apabila sebuah perusahaan melakukan praktik manajemen laba dan terbukti melakukan *tax sheltering*, maka akan berpengaruh positif terhadap *audit fee* yang akan dikeluarkan perusahaan lebih besar, karena *effort* atau usaha yang dilakukan oleh auditor juga akan semakin besar ruang lingkup auditnya. Berdasarkan latar belakang diatas, maka judul yang akan peneliti ambil adalah **“Pengaruh Risiko Audit terhadap Audit Fee dengan Tax Shelter sebagai Variabel Pemoderasi (Studi Pada Perusahaan Non-Kuangan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) Periode 2013-2015)”**

1.2 Rumusan Masalah

Audit fee merupakan imbalan jasa atau honorarium yang diterima auditor eksternal yang bekerja di KAP yang telah terdaftar atas jasa audit yang telah dilakukannya terhadap laporan keuangan *auditee* atau perusahaan yang diaudit. Simunic (1980) mengidentifikasi faktor penentu sisi permintaan utama dari *audit fee* dan mengkategorikan mereka ke dalam tiga kelompok yang berbeda, yaitu: ukuran *auditee*, kompleksitas operasi, dan risiko audit yang melekat. Risiko audit dan *tax shelter* dapat mempengaruhi besarnya *fee* audit yang diterima oleh auditor eksternal dikarenakan risiko dalam proses audit.

Berdasarkan uraian latar belakang diatas, maka permasalahan yang akan dikemukakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah risiko audit berpengaruh terhadap *audit fee* ?
2. Apakah risiko audit berpengaruh terhadap *audit fee* yang diperkuat dengan *tax shelter* ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah dipaparkan sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah untuk:

1. Mengetahui apakah risiko audit berpengaruh atau tidak terhadap *audit fee*.
2. Mengetahui apakah risiko audit berpengaruh atau tidak terhadap *audit fee* yang diperkuat dengan *tax shelter*.

1.4 Manfaat Penelitian

Adapun manfaat hasil penelitian baik secara teoritis maupun praktis adalah sebagai berikut:

1.4.1 Manfaat Teoritis

Dari segi akademis selain untuk memberikan kontribusi dalam keilmuan di bidang *accounting* mengenai *auditing* dan akuntansi perpajakan, penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya juga sebagai penerapan ilmu yang telah diperoleh dan untuk menambah pengetahuan yang berkaitan dengan *audit fee*, risiko audit dengan indikator *discretionary accruals* dan *tax sheltering* yang dilakukan oleh perusahaan.

1.4.2 Manfaat Praktis

Dari segi praktis diharapkan penelitian ini dapat bermanfaat bagi:

1. Bagi perusahaan, yaitu memberikan gambaran bahwa praktik manajemen laba yang dilakukan secara *massive* akan menjadi risiko bagi auditor. Sehingga auditor akan menetapkan *fee audit* yang lebih besar karena risiko yang melekat lebih tinggi.
2. Bagi investor dan pengguna laporan keuangan, yaitu sebagai bahan pertimbangan dalam mengambil keputusan berinvestasi serta dapat memberikan pandangan dan diharapkan mampu memberi pengetahuan mengenai risiko audit yaitu perilaku manajemen laba. Sehingga, pihak pengguna laporan keuangan tidak hanya berfokus pada informasi laba perusahaan dalam melakukan analisis bisnis.

3. Bagi auditor, yaitu memberikan masukan bahwa dalam penetapan *audit fee*, ada faktor lain yaitu *tax shelter* yang jadi penguat terjadinya risiko dalam proses audit.
4. Bagi regulator, yaitu diharapkan membuat suatu kebijakan dalam menetapkan *audit fee* yang memperhatikan faktor-faktor risiko selain dari risiko laporan keuangan secara komersil tetapi juga laporan yang menyangkut perpajakan.