

PENGARUH REAL EARNINGS MANAGEMENT DAN AUDIT TENURE TERHADAP KUALITAS AUDIT

Citra Rachmawati¹, Ni Nyoman Alit Triani²

^{1,2}Universitas Negeri Surabaya, Ketintang, Surabaya, Indonesia
Email: citra.22075@mhs.unesa.ac.id

Article History

Received: 23-06-2026

Revision: 21-07-2026

Accepted: 25-07-2026

Published: 30-07-2026

Abstract. This study aims to analyze the effect of real earnings management and audit tenure on audit quality, as measured by audit fees, in energy sector companies listed on the Indonesia Stock Exchange. The study employed a quantitative approach, utilizing secondary data obtained through documentation techniques on the companies' annual reports and financial statements. The research sample was determined using a purposive sampling technique, resulting in 130 company observations that met the research criteria. Data analysis was conducted using multiple linear regression to test the effect of each independent variable on audit fees. The results showed that real earnings management had a positive effect on audit fees, indicating that the practice of manipulating real earnings increases audit complexity and risk, requiring auditors to undertake greater audit efforts. Furthermore, audit tenure also affected audit fees, indicating that the length of the working relationship between the auditor and the client influences the agreed-upon audit fee. These findings imply that company characteristics and the auditor-client relationship need to be taken into account when determining audit fees and can be considered by auditors, companies, and regulators in maintaining the quality of the audit process.

Keywords: Real Earnings Management, Audit Tenure, Audit Quality, Audit Fee.

Abstrak. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *real earnings management* dan *audit tenure* terhadap kualitas audit yang diproses melalui *audit fee* pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan memanfaatkan data sekunder yang diperoleh melalui teknik dokumentasi terhadap laporan tahunan (*annual report*) dan laporan keuangan perusahaan. Sampel penelitian ditentukan menggunakan teknik *purposive sampling* sehingga diperoleh 130 observasi perusahaan yang memenuhi kriteria penelitian. Analisis data dilakukan menggunakan regresi linear berganda untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap *audit fee*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *real earnings management* berpengaruh positif terhadap *audit fee*, yang mengindikasikan bahwa praktik manipulasi aktivitas riil meningkatkan kompleksitas dan risiko audit sehingga auditor memerlukan upaya pemeriksaan yang lebih besar. Selain itu, *audit tenure* juga berpengaruh terhadap *audit fee*, yang menunjukkan bahwa lamanya hubungan kerja sama antara auditor dan klien memengaruhi besaran biaya audit yang disepakati. Temuan ini memberikan implikasi bahwa karakteristik perusahaan dan hubungan auditor-klien perlu menjadi perhatian dalam penentuan *audit fee* serta dapat menjadi bahan pertimbangan bagi auditor, perusahaan, dan regulator dalam menjaga kualitas proses audit.

Kata Kunci: Manajemen Laba Riil, Audit Tenure, Kualitas Audit, Biaya Audit.

How to Cite: Rachmawati, C & Triani, N. N. A. (2026). Pengaruh *Real Earnings Management* dan *Audit Tenure* Terhadap Kualitas Audit. *HORIZON: Indonesian Journal of Multidisciplinary*, 4 (4), 4924-4937. <http://doi.org/10.54373/hijm.v4i4.6652>

PENDAHULUAN

Laporan keuangan yang andal menjadi dasar bagi investor, kreditur, dan pemangku kepentingan lainnya dalam mengambil keputusan ekonomi. Oleh karena itu, kualitas audit memegang peranan penting dalam memastikan bahwa informasi keuangan yang disajikan perusahaan bebas dari salah saji material dan dapat dipercaya. Namun, dalam beberapa tahun terakhir, kompleksitas lingkungan bisnis dan meningkatnya risiko operasional menyebabkan proses audit menjadi semakin menantang. Kondisi tersebut berdampak pada meningkatnya kebutuhan akan audit yang berkualitas sekaligus memengaruhi besaran *audit fee* yang harus dikeluarkan perusahaan. Audit fee mencerminkan risiko klien, kompleksitas, serta sumber daya yang dikerahkan auditor (Simunic, 1980).

Fenomena peningkatan *audit fee* terjadi di berbagai negara. KPMG (2023) melaporkan bahwa total biaya audit di Selandia Baru meningkat dari NZ\$52 juta pada tahun 2019 menjadi NZ\$66 juta pada tahun 2022. Peningkatan tersebut dipengaruhi oleh bertambahnya lingkup pekerjaan audit, kompleksitas bisnis, serta meningkatnya tuntutan terhadap kualitas audit. Fenomena serupa juga terjadi di Eropa, di mana *audit fee* mengalami kenaikan rata-rata hingga 75% akibat semakin ketatnya standar audit, tingginya risiko klien, dan berkurangnya persaingan di pasar jasa audit (ICAEW Insights, 2024). Kondisi ini menunjukkan bahwa penentuan *audit fee* tidak hanya dipengaruhi oleh ukuran perusahaan, tetapi juga oleh tingkat risiko dan karakteristik klien yang diaudit.

Salah satu sektor yang memiliki tingkat risiko tinggi adalah sektor energi. Fluktuasi harga komoditas, perubahan kebijakan energi, serta ketidakpastian ekonomi global menyebabkan perusahaan pada sektor ini menghadapi tekanan yang besar dalam mempertahankan kinerja keuangan (Wen et al., 2023). Dalam kondisi tersebut, manajemen berpotensi melakukan keputusan agresif seperti manajemen laba (Hermatika & Triani, 2022). Manajemen laba tidak hanya dilakukan secara akrual namun juga secara riil atau disebut *real earnings management (REM)*, yaitu praktik manipulasi laba melalui aktivitas operasional perusahaan untuk mencapai target laba tertentu (Roychowdhury, 2006). Praktik tersebut meningkatkan risiko audit karena auditor harus melakukan prosedur pemeriksaan yang lebih mendalam untuk memastikan kewajaran laporan keuangan. Akibatnya, perusahaan yang terindikasi melakukan *real earnings management* berpotensi dikenakan *audit fee* yang lebih tinggi.

Selain risiko yang berasal dari praktik *real earnings management*, karakteristik hubungan antara auditor dan klien juga diduga memengaruhi besaran *audit fee*. Hubungan tersebut tercermin dari *audit tenure*, yaitu lamanya auditor memberikan jasa audit kepada klien yang sama (Johnson et al., 2002). *Audit tenure* yang lebih panjang dapat meningkatkan pemahaman

auditor terhadap karakteristik bisnis klien sehingga proses audit menjadi lebih efisien. Namun, di sisi lain, semakin lamanya hubungan auditor dengan klien juga dapat meningkatkan kompleksitas penugasan atau memengaruhi independensi auditor, sehingga pengaruhnya terhadap *audit fee* masih menjadi perdebatan.

Penelitian terdahulu mengenai pengaruh *real earnings management* terhadap *audit fee* umumnya menunjukkan hubungan positif, karena praktik manipulasi aktivitas riil meningkatkan risiko audit dan kebutuhan auditor terhadap prosedur pemeriksaan yang lebih luas (Choi et al., 2016; Geiger & Raghunandan, 2002). Sebaliknya, hasil penelitian mengenai pengaruh *audit tenure* terhadap *audit fee* masih menunjukkan inkonsistensi. Hay (2012) menemukan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif terhadap *audit fee*, sedangkan Urhoghide & Izedonmi (2015) menemukan pengaruh negatif. Di sisi lain, Kikhia (2020) melaporkan bahwa *audit tenure* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*. Perbedaan hasil tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara *audit tenure* dan *audit fee* masih memerlukan pengujian lebih lanjut, khususnya pada sektor dengan karakteristik risiko tinggi.

Berdasarkan telaah penelitian terdahulu, sebagian besar studi mengenai *real earnings management*, *audit tenure*, dan *audit fee* dilakukan pada berbagai sektor industri atau menggunakan data dari negara lain. Penelitian yang secara khusus menguji kedua variabel tersebut pada perusahaan sektor energi di Indonesia masih relatif terbatas, padahal sektor ini memiliki karakteristik risiko operasional dan ketidakpastian bisnis yang berbeda dibandingkan dengan sektor lainnya. Kebaruan penelitian ini terletak pada pengujian secara simultan pengaruh *real earnings management* dan *audit tenure* terhadap *audit fee* sebagai proksi kualitas audit pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Oleh karena itu, penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh *real earnings management* dan *audit tenure* terhadap kualitas audit yang diproksikan melalui *audit fee* pada perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan desain penelitian kausal (*causal research*) karena bertujuan menguji pengaruh *real earnings management* dan *audit tenure* terhadap kualitas audit yang diproksikan menggunakan *audit fee*. Pendekatan kuantitatif dipilih karena memungkinkan pengujian hubungan antarvariabel secara objektif melalui analisis statistik berdasarkan data numerik.

Data yang digunakan merupakan data sekunder yang diperoleh melalui teknik dokumentasi terhadap *annual report* dan laporan keuangan perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) selama periode 2015–2025. Teknik dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan, menelaah, dan mencatat informasi yang berkaitan dengan seluruh variabel penelitian dari laporan tahunan perusahaan yang telah dipublikasikan melalui situs resmi Bursa Efek Indonesia maupun situs resmi masing-masing perusahaan. Populasi penelitian meliputi seluruh perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia. Sampel penelitian ditentukan menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel berdasarkan kriteria tertentu yang disesuaikan dengan tujuan penelitian (Sugiyono, 2023). Adapun kriteria pemilihan sampel adalah sebagai berikut.

- Perusahaan sektor energi yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia selama periode 2015–2025.
- Perusahaan terdaftar secara konsisten serta tidak mengalami *delisting* maupun suspensi perdagangan saham selama periode pengamatan.
- Menerbitkan *annual report* dan laporan keuangan yang telah diaudit secara berturut-turut selama periode penelitian.
- Menyajikan informasi yang lengkap mengenai seluruh variabel penelitian, yaitu *real earnings management*, *audit tenure*, dan *audit fee*.

Instrumen penelitian berupa lembar dokumentasi (*data extraction sheet*) yang digunakan untuk mengidentifikasi, mencatat, dan mengolah data yang diperoleh dari *annual report* dan laporan keuangan perusahaan sesuai dengan definisi operasional masing-masing variabel penelitian. Variabel *real earnings management* diukur menggunakan proksi yang diadaptasi dari model Roychowdhury, *audit tenure* diukur berdasarkan lamanya hubungan perikatan antara auditor dengan perusahaan, sedangkan kualitas audit diproksikan menggunakan besaran *audit fee* yang diungkapkan dalam laporan tahunan perusahaan.

Analisis data dilakukan menggunakan statistik deskriptif untuk memberikan gambaran karakteristik data penelitian. Selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi guna memastikan model regresi memenuhi asumsi yang dipersyaratkan. Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan analisis regresi linear berganda yang didukung oleh uji koefisien determinasi (R^2), uji simultan (F -test), dan uji parsial (t -test) dengan bantuan perangkat lunak statistik (Ghozali, 2021).

HASIL

Uji Normalitas

Tabel 1. Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		
		Unstandardized Residual
N		130
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.61054427
Most Extreme Differences	Absolute	.046
	Positive	.046
	Negative	-.045
Test Statistic		.046
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}
a. Test distribution is Normal.		
b. Calculated from data.		
c. Lilliefors Significance Correction.		
d. This is a lower bound of the true significance.		

Berdasarkan hasil uji normalitas pada Tabel 1, diperoleh nilai *Asymp. Sig. (2-tailed)* sebesar 0,200. Nilai tersebut lebih besar dari tingkat signifikansi 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa data penelitian berdistribusi normal. Dengan demikian, model regresi telah memenuhi asumsi normalitas dan layak digunakan untuk analisis regresi pada tahap selanjutnya.

Uji Multikolinearitas

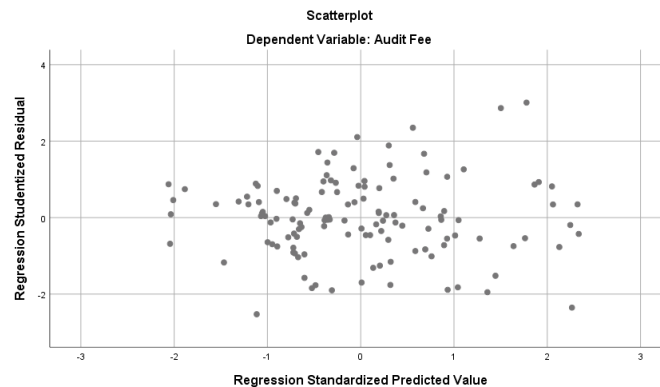
Tabel 2. Uji multikolinearitas

Coefficients ^a			
Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	(Constant)		
	REM	.547	1.827
	AT	.918	1.090
	SIZE	.840	1.191
	SOE	.797	1.255
	REC	.624	1.601
	INV	.716	1.396

Berdasarkan hasil pengujian pada Tabel 2, seluruh variabel independen memiliki nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10 dan nilai *Variance Inflation Factor (VIF)* kurang dari 10. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tidak terdapat gejala multikolinearitas antarvariabel independen dalam model regresi. Dengan demikian, hubungan antarvariabel independen tidak saling

berkorelasi secara tinggi sehingga model regresi memenuhi asumsi multikolinearitas dan estimasi koefisien regresi dapat diinterpretasikan secara andal.

Uji Heteroskedastisitas



Gambar 1. Grafik Scatterplot

Berdasarkan hasil gambar 1, terlihat jika titik-titik residual tersebar secara acak tanpa memberi bentuk pola tertentu. Persebaran itu tampak berada di atas serta di bawah garis nol pada sumbu Y. Hal itu memberi identifikasi jika tidak adanya heteroskedastisitas pada model regresi, hingga layak digunakan memberi analisis pengaruh real earnings management dan audit tenure pada audit fee.

Uji Autokorelasi

Tabel 3. Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.745 ^a	.555	.533	.62526	1.132

a. Predictors: (Constant), INV, SOE, AT, SIZE, REC, REM

b. Dependent Variable: Audit Fee

Berdasarkan Tabel 3, temuan uji autokorelasi Durbin–Watson (DW) menunjukkan nilai 1,132. Nilai DW yang didasarkan pada *rule of thumb* menyatakan bahwa yang berada dalam kisaran 1 hingga 3 umumnya dianggap aman dari autokorelasi serius (Field, 2009). Hal ini berarti penelitian dapat dilanjutkan karena sudah terbebas dari autokorelasi.

Analisis Regresi Berganda

Tabel 4. Analisis Regresi Linear Berganda
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	7.845	1.545		5.078	.000
REM	.482	.217	.180	2.219	.028
AT	.139	.048	.180	2.871	.005
SIZE	.433	.051	.560	8.537	.000
SOE	.609	.146	.281	4.175	.000
REC	-.994	.963	-.079	-1.032	.304
INV	-7.098	2.243	-.225	-3.165	.002

a. Dependent Variable: Audit Fee

Berdasarkan tabel 4, bisa diperoleh persamaan regresi linear berganda yaitu:

$$AF = 7,845 + 0,482(REM) + 0,139(AT) + 0,433(SIZE) + 0,609(SOE) - 0,994(REC) - 7,098(INV) + \varepsilon$$

Penjelasan untuk persamaan regresi di atas adalah:

- Konstanta yaitu interpretasi Y jika X = 0. Besarnya nilai konstanta 7,845 menunjukkan jika audit fee tetap mempunyai nilai dasar itu meskipun seluruh variabel independen tidak berkontribusi atau sama dengan nol.
- Koefisien Real Earnings Management (REM) mempunyai nilai 0,482 menunjukkan arah pengaruh positif. Setiap peningkatan REM akan diikuti oleh kenaikan audit fee.
- Koefisien Audit Tenure (AT) sebesar 0,139 menunjukkan arah positif. Semakin panjang masa audit tenure akan diikuti oleh kenaikan audit fee.
- Koefisien size of the auditee (SIZE) sebesar 0,433 memperlihatkan arah positif. Semakin besar ukuran perusahaan akan diikuti oleh kenaikan audit fee.
- Koefisien state-owned enterprise (SOE) sebesar 0,609 menunjukkan arah positif. Adanya status kepemilikan perusahaan oleh negara diikuti oleh kenaikan audit fee..
- Koefisien Receivables (REC) dengan nilai -0,994 menunjukkan arah negatif, kenaikan rasio piutang terhadap aset akan diikuti oleh penurunan audit fee.
- Koefisien Inventories (INV) sebesar -7,098 menunjukkan arah negatif, kenaikan rasio persediaan terhadap aset akan diikuti oleh penurunan audit fee.

Uji Koefisien Determinasi**Tabel 5.** Uji koefisien determinasi

Model Summary^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.745 ^a	.555	.533	.62526	1.132

Koefisien determinasi di model regresi ini ditunjukkan oleh nilai Adjusted R Square yaitu 0,533. Hal itu berarti variabel dependen yakni Audit Fee, bisa dijelaskan oleh variabel independen dalam model sebesar 53,3%. Sedangkan nilai 46,7% menjadi sisa pengaruh pada faktor lain yang tidak masuk ke dalam model.

Uji F**Tabel 6.** Uji F

ANOVA^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	59.963	8	9.994	25.563	.000 ^b
	Residual	48.087	123	.391		
	Total	108.050	129			

Berdasarkan temuan hasil uji F pada tabel 6, diperoleh hasil Nilai F yaitu 25,563 dan tingkat probabilitas 0,000. Hasil itu menunjukkan jika variabel independen secara keseluruhan punya pengaruh pada variabel dependen yaitu Audit Fee. Maka itu, model regresi linear berganda yang ada bisa dinyatakan layak untuk memberi penjelasan variasi audit fee.

Uji t**Tabel 7.** Uji t

Coefficients^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	7.845	1.545		5.078	.000
	REM	.482	.217	.180	2.219	.028
	AT	.139	.048	.180	2.871	.005
	SIZE	.433	.051	.560	8.537	.000
	SOE	.609	.146	.281	4.175	.000
	REC	-.994	.963	-.079	-1.032	.304
	INV	-7.098	2.243	-.225	-3.165	.002

a. Dependent Variable: Audit Fee

Berdasarkan hasil uji parsial (*t-test*), diperoleh beberapa temuan sebagai berikut.

- Variabel *real earnings management* memiliki nilai *t* sebesar 2,219 dengan nilai signifikansi 0,028 ($< 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa *real earnings management* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Artinya, semakin tinggi praktik *real earnings management* yang dilakukan perusahaan, semakin tinggi pula *audit fee* yang dikenakan. Kondisi ini mengindikasikan bahwa auditor memerlukan prosedur audit yang lebih luas untuk mengidentifikasi risiko salah saji akibat praktik manajemen laba riil.
- Variabel *audit tenure* memiliki nilai *t* sebesar 2,871 dengan nilai signifikansi 0,005 ($< 0,05$). Hasil tersebut menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Dengan demikian, semakin lama hubungan perikatan antara auditor dan klien, semakin besar *audit fee* yang diterima auditor. Hal ini mengindikasikan bahwa lamanya masa perikatan audit berkaitan dengan kompleksitas penugasan serta kebutuhan auditor dalam mempertahankan kualitas audit.
- Variabel *size* memiliki nilai *t* sebesar 8,537 dengan nilai signifikansi 0,000 ($< 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa *size* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Artinya, perusahaan dengan ukuran yang lebih besar cenderung membayar *audit fee* yang lebih tinggi karena memiliki aktivitas operasional yang lebih kompleks, volume transaksi yang lebih besar, serta risiko audit yang lebih tinggi.
- Variabel *State-Owned Enterprise (SOE)* memiliki nilai *t* sebesar 4,175 dengan nilai signifikansi 0,000 ($< 0,05$). Hasil tersebut menunjukkan bahwa status perusahaan sebagai *State-Owned Enterprise* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Temuan ini mengindikasikan bahwa perusahaan milik negara memerlukan proses audit yang lebih komprehensif sehingga berdampak pada peningkatan *audit fee*.
- Variabel *receivables* memiliki nilai *t* sebesar -1,032 dengan nilai signifikansi 0,304 ($> 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa *receivables* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*. Dengan demikian, besarnya piutang perusahaan tidak menjadi faktor yang secara langsung memengaruhi penetapan *audit fee* pada perusahaan sektor energi dalam penelitian ini.
- Variabel *inventories* memiliki nilai *t* sebesar -3,165 dengan nilai signifikansi 0,002 ($< 0,05$). Hasil ini menunjukkan bahwa *inventories* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit fee*. Artinya, semakin besar proporsi persediaan yang dimiliki perusahaan, *audit fee* cenderung semakin rendah. Temuan ini mengindikasikan bahwa karakteristik persediaan pada perusahaan sektor energi dalam sampel penelitian tidak meningkatkan kompleksitas audit, sehingga tidak mendorong peningkatan *audit fee*.

DISKUSI

Pengaruh *Real Earnings Management* Terhadap *Audit Fee*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *real earnings management* (*REM*) berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Temuan ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi praktik manipulasi laba melalui aktivitas operasional perusahaan, semakin besar upaya audit (*audit effort*) yang harus dilakukan auditor sehingga biaya audit turut meningkat. Dalam perspektif *agency theory* (Jensen & Meckling, 1976), praktik *REM* memperbesar asimetri informasi antara manajemen dan pemilik perusahaan. Kondisi tersebut mendorong auditor untuk memperluas prosedur audit guna memperoleh bukti yang memadai terkait kewajaran laporan keuangan.

Pada perusahaan sektor energi, hubungan tersebut menjadi semakin relevan karena karakteristik industrinya memiliki tingkat ketidakpastian yang tinggi akibat fluktuasi harga komoditas, perubahan kebijakan energi, serta besarnya nilai investasi jangka panjang. Dalam situasi demikian, auditor tidak hanya memverifikasi angka-angka akuntansi, tetapi juga perlu mengevaluasi keputusan operasional yang berpotensi digunakan sebagai sarana melakukan *real earnings management*. Oleh karena itu, peningkatan *audit fee* tidak semata-mata mencerminkan kenaikan biaya jasa audit, tetapi juga menunjukkan meningkatnya kebutuhan auditor terhadap waktu, tenaga, dan prosedur pemeriksaan untuk mengurangi risiko audit. Temuan ini mendukung penelitian Yang & Li (2022) yang menyatakan bahwa praktik *real earnings management* meningkatkan risiko audit sehingga auditor cenderung menetapkan *audit fee* yang lebih tinggi. Penelitian ini memperluas temuan tersebut dengan menunjukkan bahwa hubungan positif antara *REM* dan *audit fee* juga terjadi pada perusahaan sektor energi di Indonesia yang memiliki karakteristik risiko bisnis relatif tinggi.

Pengaruh *Audit Tenure* Terhadap *Audit Fee*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa *audit tenure* berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit fee*. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin lama hubungan auditor dengan klien, semakin besar *audit fee* yang dibayarkan perusahaan. Meskipun auditor memperoleh pemahaman yang lebih baik mengenai karakteristik bisnis klien seiring bertambahnya masa perikatan, hubungan jangka panjang tidak selalu menurunkan biaya audit. Teori atribusi oleh Heider (1958) menekankan penafsiran auditor terhadap faktor eksternal seperti regulasi pemerintah dianggap memengaruhi pemahaman tersebut.

Pada perusahaan sektor energi, auditor tetap dihadapkan pada perubahan kondisi bisnis, regulasi, dan risiko operasional yang dinamis sehingga pemahaman yang telah diperoleh pada periode sebelumnya harus terus diperbarui. Dengan demikian, efisiensi yang dihasilkan dari *audit tenure* yang panjang dapat diimbangi oleh meningkatnya kompleksitas audit. Kondisi ini menjelaskan mengapa *audit fee* justru meningkat seiring bertambahnya masa perikatan audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan Hay (2012), tetapi memberikan sudut pandang yang berbeda bahwa pada industri berisiko tinggi seperti sektor energi, manfaat pengetahuan auditor terhadap klien belum tentu diikuti oleh penurunan biaya audit. Sebaliknya, auditor tetap harus mengalokasikan sumber daya yang memadai untuk mempertahankan kualitas audit di tengah kompleksitas bisnis yang terus berkembang.

Pengaruh Variabel Kontrol Terhadap *Audit Fee*

Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran perusahaan (*size*) berpengaruh positif terhadap *audit fee*. Temuan ini mengindikasikan bahwa perusahaan dengan aset yang lebih besar memiliki aktivitas operasional, volume transaksi, serta struktur organisasi yang lebih kompleks sehingga membutuhkan prosedur audit yang lebih luas. Akibatnya, auditor memerlukan waktu dan sumber daya yang lebih besar dalam menyelesaikan penugasan audit. Hasil ini konsisten dengan penelitian Zielma & Widyawati (2019).

Variabel *State-Owned Enterprise (SOE)* juga berpengaruh positif terhadap *audit fee*. Temuan ini menunjukkan bahwa perusahaan milik negara menghadapi tuntutan akuntabilitas dan transparansi yang lebih tinggi dibandingkan perusahaan non-SOE. Auditor perlu memastikan kepatuhan terhadap berbagai regulasi sekaligus menjaga kualitas audit karena tingginya perhatian publik terhadap laporan keuangan perusahaan milik negara. Oleh karena itu, peningkatan *audit fee* pada perusahaan SOE dapat dipandang sebagai konsekuensi dari tingginya tingkat pengawasan dan risiko reputasi auditor, bukan semata-mata karena status kepemilikan perusahaan. Sebaliknya, variabel *receivables* tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit fee*. Hasil ini mengindikasikan bahwa besarnya piutang belum menjadi faktor utama yang menentukan kompleksitas audit pada perusahaan sektor energi. Salah satu penyebabnya adalah karakteristik industri energi yang umumnya lebih didominasi oleh aset tetap dan investasi jangka panjang dibandingkan piutang usaha. Dengan demikian, auditor lebih memusatkan perhatian pada akun-akun yang memiliki risiko material lebih tinggi daripada piutang.

Sementara itu, *inventories* berpengaruh negatif terhadap *audit fee*. Temuan ini menarik karena berbeda dengan pandangan umum yang menyatakan bahwa persediaan sering kali meningkatkan risiko audit. Pada perusahaan sektor energi, persediaan kemungkinan memiliki proporsi yang lebih kecil dibandingkan aset tetap atau telah dikelola menggunakan sistem pengendalian internal yang baik sehingga tidak memerlukan prosedur audit tambahan yang signifikan. Temuan ini menunjukkan bahwa pengaruh persediaan terhadap *audit fee* sangat bergantung pada karakteristik industri dan struktur aset perusahaan, sehingga tidak selalu memberikan dampak positif terhadap biaya audit sebagaimana ditemukan pada sektor manufaktur.

KESIMPULAN

Penelitian ini memiliki tujuan menguji pengaruh real earnings management (REM) dan audit tenure terhadap audit fee dengan memasukkan sejumlah variabel kontrol. Hasil pengujian dapat disimpulkan jika real earnings management berpengaruh positif terhadap audit fee, artinya makin tinggi praktik manajemen yang dilakukan perusahaan, maka makin besar pula biaya audit yang dikenakan auditor. Kemudian, audit tenure juga mempunyai pengaruh positif pada audit fee. Hal ini menandakan jika tenure yang panjang menuntut auditor tetap skeptis terhadap klien dan memperluas cakupan audit guna menjaga kualitas pemeriksaan. Selain itu variabel control SIZE, SOE terbukti mempunyai pengaruh positif pada audit fee. Sedangkan variabel control INV berpengaruh negative dan REC tidak punya pengaruh pada audit fee.

REKOMENDASI

Berdasarkan simpulan pada penjelasan sebelumnya, maka saran yang diajukan oleh peneliti, yaitu:

- Hasil penelitian menunjukkan jika praktik real earnings management dan lamanya masa perikatan auditor dengan klien (audit tenure) berhubungan positif dengan audit fee. Temuan itu dapat menjadi bahan pertimbangan perusahaan agar memperhatikan pengawasan internal serta memberi sistem kompensasi kinerja yang lebih rasional. Kemudian, menyesuaikan masa perikatan sesuai ketentuan rotasi agar perusahaan dapat mendukung terciptanya audit yang berkualitas sekaligus mengelola biaya audit secara proporsional.
- Bagi regulator, hasil penelitian ini menekankan pentingnya penguatan regulasi transparansi laporan keuangan untuk menekan praktik manajemen laba riil yang berisiko terhadap kualitas audit. Pengawasan masa jabatan auditor juga perlu dirancang secara seimbang agar independensi tetap terjaga sekaligus memastikan auditor memahami kompleksitas

perusahaan. Kebijakan penetapan audit fee harus mempertimbangkan keseimbangan antara beban biaya perusahaan dan kebutuhan akan kualitas pemeriksaan yang tinggi. Selain itu, perhatian khusus perlu diberikan pada perusahaan milik negara yang menghadapi tuntutan publik lebih besar sehingga auditor diwajibkan melaksanakan prosedur audit yang lebih komprehensif.

REFERENSI

- Choi, A., Sohn, B. C., & Yuen, D. (2016). Do auditors care about real earnings management in their audit fee decisions? *Asia-Pacific Journal of Accounting & Economics*, 25(1–2), 21–41. <https://doi.org/10.1080/16081625.2016.1231580>
- Field, A. (2009). *Discovering statistics using SPSS* (3rd editio). SAGE Publications.
- Geiger, M. A., & Raghunandan, K. (2002). Auditor Tenure and Audit Reporting Failures. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 21(1).
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multiverse Dengan Program IBM SPSS 26* (Edisi 10). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hay, D. (2012). Further evidence from meta- analysis of audit fee research. *Electronic Copy Available at: <https://ssrn.com/abstract=1918501>*, 1–30.
- Heider, F. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations* (third prin).
- Hermatika, V. P., & Triani, N. N. A. (2022). Pengaruh Ukuran Kap , Audit Tenure , Spesialisasi Auditor dan Audit Capacity Stress terhadap Manajemen Laba (Studi pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2015-2017). *AKUNESA: Jurnal Akuntansi Unesa*, 11(1), 1–10.
- ICAEW Insights. (2024). *Audit fees rise by 75% since 2017*. The Institute of Chartered Accountants in England and Wales. <https://www.icaew.com/insights/viewpoints-on-the-news/2024/mar-2024/audit-fees-rise-by-75-since-2017>
- Johnson, V. E., Khurana, I. K., & Reynolds, J. K. (2002). Audit-Firm Tenure and the Quality of Financial Reports*. *Contemporary Accounting Research*, 19(4), 637–660.
- Kikhia, H. (2020). Determinants of Audit Fees : Evidence from Jordan Determinants of Audit Fees : Evidence from Jordan. *Accounting and Finance Research*, December 2014. <https://doi.org/10.5430/afr.v4n1p42>
- KPMG. (2023). *Audit Quality Transparency Report 2023*. <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/nz/pdf/2023/11/audit-quality-report-2023.pdf>
- Roychowdhury, S. (2006). Earnings management through real activities manipulation. *Journal of Accounting and Economics*, 42(3), 335–370. <https://doi.org/10.1016/j.jacceco.2006.01.002>
- Simunic, D. A. (1980). The Pricing of Audit Services: Theory and Evidence. *Journal of Accounting Research*, 18(1), 161. <https://doi.org/10.2307/2490397>
- Sugiyono. (2023). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Alfabeta.
- Urhoghide, R. O., & Izedonmi, F. O. . (2015). *An Empirical Investigation of Audit Fee Determinants in Nigeria*. 05(08), 48–58.

- Wen, F., Chen, M., Zhang, Y., & Miao, X. (2023). Oil price uncertainty and audit fees : Evidence from the energy industry. *Energy Economics*, 125(May), 106852. <https://doi.org/10.1016/j.eneco.2023.106852>
- Yang, R., & Li, M. (2022). Study on the Impact of Real Earnings Management on Audit Fees. *Frontiers of International Accounting*, 11(December), 229–238. <https://doi.org/10.12677/fia.2022.114035>
- Zielma, A., & Widyawati, D. (2019). UKURAN PERUSAHAAN, UKURAN KAP, KOMPLEKSITAS PERUSAHAAN DAN AUDIT TENURE BERPENGARUH TERHADAP AUDIT FEE. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 1–19.