

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

Bab II ini membahas landasan teori, penelitian terdahulu, hipotesis penelitian, kerangka pemikiran, dan kerangka konseptual. Pembahasan pada landasan teori diantaranya teori dasar yang digunakan adalah *knowledge* auditor, tekanan ketaatan, dan internalisasi budaya. Penelitian terdahulu membahas hasil penelitian-penelitian sebelumnya, dan pada hipotesis penelitian dibahas dasar-dasar penyusunan hipotesis yang berasal dari teori, penelitian terdahulu, dan penjelasan yang relevan dengan hipotesis yang diusulkan. Dan pada kerangka pemikiran terdapat alur pemikiran dalam penelitian, sedangkan kerangka konseptual terdapat gambaran pola pikir yang menunjukkan hubungan antar variabel yang diteliti.

2.1 Teory Kognitif Sosial (*Cognitive Social Theory*)

Menurut Bandura (1989) sebagai pencetus teori kognitif sosial, kognitif sosial menjelaskan tentang interaksi antara manusia dengan lingkungannya. Teori didasarkan pada proposisi bahwa proses sosial dan proses kognitif adalah pusat untuk memahami motivasi, emosi, dan tindakan manusia. Teori kognitif sosial menjelaskan bahwa belajar adalah aktivitas yang terjadi ketika manusia secara aktif dan berinteraksi secara dinamis dapat melihat, mengingat, mempelajari, dan memproses informasi. Teori kognitif sosial berkaitan dengan pembelajaran yang didasarkan pada faktor individu, faktor sosial, dan faktor lingkungan organisasi (Yanuardianto, 2019).

Teori Kognitif Sosial mengemukakan bahwa *knowledge* merupakan faktor individu guna menghasilkan penilaian audit. *Knowledge* auditor berkaitan dengan kemampuan auditor dalam menguasai bidang audit yaitu menganalisis laporan keuangan suatu entitas. Audit merupakan layanan berbasis pengetahuan yang menghasilkan hasil yang tidak mudah diamati. Kemampuan untuk membuat penilaian yang tepat mempengaruhi kualitas audit (Knechel *et al.*, 2012) . Oleh karena itu, seorang auditor dengan pengetahuan audit yang baik dapat menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

Adapun faktor sosial yang dikemukakan pada teori kognitif sosial dalam penelitian ini yaitu tekanan ketaatan. Tekanan ketaatan dalam hal ini merupakan tekanan yang diterima auditor dari klien yang melakukan tindakan menyimpang dari standar etika dan profesionalisme (Pawitra & Suhartini, 2019). Individu yang memiliki kekuasaan dapat menjadi sumber orang yang mempengaruhi perilaku orang lain dengan perintahnya. Alasannya adalah adanya kekuasaan yang sah. Tinggi rendahnya tekanan ketaatan yang dialami oleh auditor akan mempengaruhi opini tentang tingkat kewajaran laporan keuangan. Namun, apabila seorang auditor dapat berpegang teguh pada standar dan etika yang ada tanpa merasa tertekan dengan adanya perintah yang menyimpang dari klien, kondisi tersebut tentunya tidak akan mempengaruhi independensi auditor dalam melakukan tugas audit atas laporan keuangan entitas yang diaudit. Oleh karena itu, tekanan ketaatan tidak akan dapat mempengaruhi audit *judgment* auditor ketika auditor berpegang teguh pada standar profesional yang ada (Pawitra & Suhartini, 2019).

Faktor lingkungan organisasi dalam penelitian ini adalah internalisasi budaya. Adanya internalisasi budaya, auditor harus memahami pembelajaran melalui observasi pada lingkungan organisasinya. Dengan mengamati orang lain, auditor memperoleh pengetahuan, aturan-aturan, keterampilan, strategi, keyakinan, dan sikap (Yanuardianto, 2019). Auditor juga melihat model atau contoh untuk mempelajari kegunaan dan kesesuaian perilaku akibat dari perilaku yang dimodelkan, kemudian auditor bertindak sesuai dengan keyakinan tentang kemampuan dan hasil yang diharapkan dari tindakan profesionalnya.

Pada penelitian ini, teori kognitif sosial digunakan untuk menjelaskan bagaimana pengaruh faktor individu auditor yaitu *knowledge*. Sedangkan, pengaruh faktor sosial yaitu tekanan ketaatan dan faktor lingkungan organisasi adalah internalisasi budaya mempengaruhi kemampuan auditor dalam menghasilkan audit *judgment* yang profesional.

2.2 Audit Judgment

Klien memiliki tanggung jawab untuk menyusun laporan keuangan, dan auditor memberikan opini objektif terkait dokumen atas bukti audit. Kedua tanggung jawab tersebut membutuhkan penilaian (Cyr *et al.*, 2020). *Judgment*

profesional penting bagi auditor karena standar akuntansi dan audit bukan sekedar aturan yang dapat diterapkan secara asal untuk mengevaluasi suatu peristiwa (Pawitra & Suhartini, 2019).

SA 700 yang membahas mengenai perumusan suatu opini atas laporan keuangan, mengharuskan auditor untuk merumuskan suatu opini tentang apakah laporan keuangan perusahaan disusun dalam semua hal yang material dan sesuai dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Dalam merumuskan opini tersebut, auditor harus menganalisa apakah auditor telah memperoleh keyakinan memadai atas laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian yang material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Analisa auditor dapat memperhitungkan kesimpulan auditor yang berdasarkan SA 330 apakah bukti audit yang diperoleh cukup dan tepat, kesimpulan auditor yang berdasarkan SA 450 apakah kesalahan penyajian yang tidak dikoreksi adalah material baik secara individu maupun secara kolektif, dan evaluasi atas informasi yang diperoleh berdasarkan SA 700.

Penilaian auditor dapat berubah tergantung pada informasi dan bukti audit yang diperoleh. Ketika menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, harus ada pertimbangan dan keputusan tentang keakuratan bukti dan informasi yang diberikan oleh klien. Penting untuk memastikan keputusan dan pertimbangan yang dibuat oleh auditor didasarkan pada informasi yang relevan dan handal. Namun, pada pembentukan audit *judgment* seringkali auditor dihadapkan dengan ketidakpastian dan keterbatasan informasi yang dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya adalah faktor internal seperti pengetahuan (Causholli *et al.*, 2021), dan faktor eksternal seperti tekanan ketaatan (Pratama *et al.*, 2018; Habiburrochman *et al.*, 2020).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cyr *et al* (2020), audit *judgment* merupakan suatu pertimbangan pribadi atau cara pandang auditor dalam menanggapi informasi atas dokumen bukti audit serta pembuatan keputusan auditor atas laporan keuangan suatu entitas. Pertimbangan auditor berkaitan dengan kinerja auditor (Causholli *et al.*, 2021) dalam memenuhi tanggung jawab saat melaksanakan tugasnya dan mampu menilai tingkat risiko yang akan dihadapi

selama proses audit berlangsung (Vincent & Osesoga, 2020). Auditor harus menggunakan pertimbangan audit mereka selama pekerjaan audit. Audit *judgment* merupakan pertimbangan persepsi dalam menanggapi informasi laporan keuangan yang diperoleh, ditambah dengan faktor-faktor pribadi seorang auditor yang menjadi dasar pertimbangannya (Habiburrochman *et al.*, 2020). Pada proses perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil suatu audit, auditor perlu menggunakan pertimbangan profesional karena hasil audit bergantung pada seorang auditor. Pertimbangan profesional tersebut melibatkan penggunaan proses yang sistematis dan ketat yang melibatkan pengumpulan dan evaluasi bukti dan informasi untuk menilai laporan keuangan suatu entitas (Habiburrochman *et al.*, 2020).

Pengukuran audit *judgment* menggunakan beberapa dimensi diantaranya yaitu: Kinerja auditor (Henrizi *et al.*, 2020), cara pandang auditor dalam menanggapi informasi atas bukti audit (Dana *et al.*, 2022), dan kualitas audit (Griffith *et al.*, 2021).

Berdasarkan penjelasan di atas dapat diartikan bahwa audit *judgment* merupakan suatu pertimbangan atas persepsi dalam menanggapi informasi laporan keuangan yang diperoleh, ditambah dengan faktor-faktor dalam diri seorang auditor, sehingga menghasilkan suatu dasar penilaian auditor. Berpegang pada pedoman standar auditing dan kode etik akuntan publik yang relevan sangatlah penting untuk mencapai tujuan audit.

2.3 Knowledge Auditor

Audit dilakukan oleh auditor dengan tingkat pengetahuan dan keahlian yang berbeda. Penyampaian hasil audit yang berkualitas tinggi bergantung pada sejauh mana auditor menerapkan pengetahuannya. Pengetahuan auditor itu nanti akan mempengaruhi *judgment* yang dihasilkan (Causholli *et al.*, 2021). Pengetahuan audit berkaitan dengan kemampuan auditor atau akuntan dalam menguasai bidang audit yaitu menganalisis laporan keuangan perusahaan atau entitas (Liebowitz *et al.*, 2000). Audit adalah layanan berbasis pengetahuan yang menghasilkan hasil yang tidak mudah diamati (Pawitra & Suhartini, 2019). Kemampuan untuk membuat penilaian yang tepat mempengaruhi kualitas audit

(Knechel *et al.*, 2012). Oleh karena itu, seorang auditor dengan pengetahuan audit yang baik dapat menghasilkan hasil audit yang berkualitas.

SA 200 menjelaskan mengenai tujuan, ketentuan, serta materi penerapan dan penjelasan lain yang dirancang guna dapat mendukung auditor dalam memperoleh keyakinan yang memadai. Standar Audit ini mengharuskan auditor untuk menggunakan pertimbangan profesional selama perencanaan dan pelaksanaan audit untuk dapat menghasilkan *judgment* yang tepat. Terbentuknya pertimbangan profesional auditor diperoleh dari penerapan pelatihan, pengetahuan, dan pengalaman yang relevan dalam konteks standar audit, akuntansi, etika dalam membuat keputusan yang diinformasikan mengenai tindakan yang tepat sesuai dengan kondisi dalam pelaksanaan audit. Sehingga tingkat pengetahuan auditor sangat diperlukan guna menghasilkan audit *judgment* yang profesional.

Auditor harus memiliki kemampuan dan pengetahuan audit untuk menginterpretasikan data dan menganalisis alasan saat memecahkan masalah. Auditor berpengalaman yang memiliki basis pengetahuan yang benar tetapi tidak memiliki kemampuan untuk memecahkan masalah tidak akan cukup memenuhi syarat untuk beberapa tugas (Hussein, 2023). Jika auditor yang memiliki kemampuan untuk memecahkan masalah tetapi tidak memiliki basis pengetahuan audit yang kuat, kinerjanya akan lemah dalam beberapa tugas. Tugas auditor untuk menilai validitas, relevansi, dan daya banding hasil prosedur audit tersebut (Cyr *et al.*, 2020). Setelah auditor mengumpulkan informasi yang cukup tentang bidang audit, kemudian mulai mengembangkan keyakinan. Keyakinan yang disertai sikap independen yang berarti bahwa auditor tidak boleh hanya mengandalkan data klien, tetapi harus mempertahankan skeptisisme profesional (Rodgers *et al.*, 2017). Oleh karena itu, dalam pelaksanaan audit diperlukan pengetahuan audit yang baik tentang klien atau industri (Henrizi *et al.*, 2020). Sehingga keyakinan profesional auditor akan berpengaruh pada pembentukan audit *judgment*.

Pengukuran *knowledge* auditor menggunakan beberapa dimensi diantaranya yaitu: Pendidikan formal (Causholli *et al.*, 2021), *knowledge* auditor mengenai sektor bisnis klien (Griffith *et al.*, 2021), analisis bukti audit (Griffith *et*

al., 2021), dan pemahaman Standar Akuntansi Keuangan (Pawitra & Suhartini, 2019).

Berdasarkan penjelasan di atas dapat diartikan bahwa *knowledge* auditor menjadi kunci penting dalam membentuk suatu keputusan. Pengetahuan auditor mencakup pengetahuan di bidang akuntansi, pengetahuan bidang klien, serta pengetahuan mengenai internalisasi organisasi. Auditor dengan pengetahuan yang baik dapat mendukung dalam pembuatan audit *judgment* yang akurat, hal ini disebabkan karena tingkat pengetahuan auditor yang tinggi akan membuat auditor melakukan proses analisis dengan baik dalam mengidentifikasi informasi atas bukti audit (Griffith *et al.*, 2021).

2.4 Tekanan Ketaatan

Auditor profesional akan melakukan tugasnya secara bertanggung jawab sesuai dengan standar yang telah ditetapkan (Vincent & Osesoga, 2020). Namun tidak dapat dipungkiri ketika dalam proses auditing, auditor akan mendapatkan berbagai tekanan yang muncul dari dalam maupun dari luar (Hasan & Andreas, 2019). Tekanan itulah yang akan membuat auditor berada dalam dua pilihan yaitu mematuhi atau melakukan tindakan yang bertentangan dengan standar etika profesi yang berlaku. Kepercayaan auditor pada manajemen klien dapat mengarah pada komitmen mereka untuk mendukung perlakuan akuntansi yang disukai klien (Kerler, W.A. and Brandon, 2010), sedangkan auditor dapat menolak perlakuan itu ketika perusahaan memiliki budaya etika yang kuat (Svanberg & Öhman, 2016). Ketika auditor berpikir tentang norma dan nilai profesional dan lebih mengidentifikasi dengan asosiasi profesional mereka (identitas profesional yang lebih kuat), auditor lebih skeptis dan independensi auditor dapat dipertahankan (Cyr *et al.*, 2020).

SA 220 menjelaskan bahwa selama perikatan audit, auditor harus tetap waspada, melalui observasi dan permintaan keterangan selama diperlukan, terhadap informasi bukti audit yang didapat. Auditor yang mendapatkan tekanan harus berani untuk melakukan tindakan yang tepat guna mengurangi atau menghilangkan tekanan yang didapat. Sehingga Standar Audit ini mengharuskan auditor untuk mempertahankan sikap independensinya agar tidak mudah

terpengaruhi oleh tekanan, karena jika auditor tidak mampu menghadapi tekanan tersebut maka akan mempengaruhi audit *judgment* yang dihasilkan.

Sebagai seorang auditor juga harus memiliki motivasi yang kuat dalam dirinya supaya tidak mudah dipengaruhi oleh tekanan dari klien yang diaudit, karena jika auditor memiliki motivasi lemah dalam dirinya maka akan mudah dipengaruhi oleh tekanan (Zelamewani & Suputra, 2021). Oleh karena itu, peran pemahaman mengenai internalisasi budaya akan sangat mempengaruhi nilai dan perilaku profesional auditor, sehingga kemampuan objektif auditor dapat dipertahankan ketika menghadapi tekanan yang mengancam objektivitasnya dalam pembentukan audit *judgment* (Dana *et al.*, 2022).

Pengukuran tekanan ketaatan menggunakan beberapa dimensi diantaranya yaitu: tekanan untuk melaksanakan penyimpangan terhadap standar yang telah ditetapkan (Dana *et al.*, 2022; Vincent & Osesoga, 2020; Hasan & Andreas, 2019), tingkat profesionalisme (Dewi *et al.*, 2021), dan ketakutan akan kehilangan pekerjaan (Pawitra & Suhartini, 2019).

Berdasarkan penjelasan diatas tekanan yang dihadapi oleh auditor akan berpengaruh dalam memberikan suatu *judgment*. Besarnya jumlah klien yang diaudit akan menyebabkan terjadinya tekanan ketaatan yang tinggi pada auditor. Tekanan dari klien dapat merupakan hal yang dapat menyimpang dari standar yang telah ditetapkan dan pada akhirnya menimbulkan dilema etika bagi auditor.

2.5 Internalisasi Budaya

Pathiranage *et al* (2020) mengungkapkan bahwa internalisasi budaya dianggap sebagai unsur penting dari kinerja organisasi dan menjadi sumber keunggulan kompetitif yang berkelanjutan. Internalisasi budaya adalah sistem nilai, keyakinan, dan pola perilaku secara tidak sadar menggerakkan anggota organisasi untuk membuat setiap pilihan dan keputusan. Definisi serupa yang dinyatakan oleh Isensee *et al* (2020) yang menyatakan pentingnya internalisasi budaya untuk dipahami dan digunakan secara bijaksana. Adapun internalisasi budaya yang dimaksud meliputi keyakinan dan nilai yang dianut dan asumsi dasar yang mendasari. Paradigma fungsionalis mengasumsikan bahwa internalisasi budaya memiliki fungsi yang sama di semua organisasi: menentukan perilaku dan

keputusan. Didukung dengan penelitian Alberti *et al* (2022) mendefinisikan istilah internalisasi budaya sebagai pola asumsi dasar bersama, keyakinan, dan harapan yang dipelajari oleh suatu kelompok melalui pengalamannya, yang memandu interpretasi dan tindakan anggotanya dan kemudian diajarkan kepada anggota baru sebagai perilaku yang sesuai dalam suatu organisasi. Persepsi internalisasi budaya mempengaruhi sikap dan perilaku dan kinerja anggota organisasi.

Internalisasi budaya yang efektif merupakan perpaduan antara internalisasi budaya yang kuat dan internalisasi budaya yang positif. Dalam internalisasi budaya, anggota organisasi berperilaku dengan cara yang konsisten dengan nilai-nilai organisasi. Dalam internalisasi budaya yang positif, anggota organisasi akan memahami dan berbagi tujuan dan nilai perusahaan kepada seluruh anggota yang ada pada organisasi tersebut. Hubungan interpersonal yang kuat merupakan elemen penting dari internalisasi budaya yang efektif (Engelen *et al.*, 2014). Ketika ada hubungan interpersonal yang kuat dalam suatu organisasi, akan ada komunikasi yang positif antar anggota organisasi dan manajer organisasi dalam berbagi ide, membangun pola pikir, sehingga dapat menginspirasi antar anggota untuk mencapai kinerja yang lebih baik (Pathiranage *et al.*, 2020).

IAASB (2014) mencatat bahwa budaya pada kantor audit mempengaruhi nilai, etika dan sikap auditor, karena hal itu mempengaruhi pola pikir auditor dan cara auditor melaksanakan tanggung jawabnya. Pola budaya yang diterapkan pada jaringan praktik, aturan, dan kebijakan formal dan informal memiliki makna yang dibagikan pada lingkungan organisasi yaitu budaya yang dirasakan di benak anggota organisasi, karena mengamati perilaku yang ada pada perusahaannya. Pengamatan itulah nantinya akan mempengaruhi perilaku organisasi (Alberti *et al.*, 2022). Sehingga membentuk profesionalisme pada diri auditor.

Profesionalisme auditor yang terbentuk dari pemahaman dan pengamatan budaya etika dan budaya pembelajaran dalam organisasinya akan mempengaruhi cara auditor bersikap dan beretika. Etika ini mencakup standar perilaku bagi seorang profesional yang ditujukan untuk tujuan praktis dan idealis, artinya untuk mengarahkan seseorang berperilaku jujur dan baik dalam menjalankan tugasnya (Pratama *et al.*, 2018). Dalam menjalankan tugasnya, auditor juga tidak terlepas

dari budaya pembelajaran yang ada pada internalisasi organisasinya. Budaya pembelajaran ini didapat melalui panduan dan preferensi dari senior atau pemimpin dengan cara pelatihan, supervisi, pembinaan dan peninjauan (Alberti *et al.*, 2022). Nilai etika dan pembelajaran itu nantinya yang akan dianut oleh anggota organisasi, sehingga profesionalisme auditor dapat diuji melalui kinerjanya dalam melaksanakan tugas audit sejak tahap perencanaan sampai dengan diterbitkannya laoran audit (Suyono & Farooque, 2019). Oleh karena itu, penerapan internalisasi budaya akan mempengaruhi dalam pembentukan audit *judgment*.

Pengukuran internalisasi budaya menggunakan beberapa dimensi diantaranya yaitu: audit *judgment* (Barrainkua & Espinosa-Pike, 2018), *Knowledge* auditor (Ayinde *et al.*, 2021), tingkat kinerja profesionalisme auditor (Barrainkua & Espinosa-Pike, 2018), sikap dan cara pandang auditor (Saiewitz & Wang, 2020), dan etika bekerja (Alberti *et al.*, 2022; Barrainkua & Espinosa-Pike, 2018).

Berdasarkan penjelasan di atas internalisasi budaya didefinisikan sebagai sistem pengetahuan serta standar yang diperoleh seorang karyawan dengan mengamati dan mengevaluasi lingkungan organisasi. Adanya internalisasi budaya di dalam lingkungan kerja akan mempengaruhi perilaku profesional auditor dalam menjalankan tugasnya seperti cara berpikir, bertindak dan sebagai pertimbangan dalam membuat keputusan.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian ini tidak terlepas dari hasil penelitian-penelitian sebelumnya yang digunakan sebagai referensi, perbandingan, dan kajian. Beberapa penelitian terdahulu terkait dengan *knowledge* auditor, tekanan ketaatan, internalisasi budaya, dan audit *judgment* telah dilakukan. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu terletak pada variabel-variabel penelitian yang menggabungkan dari beberapa penelitian terdahulu serta menambahkan keterbaruan variabel yaitu variabel internalisasi budaya sebagai variabel moderasi. Berikut penelitian terdahulu diantaranya sebagai berikut :

Tabel 2. 1 Penelitian terdahulu

No.	Judul, Nama Peneliti, Tahun	Variabel	Hasil Penelitian
1.	<i>The effect of locus of control, framing, pressure of obedience and auditor's competency on audit judgment.</i> (Dana <i>et al.</i> , 2022)	Y : Audit judgment X1 : locus of Control X2 : Framing X3 : Tekanan ketaatan X4 : Kompetensi Auditor	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Locus of control</i> berpengaruh positif terhadap audit judgment. - Framing berpengaruh positif terhadap audit judgment. - Tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap audit judgment. Karena sebagian besar responden dalam penelitian ini adalah senior auditor yang menjunjung tinggi nilai profesionalisme dan menentang tingkat kecurangan dalam proses audit. Auditor senior dan berpengalaman tidak pernah takut akan ancaman dari atasan atau klien yang di audit, sehingga semakin tinggi tekanan ketaatan yang diperoleh seorang auditor tidak mempengaruhi dalam memberikan judgment. - Kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap audit judgment.
2.	<i>Anchoring and adjustment effects on audit judgments: experimental evidence from Switzerland.</i> (Henrizi <i>et al.</i> , 2020)	Y : Audit Judgment X1 : Skeptisisme Auditor X2 : Ukuran perusahaan X3 : Pengalaman Auditor X4 : Pengetahuan Auditor	<ul style="list-style-type: none"> - Skeptisisme auditor berpengaruh positif terhadap audit judgment. - Ukuran perusahaan berpengaruh terhadap audit judgment. - Pengalaman audit berpengaruh positif terhadap audit judgment, auditor yang memiliki pengalaman lebih banyak memiliki pertimbangan yang lebih matang dalam melaksanakan audit. - Pengetahuan auditor berpengaruh yang positif terhadap audit judgment.
3.	<i>Determining The Impact of Entrepreneurial Orientation and Organizational Culture on Job</i>	Y : Kinerja Karyawan X1 : Komitmen organisasi	<ul style="list-style-type: none"> - Komitmen organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja karyawan. - Kepuasan kerja berpengaruh positif terhadap kinerja karyawan.

	<i>Satisfaction, Organizational Commitment, and Employee's Performance.</i> (Soomro & Shah, 2019)	X2 : Kepuasan kerja X3 : Budaya organisasi	- Budaya organisasi berpengaruh positif terhadap kinerja karyawan.
4.	<i>The relationship between organizational culture, sustainability, and digitalization in SMEs : A systematic review.</i> (Isensee et al., 2020)	Y : Pengembangan Bisnis X1 : Budaya Organisasi X2 : Kelestarian Lingkungan X3 : Digitalisasi	- Budaya Organisasi berpengaruh terhadap pengembangan bisnis. - Kelestarian lingkungan berpengaruh terhadap pengembangan bisnis. - Digitalisasi berpengaruh terhadap pengembangan bisnis.
5.	<i>The Influence of Auditor's Commitment to Independence Enforcement and Firms' Ethical Culture on Auditors' Professional Values and Behaviour.</i> (Barrainkua & Espinosa-Pike, 2018)	Y : Audit Judgment X1 : Komitmen Auditor X2 : Independence X3 : Budaya Organisasi	- Komitmen auditor tidak berpengaruh terhadap nilai dan perilaku profesional auditor. - Budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap nilai dan perilaku profesional auditor. Karena tanggapan responden dari auditor tidak merasakan budaya etika yang kuat di perusahaannya.
6.	<i>The Importance of Knowledge in Increasing The Perceptions of The External Auditor When Auditing Fair Value Estimates and its Reflection on The Effectiveness of Professional Skepticism / an</i>	Y : Efektivitas skeptisisme profesional X1 : Pengetahuan Auditor	- Terdapat hubungan pengaruh yang signifikan antara pengetahuan auditor dengan efektivitas skeptisisme profesional. Karena dengan adanya pengetahuan dan pengalaman auditor mempunyai kemampuan dalam mengaudit dan menyatakan penilaian profesional. Kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan dan ketidakberesan merupakan hasil dari pengetahuan yang digunakan

	<i>Analytical Study of Iraqi Auditing Firms.</i> (Hussein, 2023)		auditor untuk mendeteksi dan menjelaskan hasil audit.
7.	<i>Knowledge audit as an important tool in organizational management: A review of literature.</i> (Ayinde et al., 2021)	Y : Manajemen Organisasi X1 : <i>Knowledge Audit</i>	- <i>Knowledge</i> audit berpengaruh positif terhadap manajemen organisasi. <i>Knowledge</i> merupakan hal penting untuk mendorong inovasi dan menciptakan perubahan. Suatu organisasi membutuhkan <i>knowledge</i> guna mencapai tujuan organisasi.
8.	<i>Auditor's judgment subordination and the theory of planned behaviour.</i> (Cyr et al., 2020)	Y : <i>Audit Judgment</i> X1 : Sikap independensi X2 : Tekanan ketaatan X3 : Kontrol perilaku	- Sikap independensi berpengaruh negatif terhadap auditor <i>judgment</i> karena sebagian besar sampel menyetujui sistem akuntansi klien karena lebih kecil risiko kehilangan klien. - Tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap auditor <i>judgment</i> . - Kontrol perilaku berpengaruh negatif terhadap auditor <i>judgment</i> karena auditor cenderung mengikuti akuntansi klien agar mudah dalam mendokumentasikan bukti audit.
9.	<i>The Influence of An Auditor's Expertise, Obedience Pressure, and Independence on Audit Judgment.</i> (Sitanggang, 2020)	Y : <i>Audit Judgment</i> X1 : Keahlian auditor X2 : Tekanan ketaatan X3 : Independensi	- Keahlian auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit <i>judgment</i> . Semakin tinggi keahlian audit yang dimiliki auditor, maka semakin akurat pertimbangan yang diambil oleh auditor. - Tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>Audit Judgment</i> . Banyak atau sedikitnya tekanan ketaatan yang diterima auditor pada saat melakukan proses audit dapat menyebabkan perbedaan hasil <i>Audit Judgment</i> yang dikeluarkan. - Independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit <i>judgment</i> . Auditor yang memiliki independensi tinggi cenderung menghasilkan <i>Audit Judgment</i> yang lebih akurat.

10.	<i>A Study of Audit Judgment in The Process : Effects of Obedience Pressures, Task Complexity, and Audit Expertise – The Case of Public Accounting Firms in Sumatra-Indonesia.</i> (Hasan & Andreas, 2019)	Y : Audit Judgment. X1 : Tekanan ketaatan X2 : Kompleksitas tugas X3 : Keahlian audit	- Tekanan ketaatan berpengaruh terhadap Audit Judgment. Tekanan berlebih yang diterima auditor dari atasan dan klien menyebabkan perilaku disfungsional dan melanggar standar profesional. - Kompleksitas tugas berpengaruh terhadap Audit Judgment. - Keahlian audit berpengaruh terhadap Audit Judgment.
11.	<i>The Effect of Auditor's Knowledge, Auditor's Experience, and Obedience Pressure on Audit Judgment.</i> (Wati et al., 2021)	X : Audit Judgment X1 : Pengetahuan auditor X2 : Pengalaman auditor X3 : Tekanan Ketaatan	- Pengetahuan auditor berpengaruh dalam pembuatan judgment. - Pengalaman auditor berpengaruh dalam pembuatan judgment. - Tekanan ketaatan tidak berpengaruh dalam pembuatan judgment.
12.	<i>The Effect of Auditor's Experience, Audit Expertise, Independence, Obedience Pressure, and Task Complexity on Audit Judgment.</i> (Vincent & Osesoga, 2020)	Y : Audit Judgment X1 : Pengalaman auditor X2 : Keahlian auditor X3 : Independensi X4 : Tekanan ketaatan X5 : Kompleksitas tugas	- Pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap Audit Judgment. Krena mayoritas responden memiliki jabatan senior auditor belum memiliki banyak pengalaan dan juga responden memiliki penugasan yang banyak maupun sedikit sama-sama dapat membuat Audit Judgment tepat. - Keahlian auditor berpengaruh positif terhadap Audit Judgment. Auditor yang memiliki keahlian baik jika auditor memahami Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan memahami akuntansi dalam proses audit, sehingga auditor dapat

			<p>mengevaluasi kecukupan bukti serta memperluas pengujian bukti audit yang membuat <i>Audit Judgment</i> yang dihasilkan juga lebih tepat.</p> <ul style="list-style-type: none"> - Independensi berpengaruh positif terhadap <i>Audit Judgment</i>. Auditor dengan independensi tinggi akan melakukan pelaporan yang bebas dari usaha pihak lain dan akan menolak permintaan klien untuk tidak mencantumkan temuan dalam laporan audit walaupun audit telah mendapatkan <i>fee</i> yang besar. - Tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap <i>Audit Judgment</i>. Karena sebagian besar responden tidak khawatir klien akan pindah ke KAP lain, jika auditor tidak menuruti keinginannya untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional akuntan publik. - Kompleksitas tugas berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>Audit Judgment</i>. Kompleksitas tugas yang rendah membuat auditor mengetahui dengan jelas tugas mana yang harus dikerjakan dan cara mengerjakan setiap tugasnya, sehingga auditor dapat dengan mudah mendeteksi kecurangan yang terjadi selama proses audit dan <i>Audit Judgment</i> yang dibuat semakin tepat.
13.	<p><i>Improving Complex Audit Judgments: A Framework and Evidence.</i> (Griffith <i>et al.</i>, 2021)</p>	<p>Y : <i>Audit Judgment</i></p> <p>X1 : Kerangka Kerja</p> <p>X2 : Kompleksitas Tugas</p> <p>X3 : NFC (<i>Need For Cognition</i>)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Kerangka kerja dapat menunjukkan penyebab umum dari penilaian auditor. - Kompleksitas tugas mensyaratkan bahwa auditor harus memiliki <i>mindware</i> yang cukup dalam mengenali kebutuhannya analitis dalam proses audit, dan mampu mempertahankan analitik hingga tugas audit selesai sehingga menghasilkan penilaian yang berkualitas tinggi.

			<ul style="list-style-type: none"> - NFC (<i>Need For Cognition</i>) yang tinggi akan membuat penilaian kualitas yang tinggi. Karena auditor menggunakan lebih banyak proses analitis dalam mengidentifikasi informasi atas bukti audit.
14.	<p><i>The ties that bind: Knowledge-seeking networks and auditor job performance.</i> (Causholli et al., 2021)</p>	<p>Y : Kinerja Auditor</p> <p>X1 : Jaringan Sosial</p> <p>X2 : <i>Knowledge</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Knowledge</i> berhubungan negatif terhadap kinerja auditor. - Jaringan sosial berhubungan secara signifikan dan positif terhadap kinerja auditor
15.	<p><i>Obedience pressure, professional ethics, attitude of skepticism and independence towards audit judgment.</i> (Pratama et al., 2018)</p>	<p>Y : Audit Judgment</p> <p>X1 : Tekanan ketaatan / <i>Obedience pressure</i></p> <p>X2 : Etika profesi / <i>Professional ethics</i></p> <p>X3 : Sikap skeptisisme / <i>Skepticism attitude</i></p> <p>X4 : Independensi auditor / <i>Auditor Independence</i></p>	<ul style="list-style-type: none"> - Tekanan ketaatan berpengaruh positif signifikan terhadap audit <i>judgment</i>. Tekanan yang didapatkan dapat meningkatkan audit <i>judgment</i> yang dilakukan oleh auditor. - Etika profesional berpengaruh negatif terhadap audit <i>judgment</i>. - Skeptisisme tidak berpengaruh terhadap audit <i>judgment</i> karena responden penelitian belum memiliki pengalaman kerja audit yang memadai. - Independensi berpengaruh positif terhadap audit <i>judgment</i>.
16.	<p><i>Ego depletion and auditors' JDM quality.</i> (Hurley, 2019)</p>	<p>Y : Penipisan ego</p> <p>X1 : Tugas Audit</p> <p>X2 : Pengalaman khusus</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Tugas profesional audit yang realistis dapat menyebabkan penipisan pada tingkat yang sama atau bahkan lebih tinggi daripada tugas pengendalian diri psikologis yang digunakan sebelumnya, karena persyaratan pengendalian diri yang berbeda. - Pengalaman khusus tugas tidak secara signifikan berpengaruh terhadap

			pengendalian diri dalam melakukan tugas.
17.	<i>Auditors' professionalism and factors affecting it: insights from Indonesia.</i> (Suyono & Farooque, 2019)	<p>Y : Profesionalisme auditor</p> <p>X1 : Kecerdasan intelektual</p> <p>X2 : Kecerdasan emosional</p> <p>X3 : Pengendalian internal</p> <p>X4 : Pengalaman auditor</p> <p>X5 : Internalisasi budaya organisasi</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Kecerdasan intelektual tidak berpengaruh terhadap profesionalisme auditor - Kecerdasan emosional berpengaruh positif terhadap profesionalisme auditor - Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap profesionalisme auditor - Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap profesionalisme auditor - Internalisasi budaya organisasi tidak berpengaruh terhadap profesionalisme auditor
18.	<i>Audit Firm Culture: Recent Developments and Trends in the Literature.</i> (Alberti et al., 2022)	<p>Y : Kualitas audit</p> <p>X : Internalisasi budaya audit</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Internalisasi budaya kantor audit berpengaruh terhadap kualitas audit
19.	<i>Audit judgment with emotional intelligence as moderation variable in BPKP Bali.</i> (Dewi et al., 2021)	<p>Y : Audit Judgment</p> <p>X1 : Tekanan ketaatan</p> <p>X2 : Tekanan anggaran waktu</p> <p>X3 : Kompleksitas tugas</p> <p>X4 : Kecerdasan emosional</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Tekanan ketaatan tidak memiliki pengaruh terhadap audit <i>judgment</i> karena tekanan ketaatan diartikan sebagai tekanan yang menyimpang dari standar profesional. - Tekanan anggaran waktu berpengaruh negatif terhadap audit <i>judgment</i>, karena waktu yang dianggarkan seorang auditor untuk menyelesaikan tugasnya sangat sedikit - Kompleksitas tugas berpengaruh negatif terhadap audit <i>judgment</i>. - Kecerdasan emosional berpengaruh positif terhadap audit <i>judgment</i>.

20.	<i>Using Cultural Mindsets to Reduce Cross-National Auditor Judgment Differences.</i> (Saiewitz & Wang, 2020)	Y : Audit Judgment X1 : Skeptisisme X2 : Pola pikir budaya	- Skeptisisme tidak berpengaruh terhadap audit <i>judgment</i> pada auditor U.S hal ini terjadi karena perbedaan latar belakang budaya - Pola pikir budaya berpengaruh dalam meningkatkan kualitas dan penilaian auditor
21.	<i>The Influence of Individual Behavioral Aspects Toward Audit Judgment : The Mediating role of Self-Efficacy.</i> (Pawitra & Suhartini, 2019)	Y : Audit Judgment X1 : Pengetahuan X2 : Pengalaman audit X3 : Tekanan ketaatan X4 : Kompleksitas tugas M : <i>Self-Efficacy</i>	- Pengetahuan berpengaruh positif signifikan terhadap Audit <i>Judgment</i> . - Pengalaman audit tidak berpengaruh positif terhadap Audit <i>Judgment</i> . - Tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap Audit <i>Judgment</i> . Tekanan yang dialami auditor diwajarkan dan semua auditor pernah mengalaminya, namun auditor dapat mengatasinya dengan tetap menyelesaikan tugas dengan baik. Dalam penelitian ini menunjukkan bahwa auditor dapat berinteraksi dengan baik dalam proses sosialnya dengan klien dan dapat mengolah informasi dengan baik sehingga auditor melakukan tanpa harus merasa ada tekanan dari siapapun. - Kompleksitas tugas tidak berpengaruh terhadap Audit <i>Judgment</i> . - <i>Self-Efficacy</i> mampu memoderasi tekanan ketaatan.

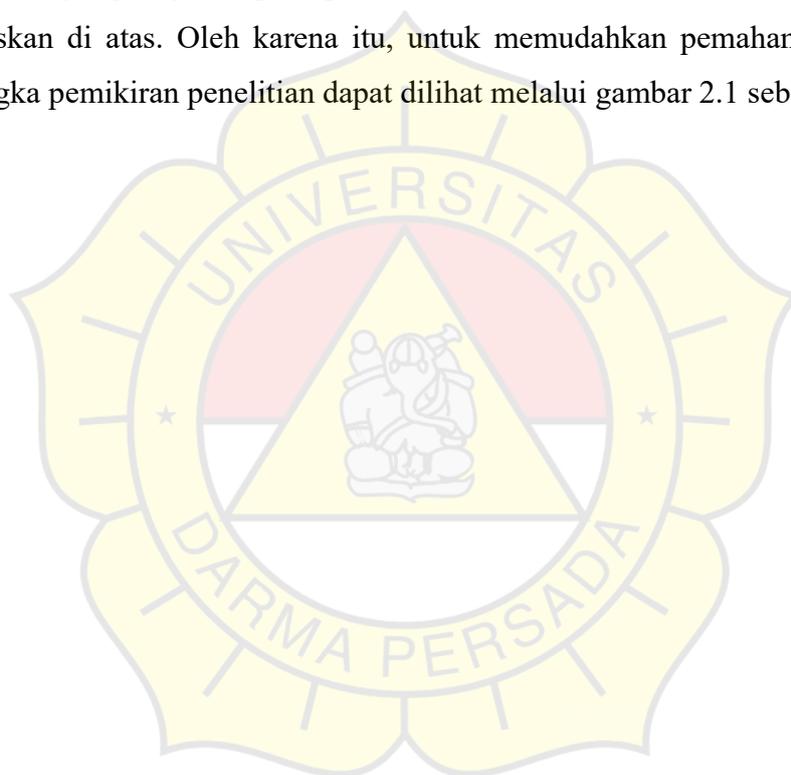
Sumber : Penelitian sebelumnya

2.7 Kerangka Pemikiran

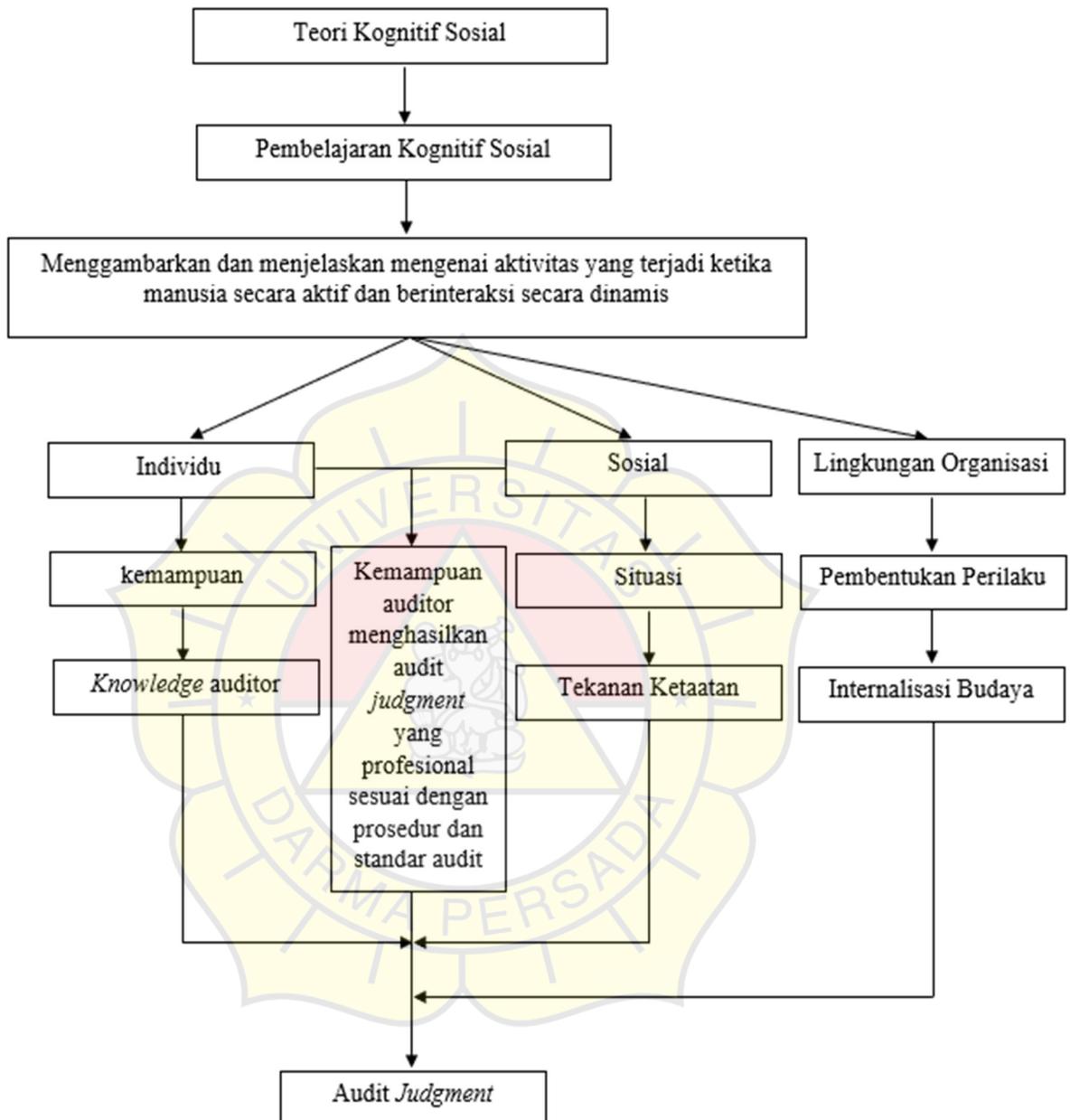
Pemikiran ini berdasarkan teori kognitif sosial yang menjelaskan kombinasi dari faktor individu, sosial, dan lingkungan organisasi yang menggambarkan dan menjelaskan mengenai aktivitas yang terjadi ketika auditor secara aktif dan berinteraksi secara dinamis dapat melihat, mengingat, mempelajari, dan memproses informasi. Faktor individu yang dimiliki seseorang berasal dari kemampuan. Sedangkan faktor sosial berasal dari tekanan eksternal dalam

pekerjaan dan faktor lingkungan organisasi menjadi sumber pembelajaran akan pembentukan suatu perilaku auditor. Pada penelitian ini yang menjadi faktor individu ialah *knowledge* auditor. Selain itu terdapat juga faktor sosial yaitu tekanan ketaatan, dan faktor lingkungan organisasi yaitu internalisasi budaya dalam pembentukan suatu audit *judgment*.

Faktor tersebut mempengaruhi kemampuan audit dalam melakukan pekerjaannya dan menghasilkan audit *judgment* yang profesional. Kerangka pemikiran yang diajukan pada penelitian ini berdasarkan hasil teoritis yang telah dijelaskan di atas. Oleh karena itu, untuk memudahkan pemahaman mengenai kerangka pemikiran penelitian dapat dilihat melalui gambar 2.1 sebagai berikut :



Gambar 2.1 Kerangka pemikiran

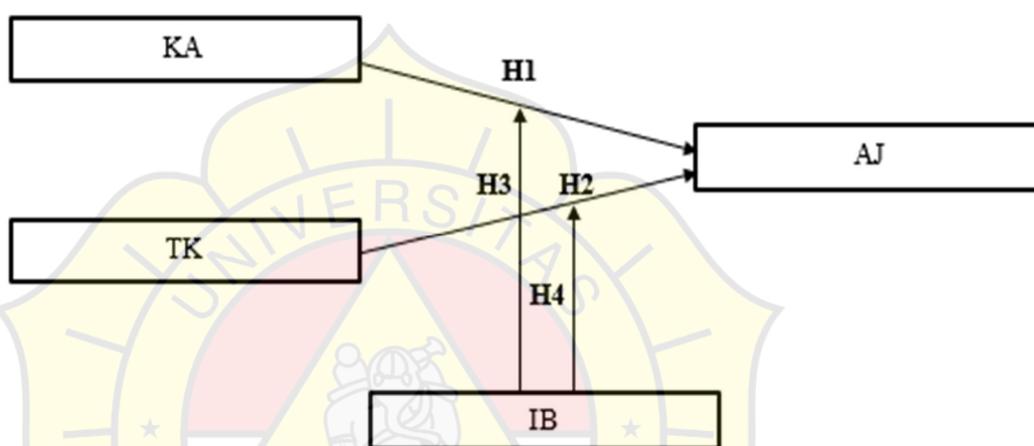


Sumber : Data diolah oleh penulis (2023)

2.8 Model Konseptual

Dalam penelitian ini menggunakan paradigma ganda dan moderasi dengan 2 (dua) variabel independen, 1 (satu) variabel dependen dan 1 (satu) variabel moderasi yang dapat dijelaskan melalui gambar berikut :

Gambar 2.2 Model konseptual



Sumber : Data diolah oleh penulis (2023)

Keterangan :

KA : *Knowledge Auditor* diukur menggunakan dimensi : pendidikan formal, pemahaman Standar Akuntansi Keuangan (SAK), pengetahuan terhadap sektor bisnis klien, dan analisis bukti audit pada periode T.

TK : Tekanan Ketataan Perusahaan Klien diukur menggunakan dimensi : tekanan untuk melaksanakan penyimpangan terhadap standar yang telah ditetapkan, tingkat profesionalisme, dan ketakutan akan kehilangan pekerjaan pada periode T.

IB : Internalisasi Budaya Perusahaan Auditor diukur menggunakan dimensi : audit *judgment*, *knowledge auditor*, tingkat profesionalisme auditor, dan sikap dan cara pandang auditor pada periode T.

AJ : Audit *Judgment* Perusahaan Klien diukur menggunakan dimensi : kinerja auditor, cara pandang auditor dalam menanggapi informasi atas bukti audit, dan kualitas audit pada periode T.

2.9 Hipotesis Penelitian

Hipotesis ini memiliki 4 hipotesis, yaitu mengenai pengaruh *knowledge* auditor terhadap audit *judgment*, pengaruh tekanan ketaatan terhadap audit *judgment*, internalisasi budaya memoderasi pengaruh *knowledge* auditor terhadap audit *judgment*, , internalisasi budaya memoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap audit *judgment*.

2.9.1 Pengaruh *knowledge* Auditor terhadap Audit *Judgment*

Knowledge auditor menjadi faktor penting dalam mengambil keputusan. *Knowledge* merupakan suatu keefektifan kerja dan kemampuan penguasaan auditor atau akuntan pemeriksa terhadap medan audit, yang artinya penganalisaan terhadap laporan keuangan perusahaan suatu entitas. *Knowledge* yang dimiliki seorang auditor dapat membantu auditor tersebut dalam menyelesaikan sebuah pekerjaan audit secara efektif. Menurut (Causholli *et al.*, 2021) perbedaan *knowledge* auditor akan berpengaruh terhadap cara auditor menyelesaikan sebuah pekerjaan. Hal ini berhubungan dengan tepat atau tidaknya *judgment* yang dihasilkan pada saat proses pengauditan.

Henrizi *et al* (2020) menemukan bahwa *knowledge* auditor berpengaruh positif terhadap audit *judgment*. Ketika *knowledge* auditor tinggi, maka audit *judgment* yang dihasilkan efektif. Begitupun sebaliknya, jika *knowledge* auditor rendah maka *judgment* yang dihasilkan lemah. Dalam menganalisis laporan keuangan suatu entitas, seorang auditor harus didukung dengan pengetahuan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Standar Audit (SA) yang relevan, sehingga auditor dapat memberikan efektivitas yang tinggi dalam pembentukan audit *judgment*. Hal ini didukung penelitian yang dilakukan oleh Ayinde *et al* (2021) bahwa pengetahuan merupakan hal yang penting dalam pemahaman suatu informasi. Informasi yang tersedia dapat mempengaruhi tindakan dan untuk membuat suatu penilaian.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Griffith *et al* (2021). Pada penelitian ini, auditor lebih banyak menggunakan proses analisis dalam mengidentifikasi informasi atas bukti audit. Oleh karena itu, *knowledge* tinggi yang dimiliki auditor akan menghasilkan audit *judgment* yang berkualitas. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hussein (2023), hasil penelitian ini menunjukkan *knowledge* dapat membentuk kemampuan auditor dalam mengaudit dan menyatakan penilaian profesional. Kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan dan ketidakberesan atas bukti audit merupakan hasil dari *knowledge* yang digunakan auditor dalam mendeteksi dan menjelaskan hasil audit.

Penelitian yang dilakukan oleh Pawitra & Suhartini (2019) menunjukkan bahwa *knowledge* berpengaruh positif signifikan terhadap audit *judgment*. Ketika *knowledge* auditor tinggi, maka audit *judgment* yang dihasilkan efektif. Begitupun sebaliknya, jika *knowledge* auditor rendah maka *judgment* yang dihasilkan lemah. Semakin tinggi tingkat *knowledge* dan wawasan auditor, semakin berkualitas audit *judgment* yang dibuat. Artinya, dengan tingkat *knowledge* yang dimiliki auditor, seorang auditor tidak hanya akan mampu menyelesaikan suatu pekerjaan audit secara efektif tetapi juga akan memiliki pandangan yang lebih luas terhadap berbagai hal. Sehingga auditor yang memiliki motivasi tinggi akan terus berusaha untuk meningkatkan *knowledge* guna menunjang kinerjanya. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wati *et al* (2021) kesimpulan dalam penelitian ini bahwa *knowledge* auditor dapat memberikan kontribusi dalam pembuatan *judgment* yang tepat. *Knowledge* yang dimiliki auditor akan mempermudah auditor dalam menyelesaikan tugasnya. Oleh karena itu, adanya *knowledge* yang luas dapat menjadi modal bagi auditor dalam membuat audit *judgment* yang seksama dan selektif.

Namun, penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Causholli *et al* (2021) yang menyatakan bahwa *knowledge* berhubungan negatif terhadap kinerja auditor dalam pembentukan suatu *judgment*. Ketika *knowledge* auditor rendah, maka audit *judgment* yang dihasilkan tinggi. Begitupun sebaliknya, jika *knowledge* auditor tinggi maka audit *judgment* yang dihasilkan rendah. Peneliti menemukan bahwa pencarian *knowledge* yang berlebihan

berhubungan negatif dengan kinerja auditor. Kemudian untuk memastikan hasil tersebut, peneliti memisahkan ikatan *knowledge* yaitu menjadi *explicit knowledge* dan *tacit knowledge*. Kemudian peneliti menemukan bahwa asosiasi negatif didorong oleh auditor berpangkat lebih tinggi yang mencari *explicit knowledge* sehingga auditor yang berpangkat lebih tinggi tidak memperhatikan *tacit knowledge*, sedangkan *tacit knowledge* adalah hal yang dapat mempengaruhi pembentukan suatu audit *judgment*.

Oleh karena itu, beberapa gagasan yang berhubungan dapat berguna untuk beberapa elemen pekerjaan, sementara yang lain dapat menghambat kinerja pekerjaan secara keseluruhan salah satunya dalam pembentukan suatu audit *judgment*. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut :

H1 : *Knowledge* auditor berpengaruh terhadap audit *judgment*.

2.9.2 Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap Audit Judgment

Dalam auditing, auditor dihadapkan pada dilema etika yang sulit dihindari karena harus memilih diantara nilai-nilai yang berlawanan. Auditor profesional akan melakukan tugasnya secara bertanggung jawab sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh asosiasinya. Namun, tidak dapat dipungkiri bahwa berbagai tekanan akan muncul dari dalam maupun dari luar. Tekanan yang muncul dari dalam diri individu antara lain takut kehilangan pekerjaan, keinginan untuk memperoleh penghargaan atas prestasi dan kebutuhan keuangan yang mendesak. Adapun tekanan dari luar meliputi ketaatan terhadap standar audit, pemenuhan keinginan klien untuk memanipulasi laporan keuangan, intruksi dari atasan yang bertentangan dengan standar dan etika profesi yang berlaku (Sitanggang, 2020). Oleh karena itu, tekanan yang didapat auditor akan berdampak pada *judgment* yang dihasilkan (Dana *et al.*, 2022).

Cyr *et al* (2020) menunjukkan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif terhadap audit *judgment*. Ketika tekanan ketaatan tinggi, maka audit *judgment* yang dihasilkan efektif. Begitupun sebaliknya, jika tekanan ketaatan rendah maka audit *judgment* yang dihasilkan lemah. Hal ini menunjukkan bahwa seorang auditor yang mendapatkan tekanan, hasil *judgment* yang dibuat auditor semakin

tepat. Seorang auditor yang mendapat tekanan akan membuat dirinya merasa bertanggung jawab dan bertindak sebaik mungkin untuk menghasilkan *judgment* yang tepat.

Penelitian yang dilakukan oleh Sitanggang (2020) menemukan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh positif dan signifikan terhadap audit *judgment*. Hasil penelitian menyatakan bahwa banyak atau sedikitnya tekanan ketaatan yang diterima auditor pada saat melakukan proses audit dapat menyebabkan perbedaan hasil *judgment* yang dikeluarkan. Maka dari itu, keharusan bagi Institut Akuntan Publik Indonesia untuk memperhatikan dan mengantisipasi dampak tekanan ketaatan terhadap pelanggaran standar profesi, seperti menerbitkan peraturan yang memberikan sanksi kepada Kantor Akuntan Publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Hasan & Andreas (2019) menemukan bahwa tekanan ketaatan berpengaruh terhadap audit *judgment*. Tekanan ketaatan berlebih yang diterima auditor dari atasan atau klien entitas menyebabkan perilaku disfungsional, dimana perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seorang auditor dalam bentuk manipulasi, kecurangan ataupun penyimpangan terhadap standar profesional audit.

Namun penelitian tersebut bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Vincent & Osesoga (2020) yang menunjukkan bahwa tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap audit *judgment*. Hal ini dikarenakan sebanyak 85 responden tidak khawatir klien akan pindah ke KAP lain jika auditor tidak menurutinya untuk berperilaku menyimpang dari standar profesional akuntan publik. Vincent & Osesoga (2020) mengatakan bahwa dalam suatu Kantor Akuntan Publik, pihak yang bertanggung jawab untuk mengelola hubungan dengan klien adalah manajer dan *partner*. Dalam penelitiannya jumlah manajer hanya 3 orang dari total responden dan *partner* hanya 3 orang dari total responden. Maka dari itu, mayoritas responden tidak khawatir jika klien akan pindah ke KAP lain. Selain itu, alasan lain tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap audit *judgment* dikarenakan 76 responden tidak mendapat tekanan dari beberapa pihak dalam menentukan pendapat atas laporan keuangan suatu entitas.

Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Pawitra & Suhartini (2019) yang menemukan bahwa tekanan yang didapat auditor diwajibkan dan semua auditor pernah mengalaminya, namun auditor dapat mengatasinya dengan tetap menyelesaikan tugas dengan baik. Pada penelitiannya menunjukkan bahwa auditor dapat berinteraksi dengan baik dalam proses sosialnya dengan klien dan dapat mengolah informasi dengan baik sehingga auditor melakukan tugasnya tanpa harus merasa ada tekanan dari siapapun.

Penelitian yang dilakukan oleh Dana *et al* (2022) hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan ketaatan tidak berpengaruh terhadap audit *judgment*. Karena sebagian besar responden dalam penelitiannya adalah senior auditor yang menjunjung tinggi nilai profesionalisme dan menentang tingkat kecurangan dalam proses audit. Auditor senior dan berpengalaman tidak pernah takut akan ancaman dari atasan atau klien yang diaudit, sehingga semakin tinggi tekanan ketaatan yang diperoleh seorang auditor tidak mempengaruhi dalam pemberian *judgment* audit.

Didukung penelitian yang dilakukan oleh Wati *et al* (2021). Bekerja secara independen yang dilakukan oleh auditor dapat mencerminkan bahwa auditor mampu menegakkan rasa profesionalisme dalam dunia kerja. Seorang senior auditor mempunyai segudang pengalaman dan jenjang pendidikan yang tinggi akan bersikap profesional saat bekerja dan memiliki keberanian untuk menentang dengan tegas jika dihadapkan pada kecurangan audit dengan tidak mematuhi perintah atasan maupun permintaan klien meskipun resiko yang diterima adalah kehilangan pekerjaan tidak akan membuat auditor gentar untuk membuat audit *judgment* yang tepat. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut :

H2 : Tekanan ketaatan berpengaruh terhadap audit *judgment*.

2.9.3 Internalisasi Budaya memoderasi Pengaruh *Knowledge* Auditor terhadap Audit *Judgment*

Akuntan publik membutuhkan *knowledge* yang kompleks (Suyono & Farooque, 2019). *Knowledge* yang meliputi review analisis, auditing, *knowledge* sektor publik dan *knowledge* yang berkaitan dengan sistem pembelajaran serta pemahaman standar yang diperoleh dengan cara mengamati dan mengevaluasi

lingkungan pada internalisasi budayanya (Soomro & Shah, 2019). Standar serta suatu nilai budaya yang didapatkan, kemudian akan ditumbuh kembangkan menjadi bagian dari diri seorang auditor. Oleh karena itu, terbentuknya profesional auditor yang didukung dengan pemahaman internalisasi budaya dapat membantu pelaksanaan audit sehingga menghasilkan audit *judgment* yang tepat.

Penelitian yang dilakukan oleh Alberti *et al* (2022) menemukan bahwa internalisasi budaya berpengaruh terhadap pembentukan audit *judgment* yang berkualitas. Ketika suatu perusahaan memiliki internalisasi budaya yang baik, maka auditor akan mampu membuat audit *judgment* yang berkualitas. Adanya internalisasi budaya akan membuat auditor mendapatkan pembelajaran dan pemahaman mengenai norma-norma yang berlaku pada saat melakukan pekerjaannya, yang nantinya dapat membentuk perilaku budaya etis dan skeptisisme profesional sehingga memberikan kemudahan bagi auditor dalam menilai bukti audit dan mempertimbangkan penilaian risiko audit (Causholli *et al.*, 2021). Sehingga audit *judgment* yang dihasilkan tepat.

Didukung penelitian yang dilakukan oleh Causholli *et al* (2021). Auditor dengan pemahaman internalisasi budaya yang baik akan memiliki banyak akses informasi selama proses audit. Suatu informasi sangat penting bagi auditor dalam menilai suatu bukti audit yang didapatkan. Dengan adanya informasi bagi auditor memungkinkan bertambahnya *knowledge* yang dimiliki yang kemudian secara positif mempengaruhi kinerja auditor. Oleh karena itu, auditor akan mempertimbangkan segala bentuk informasi akan bukti audit dan mempertimbangkan segala aspek risiko menggunakan *knowledge* yang dimiliki.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Saiewitz & Wang (2020). Auditor yang dalam melaksanakan pekerjaannya didukung dengan sikap, cara pandang, dan komitmen akan memunculkan independensi auditor itu sendiri dalam menilai bukti-bukti sehingga internalisasi budaya yang fleksibel mempertahankan *knowledge* yang dimiliki (Nguyen *et al.*, 2019).

Penelitian yang dilakukan oleh (Ayinde *et al.*, 2021) juga menjelaskan bahwa *knowledge* adalah hal yang penting untuk mendorong inovasi dan menciptakan perubahan kinerja yang lebih profesional. Auditor membutuhkan

knowledge guna mencapai tujuan organisasi. Serta didukung penelitian yang dilakukan oleh (Hussein, 2023), adanya *knowledge* dan kinerja profesional yang sudah terbentuk dalam diri auditor akan menghasilkan kemampuan dalam mengaudit dan menyatakan *judgment* profesional. Kemampuan auditor dalam menemukan kesalahan dan ketidakberesan merupakan hasil dari *knowledge* dan kinerja auditor untuk mendeteksi dan menjelaskan hasil audit. Adanya internalisasi budaya, maka *knowledge* auditor akan berkembang bagus dan pada akhirnya akan mempengaruhi audit *judgment* yang dihasilkan.

Oleh karena itu, semakin tinggi tingkat *knowledge* auditor yang didukung oleh internalisasi budaya pada lingkungan kerja yang kondusif, akan semakin efektif pula pembentukan audit *judgment* yang dilakukan oleh auditor. Karena internalisasi budaya akan berdampak terhadap perilaku auditor untuk dapat menyelesaikan tugasnya dengan baik dan sukses (Soomro & Shah, 2019).

Namun Barrainkua & Espinosa-Pike (2018) dalam penelitiannya membuktikan bahwa internalisasi budaya tidak berpengaruh terhadap audit *judgment*. Karena auditor tidak merasakan budaya etika yang kuat pada perusahaannya yang menyebabkan perilaku profesional auditor dalam bekerja kurang maksimal, sehingga *knowledge* yang dimiliki auditor kurang diimplementasikan dan pada akhirnya berdampak pada audit *judgment* yang dihasilkan. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut :

H3 : Internalisasi budaya memoderasi pengaruh *knowledge* auditor terhadap audit *judgment*.

2.9.4 Internalisasi Budaya memoderasi Pengaruh Tekanan Ketaatan terhadap Audit Judgment

Tekanan ketaatan dapat menciptakan kondisi dimana ketidakseimbangannya profesionalisme auditor yang mempengaruhi pola pikir (Alberti *et al.*, 2022) dalam melakukan tugasnya. Penempatan internalisasi budaya sebagai moderating perlu, dimana internalisasi budaya merupakan tempat pembelajaran manusia dalam sebuah lingkungan sosial sehingga dapat membentuk kemampuan kognitif auditor diantaranya adalah bentuk perkembangan yang mengacu pada kemampuan untuk

memperoleh makna pengetahuan dalam menghadapi tekanan yang didapat dari lingkungan sekitar pada saat memberikan penilaian. Terlebih adanya pemahaman internalisasi budaya yang berbeda antara auditor dengan auditor lain menyebabkan auditor memiliki persepsi yang berbeda atas tekanan ketaatan yang dialami.

Penelitian yang dilakukan oleh Soomro & Shah (2019) menemukan bahwa internalisasi budaya berpengaruh terhadap kinerja karyawan. Ditemukan bahwa internalisasi budaya sebagai sistem nilai bersama (apa yang penting) dan keyakinan (bagaimana sesuatu bekerja) yang berinteraksi dengan orang-orang organisasi, struktur organisasi, dan sistem kontrol untuk menghasilkan norma perilaku. Oleh karena itu, budaya organisasi berperan sebagai katalisator atau perubahan dalam meningkatkan profesionalisme auditor. Internalisasi budaya harus menjadi kewajiban bagi seluruh anggota organisasi, karena hal itu akan membentuk komitmen dan profesionalisme dalam memberikan suatu penilaian.

Hal tersebut didukung penelitian yang dilakukan oleh Isensee *et al* (2020). Pemahaman orientasi strategis dan kemudian diimplementasikan dalam suatu pekerjaan akan membentuk jiwa independensi dalam diri auditor auditor, sehingga auditor akan berperilaku bijaksana disaat menghadapi rumitnya tugas dan tekanan yang dialami. Adanya tekanan ketaatan akan menjadikan auditor lebih bertanggung jawab. Auditor akan berusaha untuk meningkatkan kemampuan dan kompetensinya secara maksimal dalam melaksanakan tugas sebagai seorang audit, sehingga audit *judgment* yang dihasilkan akan tepat. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis yang diusulkan sebagai berikut :

H4 : Internalisasi budaya memoderasi pengaruh tekanan ketaatan terhadap audit *judgment*.