



Department of Digital Business

**Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)**

Homepage: <https://journal.ilmudata.co.id/index.php/RIGGS>

Vol. 4 No.3 (2025) pp: 8399-8408

P-ISSN: 2963-9298, e-ISSN: 2963-914X

---

## Eksplorasi Tantangan Auditor Eksternal di Indonesia: Perspektif Kualitatif

Rebecca Yolanda Artha Uli<sup>1</sup>, Fadhila Rahmah<sup>2</sup>

<sup>1,2</sup>Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

<sup>1</sup>[rebeccavolanda@upnvi.ac.id](mailto:rebeccavolanda@upnvi.ac.id) <sup>2</sup>[fadhilarahmah@upnvi.ac.id](mailto:fadhilarahmah@upnvi.ac.id)

### **Abstrak**

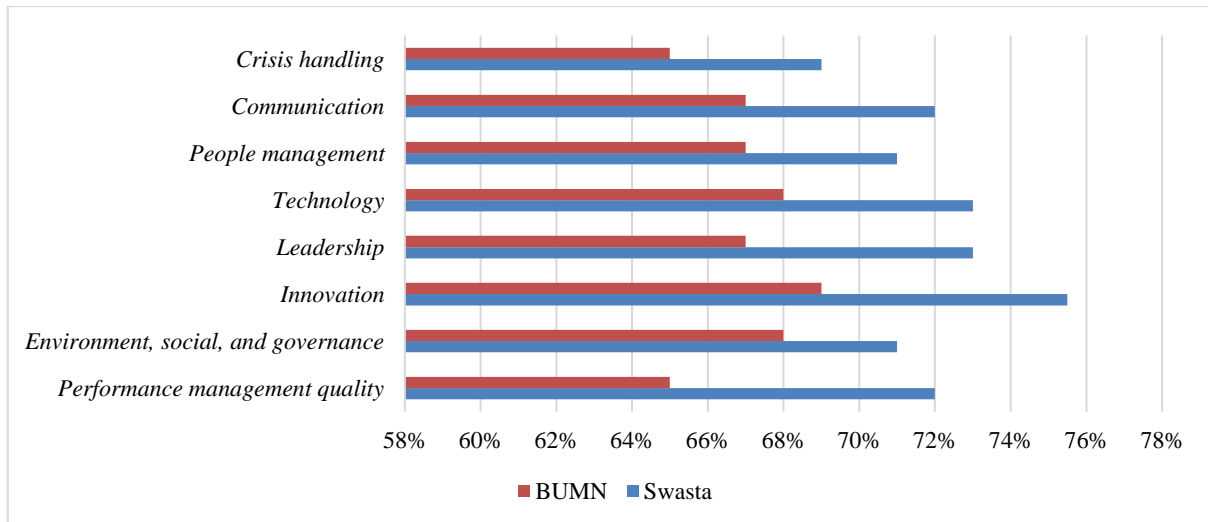
*Audit eksternal memiliki peran strategis dalam menjaga akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan perusahaan sebagai dasar pengambilan keputusan ekonomi. Namun, dalam konteks Indonesia, auditor eksternal menghadapi berbagai tantangan yang dapat memengaruhi independensi, objektivitas, dan kualitas hasil audit. Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi secara mendalam pengalaman auditor eksternal dalam menghadapi tekanan klien, keterbatasan sumber daya dan waktu audit, serta kompleksitas regulasi dan penerapan standar audit internasional. Pendekatan penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan teknik wawancara semi-terstruktur terhadap auditor dari Kantor Akuntan Publik (KAP) berafiliasi internasional di Indonesia, yang didukung dengan telaah literatur terkait standar audit global dan praktik profesional. Analisis data dilakukan dengan metode analisis tematik untuk mengidentifikasi pola, persepsi, dan tema utama yang muncul dari pengalaman auditor dalam praktik lapangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan klien dan keterbatasan waktu menjadi faktor dominan yang memengaruhi proses audit, sementara kompleksitas penerapan International Standards on Auditing (ISA) serta regulasi lokal menimbulkan tekanan institusional tambahan bagi auditor. Auditor berupaya mempertahankan independensi dan kualitas audit melalui penguatan sistem pengendalian mutu, diskusi tim profesional, supervisi berlapis, serta peningkatan kompetensi teknis dan etika. Temuan ini menegaskan pentingnya keseimbangan antara efisiensi, kepatuhan, dan integritas profesional sebagai fondasi keberhasilan audit eksternal. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi terhadap penguatan kebijakan etika, pelatihan auditor, dan harmonisasi standar audit di Indonesia.*

*Kata kunci: Auditor Eksternal, Tekanan Klien, Independensi Auditor, Kualitas Audit, Studi Kualitatif*

### **1. Latar Belakang**

Dalam pelaporan laporan keuangan di Indonesia, hal yang menjadi dasar adalah akuntabilitas dan transparansi. Akuntabilitas dan transparansi merupakan dua dasar yang saling berkaitan satu sama lain untuk tujuan menerapkan tata kelola Perusahaan yang baik. Akuntabilitas berfungsi untuk memastikan bahwa Perusahaan beserta dengan Dewan Direksi mempunyai tanggung jawab atas kinerja yang sudah dilakukan, sehingga dapat mengurangi potensi penyalahgunaan wewenang maupun praktik yang tidak etis. Sedangkan, transparansi berfungsi untuk memberikan informasi yang relevan dan akurat kepada pemangku kepentingan, termasuk investor, karyawan, pelanggan dan masyarakat luas (Islah, 2018). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa transparansi berfungsi sebagai prasyarat bagi akuntabilitas, dengan menyediakan data dan laporan yang akurat sehingga pihak pengawas Perusahaan termasuk auditor maupun publik dapat menilai kinerja Perusahaan secara objektif.

Akuntabilitas dan transparansi akan menjadi dasar untuk pembuatan laporan keuangan yang dapat dipercaya oleh publik. Dengan kepercayaan publik, reputasi Perusahaan juga akan ikut naik di masyarakat. Menurut survei Perhumas (Perhimpunan Hubungan Masyarakat), tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah mencapai 67%, BUMN 73% dan perusahaan swasta sebesar 76%. Survei diambil dari 8 (delapan) indikator kepercayaan yang meliputi *performance management quality, environment social and governance, innovation, leadership, technology, people management, communication, and crisis handling* dengan rincian dalam Gambar 1.



Gambar 1. Tingkat Kepercayaan Publik Suvei Perhumas

Dari Gambar 1 diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa tingkat kepercayaan publik terhadap sektor swasta maupun BUMN masih cukup baik tetapi belum maksimal, dilihat dari belum ada indikator yang menyentuh angka 80%. Melihat hal itu, sebenarnya sektor swasta maupun BUMN masih dapat menaikkan presentase tersebut salah satunya dengan membuat laporan keuangan yang transparan dan akuntabel.

Di Indonesia, audit eksternal memiliki peran penting dalam hal melakukan pemeriksaan transparansi dan akuntabilitas. Menurut Azzahra, Zuhdy, Fatkhurrohman dan Safin (2024), audit tidak hanya dilakukan untuk pemenuhan persyaratan legal, tetapi juga dapat berperan untuk memastikan akurasi laporan keuangan, kepatuhan terhadap peraturan dan juga efektivitas sistem pengendalian internal. Melalui proses audit eksternal, auditor akan memberikan opini audit yang menjadi bukti akuntabilitas dan transparansi Perusahaan. Hasil opini audit akan menjadi bukti akuntabilitas Perusahaan karena akan memberikan informasi kepada pengguna laporan keuangan sejauh mana Perusahaan sudah melaksanakan tanggung jawab keuangannya secara benar, etis dan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Selain itu, audit eksternal juga dapat meningkatkan kepercayaan publik termasuk investor dan regulator karena Perusahaan didorong untuk menyajikan laporan keuangan yang jujur dan terbuka (Ritonga, 2024).

Melihat fungsi audit eksternal dalam mendukung transparansi dan akuntabilitas Perusahaan, penting untuk memastikan bahwa kualitas audit tinggi untuk memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan dan publik bahwa laporan keuangan diperiksa dengan cermat. Menurut IAPI (2018), terdapat beberapa indikator kualitas audit pada level Kantor Akuntan Publik (KAP) antara lain kompetensi auditor, etika dan independensi auditor, penggunaan waktu personil kunci perikatan, pengendalian mutu perikatan, hasil reviu mutu atau inspeksi pihak eksternal dan internal, rentang kendali perikatan, organisasi dan tata kelola KAP dan kebijakan imbalan jasa. Tapi pada praktiknya, banyak KAP yang sulit untuk mempertahankan kualitasnya dengan baik sehingga menjadi sorotan publik.

Banyak tantangan yang dialami oleh auditor untuk menghasilkan opini audit yang berkualitas. Opini audit yang berkualitas akan bisa muncul jika para auditor sendiri sudah yakin melakukan prosedur audit yang baik sesuai peraturan yang berlaku. Dengan kata lain, kepatuhan terhadap standar akuntansi dan regulasi keuangan juga harus dijaga oleh seorang auditor untuk tetap menjaga kepercayaan dari pemangku kepentingan Perusahaan. Namun, banyak dari auditor mendapatkan tekanan untuk menghasilkan laporan keuangan yang cepat dan juga biaya yang rendah. Terutama di era digitalisasi saat ini dimana para auditor juga dipaksa untuk cepat beradaptasi digital. Menurut Nirwana dan Permana (2025), transformasi digital juga memberikan dampak yang signifikan dalam praktik audit untuk para auditor dapat mendapatkan akses dan menganalisis data Perusahaan dalam jumlah besar secara *real-time*, dimana hal tersebut tidak dapat dilakukan jika auditor melakukan proses audit manual. Auditor diharuskan memiliki keterampilan dalam analisis data, teknologi informasi dan juga menginterpretasi output sistem audit digital. Sejak 2019, International Federation of Accountants (IFAC) juga sudah mendorong pengembangan literasi digital dan kompetensi teknologi pada akuntan profesional melalui panduan *ICT Non-Authoritative Learning Outcomes* (Nugraha et al., 2023).

Auditor juga kerap kali mendapatkan tekanan dari klien yang diauditnya, terutama di era globalisasi ini dimana kompleksitas bisnis Perusahaan juga akan terus meningkat. Para auditor dipaksa untuk terus meningkatkan

pemahaman bisnis berbagai sektor industri secara berkelanjutan. Pemahaman tersebut meliputi misalnya, tipe bisnis, tipe produk dan jasa, struktur modal, pihak yang mempunyai hubungan istimewa, lokasi dan metode produksi, distribusi serta kompensasi. Selain itu, para auditor juga harus memahami peraturan yang berkaitan dan akan mempengaruhi sektor industri kliennya, seperti kondisi ekonomi, peraturan Bank Indonesia, serta perubahan terkait teknologi (Ikhsan, 2022). Selain itu, penerapan kode etik juga kerap menjadi tantangan bagi Kantor Akuntan Publik (KAP). Kode etik sendiri berfungsi untuk memberikan paduan dan standar perilaku yang harus dipatuhi oleh setiap auditor. Auditor diwajibkan untuk menerapkan kode etik dan menjaga etika profesi untuk menaikkan kepercayaan publik terhadap KAP dan Perusahaan yang diaudit. Tantangan muncul karena auditor sering menghadapi konflik kepentingan dan tekanan untuk menyajikan laporan keuangan yang menguntungkan bagi klien, dimana laporan keuangan disajikan dengan melanggar kode etik. Beberapa auditor dan KAP mungkin masih belum sepenuhnya memahami atau menerapkan nilai – nilai kode etik sehingga menyajikan laporan keuangan hanya semata – mata untuk menguntungkan klien dan agar klien tersebut tetap memilih KAP tersebut untuk audit di periode berikutnya (Arman et al., 2024). Hasil penelitian dari Ganesha dan Kiswara (2015) juga menyatakan bahwa Perusahaan yang diaudit oleh KAP *Big Four* akan lebih menerapkan dan mematuhi aturan IFRS dan kode etik auditor dibandingkan dengan Perusahaan yang diaudit oleh KAP *non – Big Four*, karena ada nama baik KAP yang harus dijaga. Hal tersebut memberikan interpretasi bahwa KAP *non – Big Four* akan lebih mudah melakukan kecurangan pada opini auditnya untuk tujuan mempertahankan klien.

Melihat fakta diatas, tujuan dari penelitian ini dilakukan adalah untuk menganalisis tantangan yang dihadapi auditor eksternal di Indonesia dengan menggunakan perspektif kualitatif. Masih sedikit penelitian yang menganalisis terkait hal tersebut. Penelitian yang dilakukan oleh Azzahra et al., (2025) menganalisis peningkatan kepatuhan Perusahaan melalui kualitas audit eksternal yang efektif. Penelitian sebelumnya dilakukan oleh Nirwana dan Permana (2025) mengevaluasi tranformasi digital dalam praktik auditing. Penelitian yang dilakukan oleh Gulo et al., (2024) mengevaluasi penerapan kode etik terhadap profesi akuntan di Indonesia. Penelitian terdahulu sebagian besar menggunakan pendekatan kuantitatif dan belum menggali pengalaman nyata dari perspektif individu dan institutional auditor eksternal di Indonesia.

Dalam melakukan eksplorasi dan analisis tantangan yang dihadapi auditor eksternal di Indonesia dengan perspektif kualitatif, teori yang akan digunakan adalah *agency theory* dan *institutional theory*. Fenomena berbagai tantangan di Indonesia tidak terlepas dari *agency theory* dan *institutional theory*. *Agency theory* digunakan untuk memberikan penjelasan mengenai konflik kepentingan dan tekanan ekonomi yang dihadapi oleh para auditor dalam menjaga independensi, serta menjelaskan fungsi audit dalam meningkatkan akuntabilitas publik. Sedangkan, *institutional theory* digunakan untuk memberikan penjelasan bagaimana tekanan regulatif, normatif dan kognitif dari lingkungan profesi membentuk perilaku auditor eksternal, serta bagaimana hal tersebut akan mempengaruhi pelaksanaan audit. Dari hal tersebut, kombinasi terkait *agency theory* dan *institutional theory* akan memberikan kerangka konseptual terkait tantangan auditor eksternal di Indonesia, baik yang berasal dari hubungan antara klien dengan klien (*agency pressure*) maupun juga dari tekanan lingkungan profesi dan regulasi (*institutional pressure*).

Berdasarkan penelitian sebelumnya tersebut, masih terdapat *research gap* mengenai analisis tantangan eksternal auditor di Indonesia menggunakan *agency theory* dan *institutional theory*. Hal ini akan menjadi penting karena laporan keuangan yang diaudit dan opini audit atas sebuah Perusahaan akan menjadi dasar tingkat kepercayaan publik kepada Perusahaan tersebut melalui akuntabilitas dan transparansi, yang akan menaikkan reputasi Perusahaan. Dengan penggunaan teori ini, analisis eksplorasi tantangan auditor eksternal di Indonesia diharapkan akan lebih komprehensif dibandingkan penelitian sebelumnya. Lebih lanjut, penelitian ini juga akan menganalisis kendala dan strategi auditor eksternal di Indonesia dalam meningkatkan kualitas auditnya.

## 2. Metode Penelitian

### 2.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah bentuk penelitian deskriptif analisis / penelitian kualitatif. Dimana penelitian kualitatif menurut Sugiyono (2015) adalah metode penelitian yang digunakan untuk meneliti kondisi obyek yang alamiah, dimana peneliti adalah sebagai instrumen kunci, pengambilan sampel sumber data dilakukan secara *purposive* dan *snowbaal*, teknik pengumpulan dengan gabungan, analisis bersifat induktif dan hasil penelitiannya lebih menekankan pada makna. Pada penelitian ini akan dilakukan pengumpulan bukti dan fakta pada objek penelitian yang akan diteliti dan nantinya bukti dan fakta tersebut akan digunakan untuk menjawab masalah penelitian yang sudah dibuat.

## 2.2 Tahapan Penelitian

Penelitian ini akan menggunakan pendekatan kualitatif eksploratif untuk mengeksplor tantangan yang para auditor hadapi dalam praktik audit. Tahapan – tahapan dalam penelitian ini akan terdiri dari empat tahapan yang berupa persiapan penelitian, proses pengumpulan data, pengolahan data dan analisis data.

### 1. Persiapan penelitian

Dalam tahap persiapan penelitian ini, dilakukan observasi awal terkait isu yang terjadi pada para auditor eksternal di Indonesia, termasuk isu tekanan dari klien, independensi dan penerapan standar audit. Dalam tahap ini juga dilakukan evaluasi terkait penelitian terdahulu dan sumber – sumber teori lainnya seperti jurnal yang berkaitan dengan Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI), *International Federation of Accountants* (IFAC), *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB), *agency theory* dan *institutional theory*. Setelah itu, dilakukan desain penelitian menggunakan metode pendekatan kualitatif interpretif dengan metode wawancara semi – terstruktur yang didukung oleh tinjauan pustaka.

### 2. Pengumpulan data

Data yang digunakan di penelitian ini berasal dari data primer dan data sekunder. Data primer dalam penelitian ini berbentuk data atau informasi yang didapatkan langsung dari pengumpulan hasil observasi dan wawancara kepada narasumber. Wawancara dilakukan dengan metode semi – terstruktur kepada auditor eksternal di salah satu KAP di Jakarta Selatan yang berafiliasi internasional. Wawancara yang sudah dilakukan akan direkam dan ditranskripsi dalam bentuk catatan. Wawancara dilakukan dengan tujuan mengumpulkan data terkait dengan pengalaman nyata yang dihadapi oleh auditor dalam proses pelaksanaan audit di lapangan. Sedangkan, data sekunder dalam penelitian ini berbentuk data atau informasi yang berasal dari *literature review* oleh beberapa buku terkait audit dan jurnal penelitian terdahulu yang dilakukan oleh peneliti.

### 3. Pengolahan data

Data yang sudah didapat, diolah dengan menggunakan metode triangulasi. Metode triangulasi menurut Creswell dalam Martha (2021) adalah teknik mengolah data dengan cara menggabungkan dua atau lebih sumber data yang sudah dikumpulkan pada tahap sebelumnya. Metode ini berfungsi untuk menguji kredibilitas suatu data agar data yang diolah lebih akurat dan tepat. Dalam penelitian ini, data sekunder yaitu studi literatur yang didapatkan dari berbagai sumber akan dilakukan konfirmasi dengan cara wawancara kepada auditor eksternal untuk meningkatkan reliabilitas dan validitas yang memadai.

### 4. Analisis data

Analisis data penelitian ini akan menggunakan teori tematik Braun & Clarke (2006). Teori analisis data dengan tematik menurut Braun & Clarke (2006) akan membagi proses analisis menjadi enam proses tahapan yaitu *familiarizing with data* (familiarisasi data), *generating initial codes* (pengkodean), *searching for themes* (pencarian tema), *reviewing themes* (peninjauan tema), *defining & naming themes* (pendefinisian tema), dan *producing the report* (pelaporan hasil). Tujuan dari analisis data menggunakan teknik tematik ini adalah untuk menemukan pola dan tema utama seperti tekanan klien, keterbatasan sumber daya, penerapan standar audit dan etika profesional seorang auditor. Tahap analisis data disini diharapkan akan menghasilkan tema dan subtema utama yang menjelaskan tantangan auditor eksternal di Indonesia.

## 3. Hasil dan Diskusi

### 3.1 Gambaran Umum Kantor Akuntan Publik (KAP)

Kantor Akuntan Publik yang dipakai dalam penelitian ini adalah KAP Alpha Indonesia (*nama samaran*) yang merupakan salah satu Kantor Akuntan Publik yang berafiliasi dengan jaringan audit internasional. Kantor akuntan publik ini termasuk dalam kelompok sepuluh besar (*big 10*) firma audit di Indonesia dan mempunyai berbagai klien di berbagai sektor industri seperti manufaktur, energi, jasa keuangan, teknologi, jasa dan ritel. Sebagai bagian dari firma audit internasional, KAP Alpha Indonesia sudah pasti harus menerapkan sistem audit dan tata kelola yang mengacu pada standar internasional seperti *International Standard on Auditing (ISA)* dan *International Standard on Quality Management (ISQM 1 dan ISQM 2)*. Selain itu, prosedur audit mulai dari *scoping, planning, audit evidence dan reporting* KAP Alpha Indonesia dilakukan dengan *audit software* berbasis *cloud* yang terhubung juga dengan pusat data jaringan global. Setiap *engagement* (perikatan) harus melalui review dari *quality control internal global* dan *peer review* eksternal yang dilakukan secara berkala oleh KAP Alpha Global.

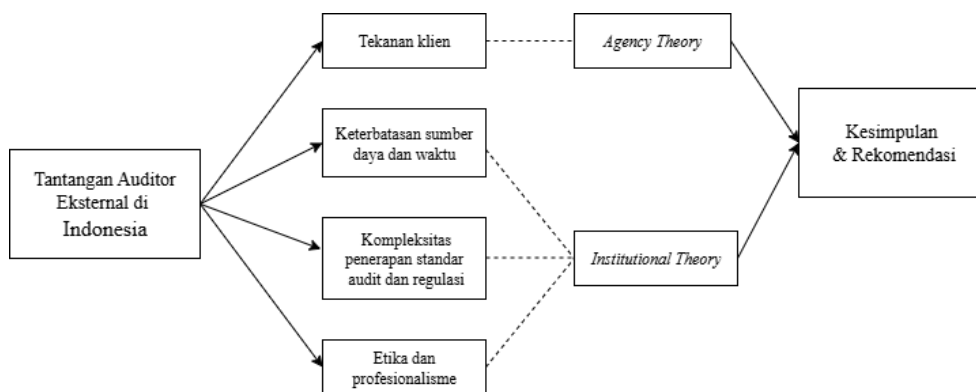
KAP Alpha Indonesia memiliki lebih dari 500 profesional audit, termasuk *partner, manajer, senior auditor, junior auditor* maupun *internship*. Dalam menjalankan prosedur auditnya, KAP Alpha Indonesia memiliki struktur organisasi yang hierarkis dan terintegrasi dengan jaringan internasional. Setiap tahunnya, anggota audit diwajibkan mengikuti pelatihan tahunan, baik internal maupun eksternal. Dari sisi internal, KAP Alpha Indonesia memberikan pelatihan bagi anggotanya masing – masing. Biasanya pelatihan diberikan oleh *managing partner* kepada *manager*,

senior audit maupun junior audit. Pelatihan internal juga diberikan oleh tim RnD (*Research and Development*) dari KAP Alpha Global kepada anggota audit KAP Alpha Indonesia.

Dalam konteks penelitian ini, KAP Alpha Indonesia mewakili karakteristik dari KAP besar di Indonesia yang beroperasi di bawah banyak tekanan, baik tekanan dari klien yang berskala besar, tekanan dari regulator domestik seperti IAPI dan OJK, dan juga kebijakan dari internal global yang menuntut hasil audit yang berkualitas dan patuh terhadap standar internasional. Selain itu, internal global juga menuntut audit yang bertransformasi digital, dimana seluruh prosedur audit dilakukan menggunakan audit *software* yang berbasis *cloud*. Dengan *software* tersebut, internal global juga bisa langsung melakukan review *real – time* kepada anggota tim audit KAP Alpha Indonesia. Pemilihan KAP Alpha Indonesia menjadi objek dan subjek penelitian karena Kantor Akuntan Publik ini mencerminkan kondisi yang ideal untuk melakukan eksplorasi terkait tantangan apa saja yang dihadapi oleh auditor eksternal di era digital saat ini, sekaligus memperlihatkan bagaimana tekanan agensi (hubungan dengan klien) dan tekanan institusional (standar profesi dan regulasi global) yang saling berinteraksi dalam praktik audit sehari – hari. Dengan fakta tersebut, studi kasus pada KAP Alpha Indonesia akan memberikan gambaran yang empiris dan komprehensif tentang tantangan auditor eksternal di Indonesia.

### 3.2 Analisis Tantangan Auditor Eksternal di Indonesia

Analisis eksplorasi terkait dengan tantangan apa saja yang dihadapi oleh auditor eksternal di Indonesia didapatkan melalui hasil wawancara dengan staf audit di KAP Alpha Indonesia, yang mencakup 4 (empat) garis besar antara lain tantangan independensi auditor dengan adanya tekanan klien, keterbatasan sumber daya dan waktu, kompleksitas penerapan standar audit dan regulasi, dan tantangan terkait etika dan profesionalisme auditor. Analisis terkait tantangan auditor eksternal di Indonesia dapat digambarkan pada Gambar 2. Dibawah ini.



Gambar 2. Analisis Tantangan Auditor Eksternal di Indonesia

#### 3.2.1 Tekanan klien terhadap independensi auditor

KAP Alpha Indonesia merupakan KAP *big 10* yang berafiliasi global, dimana klien yang diaudit oleh KAP Alpha Indonesia juga merupakan perusahaan berskala besar (terutama perusahaan publik atau perusahaan yang berskala multinasional). Tekanan yang dihadapi oleh KAP Alpha Indonesia tidak hanya bersifat global, tetapi juga institusional. Berdasarkan wawancara dengan tim audit KAP Alpha Indonesia, diketahui bahwa seringkali klien yang mereka audit sudah mempunyai pemahaman yang tinggi tentang standar audit, termasuk juga prosedur yang dilakukan. Hal tersebut didasarkan karena banyak klien mereka yang sudah pernah menjadi auditor eksternal sebelum bekerja di Perusahaan tempat KAP Alpha Indonesia itu sedang melakukan audit, bahkan berasal dari KAP *big four* yang sudah pasti mereka melakukan prosedur audit yang sama juga dengan KAP Alpha Indonesia. Padahal, akan ada beberapa standar – standar dari KAP Alpha Indonesia dan KAP *big four* tersebut yang walaupun sama tetapi tidak persis, karena sudah disempurnakan oleh masing – masing firma audit global tersebut. Tetapi, karena para *ex – big four* tersebut menganggap prosedur audit yang mereka lakukan lebih bagus dari KAP Alpha Indonesia, akhirnya mereka sebagai klien lebih sering bernegosiasi dengan anggota tim KAP Alpha Indonesia. Hal tersebut akan menjadi sebuah tantangan, karena seringkali yang turun untuk melakukan audit *fieldwork* di klien adalah staf audit, baik anak magang, *junior* auditor maupun *senior* auditor. Untuk *manager* dan *partner* audit biasanya akan ikut *fieldwork* audit hanya di waktu – waktu tertentu misalnya ketika ada hal berat yang harus didiskusikan kepada klien, atau ketika ingin melakukan pemeriksaan (*review*) kepada staf audit terkait prosedur yang sudah mereka laksanakan. Untuk hal yang krusial atau berat, ada kalanya staf audit sulit melakukan negosiasi

karena hal tersebut dapat dilakukan oleh *manager*. Staf audit di KAP Alpha Indonesia sudah diharapkan dan ditantang untuk memiliki pemahaman yang sangat dalam terkait dengan bisnis berbagai industri yang sedang mereka audit, padahal banyak dari mereka yang lulusan baru atau *freshgraduate* yang minim pengalaman dan pengetahuan. Negoisasi tersebut dapat memberikan risiko bagi auditor karena apabila anggota tim tidak memiliki pemahaman yang dalam, mereka bisa mengiyakan negoisasi tersebut yang membuat auditor tidak independen dalam melakukan prosedurnya.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian dari Santoso dan Achmad (2019) yang menyatakan bahwa tekanan dari klien secara parsial berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal tersebut karena Kantor Akuntan Publik itu sendiri memang dibayar oleh perusahaan yang laporan keuangannya diaudit. Jadi seringkali anggota tim audit memberikan kompromi terhadap independensi dengan anggapan bahwa KAP masih membutuhkan perusahaan tersebut sebagai sumber profitabilitas mereka.

Dari perspektif *agency theory*, tekanan klien tetap akan menjadi *agency conflict* karena merupakan konflik antara *principal* dalam hal ini merupakan pemegang saham atau pemilik perusahaan dan juga *agent* dalam hal ini merupakan manajemen perusahaan. Yang dimana *principal* ingin agar laporan keuangannya di audit dengan jujur dan bebas dari bias, sedangkan *agent* ingin laporan keuangannya terlihat lebih baik agar terlihat kinerja manajemen tampak bagus yang memberikan insentif ikut naik dari sebelumnya. Auditor eksternal disini seharusnya bertindak untuk kepentingan *principal* (pemegang saham), karena sesuai juga dengan standar audit yang berlaku yaitu adanya independensi. *Agent* atau manajemen memang memiliki informasi yang lebih banyak tentang kondisi perusahaan dibandingkan dengan *principal*. Dengan itu, manajemen (*agent*) tersebut dapat memberikan tekanan kepada auditor dengan mencoba mempengaruhi auditor untuk menyetujui kebijakan akuntansi tertentu, mengesampingkan pengendalian klien yang rendah, dan hal – hal lain yang sebenarnya tidak boleh dilakukan oleh perusahaan sesuai dengan standar yang berlaku.

KAP Alpha Indonesia menerapkan sistem pengendalian mutu global. Berdasarkan hasil wawancara dengan anggota tim audit, diketahui bahwa tekanan klien dapat dikendalikan dengan cara diskusi tim perikatan yang rutin. Jadi anggota perikatan audit dari *junior* sampai *partner* akan terus melakukan *update* atas hasil kerjanya masing – masing. Dimana dalam hal ini *partner* audit yang mempunyai pemahaman lebih dalam terkait peraturan dan standar yang berlaku akan memberikan masukan kepada masing – masing anggota untuk dapat disampaikan kepada klien yang ingin melakukan negoisasi. Selain itu, KAP Alpha Indonesia mempunyai *quality control* atau QC yang berguna untuk memberikan *consultation process* dari masing – masing anggota tim. Yang bertugas sebagai QC biasanya *partner* diluar perikatan tetapi masih berada di KAP Alpha Indonesia atau berasal dari anggota *research and development* KAP Alpha Global. *Consultation process* tersebut diharapkan akan membantu anggota tim tetap mempertahankan independensinya masing – masing.

### 3.2.2 Keterbatasan sumber daya dan waktu

Adanya keterbatasan waktu dan sumber daya sebenarnya akan menjadi tantangan yang paling utama bagi seorang auditor. Keterbatasan sumber daya dan waktu menyatakan bahwa kendala waktu yang terjadi atau mungkin terjadi karena adanya keterbatasan sumber daya (waktu) yang dialokasikan untuk melakukan tugas. Penelitian Maulidawati, Islahuddin dan Abdullah (2017) menyatakan bahwa tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, artinya apabila tekanan anggaran waktu meningkat maka kualitas audit akan mengalami penurunan. Dengan kata lain, tekanan anggaran waktu akan memberikan dampak buruk pada penurunan kualitas audit karena keterbatasan waktu penyelesaian perikatan audit itu akan mengganggu kualitas audit.

Dalam penelitian ini, meskipun KAP Alpha Indonesia tergolong KAP besar, tantangan terkait *time pressure* atau tekanan waktu akan tetap ada terutama pada masa periode *peak season* audit yaitu di bulan Januari sampai Maret. Berdasarkan hasil wawancara dengan anggota tim KAP Alpha Indonesia, diketahui bahwa keterbatasan waktu dan sumber daya yang dimiliki oleh auditor pada masa *peak season* seringkali menurunkan efektivitas audit. Penyebab utamanya adalah *deadline* yang ketat sehingga anggota tim merasa kesulitan untuk lebih memahami dan mendalami akun – akun yang berisiko tinggi, terutama lagi pada klien dengan kompleksitas transaksi yang tinggi.

Penelitian Wibisono dan Haryanto (2023) dalam Nirwana dan Permana (2025) menyebutkan bahwa perusahaan audit yang sudah menerapkan teknologi digital dalam proses auditnya memberikan efisiensi waktu lebih dari 30% dan meningkatkan akurasi dalam mendeteksi kesalahan pencatatan. Penelitian ini mengindikasikan bahwa transformasi digital bukan hanya tren di publik saja, tetapi sudah menjadi kebutuhan strategis yang mendorong prosedur audit keseluruhan. Dalam penelitian ini, KAP Alpha Indonesia merupakan KAP yang sudah mempunyai *software* audit sendiri yang terintegritas oleh KAP Alpha Global. Dalam hal praktik menurut hasil wawancara dengan anggota tim KAP Alpha Indonesia, penggunaan *software* mungkin memang akan sangat membantu proses audit karena dapat membantu pendeteksian risiko klien beserta juga dengan kontrolnya, membantu dokumentasi

audit dengan data dan dokumen yang sudah tersimpan di sistem, dan hal – hal lain yang memudahkan auditor. Tetapi, penggunaan *software* audit juga dapat membuat tantangan karena pada praktiknya, tidak semua anggota tim mampu mengoperasikan *software* tersebut. Terutama untuk anggota tim yang masih *junior* dan baru, terkadang mereka masuk ketika pelatihan terkait *software* sudah selesai diberikan. Jadi, anggota tim lain baik *junior* maupun *senior* harus memberikan arahan kepada anggota tim yang baru masuk itu. Lalu karena kompleksitas *software* tersebut sangat tinggi, biasanya anggota tim tidak langsung mengerti dan itu akan mengganggu operasional proses audit. Hal tersebut akan menjadi tantangan karena *software* audit yang harusnya membantu pengerjaan audit, malah akan memperlama pengerjaan karena hal tersebut.

Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) tahun 2018 juga sudah memberikan fokusnya terhadap tantangan ini pada indikator kualitas audit pada level Kantor Akuntan Publik (KAP) yang salah satunya adalah penggunaan waktu personil kunci perikatan. Diharapkan dengan dikeluarkannya paduan standar tersebut, Kantor Akuntan Publik bisa lebih memperbaiki terkait perencanaan audit dalam hal manajemen waktu.

Dalam perspektif *institutional theory*, tantangan ini akan memperkuat analisa karena digitalisasi bukan hanya respons terhadap teknis, tetapi juga merupakan adaptasi terhadap tekanan institusional, antara lain tekanan regulasi (*coercive pressure*), tekanan normatif (*normative pressure*), dan tekanan untuk meniru praktik global (*mimetic pressure*). Untuk hal *coercive pressure*, munculnya digitalisasi ada karena regulasi di Indonesia dan standar internasional yang menuntut adanya penggunaan teknologi dengan tujuan menjaga kualitas serta relevansi audit. Dalam hal *normative pressure*, pengadopsian digitalisasi ini dilakukan untuk menjaga legitimasi profesional atau demi diakui atau menjadi kompeten di mata profesi. Dalam hal *mimetic pressure*, KAP harus terus berinovasi dan mejadi lebih efisien terutama untuk KAP yang berafiliasi internasional. Dalam hal KAP punya afiliasi global, KAP harus mengikuti praktik audit secara internasional juga, misalnya digitalisasi *audit tools*, penggunaan *data analytics* dan lainnya agar selaras dengan global.

Dalam keterbatasan terkait waktu dan sumber daya, berdasarkan wawancara dengan anggota tim KAP Alpha Indonesia, yang dapat dilakukan adalah melakukan sistem supervisi yang berlapis dan *real – time monitoring*. Jadi *review* akan dilakukan oleh *manager* dan *partner* secara harian menggunakan *dashboard progress* untuk masing – masing perikatan audit. Hal ini dilakukan untuk apabila ada penundaan atau kelebihan kerja yang diterima oleh masing – masing anggota tim, para supervisi (*partner* dan *manager*) bisa langsung mengetahuinya dan membantu anggota tim tersebut. Selain itu, yang dapat dilakukan oleh KAP Alpha Indonesia adalah dengan mengoptimalkan integrasi teknologi audit dan pembagian beban kerja berbasis kompetensi.

### 3.2.3 Kompleksitas penerapan standar audit dan regulasi

Standar audit diperlukan oleh seorang auditor untuk memilih data dan informasi yang relevan untuk digunakan dalam prosedur audit perikatan mereka. Semakin banyak data dan informasi yang relevan dan penting didapat, akan semakin mudah auditor dalam memberikan *judgement* dan dipakai untuk memberikan opini laporan keuangan kliennya. Selain itu, dalam standar audit juga dijelaskan bagaimana seorang auditor itu harus bersikap, termasuk apa saja yang boleh dilakukan oleh auditor tersebut dan apa yang tidak boleh dilakukan. Hal tersebut harus diketahui oleh auditor untuk menjaga citra sebagai auditor eksternal atau pihak yang independen dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan. Hal tersebut didukung oleh Arens dan Loebbecke (2003) yang menyatakan bahwa standar audit merupakan pedoman umum bagi seorang auditor melakukan tanggung jawab profesinya. Pemahaman auditor terkait standar audit dan regulasi sangatlah diperlukan dalam melakukan audit (Primasari dan Azzahra, 2015).

Standar dan regulasi audit di Indonesia maupun global selalu diperbaharui secara berkala. Di Indonesia sendiri, per Oktober 2025 ini, update terkait regulasi terbaru terbit dari PMK No. 15/2025 tentang pemeriksaan pajak, PMK No. 114/202 tentang audit kepabeanan dan cukai, POJK No. 15/2025 tentang pengendalian internal atas pelaporan keuangan dan SAK EP (Standar Akuntansi untuk Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik sebagai pengganti SAK ETAP. Untuk di global, terdapat ISA 570 (*Revised 2024*) tentang *going concern*, juga proyek revisi lain seperti pada ISA 500 (*Revised*) tentang *audit evidence* dan proyek revisi lain terkait teknologi dan internal kontrol. Melihat daftar perubahan tersebut, memperkuat fakta bahwa pengetahuan terkait standar dan regulasi audit harus selalu dikembangkan dan dipelajari secara berkelanjutan agar relevan dengan perkembangan praktik profesional.

Selain itu, dari sisi peraturan akuntansi sendiri, adanya perubahan dari IFRS dan PSAK secara berkelanjutan juga memberikan dampak kepada anggota tim audit. Di Indonesia sendiri yaitu dalam PSAK, amandemen terakhir di tahun ini yaitu antara lain di PSAK 116 tentang sewa dan PSAK 201 tentang penyajian laporan keuangan. Peraturan atau standar akuntansi yang berlaku juga harus diperhatikan oleh anggota tim audit untuk meninjau dasar mereka melakukan suatu prosedur audit.

Berbagai perubahan tersebut, khususnya yang berkaitan dengan *Key Audit Matters (KAM)*, dokumentasi audit dan pengendalian mutu akan menjadi tantangan sendiri bagi anggota tim audit karena perlu memang perlu waktu untuk memahami standar baru tersebut. Hal ini sejalan dengan hasil wawancara dengan anggota tim audit KAP Alpha Indonesia yang memberikan pernyataan bahwa perubahan atau amandemen dari standar audit maupun PSAK memerlukan usaha dan waktu yang panjang untuk melakukan interpretasi dan dimasukkan kepada proses audit, apalagi jika amandemen atau standar audit baru tersebut muncul di tengah – tengah auditor sedang di masa *peak season*. Selain itu, anggota tim KAP Alpha Indonesia juga menyebutkan karena mereka berafiliasi global, standar audit dan regulasi yang mereka harus perdalam juga yang berasal dari regulasi internal mereka, yaitu dari KAP Alpha Global. Karena KAP Alpha Global sendiri beberapa kali memberikan *template* baru yang mereka harus pakai di tengah – tengah *peak season*. Hal tersebut akan menjadi tantangan juga karena anggota tim harus mempelajari hal baru itu dan *update* prosedur audit mereka. Meskipun akan ada pelatihan untuk mempelajari hal tersebut, sama saja karena di *peak season* para anggota tim harus menyediakan waktunya yang sangat terbatas untuk hal tersebut.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian Primasari dan Azzahra (2023) bahwa secara parsial variabel pemahaman atas standar audit akan memberikan pengaruh meskipun tidak signifikan kepada *audit judgement* auditor itu sendiri. Disebutkan hasil penelitian bahwa salah satu yang akan memberikan hasil *audit judgement* yang bagus untuk auditor adalah pemahaman atas standar audit itu sendiri. Karena apabila seorang audit memahami terkait standar audit, auditor juga bisa mengumpulkan informasi penting yang relevan untuk dijadikan sebagai pertimbangan auditor dalam memberikan opini audit. Namun, diberitahu bahwa pemahaman audit oleh auditor harus dilengkapi dengan hal lain seperti kompetensi profesional, independensi auditor maupun supervisi yang dilakukan oleh *manager* audit dan *partner* audit.

Dalam *institutional theory* menurut DiMaggio & Powell (1983), *institutional pressure* akan terbentuk karena tiga hal utama, yaitu tekanan regulatif, tekanan normatif dan tekanan kognitif dengan detail sebagai berikut:

1. Tekanan Regulatif (*regulative pressure*)

Sebuah Kantor Akuntan Publik (KAP) beserta dengan anggota tim auditnya, harus tunduk pada regulasi formal seperti IAPI (melalui Standar Audit dan Sistem Pengendalian Mutu KAP), OJK (pengawasan KAP yang mengaudit entitas publik), dan IFAC/IAASB (penerapan ISA dan ISQM secara internasional). Tekanan regulatif disini seringkali membuat auditor harus menyesuaikan kebijakan internal dan dokumentasi agar sama dengan ketentuan lokal dan global. Namun, akan menjadi tantangan bagi seorang auditor karena standar atau regulasi internasional tidak selalu sama dan sulit untuk disesuaikan dengan konteks hukum dan praktiknya di Indonesia. Dualitas regulasi tersebut akhirnya seringkali memberikan *overlap* dan kompleksitas administratif.

2. Tekanan Normatif (*normative pressure*)

Normatif disini akan berasal dari nilai – nilai profesi internasional seperti *IESBA Code of Ethics, Quality Control Frameworks* dan nilai yang masuk ke profesi audit ini. Nilai – nilai tersebut akan menekankan integritas, independensi, dan skeptisisme profesional, yang dimana setiap auditor dituntut untuk menyesuaikan perilaku profesionalnya dengan ekspektasi moral dan etika global pada semua klien yang sedang di audit dengan lingkungan dan budaya bisnis klien berbeda – beda satu sama lain. Hal ini akan memberikan tekanan adaptasi moral dan juga profesional untuk anggota tim audit masing – masing yang berfungsi untuk memperkuat legitimasi Kantor Akuntan Publik di mata regulator lokal dan internasional.

3. Tekanan Kognitif (*cognitive pressure*)

Kognitif akan membahas terkait budaya profesi dan pola pikir (*mindset*) seorang auditor yang terbentuk dari pembelajaran organisasi. Seorang auditor diharuskan untuk memahami cara berfikir global atau *global mindset* dalam melakukan prosedur audit berbasis risiko, penggunaan teknologi, dan pelaporan audit dengan standar internasional. Tekanan bagi seorang auditor dalam hal ini dimana mereka dituntut bukan hanya untuk memahami aturan, tetapi juga untuk memahami dan mengimplementasikan nilai serta logika institusional dari jaringan globalnya. 7

### 3.2.4 Etika dan profesionalisme

Etika dan profesionalisme merupakan sebuah hal yang mendasari seluruh aspek pekerjaan proses audit oleh auditor. Auditor akan dihadapkan pada situasi dimana mereka harus selalu mempunyai keseimbangan antara tuntutan bisnis, tanggung jawab profesional, dan integritas pribadi. Melakukan perilaku etis sesuai dengan etika profesi yang dianut dapat menunjukkan bahwa seorang audit dapat berkomitmen dengan baik dalam menjalankan tugasnya. Perilaku etis juga merupakan hal yang paling dasar dalam melakukan suatu pekerjaan karena semuanya akan berawal dari kesadaran dan ketulusan dalam bekerja yang mana nanti hasilnya akan bagus (Utami dan Nugroho, 2014). Profesionalisme auditor menurut Arens et al., (2011) adalah tindakan bertanggungjawab untuk lebih baik dari sekedar memenuhi tanggungjawab diri sendiri maupun ketentuan hukum dan peraturan masyarakat.

Akuntan publik termasuk auditor diharapkan dapat memberikan perilaku yang terhormat meski harus mengorbankan diri demi memberikan tanggungjawab kepada masyarakat, klien, dan juga sesama rekan praktisi. Akan menjadi tekanan bagi seorang auditor karena selain mempertahankan pengetahuan terkait jasa audit yang dilakukan, tetapi juga mempertahankan keahlian profesionalnya pada tingkatan yang sama atau berkesinambungan. Hal tersebut dipersyaratkan sehingga klien atau pemberi kerja dapat menerima jasa profesional secara kompeten berdasarkan pertimbangan terkini dalam praktik.

Berdasarkan hasil wawancara dengan KAP Alpha Indonesia, etika dan profesionalisme diuji ketika klien tempat mereka memberikan jasa audit sudah mengetahui terkait prosedur audit, sehingga banyak memberikan negosiasi kepada anggota tim audit dengan memberikan penawaran menarik yaitu dengan memberikan hadiah. Hal tersebut tidak bisa diterima oleh auditor karena mereka seharusnya memberikan jasa audit sesuai dengan standar yang berlaku. Menurut KAP Alpha Indonesia, hal tersebut akan sulit meskipun sudah ditolak oleh anggota tim karena klien akan memberikan alasan yang masuk akal dengan alasan bahwa jika suatu hal tersebut di tampilkan di Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) pada Laporan Keuangan yang sudah diaudit, maka strategi Perusahaan mereka bisa ditiru oleh para pesaingnya. Penolakan tersebut akan dapat di negosiasi oleh KAP Alpha Indonesia apabila terdapat dasar hukum yang memperbolehkan hal tersebut tidak ditampilkan (*disclose*) di CaLK Perusahaan, tetapi seringkali klien tidak mempunyai dasar hukum atau standar, sehingga mereka akan memberikan negosiasi sesuai dengan pengetahuan dan pengalaman mereka saja. Hal tersebut tidak bisa diambil oleh auditor.

Hal tersebut sejalan dengan penelitian oleh Adha (2016) yang menyatakan bahwa bertambahnya profesionalisme oleh auditor dapat mempengaruhi kualitas audit. Seorang anggota tim audit yang memiliki sikap profesionalisme, akan melaksanakan tugasnya sesuai dengan kemampuan dan memegang teguh etika profesinya, sehingga auditor akan memberikan opini sesuai dengan tingkat kewajaran laporan keuangan yang sudah diperiksa dan sesuai dengan fakta yang diterima di lapangan. Penelitian Utami dan Nugroho (2014) juga memberikan hasil bahwa profesionalisme auditor memiliki pengaruh negatif yang signifikan pada pertimbangan materialitas. Dengan kata lain, semakin tinggi tingkat profesionalisme seorang auditor, akan semakin tidak mudah seorang auditor dalam memberikan keputusan – keputusan yang memenuhi keinginan klien. Seseorang anggota tim audit yang profesional dan mempunyai etika, akan semakin sulit mengambil keputusan untuk memenuhi negosiasi klien. Kondisi inilah yang membuat hubungan antara profesionalisme auditor dan pertimbangan materialitas berbanding terbalik atau mempunyai hubungan yang negatif.

Dalam kaitannya *institutional theory*, isu etika dan profesionalisme akan menjadi tekanan normatif (*normative pressure*). Etika dan profesionalisme adalah bentuk internalisasi nilai – nilai institusional dalam profesi audit antara lain berasal dari Kode Etik Akuntan Indonesia, ISA 200, dan Kode Etik IESBA yang ketiga hal tersebut menuntut integritas, objektivitas, kompetensi profesional, dan perilaku profesional. Tekanan ini akan mendorong seorang auditor untuk menyesuaikan tindakan dengan norma profesi, bukan hanya dengan kepentingan ekonomi atau tekanan dari klien. Dari perspektif *institutional theory*, etika dan profesionalisme bukan sekadar tanggung jawab individu auditor, tetapi merupakan bagian dari norma institusional yang menekan dan membentuk perilaku organisasi agar memperoleh legitimasi dan kepercayaan publik.

#### 4. Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi tantangan yang dihadapi auditor eksternal di Indonesia dalam menjalankan peran profesionalnya dalam menjamin kewajaran laporan keuangan. Berdasarkan hasil wawancara semi-terstruktur dan telaah literatur, ditemukan bahwa auditor eksternal, khususnya pada KAP berafiliasi internasional seperti KAP Alpha Indonesia (nama samaran) menghadapi tantangan yang kompleks dan multidimensi. Tantangan tersebut mencakup tekanan klien terhadap independensi auditor, keterbatasan sumber daya dan waktu, kompleksitas penerapan standar audit serta regulasi, dan isu etika serta profesionalisme. Tekanan klien muncul sebagai bentuk konflik *agency*, di mana auditor harus menyeimbangkan antara kepentingan ekonomi klien dan tanggung jawab profesional untuk menjaga objektivitas audit. Dalam konteks ini, KAP Alpha Indonesia berhasil memitigasi tekanan tersebut melalui penerapan sistem pengendalian mutu yang ketat, mekanisme konsultasi profesional, serta kebijakan rotasi tim audit yang sesuai dengan standar global. Sementara itu, keterbatasan sumber daya dan waktu audit masih menjadi kendala signifikan, terutama saat *peak season*. Namun, kendala ini direspons dengan penggunaan teknologi audit digital, pembagian kerja berbasis kompetensi, serta sistem supervisi berlapis yang memastikan efisiensi tidak mengorbankan kualitas audit. Kompleksitas penerapan standar audit dan regulasi juga menjadi tantangan utama bagi auditor di KAP besar yang beroperasi di bawah dua sistem regulasi—nasional (IAPI dan OJK) dan internasional (IFAC dan Global). Dalam perspektif *institutional theory*, kondisi ini mencerminkan adanya tekanan regulatif, normatif, dan kognitif yang memengaruhi perilaku auditor dalam melaksanakan audit. Auditor tidak hanya harus patuh pada aturan tertulis, tetapi juga beradaptasi terhadap nilai, budaya, dan ekspektasi profesional global. Selain itu, etika dan profesionalisme menjadi dimensi

penting dalam mempertahankan legitimasi profesi. Nilai-nilai yang terkandung dalam *IESBA Code of Ethics* diinternalisasi dalam budaya organisasi KAP Alpha Indonesia, sehingga membentuk kesadaran kolektif auditor untuk menjunjung integritas dan objektivitas dalam setiap perikatan audit. Secara teoritis, penelitian ini menegaskan bahwa tantangan yang dihadapi auditor eksternal dapat dijelaskan melalui integrasi *agency theory* dan *Institutional theory*. *Agency theory* menjelaskan tekanan dan konflik kepentingan antara auditor dan klien, sedangkan *institutional theory* menjelaskan bagaimana auditor beradaptasi terhadap tekanan regulatif, normatif, dan kognitif dari lingkungan profesinya. Kombinasi keduanya memberikan pemahaman yang lebih utuh bahwa kualitas audit dan akuntabilitas publik merupakan hasil interaksi antara faktor ekonomi, regulatif, dan moral yang membentuk perilaku auditor dalam praktik audit profesional. Berdasarkan temuan penelitian, terdapat beberapa rekomendasi yang dapat diberikan bagi berbagai pihak. Bagi praktisi, khususnya Kantor Akuntan Publik, penting untuk memperkuat sistem pengendalian mutu internal melalui penerapan *quality monitoring* berbasis risiko dan memperluas mekanisme *peer review* lintas kantor. Selain itu, pemanfaatan teknologi audit berbasis *data analytics* perlu terus dikembangkan agar efisiensi waktu tidak menurunkan kedalaman pemeriksaan audit. Auditor juga perlu memperkuat kapasitas etika profesional dan keberanian dalam menolak tekanan klien yang berpotensi mengancam independensi. Bagi regulator seperti IAPI dan OJK, diperlukan upaya harmonisasi antara standar audit nasional (SA) dan standar internasional (ISA) untuk menghindari tumpang tindih dalam implementasi regulasi. Regulator juga diharapkan memperkuat program *Continuous Professional Education (CPE)* yang menekankan literasi digital, audit berbasis risiko, serta penerapan etika profesi yang kontekstual dengan perkembangan global. Bagi akademisi dan peneliti selanjutnya, penelitian ini membuka peluang untuk pengembangan kajian dengan pendekatan kuantitatif atau *mixed-methods* guna menguji secara empiris hubungan antara tekanan institusional, independensi auditor, dan kualitas audit. Penelitian lanjutan juga dapat difokuskan pada KAP menengah dan kecil untuk memahami perbedaan strategi adaptasi mereka terhadap tekanan institusional. Selain itu, seiring berkembangnya digitalisasi audit, penelitian masa depan dapat mengkaji hubungan antara *digital readiness*, efektivitas audit, dan kepatuhan terhadap standar global. Pada akhirnya, penelitian ini menyimpulkan bahwa efektivitas audit eksternal di Indonesia tidak hanya ditentukan oleh kompetensi teknis auditor, tetapi juga oleh kemampuannya dalam menavigasi tekanan institusional, mempertahankan nilai-nilai etika, dan mengelola konflik agensi secara profesional. Auditor yang mampu menyeimbangkan antara efisiensi, kepatuhan, dan integritas akan berkontribusi pada peningkatan kualitas audit serta memperkuat akuntabilitas dan transparansi dalam tata kelola keuangan di Indonesia.

## Referensi

1. A. Arens, and J. K. Loebbecke, "Auditing Pendekatan Terpadu buku satu. Edisi Indonesia. Terjemahan Jusuf", *Salemba Empat*, 2003.
2. A. Ganesha, and E. Kiswara, "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Kepatuhan Perusahaan *Go Public* pada Konvergensi *International Financial Reporting Standard (Studi Empiris pada Perusahaan yang Terdaftar di Index LQ45)*," *Diponegoro Journal of Accounting*, vol. 4, no. 2, pp. 709-716, Oct. 2015
3. A. S. Gulo, A. Anugrah, N. Nurfiyanti, S. N. Majid, and M. S. Dewi, "Penerapan Kode Etik terhadap Profesi Akuntan di Indonesia: Tantangan dan Solusi dalam Praktik Profesional", *Cakrawala: Jurnal Pengabdian Masyarakat Global*, 2024. <https://doi.org/10.30640/cakrawala.v4i2.4574>
4. B. R. Adha, "Pengaruh Independensi Auditor, Profesionalisme Auditor, Etika Profesi Auditor, Akuntabilitas Auditor terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya", *Skripsi Universitas Airlangga*, 2016.
5. E. Nirwana, and D. Permana, "Transformasi Digital dalam Praktik Auditing: Tantangan, Peluang, dan Implikasi terhadap Kualitas Audit di Era Big Data," *Jurnal Riset Rupa Ilmu Ekonomi (JURRIE)*, 2025. <https://doi.org/10.55606/jurrie.v4i1.4970>
6. G. Utami, and M. A. Nugroho. "Pengaruh Profesionalisme Auditor, Etika Profesi dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dengan Kredibilitas Klien sebagai Pemoderasi", *Jurnal Nominal*, vol. 3, no. 1, 2014.
7. K. Islah, "Peluang dan Tantangan Pemanfaatan Teknologi Big Data untuk Mengintegrasikan Pelayanan Publik Pemerintah", *Jurnal Reformasi Administrasi*, vol. 5, no. 1, pp. 130-138, September 2018. <https://doi.org/10.31334/reformasi.v5i2.272>
8. M. S. Azzahra, M. A. Zuhdy, M. F. Fatkhurrohman, and M. F. Safin, "Peningkatan Kepatuhan Perusahaan Melalui Kualitas Audit Eksternal yang Efektif", *Prosiding National Seminar on Accounting, Finance, and Economics (NSAFE)*, vol. 4, no. 10, 2025.
9. Maulidawati, Islahuddin, and A. Syukriy, "Pengaruh Beban Kerja dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Kualitas Audit dengan Pengalaman Audit Sebagai Pemoderasi", *Jurnal Magister Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, vol. 6, no. 2, Mei 2017.
10. N. H. Primasari, and L. Azzahra, "Pengaruh Gender, Supervisi, Independensi, Kompetensi Profesional dan Pemahaman atas Standar Audit Terhadap *Audit Judgment*", *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, vol. 4, no. 2, Oktober 2015. <https://doi.org/10.36080/jak.v4i2.398>
11. P. A. Christou, "How to Use Thematic Analysis in Qualitative Research", *Journal of Qualitative Research in Tourism, Advance Access*, Januari 2023. <https://doi.org/10.4337/jqrt.2023.0006>
12. R. Yudhistira, "Perhumas Indicator: Tingkat Kepercayaan Publik terhadap Swasta Lebih Tinggi dari BUMN," *The Iconomics*, 18 Sept. 2023. Available: <https://www.theiconomics.com/art-of-execution/perhumas-indicator-tingkat-kepercayaan-publik-terhadap-swasta-lebih-tinggi-dari-bumn/>
13. Sugiyono, *Metode Penelitian Kualitatif*, 3rd ed. Bandung: Alfabeta, 2018.
14. T. Prasetyo Nugrahanti, E. Sudarmanto, A. A. Bakri, E. Susanto, and S. R. Male, "Pengaruh Penerapan Teknologi Big Data, Independensi Auditor, dan Kualitas Pelaporan Keuangan terhadap Efektivitas Proses Audit", *akunt. keuang.*, vol. 2, no. 01, pp. 47-54, Sep. 2023.
15. Y. N. P. Santoso, and T. Achmad, "Pengaruh Audit *Tenure*, Audit Fee, Tekanan Waktu, Tekanan Klien dan Kompleksitas Tugas Terhadap Kualitas Audit pada KAP Semarang", *Diponegoro Journal of Accounting*, vol. 8, no. 4, pp. 4-8, 2019.