

Analisis dampak pandemi Covid-19 terhadap pelaksanaan prosedur audit di Indonesia

Dian Pertiwi, Yaya Sonjaya, Entar Sutisman

Universitas Yapis Papua
Email: diandpertiwi@gmail.com

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dampak pandemi covid-19 terhadap prosedur audit yang dilakukan oleh auditor eksternal, baik auditor eksternal untuk entitas go public, entitas tanpa akuntabilitas publik, maupun untuk instansi sektor publik. Pendekatan penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan desain penelitian menggunakan studi deskriptif. Data diperoleh dengan cara wawancara. Penentuan informan dalam penelitian ini ditetapkan secara purposive sampling. Hasil analisis data menunjukkan bahwa auditor melaksanakan prosedur audit pada masa covid-19 secara virtual dan beberapa auditor masih mengkombinasikannya dengan pelaksanaan audit tradisional. Penelitian ini merekomendasikan agar KAP dan BPK melakukan investasi teknologi yang mendukung kelancaran pelaksanaan audit terutama dalam menghadapi situasi seperti pandemi covid-19.

Kata Kunci: audit, covid-19, prosedur

DOI: [10.20885/ncaf.vol4.art26](https://doi.org/10.20885/ncaf.vol4.art26)

PENDAHULUAN

Pada akhir tahun 2019, dunia digemparkan dengan adanya wabah dari Wuhan yaitu virus corona atau dikenal dengan covid-19. Adanya pandemi covid-19 ini membuat aktivitas yang dijalankan oleh masyarakat menjadi berubah karena penyebaran virus yang begitu mudah. Hal ini membuat pemerintah menjalankan pembatasan sosial berskala besar untuk mengantisipasi penyebaran virus. Akibatnya, pola kerja menjadi berubah, yang biasanya orang-orang bekerja di kantor, saat ini dianjurkan untuk bekerja dari rumah (Kompas, 2020).

Kondisi ini juga mempengaruhi profesi akuntan dan auditor. Untuk itu, pada masa pandemi ini, akuntan profesional ditantang untuk memberikan pedoman dalam penyusunan pelaporan keuangan sehingga memudahkan pelaku usaha dalam menyusun laporan keuangan. Selain penyusunan laporan keuangan, penyelenggaraan audit juga terdampak karena diterapkannya *social distancing*, sehingga pertemuan dengan klien menjadi terbatas dan perlu pemanfaatan teknologi agar audit tetap dapat dilaksanakan (ICAI, 2020).

Audit dilakukan untuk memberikan jaminan bahwa laporan keuangan telah dibuat sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang berlaku (Lombardi & Bloch, 2014). Pelaksanaan prosedur audit biasanya dilakukan secara langsung dengan bertatap muka dengan klien. Namun, di masa pandemi ini tidak lagi demikian. Untuk itu, *The International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB) dan federasi akuntan dan auditor lainnya memberikan petunjuk bahwa ada beberapa area yang menjadi perhatian khusus bagi auditor dalam melaksanakan audit pada situasi pandemi covid-19, yaitu mengenai *subsequent events*, mengidentifikasi dan mengukur risiko materialitas, menilai persediaan, estimasi akuntansi, *going concern*, pengendalian internal, dan risiko audit (ICAI, 2020).

Pengguna laporan keuangan diharapkan lebih memperhatikan laporan auditor eksternal yang disusun pada masa pandemi covid-19. Hal ini karena pandemi covid-19 menyebabkan adanya ketidakpastian di masa depan. Sehingga pengguna laporan keuangan memerlukan informasi yang mendetail yang disajikan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, akuntan profesional dan auditor memerlukan tindakan pencegahan profesional dan membuat pengungkapan yang diperlukan untuk membantu pengguna laporan keuangan dalam membuat keputusan ekonomi yang rasional berdasarkan informasi berkualitas tinggi.

Pada situasi pandemi covid-19 saat ini, auditor seharusnya menyadari bahwa pendekatan audit memerlukan modifikasi dan pengembangan dalam melakukan prosedur alternatif, dan auditor seharusnya mempertimbangkan untuk menggunakan teknologi untuk pertukaran data dan melakukan pertemuan secara virtual dengan klien (Accountancy Europe, 2020). Seperti yang telah dilaksanakan oleh CPA Canada, auditor melakukan *meeting* dengan klien secara virtual dalam melaksanakan proses audit (ICAI, 2020). Jane Meade, *Executive Director – Professional Services and Relationships Group Australian National Audit Office* (ANAO), dalam Warta Pemeriksa Edisi 10 Oktober 2020, menyatakan bahwa dalam masa pandemi ini, *remote audit* dan *IT system* memegang peranan penting untuk meminimalkan risiko auditor terpapar covid-19 (Warta Pemeriksa, 2020). Dengan demikian, auditor harus mengakui bahwa cara melakukan audit sebelumnya memerlukan modifikasi signifikan untuk mengatasi tantangan dan ketidakpastian yang muncul dari dampak pandemi covid-19.

Hasil penelitian Mostafa (2021) menyatakan bahwa implikasi dari pandemi covid-19 berpengaruh signifikan terhadap prosedur audit atas laporan keuangan. Prosedur audit dilakukan agar auditor dapat memperoleh bukti yang cukup sehingga akan tercipta keyakinan memadai dalam memberikan opini terhadap laporan keuangan (Arens dkk., 2008; Yuara dkk., 2019). Prosedur audit dirumuskan dengan rinci atau spesifik agar auditor dapat mengikuti instruksi-instruksi tersebut selama melakukan audit (Arens dkk., 2008).

Pada masa pandemi covid-19 ini, terdapat beberapa prosedur alternatif yang dapat dilaksanakan oleh auditor, namun sangat penting bagi auditor untuk mengenali dan memahami beberapa alternatif yang tersedia. Rashwan & Alhelou (2020) dalam studinya merekomendasikan untuk menggunakan kecerdasan buatan dalam meningkatkan efisiensi proses akuntansi dan audit, terutama pada masa pandemi covid-19. Namun yang perlu diperhatikan auditor dalam masa pandemi ini adalah auditor harus melaksanakan atau memadukan beberapa prosedur-prosedur alternatif sehingga tetap memenuhi kualitas audit dan memenuhi prosedur kesehatan.

Pentingnya peranan prosedur audit dilakukan dan adanya kendala *social distancing* melatarbelakangi penelitian ini dilakukan. Tujuan penelitian ini adalah untuk menganalisis dampak pandemi covid-19 terhadap prosedur audit yang dilakukan oleh auditor eksternal, baik auditor eksternal untuk entitas *go public*, entitas tanpa akuntabilitas publik, maupun untuk instansi sektor publik. Penelitian ini akan menyajikan gambaran terkait prosedur audit yang dilakukan oleh auditor eksternal pada masa pandemi covid-19.

TINJAUAN LITERATUR

Audit laporan keuangan dilakukan untuk meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan terkait informasi yang disajikan dalam laporan keuangan tersebut. Arens dkk. (2008) dan Mulyadi (2002) menerangkan bahwa auditing merupakan suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif terkait pernyataan-pernyataan ataupun informasi yang disajikan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi yang terjadi pada suatu entitas. Evaluasi tersebut dilakukan dalam rangka mencocokkan tingkat kesesuaian informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dengan kriteria yang telah ditetapkan dalam standar akuntansi keuangan (Arens dkk., 2008; Mulyadi dkk., 1998). Pada akhirnya opini yang diberikan auditor atas laporan keuangan yang telah diaudit menjadi jaminan bagi pengguna laporan keuangan (Mulyadi dkk., 1998).

Pemberian opini pada laporan keuangan merupakan cerminan yang menunjukkan auditor telah memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan telah bebas dari salah saji material. Keyakinan memadai tercipta dari pemerolehan bukti audit yang cukup (Arens dkk., 2008). Menurut Wardoyo dan Seruni (2011) pengalaman dan pertimbangan profesional auditor memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan. Pamungkas dkk. (2012) menemukan bahwa semakin baik kecukupan bukti audit yang diperoleh maka akan membuat kualitas audit semakin baik.

Keputusan penting yang dihadapi auditor adalah menentukan jenis dan jumlah audit yang tepat (Arens dkk., 2008). Untuk itu, penting untuk menentukan prosedur audit yang akan digunakan dalam mengumpulkan bukti audit sesuai dengan tujuan audit (Florea & Florea, 2011). Prosedur audit adalah rincian instruksi yang menjelaskan cara pemerolehan bukti audit selama audit dilakukan (Arens dkk.,

2008). Mulyadi (2002) menerangkan bahwa prosedur audit yang dilakukan oleh auditor terdiri dari inspeksi, observasi, konfirmasi, permintaan keterangan, penelusuran (*tracing*), perhitungan, *scanning*, pelaksanaan ulang (*reperforming*), dan *computer-assisted audit techniques*.

Prosedur audit pada umumnya berisi rincian mengenai ukuran sampel, item-item yang dipilih dan penetapan waktu pelaksanaan prosedur. Keputusan penetapan waktu audit dapat dipengaruhi oleh batas waktu yang diberikan klien untuk menyelesaikan audit. Namun, penetapan waktu juga dipengaruhi oleh kapan auditor yakin dengan bukti yang telah dikumpulkan (Arens dkk., 2008).

Pengumpulan bukti audit pada pelaksanaan audit tradisional adalah dengan berkunjung dan bertemu langsung dengan klien, terutama untuk pengujian rincian saldo (Arens dkk., 2008). Pemerolehan bukti dengan pemeriksaan fisik secara langsung di tempat klien adalah hal yang pada umumnya dilakukan auditor untuk meningkatkan keyakinan atas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Arens dkk., 2008; Siswantini & Soekiyono, 2015). Pada masa sebelum pandemi covid-19, bertemu dengan orang-orang adalah hal yang lumrah. Observasi langsung ke tempat klien untuk memeriksa keberadaan aset klien diyakini akan memberikan bukti yang andal. Sebagai contoh pada perhitungan persediaan, jika kuantitas persediaan hanya ditentukan dengan menggunakan perhitungan fisik, maka diperlukan kehadiran auditor pada proses perhitungan untuk memberikan keyakinan memadai mengenai kuantitas dan kondisi dari persediaan tersebut.

Covid-19 di Indonesia, *Social Distancing*, dan *Work From Home*

Covid-19 terkonfirmasi masuk ke Indonesia pada tanggal 2 Maret 2020 walaupun sebenarnya covid-19 sudah masuk pada bulan Januari 2020 (Kompas.com, 2020b). Pada saat itu jumlah kasus yang dilaporkan adalah 2 orang terkonfirmasi positif (Kompas.com, 2020a). Covid-19 adalah penyakit menular yang disebabkan oleh sekelompok virus yang bernama coronavirus. Penyebaran covid-19 dapat terjadi melalui percikan-percikan dari hidung atau mulut yang keluar ketika seseorang yang terinfeksi covid-19 batuk, bersin, atau berbicara. Untuk itu, covid-19 dapat mudah menyebar dari satu orang ke orang lain. Dengan begitu, diperlukan untuk menggunakan masker, mencuci tangan, dan menjaga jarak (*physical distancing*) minimal 1 meter agar dapat terhindar dari percikan-percikan dari orang lain.

Adanya *physical distancing* diikuti dengan adanya *social distancing* (Susanna, 2020). Pemerintah Indonesia menetapkan peraturan untuk melakukan pembatasan sosial berskala besar (PSBB) sebagai bentuk pencegahan penyebaran covid-19. PSBB diterapkan pertama kali di kota Jakarta, kemudian diikuti oleh kota-kota besar lainnya (Kompas, 2020). PSBB membatasi aktivitas yang dilakukan oleh masyarakat (Kompas, 2020). Mulai dari jam atau waktu beraktivitas, membatasi perjalanan dari satu wilayah ke wilayah lain, membatasi jumlah pekerja dalam satu kantor, dan membatasi seluruh kegiatan yang berdampak pada bidang ekonomi, sosial, politik, kesehatan, pariwisata, dan bidang lainnya (Kompas, 2020; Susanna, 2020). Adanya PSBB ini menghadirkan istilah *work from home*, dimana para karyawan dituntut tetap bekerja namun dibatasi oleh aturan untuk tidak ke kantor (Kompas, 2020; Suyoso dkk., 2021). *Work from home* memicu masyarakat untuk memanfaatkan teknologi agar tetap dapat menjalankan profesinya dan menyelesaikan tugasnya (Albitar dkk., 2020; Suyoso dkk., 2021).

Litzenberg & Ramirez (2020) berpendapat bahwa sebagai dampak dari *social distancing* dan *work from home* serta adanya kebutuhan untuk melakukan audit, diperlukan adanya alternatif dalam melaksanakan audit sebagai pengganti proses audit tradisional di masa pandemi covid-19. Pelaksanaan audit jarak jauh menjadi alternatif terbaik bagi auditor untuk menyelesaikan pekerjaannya di saat pandemi covid-19 (Castka dkk., 2020; Litzenberg & Ramirez, 2020). Untuk itu, sangat direkomendasikan kepada kantor akuntan publik untuk melakukan investasi pada program digital termasuk kecerdasan buatan (*artificial intelligence*), *blockchain*, keamanan jaringan, dan pengembangan fungsi data (Albitar dkk., 2020; Castka dkk., 2020). Pelaksanaan audit jarak jauh dengan memanfaatkan teknologi diharapkan akan meningkatkan keefektifan dan fleksibilitas komunikasi antara auditor dengan klien (Albitar dkk., 2020).

METODE PENELITIAN

Pendekatan penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif dengan desain penelitian menggunakan studi deskriptif. Penelitian kualitatif adalah suatu rangkaian teknik interpretatif yang

mencoba untuk menjelaskan, memberikan kode, menerjemahkan, dan memberikan sesuatu yang bermakna (bukan dalam frekuensi) dari fenomena tertentu yang terjadi di dunia sosial (Cooper & Schindler, 2014). Kemudian studi deskriptif digunakan karena hasil penelitian ini akan memberikan gambaran mengenai suatu fenomena yaitu pelaksanaan prosedur audit di masa pandemi covid-19.

Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer dan sekunder. Data primer diperoleh dengan melakukan wawancara yang bersumber dari informan yang memberikan penjelasan berkaitan dengan pelaksanaan prosedur audit di masa pandemi covid-19. Penentuan informan dalam penelitian ini ditetapkan secara *purposive* dengan kriteria sebagai berikut.

Tabel 1. Kriteria Informan

Item	Kriteria
Tempat Kerja	Auditor di KAP <i>big four</i> , <i>non big four</i> , dan pemerintahan
Masa Kerja	≥ 2 tahun
Pengalaman Kerja	Melakukan audit pada masa pandemi covid 19

Wawancara kepada informan dilakukan secara virtual. Data sekunder bersumber dari dokumen-dokumen yang dapat melengkapi data primer dan dapat memberikan gambaran dalam mencapai tujuan penelitian. Teknik pengumpulan data sekunder menggunakan observasi nonperilaku analisis catatan menggunakan dokumen terkait pedoman pelaksanaan audit.

Analisis Data

Dari data yang telah dikumpulkan, data dianalisis dengan teknik yang mengacu pada analisis data kualitatif Miles dan Huberman (1994). Analisis data kualitatif terdiri dari aktivitas reduksi data, penyajian data, dan penarikan kesimpulan serta verifikasi. Reduksi data dilakukan dengan *coding*, yaitu memberikan kode untuk mengelompokkan data sesuai dengan kategori berdasarkan tujuan penelitian (Soeherman, 2019). Hasil wawancara dibuat dalam bentuk transkrip lalu dikategorikan sesuai dengan topik pembahasan dari tujuan penelitian. Setelah dikategorikan, data disajikan lalu ditarik kesimpulan berdasarkan topik pembahasan dari tujuan penelitian. Selanjutnya data diverifikasi dengan melakukan validasi data.

Validasi Data

Validasi data dilakukan dengan menggunakan teknik triangulasi. Teknik triangulasi yang digunakan adalah triangulasi dengan lebih dari satu metode perolehan data. Teknik triangulasi ini menggunakan berbagai data seperti hasil wawancara dan dokumen yang mendukung penelitian ini untuk melakukan penjelasan banding (*rival explanation*), yaitu dengan cara membandingkan hasil wawancara dengan dokumen terkait (Moleong, 2007; Soeherman, 2019). Hasil wawancara yang telah dikategorisasi dibandingkan dengan penjelasan dari pedoman/standar dalam melaksanakan audit dan/atau dari hasil dari penelitian – penelitian terdahulu. Apabila hasil wawancara tidak sesuai dengan ruang lingkup audit secara keseluruhan, ilmu akuntansi, ataupun ruang lingkup penelitian ini, maka pernyataan dalam wawancara tersebut tidak dapat digunakan sebagai data dalam penelitian ini.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pelaksanaan Prosedur Audit Pada Masa Pandemi Covid-19

Pelaksanaan prosedur audit yang dilakukan pada saat pandemi covid-19 mengalami perubahan akibat adanya penyesuaian dari dampak pandemi ini. Pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit pada masa pandemi covid-19 secara teknis berubah karena saat ini semua yang dilakukan serba virtual. Kaka (2021) menyatakan bahwa pandemic covid-19 menyebabkan pergeseran kegiatan menjadi virtual.

Pemanfaatan teknologi yang memungkinkan untuk melakukan *video conference* atau *video call* menjadi alternatif saat ini. Sesuai dengan pernyataan Auditor R kepada kami:

“Adanya pandemic covid-19 membuat pola dan cara kerja berubah. Biasanya saya bekerja di kantor atau di klien, namun saat ini saya bekerja di rumah dengan memanfaatkan teknologi yang ada.”

Pemeriksaan fisik (Inspeksi dan Observasi)

Pemeriksaan fisik merupakan prosedur yang dilakukan oleh auditor untuk memenuhi asersi keberadaan dan asersi hak dan kewajiban sehingga auditor dapat benar-benar yakin pada aset yang tercatat dalam laporan keuangan auditee (Arens dkk., 2008; Mulyadi, 2002). Ketika auditor ingin melakukan pemeriksaan fisik, auditor perlu melakukan perjalanan ke tempat klien. Namun, adanya covid-19 membuat kegiatan perjalanan dibatasi sehingga auditor tidak dapat mengecek secara langsung keberadaan aset, termasuk mengenai hak kepemilikannya (Kaka, 2021). Untuk mengatasi masalah ini, pemeriksaan fisik terutama pada aset tetap dan persediaan dapat dilakukan dengan memanfaatkan panggilan video dan foto. Sebagai informan, Auditor M memberi tahu kami bahwa:

“Selama audit daring, auditor terbatas untuk melakukan cek fisik, tetapi masih dapat diatasi dengan alternatif video atau foto.”

Ketika auditor melakukan observasi fisik secara virtual, auditor meminta bantuan personel untuk mengoperasikan kamera. Secara teknis, observasi virtual ini membutuhkan dua buah kamera, di mana kamera 1 memperlihatkan gudang secara keseluruhan dan kamera 2 untuk memperlihatkan setiap persediaan. Selain itu, peralatan yang digunakan pada saat melakukan observasi fisik harus mendukung dan dicek terlebih dahulu. Ravindran dan Boh (2020) menyatakan bahwa sangat penting bagi perusahaan untuk memiliki kesiapan teknologi dalam pergeseran pertemuan fisik ke virtual. Auditor R menjelaskan kepada kami:

“Saya melakukan stock opname secara virtual dengan klien. Bedanya dengan observasi langsung adalah stock opname dilakukan melalui video. Device dan sinyal internet harus dicek dulu apakah support atau tidak. Teknisnya klien harus punya paling gak dua kamera, yang satu wideshoot yang satu shoot ke barang, harus direkam dan nampak semua shoot-nya.”

Proses penilaian risiko adalah kunci utama bagi audit ketika melaksanakan observasi fisik secara virtual. Dalam melakukan prosedur tersebut, auditor perlu mempertimbangkan beberapa faktor risiko, yaitu tingkat akurasi dari catatan historis persediaan, dampak dari adanya kemungkinan defisiensi pengendalian internal, adanya kecurangan, dan adanya pergerakan persediaan.

Apabila pelaksanaan pemeriksaan fisik secara virtual tidak memungkinkan untuk dilakukan, maka auditor memutuskan untuk melakukan pemeriksaan fisik secara langsung dengan tetap memperhatikan protokol kesehatan. Pelaksanaan prosedur ini juga harus sesuai dengan kondisi auditor dan auditee. Pemeriksaan fisik dapat dilakukan secara langsung dengan mempertimbangkan protokol kesehatan, kebijakan entitas auditee, dan peraturan pemerintah. Auditor yang bekerja pada wilayah di mana mengadakan pertemuan dapat dilakukan serta keterbatasan dari auditee yang tidak dapat mengoperasikan teknologi, melaksanakan pemeriksaan fisik secara langsung. Auditor M menyatakan:

“Jika auditor memutuskan untuk turun langsung ke lapangan, maka auditor harus melakukan swab dan selama bertugas di lapangan auditor harus mematuhi protokol kesehatan.”

Konfirmasi dan Permintaan Keterangan

Konfirmasi dilakukan dengan tujuan memperoleh informasi dari pihak ketiga sedangkan permintaan keterangan bertujuan untuk memperoleh informasi secara lisan dari klien (Arens dkk., 2008; Mulyadi, 2002). Pada masa pandemi covid-19, kedua prosedur ini dilakukan secara virtual ataupun melalui telepon. Namun, apabila auditor merasa bukti tidak cukup Ketika dilakukan secara virtual atau melalui

telepon, maka auditor melakukan prosedur ini secara langsung, seperti halnya pemeriksaan fisik. Auditor P menceritakan kepada kami:

“Pada saat melakukan permintaan keterangan, tim audit terkadang mendapati auditee yang terkendala sinyal sehingga turun langsung ke lapangan diperlukan.”

Kelengkapan Data atau Dokumen

Dalam melaksanakan prosedur audit, kelengkapan data perlu diperhatikan. Data atau dokumen yang dibutuhkan oleh auditor saat ini hampir seluruhnya diberikan dalam bentuk *softcopy*. Dokumen tersebut dikirim oleh auditee kepada auditor melalui *e-mail*. Hal ini menyebabkan data fisik yang diterima oleh auditor menjadi terbatas. Namun, untuk kondisi tertentu auditor tetap meminta dokumen dalam bentuk fisik (*hardcopy*). Sebagaimana auditor L menyatakan:

“Data dan dokumen yang tim audit butuhkan dikirim oleh klien via email. Kami juga tetap meminta kepada klien untuk mengirim hardcopy dokumen kepada kami.”

Pembahasan

Pelaksanaan prosedur audit pada masa pandemi covid-19 secara teknis mengalami pergeseran. Hal ini karena pada masa pandemi covid-19 pertemuan dan kontak fisik diminimalisir. Untuk itu, prosedur yang membutuhkan pertemuan langsung diatasi dengan pelaksanaan secara virtual (Nezhyva & Minialo, 2020; Ravindran & Boh, 2020). Virtual dapat didefinisikan sebagai suatu interaksi yang terjadi diantara masyarakat dengan menggunakan media teknologi (Ellis, 1994; Yu dkk., 2018). Pergeseran dari ruang fisik dan ruang virtual ini mewajibkan pelaku bisnis dan penyedia jasa profesional melakukan penyesuaian teknologi (Ravindran & Boh, 2020). Dalam melaksanakan prosedur audit secara virtual, auditor menggunakan aplikasi berbasis *video conference* seperti zoom. Seperti pernyataan auditor L kepada kami:

“Selama masa pandemi ini, tim audit menggunakan zoom sebagai media dalam melakukan audit virtual.”

Dukungan teknologi dan infrastruktur yang memadai sangat diperlukan dalam melaksanakan audit secara virtual (Ravindran & Boh, 2020). Tidak hanya bagi auditor tapi juga bagi auditee. Karena walaupun secara virtual interaksi tetap dapat terjadi (Ellis, 1994). Namun demikian, pelaksanaan prosedur audit secara langsung tetap dapat dilakukan jika secara virtual tidak dapat dilakukan. Pelaksanaan prosedur untuk pemeriksaan fisik secara langsung dapat dilakukan dengan memperhatikan protokol kesehatan, kebijakan dari entitas auditee, dan peraturan dari pemerintah pusat maupun pemerintah setempat. Auditor mempertimbangkan melaksanakan prosedur audit secara langsung apabila terjadi kendala dalam memperoleh bukti audit terutama ketika tidak ada sinyal dan auditee tidak mampu mengoperasikan teknologi untuk mendukung terlaksananya prosedur audit secara virtual. Auditor P menjelaskan kepada kami bahwa:

“Masih banyak auditee yang tidak tau menggunakan zoom ataupun aplikasi serupa. Di lain sisi, auditee juga terkendala jaringan internet yang tidak stabil, sehingga auditor perlu melakukan pemeriksaan langsung. Namun, hal ini juga harus mempertimbangkan peraturan pemerintah terkait peraturan penerbangan dan social distancing. “

Pada dasarnya melaksanakan prosedur audit untuk perusahaan *go public*, entitas tanpa akuntabilitas publik, dan instansi sektor publik pada masa pandemi covid-19 tidak jauh berbeda, yaitu melaksanakan audit secara virtual atau dikenal dengan audit jarak jauh. Yang membedakan adalah dari kesiapan auditee dimana perusahaan *go public* lebih siap secara teknologi dalam bekerja sama dengan auditor melaksanakan audit jarak jauh. Untuk mengantisipasi ketidaksiapan auditee tersebut auditor melakukan kombinasi pelaksanaan prosedur audit yaitu secara langsung dan secara virtual. Pelaksanaan

audit di masa pandemi ini membutuhkan waktu yang lebih lama karena adanya pembatasan sosial dan kebijakan *work from home* bagi karyawan auditee.

Dalam menanggapi pelaksanaan prosedur audit di masa pandemic covid-19, masing – masing instansi (KAP dan BPK) telah memiliki standar operasional prosedur (SOP) tersendiri dalam menanggapi situasi di masa pandemi ini. Tentunya, SOP tersebut tetap mengacu pada pedoman yang telah diterbitkan oleh organisasi yang berwenang yaitu seperti IAASB, IFAC dan IAPI. Pedoman ini diharapkan akan memberikan gambaran dalam melakukan audit. Sayangnya, pedoman maupun SOP yang ada belum mampu mengakomodir keterbatasan dan kendala yang dihadapi oleh auditor di lapangan. Terlebih kendala yang ditemui akibat keterbatasan auditee dalam mendukung pelaksanaan audit jarak jauh dan prosedur audit secara virtual. Untuk itu, diperlukan pedoman yang lebih tepat untuk mengatasi keterbatasan dalam melaksanakan prosedur audit di masa pandemi covid-19.

Berdasarkan hasil analisis data, berikut ringkasan pelaksanaan prosedur audit di masa pandemi covid-19.

Tabel 2. Pelaksanaan Prosedur Audit Di Masa Pandemi Covid-19

Item	Perusahaan <i>Go Public</i>	Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik	Instansi Sektor Publik
Komunikasi	Virtual	Virtual	Virtual
Pemeriksaan fisik	Observasi virtual	Observasi langsung	Observasi langsung
Konfirmasi dan Permintaan Keterangan	Virtual	Virtual dan langsung	Virtual dan langsung
Dokumen/data	<i>Softcopy</i> dan <i>hardcopy</i>	<i>Softcopy</i> dan <i>hardcopy</i>	<i>Softcopy</i> dan <i>hardcopy</i>
Waktu penyelesaian	Lebih lama	Lebih lama	Lebih lama
Auditee	Sudah digitalisasi	Belum digitalisasi	Belum digitalisasi

Audit Masa Depan

Audit atas laporan keuangan akan tetap menjadi kebutuhan bagi para *stakeholder*. Dalam menyesuaikan kondisi saat ini, tentunya diperlukan pembaruan terhadap prosedur audit maupun proses audit secara keseluruhan. Saat ini pelaksanaan audit yang direkomendasikan adalah audit jarak jauh. Sehingga perlu pemanfaatan teknologi yang optimal untuk mendukung kelancaran pelaksanaan audit. Lombardi dkk. (2014) dan Rashwan & Alhelou (2020) menyatakan bahwa kemajuan teknologi akan mengarah pada evaluasi bukti audit yang lebih baik. Dengan teknologi, auditor dapat menggunakan sensor, biometrik, pengenalan suara, pertukaran meta-informasi, serta sistem pakar yang dapat mengevaluasi klien dan menganalisis hubungan antar perusahaan. Melalui pemanfaatan teknologi baru tersebut, data akan dikirim langsung ke desktop auditor dan inkonsistensi akan mudah diidentifikasi (Lombardi & Bloch, 2014).

Albitar dkk. (2020) merekomendasikan agar KAP berinvestasi pada program digitalisasi. Dengan teknologi ini, diharapkan akan membantu auditor dalam melaksanakan audit seiring dengan adanya perubahan kondisi saat ini (Albitar dkk., 2020; Lombardi & Bloch, 2014). Selain itu, auditor juga dituntut untuk melakukan *training* agar dapat mengoperasikan teknologi tersebut (Lombardi & Bloch, 2014).

Pemanfaatan teknologi ini tidak hanya diperuntukkan bagi KAP ataupun BPK. Namun, sangat perlu juga bagi auditee untuk memanfaatkan teknologi dalam mengelola entitasnya. Hal ini guna membantu auditor dalam melaksanakan audit secara maksimal. Jadi, keduanya berada pada level yang sama. Sehingga dapat meminimalkan hambatan dari digitalisasi yang diterapkan dalam melaksanakan audit.

SIMPULAN

Pelaksanaan prosedur audit di masa pandemi covid-19 mengalami perubahan. Saat ini prosedur audit kebanyakan dilakukan secara virtual dan audit jarak jauh direkomendasikan untuk dilaksanakan. Untuk itu, diperlukan pemanfaatan teknologi yang memadai sehingga dapat mendukung kelancaran penyelesaian pelaksanaan audit. Apabila auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit secara virtual, maka pelaksanaan prosedur audit secara langsung dapat dilakukan dengan memperhatikan protokol

kesehatan. Beberapa kendala maupun keterbatasan yang hadapi oleh auditor saat melakukan audit secara virtual belum mampu diakomodir oleh pedoman yang telah ada saat ini. Dengan demikian, diperlukan adanya pedoman yang dapat mencakup seluruh kegiatan audit di masa pandemi covid-19 terutama mengenai prosedur alternatif dimana auditee tidak dapat mendukung pelaksanaan prosedur audit secara virtual.

Penelitian ini merekomendasikan agar KAP dan BPK mulai berinvestasi pada teknologi yang akan membantu kelancaran pelaksanaan audit mengingat adanya ketidakpastian yang timbul dari pandemi covid-19. Hal ini juga dapat membantu auditor menghadapi kondisi serupa seperti yang terjadi saat ini di masa depan. Kendala referensi ilmiah terkini dan tidak bertemu langsung dengan informan adalah keterbatasan dalam penelitian ini.

DAFTAR REFRENSI

- Accountancy Europe. (2020). *Coronavirus crisis: implications on reporting and auditing*. Accountancy Europe. <https://www.accountancyeurope.eu/publications/coronavirus-crisis-implications-on-reporting-and-auditing/>
- Albitar, K., Gerged, A. M., Kikhia, H., & Hussainey, K. (2020). Auditing in times of social distancing: the effect of covid-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting and Information Management*, 29(1), 169–178.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2008). *Auditing and assurance services* (12th ed.). London. Pearson Education, Inc.
- Castka, P., Searcy, C., & Fischer, S. (2020). Technology-enhanced auditing in voluntary sustainability standards: the impact of covid-19. *Sustainability (Switzerland)*, 12(11), 1–24.
- Cooper, D. R., & Schindler, P. S. (2014). *Business research methods* (Twelfth). New York. McGraw-Hill/Irwin.
- Ellis, S. R. (1994). What are virtual environments? *IEEE Computer Graphics and Applications*, 14(1), 17–22.
- Florea, R., & Florea, R. (2011). Audit techniques and audit evidence. *Economy transdisciplinarity cognition*, 14(1), 2–9.
- ICAI. (2020). *ICAI global webinar: impact of COVID-19 pandemic on reporting and assurance*. International Federation of Accountants. <https://www.ifac.org/knowledge-gateway/developing-accountancy-profession/discussion/icai-global-webinar-impact-covid-19-pandemic-reporting-and-assurance>
- Kaka, E. J. (2021). Covid-19 and auditing. *Journal of applied accounting and taxation*, 6(1), 1–10.
- Kompas.com. (2020). *Breaking news: jokowi umumkan dua orang di Indonesia positif corona*. diakses pada <https://nasional.kompas.com/read/2020/03/02/11265921/breaking-news-jokowi-umumkan-dua-orang-di-indonesia-positif-corona?page=all>
- Kompas.com. (2020). *Diumumkan Awal Maret, Ahli: Virus Corona Masuk Indonesia dari Januari*. diakses pada <https://www.kompas.com/sains/read/2020/05/11/130600623/diumumkan-awal-maret-ahli-virus-corona-masuk-indonesia-dari-januari?page=all>
- Kompas. (2020). *Mengenal Apa Itu PSBB, Aturan, daerah yang menerapkan hingga sanksinya*. Diakses pada <https://www.kompas.com/tren/read/2020/04/14/093800065/mengenal-apa-itu-psbb-aturan-daerah-yang-menerapkan-hingga-sanksinya?page=all>
- Litzenberg, R., & Ramirez, C. F. (2020). Proses audit jarak jauh selama dan setelah covid-19: implikasi jangka pendek dan panjang. In *The Institute of Internal Auditor*. The Institute of Internal Auditor.
- Lombardi, D., & Bloch, R. (2014). The future audit. *Journal of Information Systems and Technology Management*, 11(1), 21–32.

- Miles, B. M., & Huberman, A. M. (1994). *Qualitative data analysis: an expanded sourcebook* (Second). California. Sage Publications, Inc.
- Moleong, L. J. (2007). *Metode penelitian kualitatif*. Bandung. PT Remaja Rosdakarya.
- Mostafa, N. F. (2021). Studying accounting and audit considerations of global pandemic coronavirus (Covid-19) crisi and its effects on financial reports dan auditing procedures “survey study in Egyptian market.” *The Journal of Financial and Commercial Research*, 22(1), 325–371.
- Mulyadi. (2002). *Auditing I*. Jakarta. Salemba Empat.
- Mulyadi, Puradiredja, & Kanaka. (1998). *Auditing* (5th ed.). Jakarta. Salemba Empat.
- Nezhyva, M., & Miniailo, V. (2020). Digitalization of audit. *KNTEU Bulletin*, 3, 123–134.
- Pamungkas, R. N., Oktaroza, M. L., & Hernawati, N. (2020). Pengaruh skeptisme profesional dan bukti audit terhadap kualitas audit. *Prosiding Akuntansi*, 6(2), 647–650.
- Rashwan, A. R. M. S., & Alhelou, E. M. S. (2020). The impact of using artificial intelligence on the accounting and auditing profession in light of the Corona pandemic. *Journal of Advance Research in Business Management and Accounting*, 6(9), 97–122.
- Ravindran, T., & Boh, W. F. (2020). Lessons From Covid-19: toward a pandemic readiness audit checklist for small and medium-sized enterprises. *IEEE Engineering Management Review*, 48(3), 55–62.
- Siswantini, W., & Soekiyono. (2015). Uji integritas dan konsistensi bukti sebagai pertimbangan auditor (studi kasus pada KAP di Jakarta). *Derivatif*, 9(1), 53–63.
- Soeherman, B. (2019). *Fun research: penelitian kualitatif dengan design thinking*. Jakarta. PT Elex Media Komputindo.
- Susanna, D. (2020). When will the Covid-19 Pandemic in Indonesia end?. *Jurnal Kesehatan Masyarakat*, 15(4), 160–162.
- Suyoso, Y. A., Yuliana, A., Agustino, M. R., Perdana, R. C., & Hartawan, D. (2021). Persepsi pekerja terhadap work from home (WFH) di masa pandemik Covid-19. *Business Innovation & Entrepreneurship Journal*, 3(1), 2020–2022.
- Wardoyo, T. S., & Seruni, P. A. (2011). Pengaruh pengalaman dan pertimbangan profesional aditor terhadap kualitas bahan bukti audit yang dikumpulkan. *Akurat Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 6(2).
- Warta Pemeriksa. (2020). BPK Ajak SAI Berdiskusi tentang Audit Covid-19. *Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia*, III, 26–28. https://www.bpk.go.id/assets/files/magazine/edisi-10-vol-iii-oktober-2020_warta_pemeriksa_oktober_2020_1603781861.pdf
- Yu, F. R., Liu, J., He, Y., Si, P., & Zhang, Y. (2018). Virtualization for distributed ledger technology (vDLT). *IEEE Access*, 6, 25019–25028.
- Yuara, S., Ibrahim, R., & Diantimala, Y. (2019). Pengaruh sikap skeptisme profesional auditor, kompetensi bukti audit dan tekanan waktu terhadap pendeteksian kecurangan pada inspektorat kabupaten Bener Meriah. *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam*, 4(1), 69–81.

Appendiks

Daftar Informan

Inisial	Jabatan	Lama Kerja	Asal Instansi
R	Senior Associate 2	4 Tahun	KAP Tanudiredja, Wibisana, Rintis & Rekan (PWC Indonesia)
P	Pemeriksa Pertama	3 Tahun	Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Provinsi Papua
L	Auditor	2 Tahun	KAP Hadori & Rekan
M	Auditor	3 Tahun	Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Provinsi Maluku Utara