

PROSEDUR AUDIT ASET TETAP PENGUMPULAN BUKTI DI MASA PANDEMI COVID-19 OLEH KAP ABC

Osama Nur Cahyo ¹⁾; Tjahjo Winarto²⁾

¹⁾osama18nc@gmail.com, Politeknik Keuangan Negara

²⁾cahyowin@pknstan.ac.id, Politeknik Keuangan Negara STAN

Abstract

The process of collecting audit evidence by a Public Accounting Firm during a pandemic requires adjustments to maintain the safety and health of the auditors and auditees who provide the data preparation required by the auditors. These adjustments include conducting remote inspections using video conferencing and live streaming technology. This article aims to assess the implementation of a fixed asset audit during a pandemic conducted by KAP ABC in accordance with SA 500 and IAI recommendations during a pandemic. This study uses a descriptive qualitative method using data from interviews with ABC KAP auditors. As a result, KAP ABC has carried out an audit in accordance with SA 500 and IAI recommendations. As a result, KAP ABC has carried out an audit in accordance with SA 500 and IAI recommendations. It's just that KAP ABC does not carry out remote inspections and conducts on-site inspections to examine fixed assets which are of course at risk for health

Keywords: Auditing Standard 500 (SA 500), audit evidence, remote audit, social distancing, Work from home.

Abstrak

Proses Pengumpulan bukti audit oleh Kantor Akuntan Publik di masa pandemi memerlukan penyesuaian untuk menjaga keselamatan dan kesehatan auditor maupun *auditee* yang melayani penyiapan data yang dibutuhkan auditor. Penyesuaian ini antara lain dengan melakukan inspeksi jarak jauh menggunakan teknologi video conference dan live streaming. Artikel ini bertujuan untuk menilai pelaksanaan audit asset tetap di masa pandemi yang dilakukan oleh KAP ABC sesuai dengan SA 500 dan rekomendasi IAI dalam masa pandemi. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif deskriptif menggunakan data hasil wawancara dengan auditor KAP ABC. Hasilnya KAP ABC telah melaksanakan audit sesuai dengan SA 500 dan rekomendasi IAI. Hanya saja KAP ABC tidak melakukan inspeksi jarak jauh dan justru melakukan inspeksi langsung ke lapangan untuk memeriksa Aset tetap yang tentunya berisiko secara Kesehatan.

Kata Kunci : Bukti audit, *Remote audit, social distancing, Standar Audit 500 (SA 500), Work from home.*

PENDAHULUAN

Dalam UU no 40 tahun 2007 pasal 68 ayat 1 mengatur tentang kewajiban Direksi untuk menyerahkan laporan keuangan Perseroan kepada Kantor Akuntan Publik (KAP). Perusahaan yang wajib tersebut antara lain untuk perusahaan yang menghimpun dana dari masyarakat, yang menerbitkan surat utang, Perseroan terbuka, persero atau memiliki asset dan/atau peredaran usaha paling sedikit RP50 miliar. Untuk memenuhi ketentuan UU ini maka penting bagi perusahaan untuk memenuhi kewajiban untuk diaudit laporan keuangannya oleh KAP.

Auditor harus menyusun dan melaksanakan prosedur audit yang tepat sesuai kondisi untuk mengumpulkan bukti audit yang relevan dan andal. Relevan mengenai hubungan logis dengan tujuan prosedur audit dan andal yaitu dapat dipercaya. Terdapat beberapa jenis bukti audit, namun bukti audit secara langsung oleh auditor lebih dapat diandalkan dari penarikan kesimpulan beberapa informasi (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2012) sehingga jenis bukti observasi dan cek fisik lebih bisa diandalkan dibanding bukti wawancara yang hanya menggunakan lisan.

Pandemi Covid-19 di Indonesia masih belum usai hingga tahun 2021, terdapat juga varian virus yang sedang merajalela di Eropa saat akhir tahun yaitu Omicron. World Health Organization (2021) menyatakan negara di Eropa diprediksi akan mengalami peningkatan yang signifikan kasus Covid-19. Kasus ini disebabkan oleh varian jenis Omicron yang menyebar dengan cepat di kawasan Benua Biru tersebut. Bahkan, WHO juga menduga bahwa varian



Omicron telah ada di sebagian besar negara dunia. Namun, di beberapa negara belum mendeteksi varian tersebut di negaranya.

Kasus yang masih banyak membuat aktivitas-aktivitas di luar ruangan masih dibatasi oleh pemerintah dan sebagian orang juga masih takut untuk beraktivitas banyak di luar rumah. Pandemi ini juga berdampak pada auditor dalam melaksanakan prosedur audit, terutama dalam hal akses untuk mengumpulkan bukti. Padahal, auditor tetap harus mendapatkan bukti yang akurat dan berkualitas untuk mendukung opini yang dinyatakan.

Beberapa penelitian terdahulu mengenai audit di masa pandemic antara lain yang dilakukan oleh Syakira dan Aisyahurrahmi (2022) menyimpulkan bahwa langkah audit untuk akun *inventory* yang sebelumnya dilaksanakan melalui kehadiran ke gudang *auditee*, sejak pandemi lebih menggunakan teknologi termasuk di dalamnya inspeksi jarak jauh dan penggunaan *soft file* sebagai bukti audit.

Putra (2021) dalam penelitian kualitatif deskriptif menyatakan bahwa pada masa pandemi audit jarak jauh merupakan pilihan yang tepat dengan kelebihan dan kekurangannya. Audit jarak jauh menjadi alternatif yang tepat untuk proses kerja dan inspeksi yang dilakukan oleh auditor internal untuk memberikan nilai tambah bagi organisasi untuk membantu manajemen dalam pengendalian internal dan mendeteksi kecurangan.

Darmayasa (2022) menyimpulkan bahwa pada masa pandemi auditor kesulitan dalam memperoleh data dalam melaksanakan audit jarak jauh. Dalam penelitian ini disampaikan perlunya mengevaluasi terhadap panduan audit berdasarkan permasalahan yang dihadapi di masa covid. Penilaian *going concern* memerlukan *risk assessment* yang mengacu pada kondisi khusus di saat pandemi.

Hayani dkk (2022) menyatakan bahwa permintaan dari *auditee* untuk memberi opini wajar agar terjalin kerja sama. Penulis menekankan adanya tekanan dari klien untuk memberikan opini wajar terhadap laporan keuangan perusahaan kepada auditor KAP.

Agustiawan dkk (2022) meneliti faktor yang mempengaruhi keputusan audit di masa pandemi. Hasilnya bahwa yang mempengaruhi keputusan audit selama pandemi adalah pengalaman auditor, *pressure* kepatuhan, *pressure* anggaran waktu, dan ambiguitas peran.

Nasution dan Nasution (2022) yang melakukan penelitian terhadap auditor di sebuah KJA menyimpulkan bahwa kinerja auditor dipengaruhi oleh variable motivasi kerja dan profesionalisme, dan tidak dipengaruhi oleh variable independensi.

Cisadani dan Wijaya (2022) melakukan penelitian kuantitatif dan menyimpulkan bahwa Skeptisme professional dan Kompetensi Auditor memiliki pengaruh positif dan signifikan secara bersama-sama terhadap kualitas audit jarak jauh di masa pandemi covid 19.

Penelitian yang dilakukan Sari, Widayastuti, dan Indarso (2022) menyampaikan hasil kajian terkait *remote audit* selama pandemi yang memiliki perbedaan kecil dari sisi efektivitas dan efisiensi dibandingkan dengan audit konvensional. Dengan menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan kajian literatur, menyimpulkan bahwa *remote audit* memiliki kualitas yang sama dengan audit konvensional dengan memperhatikan faktor memperhatikan standar audit dan kode etik.

Mulyandini dan Natita (2021) yang melakukan penelitian pelaksanaan audit di Industri perbankan menyimpulkan bahwa audit jarak jauh dapat digunakan sebagai salah satu cara yang efektif dan berpengaruh untuk melakukan audit. Hal ini karena industri perbankan seluruhnya menggunakan teknologi informasi berbasis computer dalam menjalankan usahanya, Hal ini memudahkan auditor dalam beradaptasi melaksanakan audit di masa pandemi.

Pertiwi dkk., (2022) melakukan analisis audit di masa pandemi dengan wawancara kepada empat orang dengan latar belakang KAP dan BPK, merekomendasikan agar KAP dan BPK memulai investasi pada teknologi untuk membantu kelancaran pelaksanaan audit yang bukan saat ini saja tapi juga di masa depan. Lalu, prosedur alternatif juga sangat dibutuhkan



untuk masa pandemi terutama bagi *auditee* yang tidak mendukung untuk pelaksanaan prosedur audit secara virtual.

Tujuan penelitian ini adalah untuk menilai apakah KAP dalam melakukan audit di masa pandemi dengan segala keterbatasan yang ada masih dapat memenuhi SA 500 dalam mengumpulkan bukti audit. Secara khusus tujuannya adalah untuk meninjau apakah prosedur aset tetap yang disusun KAP dalam merespon pandemi bisa untuk mengumpulkan bukti yang andal dan relevan sesuai dengan standar audit (SA) 500 tentang bukti audit dan saran prosedur alternatif jarak jauh dari Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI). Tinjauan juga dilakukan untuk menilai apakah KAP mendapat bukti yang memadai terutama jenis bukti cek fisik, observasi, dan wawancara sesuai dengan standar audit (SA) 500 tentang bukti audit dalam masa pandemi. Penelitian ini berbeda dengan penelitian sebelumnya dalam hal objek penelitian yaitu auditor KAP ABC di Jakarta dan secara spesifik menilai kecukupan kualitas audit sesuai standar audit 500 dan adaptasi audit di masa pandemi.

KAJIAN PUSTAKA

Standar Audit (SA) 500 (2012) mendefinisikan bukti audit sebagai informasi yang digunakan auditor dalam menarik kesimpulan sebagai basis opini. Auditor harus membuat dan melaksanakan prosedur audit yang tepat disesuaikan pada kondisi untuk mendapatkan bukti audit yang cukup dan tepat. Arens et al. (2017) mengartikan bukti audit adalah setiap informasi yang digunakan auditor untuk menyatakan bahwa informasi yang dilakukan pemeriksaan telah sesuai dengan kriteria yang berlaku. Bukti audit yang tepat diperlukan untuk memastikan laporan keuangan telah disajikan dengan wajar.

Dalam Standar Audit (SA) 500 (2012), kecukupan bukti indikatornya adalah dari kuantitas bukti. Kuantitas bukti audit yang dibutuhkan dipengaruhi oleh penilaian dari auditor terhadap risiko kesalahan penyajian material, dengan kata lain semakin tinggi risiko, semakin banyak bukti audit yang dibutuhkan. Ketepatan bukti merupakan ukuran kualitas bukti audit, yang harus mencakup kerelevan dan keandalan bukti.

Standar Audit (SA) 500 (2012) menyatakan saat membuat dan melaksanakan prosedur audit, auditor harus memikirkan relevansi dan keandalan informasi yang digunakan sebagai bukti. Relevansi merupakan bukti audit berhubungan logis dengan tujuan dari prosedur audit dan juga dengan asersi manajemen yang diuji. Keandalan merupakan tingkatan kepercayaan suatu bukti. Dalam SA 500 (2012), disajikan mengenai tingkat keandalan suatu bukti yang bisa bermanfaat yaitu:

- Bukti audit jika didapatkan dari luar perusahaan atau sumber yang independen membuat keandalan jadi meningkat.
- Jika perusahaan melakukan pengendalian, penyusunan, dan pemeliharaan dilakukan secara efektif, keandalan bukti audit jadi meningkat.
- Bukti yang didapatkan secara langsung seperti observasi lebih bisa diandalkan dari bukti yang didapatkan tidak langsung seperti dari beberapa informasi yang didapat ditarik jadi kesimpulan.
- Bukti yang didapat dengan bentuk catatan, data elektronik, dokumen, kertas, lebih bisa diandalkan dari bukti lisan.
- Bukti dalam dokumen yang asli lebih bisa diandalkan dari bukti hasil fotokopi, atau dokumen yang telah diubah ke bentuk digital atau elektronik, yang keandalannya sesuai dengan pengendaliannya dalam pemeliharaan dan penyusunannya.

Saat pandemi, membuat pemerintah di Indonesia menetapkan berbagai peraturan untuk melakukan pencegahan penyebaran virus covid-19. Salah satu kebijakan pemerintah saat di tengah-tengah pandemi adalah PSBB (Pembatasan Sosial Berskala Besar). PSBB membatasi aktivitas yang dilakukan masyarakat, membatasi perjalanan dari wilayah satu ke wilayah yang



lainnya, membatasi jumlah pekerja yang datang ke kantor, dan membatasi seluruh bidang sehingga berdampak pada ekonomi, politik, sosial, kesehatan, dan bidang lainnya (Kompas, 2020). Karena adanya pandemi ini menghadirkan istilah *work from home*, para pekerja dituntut untuk bekerja dari rumah dan dari kantor juga menerapkan aturan untuk pembatasan orang yang datang ke kantor. Akibat dari *Work from home* ini membuat masyarakat memanfaatkan teknologi untuk menjalankan pekerjaannya dan melaksanakan tugasnya (Suyoso dkk., 2021).

Dampak dari pandemi seperti *social distancing* dan *work from home*, tetapi adanya kebutuhan untuk melakukan audit, diperlukan adanya audit alternatif sebagai pengganti audit sebelum pandemi. Audit jarak jauh merupakan alternatif yang terbaik untuk auditor melaksanakan pekerjaannya di saat pandemi covid-19 (Litzenberg & Ramirez, 2020). Untuk itu KAP sangat direkomendasikan untuk memulai investasi pada program digital, juga kepada teknologi-teknologi lain seperti kecerdasan buatan, *blockchain*, dan lainnya. Dalam melaksanakan audit jarak jauh atau *remote audit* diperlukan pemanfaatan teknologi, yang diharapkan akan berguna bagi masa depan audit dalam meningkatkan keefektifan dan fleksibilitas komunikasi klien dengan auditor (Albitar dkk., 2020).

Tedjasuksmana (2021) menyatakan manfaat dari audit jarak jauh yaitu dapat mengurangi biaya perjalanan, memperkuat pelaporan dan dokumentasi dengan teknologi informasi, dan melalui audit jarak jauh terdapat beberapa kemungkinan terkait dokumentasi data yang didapatkan. Menurut Litzenberg & Ramirez, C. F. (2020), adanya audit jarak jauh bisa mengembalikan kebutuhan rasa normal, menambahnya ketersediaan auditor, biaya-biaya untuk operasional bisa dikurangi, dan peningkatan organisasi serta konfirmasi terhadap dokumentasi juga diperlukan.

Tantangan auditor dalam melaksanakan pemeriksaan jarak jauh ialah terbatasnya akses seperti dibatasinya melakukan perjalanan dalam negeri untuk mengumpulkan bukti. Tantangan ini membuat auditor bisa salah memberi opini terhadap laporan keuangan. Maka dari itu direkomendasikan auditor harus punya akses yang lebih dalam ke semua dokumen yang relevan, juga perusahaan harus meningkatkan pengendalian internal agar memastikan keakuratan pelaporan keuangan (Saleem, 2021).

Audit jarak jauh sudah pasti mempunyai kelemahan atau keterbatasan. Menurut Tedjasuksmana (2021), pastinya auditor tidak dapat melakukan observasi atau mengamati secara langsung, komunikasi dengan perusahaan juga terhambat, maka dari itu auditor harus mempertimbangkan risiko-risiko dan peluang dari penggunaan teknologi informasi dan komunikasi serta efeknya terhadap data dan informasi yang didapat.

Terdapat rekomendasi dari The Institute of Internal Auditor (IIA) Indonesia (2020) dan Ikatan Akuntan Publik Indonesia (2020), terkait hal-hal yang harus dipertimbangkan saat proses audit jarak jauh yaitu:

- 1) Perencanaan: Tahap awal ini mencakup pertemuan kepada pejabat dan pegawai yang berkepentingan membahas tentang jadwal dan ruang lingkup. Pendekatan audit jarak jauh harus diperkenalkan dengan baik untuk mengantisipasi adanya perbedaan pemahaman terutama terkait penggunaan kamera atau *drone*, pemakaian aplikasi komunikasi jarak jauh, dan otorisasi yang diperlukan jika memakai video dan fotografi.
- 2) Kajian dokumen: Dokumen harus diunggah dalam bentuk *soft copy*, lalu *file* dibagikan ke *google drive* atau yang lainnya. Setelah itu, auditor harus memastikan kebenaran data.
- 3) Pemeriksaan fisik di lapangan: pemeriksaan fisik jarak jauh dapat dilakukan dengan video, *livestreaming*, dan teknologi *two-way smart glasses*.
- 4) Wawancara: wawancara jarak jauh dapat menggunakan teknologi *zoom*, *google meet*, *skype*, dan aplikasi komunikasi jarak jauh lainnya. Sebelum melakukan wawancara harus membuat daftar pertanyaan dan informasi tambahan mengenai dokumen. Wawancara



- dengan aplikasi harus tetap mengaktifkan *video* agar bisa melihat ketidaknyamanan orang ketika diwawancara dan mengamati gerakan non-verbal dari klien.
- 5) Penutupan: pertemuan terakhir dengan pejabat dan pegawai yang berkepentingan sebaiknya dilakukan setelah auditor sudah melaksanakan rapat internal dan menyusun rancangan awal hasil audit.

METODE

Penelitian ini merupakan jenis penelitian yang bersifat kualitatif deskriptif dengan menggunakan primer berupa hasil wawancara dengan auditor KAP yang melakukan audit asset tetap di masa pandemi. Selain itu digunakan studi Pustaka sebagai pendukung analisis dengan mencari jurnal, makalah dan berita terkait. Dari hasil wawancara dilakukan analisis kesesuaian dengan standar SA 500 dan praktik yang baik lainnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pelaksanaan Audit sesuai Standar Audit 500

Berdasarkan pada kriteria tinjauan pengumpulan dan pengujian bukti audit yang ada pada Standar Audit 500 dan dibandingkan pada pelaksanaan pemeriksaan saat pandemi Covid-19 oleh KAP ABC, dapat diringkas seperti pada tabel berikut:

Tabel I. 1 Kriteria Tinjauan SA 500

No	Kriteria Tinjauan	Sesuai	Tidak Sesuai
1	Auditor harus merancang dan melaksanakan prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisi yang dihadapi untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat.	✓	
2	Auditor harus mempertimbangkan kerelevansian dan keandalan informasi yang digunakan sebagai bukti audit pada waktu merancang dan melaksanakan prosedur audit	✓	

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (2012)

KAP ABC telah merancang dan melaksanakan prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisi untuk memperoleh bukti yang cukup dan tepat sesuai Standar Audit 500 ketentuan paragraf 6. Dalam merencanakan prosedur audit, KAP melewati beberapa tahap yaitu:

- 1) Pemahaman auditor terhadap PSAK 14;
- 2) Pemahaman atas proses bisnis klien;
- 3) Pemahaman atas pengendalian internal
- 4) Penilaian risiko dan materialitas;
- 5) Penentuan teknik audit; dan
- 6) Pengembangan strategi audit dan program audit.

Dampak pandemi Covid-19 bagi KAP ABC ialah mengurangi intensitas kunjungan terhadap klien terutama untuk pengecekan fisik aktiva tetap dalam menguji asersi keberadaan, tetapi dalam pengumpulan bukti wawancara dan kajian dokumen tetap dilakukan dengan jarak jauh. Dengan pengecekan fisik melalui kunjungan langsung dan melakukan inspeksi dokumen kepemilikan, hal tersebut membuat KAP telah melaksanakan asersi keberadaan, kelengkapan, juga kewajiban dan hak.

Auditor dalam merancang dan melaksanakan prosedur audit juga mempertimbangkan keandalan dan kerelevansian informasi yang digunakan sebagai bukti audit telah sesuai dengan kriteria dalam Standar Audit 500 ketentuan nomor 7. Auditor telah menyusun prosedur audit dengan menyesuaikan tujuan audit yang ingin dicapai dan asersi manajemen, hal tersebut menunjukkan kerelevanannya yang dipertimbangkan KAP ABC dalam penyusunan prosedur.



Sebagai contoh, auditor menganalisis kewajaran biaya penyusutan berdasarkan nilai perolehan aktiva dan tarif depresiasi dan melakukan rekalkulasi biaya penyusutan yang nantinya akan dijadikan sebagai bukti untuk memastikan nilai penyusutan telah dihitung sesuai dengan metode penyusutan yang dapat diterima dan konsisten berdasarkan masa manfaat yang wajar.

Auditor dalam mendapatkan informasi juga melakukan penilaian atau prioritas. Sumber pihak ketiga yang independen dan relevan terhadap tujuan audit lebih diandalkan atau penilaian kepercayaan lebih tinggi dibanding informasi sumber internal. Sebagai contoh, auditor dalam mengumpulkan bukti audit konfirmasi, mempertimbangkan pihak ketiga yang memiliki pengetahuan terhadap informasi yang ingin dikonfirmasi. Selain itu, auditor juga mempertimbangkan hubungan antara klien dan pihak ketiga untuk melihat kecenderungan keberpihakannya. Untuk menambah keyakinan atau keandalan bukti audit tetap, auditor juga melakukan pemeriksaan fisik secara langsung.

Terdapat kriteria tinjauan lanjutan kesesuaian terhadap pengumpulan dan pengujian bukti Standar Audit 500 yang dapat dilihat pada tabel berikut.

Tabel I. 2 Kriteria Tinjauan SA 500

No	Kriteria Tinjauan	Sesuai	Tidak Sesuai
1	Auditor harus mengevaluasi keandalan dan kerelevan informasi yang dihasilkan oleh entitas, jika auditor akan menggunakan informasi tersebut.	✓	
2	Auditor harus menentukan cara pemilihan unsur untuk pengujian yang efektif dalam mencapai tujuan prosedur audit ketika merancang pengujian pengendalian dan pengujian rinci	✓	
3	Auditor harus memodifikasi atau menyusun prosedur audit tambahan yang diperlukan jika bukti audit yang diperoleh saling bertentangan untuk menyesuaikan masalah tersebut dan mempertimbangkan dampaknya terhadap aspek lain audit.	✓	

Sumber: Institut Akuntan Publik Indonesia (2012)

Auditor mengevaluasi keandalan dan kerelevan informasi yang dilakukan oleh entitas sesuai dengan Standar Audit 500 ketentuan paragraph 9. Auditor dalam mengumpulkan informasi terdapat dua tahapan yaitu:

- 1) Sebelum perikatan: Auditor mengirim kuesioner atau *Form Prospective Client Questionnaire* yang contohnya terdapat pada lampiran 1 berisi pertanyaan-pertanyaan dasar kepada klien, yang nantinya dijadikan sebagai informasi awal oleh auditor.
- 2) Setelah perikatan: auditor mengirimkan *Form Knowledge of Business* dan *System Notes* untuk penilaian risiko terhadap klien.

Untuk penilaian informasi, auditor mempertimbangkan bentuk konfirmasi, pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan, dan pihak yang dituju.

Auditor telah menentukan cara pemilihan unsur untuk mencapai tujuan prosedur audit yang efektif sesuai dengan Standar Audit 500 ketentuan nomor 10. Sebelum perikatan, auditor telah mengirim kuesioner *prospective client* yang berisi pertanyaan mengenai deskripsi bisnis, komposisi pemegang saham, anggota yang menyiapkan laporan keuangan tahun ini dan tahun lalu, dan pertanyaan lainnya dapat dilihat di lampiran 1, pertanyaan-pertanyaan ini dapat memberikan gambaran awal kepada auditor dalam melihat klien ini bergerak di bidang yang pendapatan terbesarnya di akun apa saja.

Saat pandemi Covid-19, auditor hanya memiliki klien lama sehingga pengujian pengendalian dipengaruhi oleh bukti-bukti yang diperoleh dari pelaksanaan audit tahun sebelumnya, auditor telah memastikan tidak ada perubahan yang signifikan dari prosedur



pengendalian dan rancangan juga operasi kebijakan. Hal ini dilakukan melalui media komunikasi jarak jauh sesuai kesepakatan.

Sebelum menentukan unsur pengujian dalam merancang prosedur pengujian yang rinci dan pengujian pengendalian, KAP ABC melakukan perencanaan audit dengan beberapa proses:

1) Memahami Bisnis dan Industri Klien

Pada tahap awal perencanaan audit klien, auditor melakukan pemahaman bisnis dan industri melalui wawancara kepada manajemen terkait, lalu hasilnya dibuat keterangan pemahaman bisnis klien. Pada tahap ini auditor mempunyai gambaran umum klien, mengetahui susunan pemegang saham, dan mengetahui akun tetap yang terdiri dari: nama akun, nilai buku pada tahun tersebut, dan nilai (*Per Audited*) tahun sebelumnya.

2) Memahami Pengendalian Internal Klien

Tahap ini auditor melakukan pemahaman dan penilaian pengendalian internal dengan melakukan proses wawancara dengan pihak manajemen dan diisi ke dalam kuesioner oleh auditor.

3) Melakukan Prosedur Analitis

Auditor membandingkan nilai *audited* tahun lalu dengan nilai buku saldo tahun ini. Hal tersebut membuat kenaikan dan penurunan saldo akan terlihat. Jika perubahannya signifikan dan nilainya material, auditor akan memusatkan pemeriksaan dalam pengumpulan bukti audit sampai diberikan keyakinan yang dapat diwajarkan pada penyajian akun tersebut.

4) Menghitung Materialitas Awal dan Salah Saji yang Dapat Diterima

Cara auditor menentukan materialitas awal:

- Klien dengan kondisi keuangan stabil ditetapkan sebesar 5% - 10% dari laba bersih sebelum pajak
- Klien dengan kondisi keuangan tidak stabil ditetapkan sebesar 0,5% - 1% dari pendapatan
- Klien yang masih dalam tahap pengembangan ditetapkan sebesar 0,5% - 1% dari total aset
- Klien yang mengalami kerugian sejak lama dan mempunyai masalah likuiditas keuangan ditetapkan sebesar 1% - 5% dari total ekuitas.

5) Menentukan Tingkat Risiko Bawaan, Pengendalian, dan Deteksi.

Setelah melewati tahap perencanaan di atas, auditor dapat menemukan risiko salah saji material terkait asersi yang akan diuji, kepraktisan, dan keefisienan sehingga auditor dapat memilih cara yang digunakan dengan memilih satu atau lebih dari tiga hal, yaitu semua unsur perlu diaudit, hanya memilih unsur tertentu, atau dengan sampling audit. Auditor merancang pengujian pengendalian dan pengujian rinci menjadi efektif untuk mencapai tujuan prosedur audit.

Saat pandemi Covid-19, auditor mengumpulkan bukti audit dengan mengurangi intensitas dalam berkunjung ke perusahaan klien, wawancara melalui jarak jauh menggunakan aplikasi, dan data yang berbentuk *soft file*, walaupun seperti itu, perusahaan tetap mampu memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat. Apabila auditor mengalami kesulitan dalam memperoleh keyakinan atas ketepatan dan kecukupan bukti, maka prosedur audit alternatif dapat membantu auditor dalam memperoleh keyakinan atas bukti tersebut, hal tersebut sesuai dengan Standar Audit 500 ketentuan nomor 11.

Kesimpulan dari tinjauan di atas, KAP ABC telah sesuai dengan lima kriteria yang terdapat dalam Standar Audit 500 mengenai pengumpulan bukti dan pengujian bukti audit.



Pelaksanaan Audit Sesuai Dengan Rekomendasi Prosedur Dari IAPI Dan IIA Di Masa Pandemi

Pada tahap pelaksanaan pengumpulan bukti audit, rekomendasi prosedur audit dari IAPI dan IIA memberikan cara pengumpulan bukti dengan jarak jauh di masa pandemi. Tabel di bawah ini merupakan lanjutan dari tahap perencanaan yang merupakan cara mengumpulkan bukti jarak jauh dibandingkan dengan tahap pelaksanaan pemeriksaan prosedur audit KAP ABC di masa pandemi Covid-19.

Tabel II. Kriteria Tinjauan Rekomendasi

No	Kriteria Tinjauan	Sesuai	Tidak Sesuai
2	Kajian Dokumen		
	Auditor meminta soft copy file dan memastikan kebenaran data	✓	
3	Pemeriksaan Fisik		
	Melakukan dokumentasi atas perhitungan dan observasi	✓	
	Pemeriksaan fisik jarak jauh dilakukan dengan video, <i>livestreaming</i> , dan foto		✓
	Melakukan konfirmasi terhadap fisik yang disimpan dan dikendalikan oleh pihak ketiga,	✓	
4	Wawancara		
	Menggunakan aplikasi komunikasi jarak jauh	✓	
	Membuat daftar pertanyaan dan informasi tambahan mengenai dokumen	✓	
	Mengaktifkan video	✓	

Sumber: IAPI (2020) dan IIA (2020)

Pada tahap pengkajian dokumen saat pandemi, klien mengirimkan dokumen-dokumen dalam bentuk *soft copy* yang dibutuhkan oleh auditor melalui *email* dan *whatsapp*. Auditor memastikan kebenaran data dokumen dengan membuat pernyataan kebenaran data yang akan ditandatangani di atas materai oleh klien sebelum melakukan pengkajian. Hal ini telah sesuai dengan rekomendasi prosedur audit di masa pandemi oleh IAPI dan IIA.

Auditor tetap melakukan pemeriksaan fisik secara langsung saat pandemi namun mengurangi intensitas kunjungan kepada perusahaan klien. Walaupun intensitas kunjungan berkurang, auditor tetap mendapat bukti yang cukup. Hal ini tidak sesuai dengan rekomendasi prosedur audit jarak jauh pemeriksaan fisik dari IAPI dan IIA karena merekomendasikan melalui *livestream* atau teknologi lainnya dengan jarak jauh. Akan tetapi, pertimbangan-pertimbangan rekomendasi yang harus diperhatikan saat pemeriksaan fisik tetap sesuai dengan yang dilakukan auditor saat melakukan cek fisik langsung di klien seperti:

- 1) Memastikan aset tetap yang dilaporkan dalam neraca benar ada dan dipakai secara produktif
- 2) Membandingkan daftar nominal aset tetap dan memeriksa pengurangan, penambahan, dan penghapusan pada tahun berjalan
- 3) Memeriksa biaya perbaikan dan pemeliharaan yang dilakukan perusahaan jika hal tersebut ada
- 4) Memeriksa biaya dan akumulasi penyusutan tetap konsisten tiap tahun
- 5) Memeriksa apakah terdapat aset tetap yang diperoleh dari transaksi sewa guna usaha
- 6) Memeriksa penyajian laporan keuangan dan memastikan apakah terdapat aset tetap yang menjadi jaminan untuk pinjaman ke bank.

Auditor menguji asersi keberadaan dengan cek fisik, melihat bukti kepemilikan bahwa aset tetap yang dimiliki klien benar ada dan atas nama perusahaan. Karena saat pandemi auditor



hanya mengaudit klien lama yang berarti aset tetap tahun lalu telah diperiksa, maka auditor hanya memeriksa tambahan aset tetap pada tahun berjalan. Saat pemeriksaan, auditor mengisi Kertas Kerja Pemeriksaan berisi jumlah barang, kondisi, dan harga perolehan. Auditor juga melakukan penelusuran terkait bukti penambahan aset tetap, seperti bukti pembayaran kwitansi, *invoice*, atau bukti pembayaran melalui bank. Dalam hal mengecek keberadaan dan kebenaran aset lain seperti *bank guarantee*, auditor memeriksa surat bank garansi tersebut dan melakukan konfirmasi saldo.

Auditor telah melakukan dokumentasi sehubungan dengan pengujian perhitungan dan observasi sesuai dengan rekomendasi dari IAPI dan IIA. Auditor saat melakukan cek fisik mengisi lembar perhitungan atau *checklist* observasi yang terdapat dalam Kertas Kerja Pemeriksaan (KKP) fisik aset tetap. Berikut ini kertas kerja yang digunakan oleh KAP ABC:

- 1) *Working trial balance*: berisi saldo akun buku besar klien pada akhir tahun lalu dengan saldo akhir tahun audit dan terdapat kolom jurnal koreksi. Saat pelaksanaan, auditor akan memasukan akun-akun beserta saldoanya lalu dilakukan koreksi jurnal penyesuaian apabila terdapat perbedaan dan setelah mendapat persetujuan dari klien. Hal ini membuat auditor mengetahui perubahan material saldo tahun lalu dengan tahun audit sehingga dapat memusatkan auditnya terhadap akun tersebut.
- 2) Ringkasan Jurnal Penyesuaian: berisi jurnal penyesuaian dan jurnal reklasifikasi. Auditor membuat jurnal penyesuaian apabila terdapat kesalahan pencatatan atau perhitungan atas suatu akun, sedangkan jurnal reklasifikasi digunakan auditor dalam pengusulan untuk terjadinya kesalahan pengelompokan akun yang terdapat dalam laporan keuangan klien.
- 3) Kertas Kerja Aset Tidak Lancar: Terdiri dari *supporting sheet* atau KKP untuk penambahan aset tetap, *lead sheet* atau skedul utama yang berisi: jenis aset tetap; harga perolehan yang berupa saldo awal, penambahan dan pengurangan saldo aset tetap sehingga terdapat saldo akhir; lalu terdapat akumulasi penyusutan yang berupa usia ekonomis dari aset, jenis-jenis aset, juga penambahan dan pengurangan penyusutan. Kertas kerja aset tidak lancar juga terdapat *lead sheet* jaminan yang sebagai Kertas Kerja Pemeriksaannya auditor jika memeriksa jaminan ditambah isinya dengan rincian bank garansi. *Lead sheet* jaminan berisi uraian jaminan, saldo nilai buku akhir tahun, kolom untuk mengisi jurnal penyesuaian atau jurnal reklasifikasi, dan kolom untuk saldo per audit.

Auditor melakukan wawancara kepada klien jika dalam pelaksanaan pengumpulan bukti audit terdapat hal yang harus didukung atau dikonfirmasi. Sebagai contoh, apabila auditor membutuhkan informasi tambahan yang berkaitan dengan pengkajian dokumen, auditor akan mempersiapkan terlebih dahulu daftar pertanyaan sebelum hari wawancara dilaksanakan. Wawancara dilakukan dengan jarak jauh melalui aplikasi *zoom*, pewawancara atau auditor dan pihak klien yang diwawancarai **wajib mengaktifkan kamera** agar saling mengetahui wajah masing-masing dan auditor dapat mengamati gerakan non-verbal dari klien. Hal ini telah sesuai dengan rekomendasi prosedur audit di masa pandemi oleh IAPI dan IIA.

Setelah auditor melakukan pengujian substantif dan mendokumentasikan temuan pada KKP, auditor yang dalam hal ini dilakukan oleh *partner* KAP ABC akan melaksanakan *review* KKP dan bukti audit. *Draft* laporan audit yang awal akan disusun oleh ketua tim berisi pernyataan direksi, laporan auditor independen, laporan laba rugi, laporan perubahan ekuitas, laporan posisi keuangan, laporan arus kas, CaLK, dan jurnal penyesuaian yang didasarkan pada temuan saat pelaksanaan pemeriksaan.

Ketua tim akan menghubungi pihak manajemen untuk mendiskusikan *draft* laporan yang telah disusun dan juga terkait jurnal-jurnal penyesuaianya. Jika pihak manajemen menyetujui jurnal tersebut, ketua tim akan melaksanakan *review* kembali draft laporan bersama *partner*, dan selanjutnya akan dibuat *draft final* yang berisi laporan keuangan auditan, jurnal koreksi, dan pernyataan direksi.



Saat penutupan atau tahap akhir, auditor telah melakukan rapat internal secara *online*, membuat dan menyampaikan *draft* laporan hasil audit serta berdiskusi dengan pihak manajemen menggunakan zoom, sesuai dengan rekomendasi prosedur audit tahap akhir dari IAPI dan IIA.

Secara keseluruhan rekomendasi prosedur audit di masa pandemi oleh IAPI dan IIA cukup sesuai jika dibandingkan dengan KAP ABC. KAP ABC hanya tidak sesuai dalam pemeriksaan fisik, yang mana auditor dapat memeriksa fisik aset secara langsung tetapi intensitas kunjungan dikurangi.

PENUTUP

Simpulan

Dari pembahasan di atas dapat disimpulkan bahwa KAP ABC melakukan prosedur audit atas aset tetap sesuai dengan SA 500. Di masa pandemi, auditor melakukan prosedur audit jarak jauh dengan melakukan wawancara jarak jauh dan konfirmasi jarak jauh dengan *video conference* dengan wajib membuka kamera untuk mengamati wajah dan komunikasi non-verbal dari sumber informasi. Selain itu penyampaian dokumen bukti audit juga menggunakan data dalam bentuk *soft copy* yang diterima dari auditee dan dibuat pernyataan dan tanda tangan di atas meterai bahwa dokumen tersebut benar. Pada tahap akhir auditor melakukan rapat dengan manajemen secara online menggunakan aplikasi video conference sesuai rekomendasi IAPI.

Walaupun auditor KAP telah melakukan prosedur audit sesuai dengan SA 500, tetapi ada prosedur audit yang dilakukan oleh KAP yang mengandung risiko kesehatan berupa tertularnya virus. Auditor **tidak** melakukan pemeriksaan fisik secara jarak jauh dalam pemeriksaan aset tetap. Pemeriksaan fisik aset tetap dilakukan dengan kunjungan langsung ke lapangan. Walaupun keberanian ini patut diapresiasi karena menghasilkan bukti yang lebih kuat, tetapi kegiatan ini mengandung risiko bagi Kesehatan auditor dan *auditee* yang melayani.

Saran

Auditor KAP sebaiknya menggunakan pendekatan *remote audit* dalam melakukan inspeksi aset tetap untuk menghindari tertular virus covid 19 di masa pandemi. Hal ini dikarenakan bahwa hasil audit dengan pendekatan jarak jauh dapat memiliki kualitas yang sama dengan audit konvensional selama ini. Pada saat pandemi berakhir, pendekatan audit jarak jauh masih bisa digunakan untuk peningkatan efisiensi dalam proses audit yang dilakukan oleh KAP. Untuk menjaga kehati-hatian, auditor harus tetap meningkatkan *professional skepticism* agar tidak salah dalam memberikan opini.

DAFTAR PUSTAKA

- Agoes, Sukrisno, (2017). Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik, Jakarta: Salemba Empat.
- Agustiawan dkk (2022). Audit Judgment Di Masa Pandemi Covid-19. Jurnal Akuntansi Keuangan dan Bisnis Vol. 15, No. 1, 421-429
- 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., and J. K Loebbecke., (2003). Auditing: Pendekatan Terpadu. Buku 1 dan 2 (alih bahasa Jusuf, A.A) Jakarta: Salemba Empat.
- Arens, A. A., Elder, R. J., Beasley, M. S., Hogan, C. E. (2017). Auditing and assurance service: An integrated approach (16th ed.). Pearson International Edition.



- Cisadani,SF. dan Wijaya,A.(2022) Pengaruh Skeptisme Profesional Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Jarak Jauh Pada Masa Pandemi Covid -19 Pada Kantor Akuntan Publik Di Bandung. Owner: Riset & Jurnal Akuntansi. Volume 6 No.4. 3424-3432
- Darmayasa, I Nyoman (2022). Memahami Penilaian Going Concern Entitas Pada Masa Pandemi-19. Jurnal Analisa Akuntansi dan Perpajakan, Volume 6, No. 2. 197- 209
- Hayani dkk. (2022). Independensi Auditor Di Masa Pandemi Covid-19 (Studi Pada KAP "X" Malang). Jurnal Akuntansi dan Teknologi informasi (JATI), Vol. 15 No.1, 2614-8749
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). Standar Profesional Akuntan Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2012). *SA 500 : Bukti Audit*. IAPI.
<http://spap.iapi.or.id/1/files/SA%20500/SA%20500.pdf>
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2020). Pertimbangan Prosedur Alternatif dalam Pengujian atas Penghitungan dan Observasi terhadap Persediaan Selama Masa Pandemi Covid-19.
<https://docplayer.info/197275011-Technical-newsflash-pertimbangan-prosedur-alternatif-dalam-pengujian-atas-penghitungan-dan-observasi-terhadap-persediaan-selama-masa-pandemi-covid-19.html>
- Khasanah, A., & Suryatimur, K, P. (2021). Studi Liiteratur: Dampak Covid-19 Terhadap Kualitas Audit Perusahaan. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 6(2), 30-32.
- Khoirunnisa, W., Fadhilah, W, A., Astuti W, W., Mawarni, Y, I., Gunawan, A. (2021). TINJAUAN KUALITAS AUDIT JARAK JAUH DI MASA PANDEMI COVID-19. *IRWNS*, 1162-1164.
- 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.
- Mulyandini,V.C, dan Natita, R.K (2021), Pendekatan *Remote Audit* Dan *Agility* Dalam Meningkatkan Kualitas Audit Di Masa Pandemi Covid-19. *Accounthink: Journal of Accounting and Finance*. Vol. 6 No. 02. 145-157
- Nasution dan Nasution (2022). Analisis Kinerja Auditor Selama Masa Pandemi Covid-19. *Jurnal Audit dan Akuntansi Fakultas Ekonomi* Vol. 11 No. 1, 21-28.
- Pertiwi, D., Sonjaya, Y., Sutisman, E. (2022). Analisis dampak pandemic Covid-19 terhadap pelaksanaan prosedur audit di Indonesia. *NCAF*, 4, 201-208.
- Putra, Defriko Gusma (2021). Pendekatan *Remote Auditing* Untuk Internal Audit Dalam Mendeteksi Kecurangan (Fraud) pada Masa Pandemi Covid-19. *EcoGen* Vol. 4 No. 1, 2.1-9
- Saleem. (2021). The Impact of the Coronavirus Pandemic on Auditing Quality in Jordan. *International Journal of Innovation, Creativity and Change*, 15(4).
- Sari, R., Widyastuti, S., dan Indarso, A.O. (2022) Strategi Auditor Dalam Mempertahankan Kualitas Audit Di Masa Covid-19. *Sebatik*, 26(1). 363-369



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.

Syakira dan Aisyahurrahmi, (2022), Dampak Pandemi Covid-19 Dalam menentukan prosedur Audit Persediaan. JIMEA. 6 (2),1336-1347

Tedjasuksmana. (2021). Optimalisasi Teknologi di Masa Pandemi Melalui Audit Jarak Jauh Dalam Profesi Audit Internal. *Prosiding Senapan UPN Veteran Jatim*. 1(1), 313-322.

