

DAMPAK COVID-19 TERHADAP KUALITAS AUDIT

Ilham Ramadhan Ersyafdi^{1)*}, Nurul Fauziyyah²⁾

^{1,2)} Program Studi Akuntansi/Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Nahdlatul Ulama Indonesia
E-mail: ersyafdi@unusia.ac.id

Diterima 5 Agustus 2021 / Disetujui 17 Juni 2022

ABSTRACT: *This study aims to describe what areas need to be considered in auditing and audit quality during the pandemic using the literacy study method or what is called library research. The data used include previous research, current data from relevant sources, books, and various reports related to the topic under study. The exposition method is the data analysis method used in this study. There are 8 things that need to be considered during this pandemic, namely (1) Identification and assessment of the risk of material misstatement, (2) auditor's response to risk assessment, (3) audit evidence, (4) audit of accounting estimates, (5) subsequent events, (6) going concern, (7) modification of the audit report opinion, and (8) emphasis on matters in the audit report where audit is a top priority in the list of auditors when they work at the end of the financial year. The results of the study stated that COVID-19 tends to have a negative impact on audit quality as seen from various surveys that auditors have difficulty in gathering audit evidence.*

Keywords: *Audit Report, Audit Quality, COVID-19.*

ABSTRAK: Penelitian ini memiliki tujuan untuk menggambarkan area – area apa saja yang perlu diperhatikan dalam audit dan dampaknya terhadap kualitas audit pada masa pandemi dengan metode studi literasi atau disebut penelitian pustaka. Data yang digunakan di antaranya adalah penelitian terdahulu, data terkini dari sumber yang relevan, buku, dan berbagai laporan yang berkaitan topik yang diteliti. Metode eksposisi menjadi metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini. Terdapat 8 hal yang perlu diperhatikan saat pandemi ini yaitu (1) mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material, (2) respons auditor terhadap penilaian risiko, (3) bukti audit, (4) audit atas estimasi akuntansi, (5) peristiwa kemudian, (6) going concern, (7) modifikasi opini laporan audit, dan (8) penekanan hal dalam laporan audit dimana bukti audit merupakan prioritas utama dalam daftar kekhawatiran auditor saat mereka bekerja pada akhir tahun keuangan. Hasil penelitian menyatakan bahwa COVID-19 cenderung berdampak negatif terhadap kualitas audit dilihat dari berbagai survei bahwa auditor mengalami kesulitan dalam mengumpulkan bukti audit.

Kata Kunci: Laporan Audit, Kualitas Audit, COVID-19.

Pendahuluan

Era teknologi tak bisa terelakkan lagi, digitalisasi dan penggunaan sistem komputerisasi masuk ke berbagai jenis industri. Penggunaan teknologi dalam berbagai lini industri juga dipercepat pergerakannya karena adanya pandemi COVID-19 ini. Hal ini pada awalnya memunculkan dilema bagi berbagai profesi. Pandemi COVID-19 juga menyerang profesi audit. Sebagai contoh keputusan pemerintah memberlakukan Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB). Hal tersebut berdampak pada

terbatasnya perjalanan dan akses maupun kesiapan dari personel *auditee* dan auditor yang menyebabkan pemerolehan bukti audit menjadi tak mudah. Untuk menanggulangi masalah tersebut perlu dilakukan beberapa perubahan yang relevan oleh auditor serta mempelajari alternatif lain dari prosedur audit supaya dalam memberikan jasa auditnya, seorang auditor tetap berkualitas, profesional, dan dapat bertahan meskipun di tengah pandemi.

Menurut Hendang Tanusdjaja dalam Fatmawati (2020) menyatakan bahwa sebagian besar aktivitas proses bisnis yang

KAP jalankan dipengaruhi oleh pandemi COVID-19. Beberapa hal perlu dilakukan guna menjaga kualitas proses audit dan pelaporannya. Salah satu hal yang harus dipahami auditor adalah pengetahuan auditor dan prosedur penilaian risiko atas *internal control auditee* agar tambahan risiko dapat dievaluasi oleh auditor. Risiko tambahan yang timbul contohnya perubahan setiap model bisnis diakibatkan oleh gangguan operasional yang penyebabnya timbul dari pandemi. Pertimbangan dalam keberlanjutan klien sangat diperlukan ataupun penerimaan perikatan audit sangat diperlukan. Pengidentifikasian dan penilaian risiko audit, serta penelaahan kembali penilaian risiko juga perlu dilakukan. Auditor perlu mencermati bagaimana SA 330 (Respons Auditor terhadap Risiko yang Telah Dinilai) menjadi panduan dalam proses pengidentifikasian perubahan yang relevan terhadap kemampuan auditor untuk memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat selama masa pandemi. Komunikasi yang tepat waktu pada manajemen, pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, dan regulator terkait dampak pandemi terhadap laporan keuangan haruslah dijaga. Serta, auditor hendaknya memberikan perhatian khusus kepada proses tutup buku terutama pada akun tertentu, jurnal penyesuaian, transaksi non-rutin maupun transaksi khusus, serta keseluruhan penyajian dalam laporan keuangan.

Kualitas audit merupakan hal yang penting demi menjadi kredibilitas hasil pelaporan audit. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) memberikan respon tanggap atas adanya isu global yang menyerang berbagai industri dan profesi pada saat ini. Sebagai aksi atas wabah COVID-19 dari auditor yang berhubungan dengan pertimbangan praktis penyokong kualitas audit, prosedur audit dan laporan keuangan, IAPI mengeluarkan sebuah laporan publikasi pada laman resminya www.iapi.or.id dalam rangka membantu diskusi secepat mungkin untuk menunjang kualitas audit. Isi dalam laporan ini adalah bagaimana cara agar mempertahankan kualitas audit meski audit berbasis teknologi. Pembahasan dari

perspektif-perspektif terbatas hanya cakupan dari standar audit dan publikasi tersebut tidak mensubstitusikan berlakunya Standar Akuntansi Keuangan (SAK) dan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP), tetapi menjadi panduan yang sifatnya pelengkap dan sebagian dari signifikannya area dalam merancang dan melaksanakan prosedur audit guna memperoleh bukti audit yang tepat dan cukup pada saat Pandemi COVID-19. Selain Indonesia, beberapa organisasi profesi di negara lain yang menaungi auditor juga mengeluarkan hal yang sama. *Financial Reporting Council* (FRC) dari Inggris pada Maret 2020 telah mengeluarkan pemberitahuan khusus terkait kualitas audit yang berdampak akibat wabah COVID-19 dan menyampaikan petunjuk untuk auditor mengenai hal-hal yang mesti ditinjau tentang dampak langkah - langkah jarak sosial terhadap kualitas audit (Albitar et al, 2020). Temuan pada penelitian yang dilakukan Akrimi (2021) menunjukkan tingkat kesepakatan yang sama dan tinggi dari para responden yaitu auditor yaitu COVID-19 berdampak terhadap aspek kualitas audit yang diteliti. Berdasarkan penelitian tersebut, terdapat beberapa tanggapan dari para auditor, (1) sebanyak 60,67% setuju dengan pernyataan bahwa COVID-19 berdampak atas biaya audit, (2) sebanyak 60,25% auditor setuju bahwa COVID-19 memiliki berpengaruh signifikan terhadap penilaian kelangsungan usaha, (3) sebanyak 62,52% auditor Saudi sangat setuju dengan dampak signifikan virus corona pada tindakan audit, (4) Auditor sebanyak 59,55% menganggap bahwa COVID-19 memiliki pengaruh yang cukup besar terhadap remunerasi pegawai audit dan (5) sebanyak 65,52% audit menyatakan COVID-19 berdampak pada sumber daya manusia (SDM) audit. Hasil ini memberikan gambaran bahwa COVID-19 berdampak yang signifikan terhadap remunerasi staf, sumber daya manusia, tindakan audit, biaya audit, dan penilaian kelangsungan usaha. Alhasil, wabah ini memiliki dampak yang cukup besar terhadap kualitas audit. Pembatasan sosial yang diterapkan saat COVID-19 sebagian besar dapat mempengaruhi penilaian prosedur

audit, upaya audit, biaya audit, gaji personel audit, audit sumber daya manusia dan penilaian kelangsungan usaha yang pada akibatnya dapat mengakibatkan pengaruh buruk terhadap kualitas audit (Albitar et al, 2020).

Jalan keluar bagi auditor untuk tetap menjaga kualitas audit dan dapat melakukan kerjanya dengan baik, maka seharusnya proses audit dan pelaporan berdampingan dengan pemanfaatan teknologi dan komunikasi. *Remote auditing* merupakan salah satu kemajuan dalam bidang audit yang sudah ada bahkan sebelum adanya pandemi COVID-19 ini. Setianto (2020) menyatakan bahwa audit berbasis teknologi muncul saat awal mula adanya wacana disrupsi pada era 4.0. Pandemi COVID-19 mendorong pengaplikasian *remote auditing* dengan lebih kuat dan lebih cepat. Dalam mendukung percepatan ini the *Institute of Internal Auditors* (IIA) menerbitkan *Knowledge Brief* mengenai *remote auditing* pada awal Maret 2020 guna memberikan pedoman yang relevan dan tepat waktu. Tahapan *remote auditing* pada hakikatnya sama dengan tahapan audit tradisional dan semua tahapan bisa dilakukan secara jarak jauh. Pengaplikasian ini merupakan salah satu wujud dari era *big data*. Dampak potensial dari *big data* yang menjadi perkembangan utama dalam proses pelaporan audit telah diakui secara profesional oleh komunitas audit internasional (IAASB, 2016). Kuantitas data yang dihasilkan oleh dan tersedia untuk perusahaan, penggunaan kertas tidak lagi ada namun digantikan dengan teknologi atau digitalisasi, penyimpanan *cloud*, adanya integrasi dalam pelaporan, dan keinginan *stakeholders* untuk berkembang dan memperoleh hasil yang cepat, akurat, dan terpercaya terjawab dengan adanya *big data* dalam proses audit (ACCA, 2015).

Pada mulanya, COVID-19 memicu guncangan yang luar biasa pada sektor kesehatan. Namun perlahan juga mengganggu sektor lainnya seperti ekonomi, keuangan dan pendidikan (Fauziyyah & Ersyafdi, 2021). Tidak hanya itu wabah ini juga mengganggu semua motede pekerjaan yang ada di dunia termasuk audit. Metode secara tradisional

untuk mengumpulkan bukti audit tidak mungkin dijalankan di kondisi pandemi saat ini yang semua serba dibatasi. Padahal bukti audit merupakan hal yang sangat penting karena dapat memengaruhi kualitas audit. Studi yang membahas potensi dampak COVID-19 terhadap kualitas audit hampir tidak ada hingga saat ini. Alhasil, dilakukannya penelitian ini bertujuan untuk memaparkan hal - hal dalam audit yang memiliki dampak dan harus diamati agar pada masa wabah COVID-19 ini, kualitas audit tidak menurun.

Metode Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian pustaka atau juga sering disebut penelitian studi literasi. Penelitian ini menggunakan data sekunder diantaranya adalah data terkini dari sumber yang relevan, penelitian terdahulu, buku dan berbagai laporan yang memiliki keterkaitan dengan topik yang diteliti. Metode analisis data yang digunakan adalah metode analisis deskriptif. Jenjang yang dilakukan adalah mengumpulkan, memeriksa dan menelaah data, kemudian memberikan gambaran atas area apa saja dalam audit yang perlu diperhatikan pada masa pandemi ini. Dalam penelitian ini, metode eksposisi merupakan pendekatan analisis data yang digunakan. Pemilihan tersebut dikarenakan terdapat pemaparan berupa data dari berbagai survei yang bersumber dari publikasi berbagai institusi kredibel. Selanjutnya, data yang telah ada dikorelasikan antar satu sama lain. Parameter sumber data berlandaskan kriteria inklusi diantaranya: (1) jurnal dan artikel baik internasional juga nasional yang berhubungan serta sesuai dengan topik, (2) jurnal dan artikel terbit dalam rentang waktu maksimal 7 tahun terakhir, (3) Sedangkan, kriteria eksklusi yaitu jurnal dan artikel yang tidak bisa diakses dengan lengkap.

Hasil Dan Pembahasan

Salah satu kunci berjalannya suatu perusahaan adalah keuangan yang dimiliki

perusahaan itu sendiri, namun keuangan perusahaan sangatlah rentan terhadap kecurangan seperti penyelewengan terhadap aset dan kecurangan dalam laporan keuangan yang dilakukan manajemen dengan maksud tertentu. Laporan keuangan sendiri adalah catatan - catatan dari data - data keuangan dalam satu masa tertentu di suatu perusahaan yang biasanya dipakai oleh para investor atau pemangku kepentingan lain untuk melihat bagaimana situasi kinerja perusahaan tersebut. Pemeriksaan atau audit terhadap laporan keuangan diperlukan agar dalam penyusunan laporan keuangan sudah sesuai dengan standar dan peraturan yang berlaku. Audit laporan keuangan harus dilakukan oleh auditor yang independen dan berasal dari luar perusahaan yang berasal dari kantor akuntan publik (KAP) yang terdaftar. Dengan audit, laporan keuangan perusahaan mendapatkan nilai tambah karena sebagai pihak yang ahli dan independen, auditor akan menyampaikan pendapatnya perihal kewajaran posisi keuangan, laporan arus kas, perubahan ekuitas dan hasil usaha pada akhir pemeriksaannya (Agoes, 2017). Oleh karena itu, diauditnya laporan keuangan suatu perusahaan bertujuan untuk mengetahui apakah telah dibuat dengan benar dan wajar. Seorang akuntan publik dituntut profesional dan mematuhi kode etik profesi akan menunjukkan sikap dan perilaku yang etis sehingga hal inilah yang akan memicu timbulnya sikap profesionalisme dalam akuntan publik. Saat akuntan publik memiliki profesionalisme yang baik maka akan meminimalisir kesalahan - kesalahan yang mungkin terjadi dalam proses kerjanya (Ersyafdi et al, 2022). Selain itu, auditor juga memiliki peran yang dibutuhkan dalam melakukan audit dan juga untuk mengurangi adanya risiko informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Ketepatan dalam pemberian opini audit bagi auditor pada laporan keuangan perusahaan tidaklah mudah karena berkaitan erat dengan reputasinya, auditor akan menerima penghakiman dari masyarakat, pemerintah dan pemangku kepentingan lainnya apabila opini yang diberikan tidak sesuai dengan kondisi yang

sesungguhnya karena hal tersebut dapat merugikan khalayak banyak.

Sebagian besar proses bisnis KAP dipengaruhi oleh wabah COVID-19 seperti jaringan dan manajemen KAP, hingga diperlukannya pertimbangan ulang penugasan audit dan alternatif pendekatannya yang harus dipilih selama wabah ini (Syafdinal et al, 2020). Selain itu, kondisi pandemi ini juga telah menyebabkan tuntutan kepada auditor yang amat besar untuk mendapatkan prosedur alternatif agar bukti audit yang diperoleh dapat mendukung opini yang akan dikeluarkan dan menyelesaikan perikatan. Auditor diharuskan untuk tetap menjaga kualitas audit dan memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk mendukung opini auditnya. Saat auditor bekerja dengan klien selama pandemi, ada kemungkinan akan terjadi batasan ruang lingkup semisal konfirmasi yang merupakan sumber bukti utama mungkin tidak dikembalikan dan prosedur alternatif mungkin tidak dianggap cukup, atau mungkin tidak dapat mengevaluasi desain dan implementasi pengendalian yang relevan pada klien. Saat menilai dampak dari batasan ruang lingkup, auditor harus fokus pada apakah batasan tersebut material dan berdampak luas. Smith (2020) mengatakan bahwa ada delapan area utama yang perlu dipertimbangkan oleh auditor bagaimana pekerjaan mereka yang telah atau akan terpengaruh oleh pandemi yaitu (1) mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material, (2) respons auditor terhadap penilaian risiko, (3) bukti audit, (4) audit atas estimasi akuntansi, (5) peristiwa kemudian (*subsequent events*), (6) *going concern*, (7) modifikasi opini laporan audit, dan (8) penekanan hal dalam laporan audit dimana bukti audit merupakan prioritas utama dalam daftar kekhawatiran auditor saat mereka bekerja pada akhir tahun keuangan.

Mengidentifikasi dan Menilai Risiko Salah Saji Material

Berdasarkan survei yang dilakukan Deloitte (2020) sebanyak 54% responden yaitu para investor, pemegang saham perusahaan dan *finance & audit committee*

executives memberikan perhatian lebih terhadap akuntansi dan pelaporan keuangan terhadap kompleksitas akuntansi (misalnya, penilaian) dan masalah pajak selama pandemi COVID-19 ini. Survei ini juga menunjukkan bahwa audit memiliki peran yang semakin penting dalam memberikan perspektif secara independen tentang area risiko dan peningkatan kompleksitas dalam ekosistem keuangan ketika bisnis mengarah ke masalah akuntansi dan kompleksitas pelaporan keuangan yang berasal dari COVID-19. Levy (2020) mengatakan efektivitas audit sangat bergantung pada kemampuan auditor untuk mengidentifikasi risiko salah saji material, dan merancang serta menerapkan respons yang tepat dan memadai dalam menangani risiko tersebut. Hal ini tidak terlepas dikarenakan pasti akan ada risiko dalam setiap proses audit. Risiko ini pastinya disadari oleh auditor bahwa dalam melaksanakan audit, pasti akan terdapat tingkatan ketidakpastian mengenai kompetennya bukti audit, efektivitas struktur *internal control* dari klien dan keraguan apakah laporan keuangan sudah tersusun secara wajar hingga selesainya proses audit. Ditambah lagi disaat pandemi, banyak hal yang perlu dicermati dan dievaluasi kembali misalnya mengenai identifikasi beberapa risiko baru yang dapat menyebabkan salah saji material baru atau bahkan lebih tinggi. IAPI (2020) menyatakan beberapa hal yang perlu dipertimbangkan akibat COVID-19 diantaranya: (1) prosedur penilaian risiko yang menyediakan suatu pedoman untuk melakukan identifikasi dan menilai kesalahan penyajian material pada tingkat laporan keuangan dan asersi, (2) penilaian risiko auditor atas risiko kesalahan penyajian material pada tingkat asersi dapat berubah selama pelaksanaan audit, sejalan dengan diperolehnya bukti audit tambahan, (3) pemahaman auditor atas pengendalian internal entitas termasuk: lingkungan pengendalian; dan perubahan strategi pengendalian pada pengendalian internal dalam menentukan respons terhadap risiko kesalahan penyajian material yang diidentifikasi.

Prosedur analitis dapat digunakan saat pandemi karena relatif mudah dihitung dan menghabiskan biaya yang lebih rendah (Rose et al, 2020). Prosedur analitis sendiri dilakukan dengan mempelajari hubungan yang berkaitan data finansial dengan non-finansial di antaranya dengan melakukan perbandingan angka - angka, rasio perbandingan yang dapat dilihat pada laporan keuangan. Prosedur analitis lebih diandalkan oleh auditor karena dapat mendukung mereka dalam mempunyai interpretasi yang komprehensif mengenai posisi keuangan *auditee/ klien* sehingga dapat menurunkan jumlah pengujian rinci yang berbiaya lebih mahal dan waktu yang diperlukan akan sangat lama. Hal tersebut dikarenakan selama pandemi COVID-19, jalur komunikasi atau korespondensi sebagian besar dilakukan melalui email (KPMG, 2020). Prosedur audit tersebut pada umumnya mengimplikasikan proses diagnostik sebagai penentu pencetus ketidakstabilan yang tidak terduga pada saldo akun atau risiko terhadap salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan yang semasa rencana audit (Rose et al, 2020). Selain itu, auditor juga harus mempertimbangkan setiap perubahan pada sistem pengendalian internal perusahaan yang disebabkan COVID-19, dan apakah ada ketergantungan yang direncanakan pada pengendalian dalam memutuskan aksi terhadap risiko kesalahan penyajian material yang teridentifikasi juga harus dinilai kembali. Jika auditor menilai *internal control* suatu *auditee* lemah, maka peluang yang terjadi dalam perusahaan seperti kecurangan, ketidakakuratan dan kesalahan mungkin sangat besar, sehingga pencegahan yang harus dilakukan oleh auditor adalah memperbesar cakupan pemeriksaannya pada saat *substantive test* dilakukan. (Agoes, 2017).

Respon Auditor terhadap Penilaian Risiko

Appelbaum et al (2020) menyatakan saat pandemi COVID-19 dan penghentian ekonomi skala luas berikutnya akan berdampak besar pada penilaian risiko audit.

Tidak bisa dipungkiri, auditor harus melakukan pertimbangan ulang mengenai risiko dari pandemi yang berdampak dan memengaruhi bisnis klien. Risiko audit dengan tingkat yang tinggi akan mengakibatkan tugas yang dihadapi auditor akan semakin kompleks dan dapat berdampak pada rendahnya kualitas audit yang dihasilkan auditor (Muslim et al, 2020). Menurut Appelbaum et al (2020), ada beberapa pertimbangan - pertimbangan yang harus dilakukan auditor untuk penilaian risiko selama COVID-19 diantaranya (1) bagaimana pandemi secara khusus memengaruhi rencana bisnis setiap klien, akses ke modal, likuiditas, kondisi keuangan, dan operasi, (2) apakah COVID-19 memengaruhi permintaan terhadap produk atau jasa yang klien diberikan baik secara langsung atau tidak langsung, (3) apakah terdapat proses bisnis klien yang terganggu akibat masalah rantai pasokan, kesulitan membangun akses jarak jauh dengan staf, atau pengurangan tenaga kerja (baik yang disebabkan oleh penyakit, penutupan, atau PHK), serta (4) perubahan lain apa yang dapat memengaruhi bisnis klien harus dilakukan pemeriksaan ulang sehubungan dengan COVID-19.

Auditor mesti memperhitungkan bagaimana SA 330 (respons auditor terhadap risiko yang dinilai) memiliki fungsi sebagai pedoman untuk menganalisis peralihan yang signifikan dengan keahlian yang dimiliki auditor untuk mendapatkan bukti audit yang tepat dan cukup selama wabah terjadi (Syafidinal et al, 2020). Hal tersebut yang mengakibatkan saat pandemi seperti ini, auditor diharuskan menjalin komunikasi terhadap bagian yang berwenang terhadap manajemen risiko dan tata kelola di perusahaan. Komunikasi yang dilakukan berupa apakah manajemen telah memasukkan dampak wabah COVID-19 terhadap proses penilaian risiko dan apakah telah dilakukan identifikasi oleh manajemen serta memperkirakan pengaruhnya terhadap risiko bisnis yang akan timbul. ACCA (2020) juga menyampaikan bahwa auditor menyesuaikan komponen dari metode penilaian risiko dengan ISA 315 (Revisi) yang mana auditor

mesti juga memperhitungkan setiap awal dari penilaian yang dilaksanakan manajemen tentang kesanggupan *auditee* mengenai keberlanjutan kegiatan usahanya. COVID-19 sangat mungkin mempengaruhi penilaian awal tersebut. Dohrer & Mayes (2020) menyatakan bahwa manajemen diharuskan untuk mengungkapkan risiko dan ketidakpastian yang dapat secara signifikan yang memengaruhi berupa (1) jumlah yang dilaporkan dalam laporan keuangan dalam waktu dekat atau (2) fungsi entitas dalam jangka pendek hal itu dikarenakan risiko dan ketidakpastian dapat berasal dari sifat operasi entitas, estimasi, atau kerentanan saat ini karena konsentrasi tertentu seperti pasar, geografis, volume bisnis. Dengan demikian, auditor dapat mengevaluasi apakah pengungkapan tersebut sesuai dengan faktanya di lapangan.

Bukti Audit

Fenomena yang didapatkan dalam survei secara global yang dilakukan ACCA yaitu COVID-19: Inside Business, Impacts and Responses, sebanyak 25% responden yaitu auditor mengalami kesulitan dalam mengumpulkan bukti audit selama pandemi. Padahal bukti audit merupakan salah satu hal dapat menunjang kinerja dan kualitas audit. Badjuri (2011) menyatakan bahwa bukti audit yang semakin andal, maka semakin meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan. Bukti audit harus berbanding lurus dengan kualitas audit. Kesimpulan yang akan diputuskan auditor harus disokong dari seberapa berkualitasnya dari bukti audit. Hal itu sebagai acuan untuk memperkuat bahwa kesimpulan yang auditor ambil sudah benar. Jika keterangan atau data yang disampaikan kualitasnya rendah dan tidak terlalu kuat, maka menyebabkan risiko audit berupa kesalahan dari opini audit menjadi tinggi (Rose et al, 2020). Walaupun dalam standar membahas bukti apa saja yang perlu diperoleh oleh auditor, secara umum standar tidak menentukan bagaimana cara dalam memenuhi persyaratan tersebut. Audit jarak jauh menjadi salah satu solusi dalam pemenuhan hal ini. Bagi banyak auditor,

melakukan "kerja lapangan" dari rumah adalah konsep baru. Beberapa bahkan mempertanyakan apakah standar profesional mengizinkan melakukan pekerjaan audit jauh dari lokasi klien. Walaupun begitu, kualitas bukti audit tergantung terutama pada bentuk dan sumber bukti.

COVID-19 mengakibatkan auditor harus memiliki infrastruktur teknologi yang memadai dan anggota yang terampil dalam menggunakan teknologi. Hal tersebut dikarenakan pemberlakuan batasan sosial dan perjalanan serta ketersediaan personel yang terbatas dengan pertimbangan kesehatan sehingga kemampuan auditor dalam memperoleh bukti yang tepat, cukup dan andal akan terganggu. Sebagai pemenuhan tanggung jawabnya untuk dapat mengumpulkan bukti audit yang cukup dan tepat sebelum laporan audit terbit maka auditor menggunakan teknologi informasi dalam pelaksanaannya. Teknologi informasi audit adalah sekumpulan metode dan prosedur yang menyediakan fungsi untuk mengumpulkan, mengumpulkan, menyimpan, memproses, dan mengirimkan data dengan menggunakan cara-cara teknis untuk mencapai tujuan audit dalam kondisi sebaik mungkin (Mariia & Viktoriia, 2020). Dengan penggunaan teknologi informasi, sebagian besar dokumentasi atau bukti audit yang dibutuhkan oleh auditor dapat tersedia secara elektronik sehingga menurunkan penggunaan formulir asli. Dengan teknologi informasi memungkinkan auditor untuk melaksanakan audit dengan cepat dan efisien, yang didasarkan pada data perusahaan yang akurat (Mariia & Viktoriia, 2020). Tetapi muncul masalah mengenai kecukupan dan keandalan bukti. Contohnya penggunaan faktur yang asli dalam membantu transaksi pembayaran lebih dapat diandalkan daripada fotokopi faktur yang dikirim menggunakan surat elektronik atau email. Oleh karena itu, kebijakan WFH akan memengaruhi keandalan dan kecukupan dari bukti audit yang berimbas pula pada kualitas audit itu sendiri (KPMG, 2020). Untuk mengatasi hal tersebut, bukti audit yang lebih dapat diandalkan oleh auditor adalah bukti yang secara langsung berasal dari pihak eksternal

auditee yaitu bank, pemasok atau pelanggan, dibandingkan bukti yang didapatkan dari klien (PWC, 2020). Namun, keandalan pengendalian internal dari klien itu sendiri yang dapat menentukan tingkat keandalan bukti yang didapatkan dari klien (Rose et al, 2020). Dalam Appelbaum et al (2020), dijelaskan jenis prosedur yang mungkin dilakukan auditor untuk memperoleh bukti audit:

Tabel 1 Prosedur Pengumpulan Bukti Audit

Prosedur	Metode
Inspeksi catatan atau dokumen	Tarik sampel catatan dan lacak/verifikasi/cocokkan
Inspeksi aset berwujud	Inventaris fisik, telusuri, buka kotak
Observasi	Duduk dengan pekerja dan amati
Pertanyaan	Wawancara tertulis atau lisan
Konfirmasi	Verifikasi saldo akun
Perhitungan ulang	Ekstrak dan hitung ulang angka untuk memverifikasi
Performa ulang	Lakukan kembali prosedur untuk memverifikasi
Prosedur analitis	Pemindaian dan statistik

Sumber : Appelbaum et al (2020)

Dalam mengeluarkan opininya, auditor memerlukan data - data sebagai bahan pertimbangan. Salah satunya data tersebut berasal dari bukti audit. Dibutuhkan bukti audit yang kompeten dan cukup agar penyimpangan yang terdapat pada laporan keuangan bisa terdeteksi. Dapat disampaikan bahwa suatu audit yang berkualitas tergantung pada hasil audit yang bebas dari berbagai jenis penyelewengan, pembiasan dan sinkron pada standar audit yang ditentukan. Tetapi, akibat saat ini muncul batasan yang diberlakukan akibat COVID-19, mayoritas auditor tidak lagi bisa mendatangi lokasi *auditee*. Hal ini menciptakan tantangan praktis yang jelas bagi auditor yang perlu memperoleh bukti fisik. Penggunaan teknologi dapat membantu auditor mengatasi tantangan tersebut. Walaupun demikian,

penggunaan teknologi informasi audit tidak dapat menggantikan proses audit itu sendiri, tetapi hanya sebagai alat yang meminimalkan waktu dan sumber daya (Mariia & Viktoriia, 2020). Tantangan dalam penggunaan teknologi informasi adalah kerahasiaan data, maka staf dan auditor harus dapat mematuhi syarat mengenai kerahasiaan data klien yang merupakan bagian dari penerapan kode etik auditor.

Audit atas Estimasi Akuntansi

Timbulnya segala hal yang tidak pasti di masa pandemi COVID-19 merupakan tantangan bagi manajemen atau klien dan auditor. Banyaknya perubahan regulasi dan munculnya regulasi baru yang dikeluarkan oleh otoritas terkait dan pemerintah mengakibatkan estimasi akuntansi yang digunakan mungkin tidak tepat. ACCA (2020) mengutip pada International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB)'s Staff Audit Practice Alert bahwa saat pandemi ada beberapa contoh area dengan fokus yang lebih besar yaitu: (1) apakah asumsi sesuai dengan keadaan dan dalam konteks kerangka pelaporan keuangan yang berlaku, (2) apakah data yang digunakan oleh entitas relevan dan dapat diandalkan. Oleh karena itu, auditor harus tetap skeptis dalam melakukan kerjanya. Standar Audit seksi 540 mensyaratkan auditor dalam memperoleh bukti audit yang tepat dan cukup harus berdasarkan estimasi akuntansi, kerangka pelaporan keuangan yang berlaku dan kewajiban pengungkapan. Hal itulah menjadi landasan auditor harus mempertimbangkan segala hal termasuk keraguan atas estimasi, apakah klien sudah cukup dalam mempertimbangkan pengaruh atas keraguan tersebut yang berhubungan dengan estimasi sehingga menimbulkan risiko yang signifikan.

Menurut IAPI (2020), auditor harus memperhatikan secara khusus mengenai: (1) perubahan regulasi dari estimasi akuntansi akibat kebijakan perpajakan tentang insentif pajak untuk wajib pajak yang terdampak Pandemi COVID-19, (2) melakukan evaluasi mengenai ketepatan asumsi dalam keadaan Pandemi COVID-19 dan dalam konteks

kerangka pelaporan keuangan yang berlaku; (3) evaluasi ketepatan dan keandalan data yang digunakan; (4) dampak perubahan faktor-faktor risiko inheren akibat suatu ketidakpastian. Auditor juga harus memberikan perhatian khusus pada proses penutupan buku, terutama pada akun-akun tertentu, jurnal penyesuaian, transaksi non-rutin dan transaksi khusus, serta penyajian laporan keuangan secara keseluruhan juga evaluasi ketepatan asumsi dan reliabilitas data yang digunakan untuk kondisi pandemi ini (Syafidinal et al, 2020). Selain itu, mengapa audit atas estimasi akuntansi menjadi hal patut diperhatikan karena secara inheren memiliki risiko karena adanya kompleksitas dan pertimbangan. Auditor harus dapat melakukan pengembangan terhadap suatu pertimbangan yang dipergunakan untuk mengevaluasi kewajaran estimasi akuntansi. Auditor juga harus tetap waspada untuk setiap peningkatan risiko kesalahan penyajian material karena dampak lebih lanjut dari kompleksitas dalam estimasi dan tetap mengikuti berbagai pembaharuan yang diinformasikan dari penyusun standar akuntansi dan audit, juga mengungkapkan bahwa sebagian pembaharuan bisa jadi berlaku hanya sementara (ACCA, 2020).

Peristiwa Kemudian

Dalam melaksanakan prosedur audit agar mendapatkan bukti audit yang kompeten dan cukup, auditor harus melihat peristiwa yang terjadi secara keseluruhan dengan rentang waktu sejak tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor yang sering disebut peristiwa kemudian atau *subsequent events*. Agoes (2017) menyampaikan bahwa *subsequent events* merupakan transaksi atau peristiwa yang terjadi sesudah tanggal neraca, namun tanggal sebelum diterbitkannya laporan audit yang memiliki dampak material sehingga dibutuhkan pengungkapan atau penyesuaian di laporan tersebut.

Selama pandemi COVID-19, sangat diperlukan identifikasi lebih mendalam mengenai peristiwa kemudian ini. Yang harus diperhatikan oleh auditor dari klien di

antaranya tingkat utang, kelangsungan sumber pendapatan alternatif, keragaman rencana strategis dan arus kas sebelum COVID-19, bila *outlook* untuk COVID-19 luas dan tidak pasti selama periode pemeriksaan audit, auditor harus berhati-hati dengan estimasinya (Appelbaum et al, 2020). Peristiwa kemudian diatur pada SPAP SA Seksi 650 berdasarkan alinea 2, 3 dan 5 yang menjelaskan bahwa ada dua tipe *subsequent events* yang memerlukan perhatian manajemen dan evaluasi dari auditor. Dohrer & Mayes (2020) menyatakan untuk audit laporan keuangan tahun 2019, peristiwa kemudian yang berkaitan dengan COVID-19 kemungkinan besar merupakan peristiwa tipe II (yaitu, peristiwa yang memberikan bukti kondisi yang muncul setelah tanggal laporan keuangan) yang di dalamnya termasuk penurunan nilai wajar investasi. Walaupun pada peristiwa tipe ini tidak memerlukan penyesuaian dalam laporan keuangan, tetapi dalam hal pengungkapan mungkin diperlukan. Auditor harus menilai kesesuaian pengungkapan peristiwa berikutnya dalam laporan keuangan, dan jika pengungkapan yang tepat tidak dibuat, opini auditor yang dimodifikasi mungkin tepat. Sedangkan untuk audit klien tahun 2020, peristiwa terkait pandemi mungkin memerlukan penyesuaian atas laporan keuangan atau pengungkapan tambahan sebagai peristiwa Tipe I (yaitu, peristiwa yang memberikan bukti kondisi yang ada pada tanggal laporan keuangan). Hal ini sejalan dengan ACCA (2020) yang menyampaikan bahwa wabah COVID-19 diperlakukan sebagai peristiwa pasca neraca non-penyesuaian oleh sebagian besar entitas dengan akhir tahun Desember 2019. Hal tersebut dikarenakan ada lebih banyak keraguan tentang apakah untuk tanggal pelaporan Januari atau Februari konsekuensi dari COVID-19 adalah peristiwa penyesuaian atau non-penyesuaian. Hasilnya akan tergantung pada keadaan tertentu yang berdampak pada entitas, dan ketika dampak besar terjadi di berbagai belahan dunia. Untuk tanggal pelaporan bulan Maret ke atas biasanya akan menyesuaikan (ACCA, 2020). Akibat pandemi ini juga, Otoritas Jasa Keuangan telah memberikan kelonggaran

terhadap batas waktu penyampaian laporan keuangan. Ini merupakan hal yang patut diapresiasi karena banyak auditor yang merasakan kesulitan untuk memenuhi batas waktu pelaporan. Hal ini sesuai dengan fenomena yang terjadi berdasarkan survei yang dilakukan ACCA bahwa 53% responden mengatakan mereka mengalami tekanan dalam menyelesaikan pekerjaan layanan klien dan lebih dari sepertiga (36%) mengatakan mereka menghadapi ketidakmampuan untuk memenuhi tenggat waktu pelaporan. Hal itu sangat tidak baik karena kualitas audit dipengaruhi secara negatif oleh *time budget pressure*. Arti dari pengaruh negatif menandakan bahwa *time budget pressure* berpengaruh terbalik yaitu kualitas audit yang dihasilkan akan menurun jika *time budget pressure* semakin tinggi (Ningsih & Yaniartha, 2013). Tetapi dengan kelonggaran ini, auditor juga harus melakukan pertimbangan atas konsekuensi yang timbul akibat perubahan tenggat waktu pelaporan keuangan perusahaan dengan peristiwa kemudian yang terjadi sebelum tanggal laporan auditor independen. Hal yang dapat dilakukan auditor dapat meminta kepada manajemen atau pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola agar dapat memberikan suatu representasi tertulis. Representasi tertulis tersebut harus menyatakan keseluruhan peristiwa yang terjadi sesudah tanggal laporan keuangan dan penyesuaian apa yang diperlukan atau pengungkapan yang telah disesuaikan dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku telah disesuaikan atau diungkapkan (IAPI, 2020).

Going Concern

Saat pandemi ini, sangat penting bagi auditor untuk meluangkan waktu yang lebih lama untuk melakukan penilaian kelangsungan usaha dari kliennya. Hal ini dikarenakan pandemi COVID-19 telah menyebabkan posisi keuangan banyak organisasi memburuk. Untuk klien di industri tertentu (misalnya, restoran, perhotelan) dan di wilayah geografis tertentu, kemampuan entitas untuk melanjutkan bisnisnya mungkin dipertanyakan (Dohrer & Mayes, 2020).

Pandemi COVID-19 yang mewabah di Indonesia memiliki dampak pada kinerja keuangan perusahaan yaitu turunnya ROA dan OPM (Rahmani, 2020). Fenomena yang didapatkan dalam survei yang dilakukan ACCA yaitu sebanyak 27% responden mengatakan auditor melihat peningkatan risiko audit terkait dengan penilaian aset, kelengkapan kewajiban, atau masalah kelangsungan usaha. Ketika permasalahan keuangan sedang dialami oleh suatu perusahaan, aktivitas bisnis perusahaan akan tersendat alhasil bisa memberikan dampak terhadap perusahaan harus menghadapi risiko yang tinggi demi dapat bertahan atas kelangsungan usahanya di masa yang akan datang, hal tersebut juga memiliki pengaruh terhadap opini audit yang diberikan oleh auditor (Rahim, 2016).

Pandemi saat ini memiliki dampak yang besar terhadap penyelesaian asesmen *going concern* yang berkaitan dengan kualitas audit (Salehi et al, 2020). Dohrer & Mayes (2020) menyatakan untuk merespon hal ini auditor harus dapat menilai kondisi saat pandemi yang menimbulkan keraguan substansial ini bahwa perusahaan dapat terus berjalan sebagai bagian dari *going concern*. Auditor dapat meminta klien untuk mengevaluasi kemampuan perusahaan dalam melanjutkan kelangsungan usahanya di saat pandemi ini. Selanjutnya, auditor dapat menanyakan mengenai evaluasi itu dan pertimbangkan apakah sudah lengkap dan akurat. "Keraguan substansial" berarti dalam penilaian manajemen, dimaksudkan dalam kemungkinan besar klien tidak dapat mempertahankan kelangsungan hidupnya yaitu jika terdapat keraguan yang substansial, pengungkapan dalam catatan laporan keuangan diperlukan (Dohrer & Mayes, 2020). IAPI (2020) mengatakan penilaian manajemen atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya mencakup suatu periode yang kurang dari 12 (dua belas) bulan dari tanggal laporan keuangan sebagaimana yang didefinisikan dalam SA 560, maka auditor harus meminta manajemen untuk memperluas periode penilaiannya menjadi sekurang-kurangnya 12 (dua belas) bulan dari tanggal tersebut dan

diwajibkan mengomunikasikan kepada pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola jika terdapat keraguan signifikan.

Walaupun begitu, dalam penelitian Mareque et al (2017) menunjukkan bahwa persentase laporan audit yang dikeluarkan dengan jenis opini audit *going concern* sebelum dengan selama krisis adalah sama. Ini menunjukkan bahwa auditor berusaha bertindak se-skeptis mungkin untuk meminimalisir eksposur risiko yang lebih luas selama terjadinya krisis keuangan global. Xu et al (2013) menjelaskan bahwa auditor telah mengambil tindakan konservatif selama krisis keuangan global dengan tidak hanya meningkatkan kecenderungan mereka untuk mengeluarkan opini keberlanjutan tetapi juga dengan memperluas upaya audit. Selama pandemi COVID-19, alasan paling umum untuk mengeluarkan laporan audit *going concern* adalah karena keraguan akan kelangsungan usaha perusahaan (Albitar et al, 2020).

Modifikasi Opini Laporan Audit

Publikasi di tahun 2020 yang diterbitkan oleh Malaysia Institute of Accountants (MIA) dengan judul COVID-19: Frequently Asked Questions on Auditing menyatakan dampak COVID-19 pada laporan auditor yang berhubungan dengan ketidakmemadainya untuk mendapatkan bukti audit yang andal dan cukup di saat pandemi ini. Ketidakpastian ini dikarenakan COVID-19 memunculkan tantangan yang mesti auditor hadapi dalam mendapatkan bukti audit yang andal dan cukup sehingga bisa memicu modifikasi atas opini auditor. Sesuai SPAP SA seksi 705, bahwa auditor harus memodifikasi opini dalam laporan auditnya ketika (1) laporan keuangan secara keseluruhan yang disimpulkan oleh auditor tidak lepas pada materialnya kesalahan penyajian dengan dasar bukti audit yang diperolehnya atau (2) auditor memperoleh bukti audit yang tidak tepat dan cukup untuk mengikhtisarkan bahwa laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material.

IAPI (2020) mengungkapkan dalam auditor perlu mengungkapkan opini audit modifikasi dengan beberapa keadaan karena wabah COVID-19 sebagai berikut. (1) auditor tidak bisa mendapatkan bukti yang tepat dan cukup untuk elemen material yang diaudit, (2) pandemi memunculkan dampak keuangan yang tidak dapat diperhitungkan dan tidak dapat dilaporkan atau tidak diungkapkan sesuai berlakunya SAK dalam laporan keuangan, (3) auditor tidak bisa mendapatkan bukti audit yang tepat dan cukup terhadap dampak COVID-19 dalam laporan keuangan dan berpendapat terdapat kesalahan penyajian material terhadap laporan keuangan, (4) Auditor telah menyampaikan kesalahan penyajian kepada manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola mengenai pandemi.

ACCA (2020) mencontohkan jika auditor tidak bisa mendapatkan bukti audit yang kompeten, cukup dan tepat tentang keadaan dan keberadaan persediaan disebabkan oleh pemberlakuan pembatasan sosial saat COVID-19, maka auditor harus bergantung pada materialitas dan seberapa pervasifnya terhadap laporan keuangan secara keseluruhan, auditor perlu memutuskan modifikasi mana yang menurut mereka lebih tepat. Selain itu, modifikasi atas opini auditor dapat dipertimbangkan untuk merespons penilaian auditor terhadap basis kelangsungan usaha klien. Dohrer & Mayes (2020) menyatakan ada tiga hal modifikasi opini yang perlu diperhatikan saat pandemi ini (1) jika rencana manajemen dapat mengurangi keraguan yang substansial, opini yang tidak dimodifikasi dapat dikeluarkan, (2) jika terdapat basis akuntansi kelangsungan usaha yang tepat tetapi masih terdapat keraguan substansial, maka paragraf penjelasan pada masalah diperlukan, (3) jika dasar akuntansi kelangsungan usaha tidak tepat, opini tidak wajar harus dikeluarkan. Di Inggris, FRC telah mengeluarkan panduan mengenai modifikasi Opini dan Laporan Auditor Independen dengan situasi saat ini, yang berguna untuk semua praktisi. Pemberian opini audit di Indonesia khususnya tidak dapat dilakukan oleh auditor atau KAP secara sembarangan karena pemberian opini yang

tidak tepat sangat mungkin merugikan negara, pemberian opini oleh auditor atau KAP harus sesuai dengan kode etik atau standar auditing laporan keuangan perusahaan (Sohibunajar et al, 2021).

Penekanan Hal dalam Laporan Audit

Pada standar audit 706 berkaitan dengan paragraf penekanan suatu hal dan paragraf hal lain dalam laporan auditor independen menjelaskan tentang kondisi di mana auditor memerlukan pertimbangan untuk mencantumkan suatu paragraf penekanan suatu hal di antaranya: (1) suatu ketidakpastian yang berhubungan dengan hasil di masa depan atas perkara litigasi yang tidak biasa atau tindakan yang akan dilakukan oleh regulator, (2) penerapan dini (jika diizinkan) atas suatu standar akuntansi baru yang berdampak pervasif terhadap laporan keuangan sebelum tanggal efektif berlakunya, (3) suatu bencana alam besar yang telah atau masih berlanjut yang mempunyai dampak signifikan terhadap posisi keuangan entitas. Seperti yang diketahui, wabah COVID-19 ini telah ditetapkan oleh pemerintah Indonesia pada tanggal 14 Maret 2020 sebagai bencana nasional. Selain itu, munculnya ketidakpastian baru yang dinyatakan sebagai bagian akibat pandemi ini seperti peningkatan ketidakpastian untuk diperhitungkan dalam estimasi akuntansi termasuk perhitungan penurunan nilai serta dampak dari regulasi baru atau yang berubah terhadap laporan keuangan. Hal inilah yang perlu dipertimbangkan oleh auditor untuk memasukkan penekanan suatu hal dan paragraf lain dalam laporan auditnya.

ACCA (2020) mengungkapkan bahwa auditor dapat menganggap perlu untuk memasukkan komunikasi tambahan dalam laporan auditor untuk: (1) menarik perhatian pengguna laporan keuangan ke suatu masalah atau hal-hal sangat penting yang disajikan atau diungkapkan dalam laporan keuangan sehingga menjadi dasar pemahaman pengguna atas laporan keuangan; atau (2) menarik perhatian pengguna ke masalah atau hal lain selain yang disajikan atau diungkapkan dalam laporan keuangan yang

relevan dengan pemahaman pengguna tentang audit, tanggung jawab auditor, atau laporan auditor. Dengan adanya pandemi COVID-19, mengakibatkan auditor mesti menyertakan penekanan hal atau paragraf hal lain dalam laporan audit yang memerhatikan keraguan yang dikarenakan COVID-19 sebagai contoh tentang kelangsungan usaha klien. ACCA (2020) menyatakan pula bahwasanya komunikasi dalam laporan auditor mengenai kelangsungan usaha, auditor mesti merujuk ISA 570 (Revisi) dimana panduan dan persyaratan yang ditetapkan. Dohrer & Tysiac (2020) mengatakan bila situasi di mana kondisi menimbulkan keraguan substansial tentang kemampuan perusahaan untuk melanjutkan kelangsungan usahanya, kemudian auditor juga harus mempertimbangkan rencana manajemen dan jika auditor berkesimpulan bahwa keraguan substansial tidak akan berkurang dengan rencana manajemen, manajemen diharuskan mengungkapkannya pada laporan keuangan dan auditor diharuskan untuk menambahkan paragraf penekanan masalah ke laporan auditor yang secara jelas menjelaskan keraguan substansial tentang kelangsungan usaha dan akan mengarahkan pengguna laporan keuangan ke pengungkapan yang tepat dalam laporan keuangan.

Simpulan

Penelitian ini memiliki tujuan untuk menggambarkan secara sistematis tentang dampak pandemi COVID-19 terhadap kualitas audit dengan metode studi literasi bagi peneliti, auditor, dan manajer perusahaan di masa depan. Terdapat 8 hal yang perlu diperhatikan saat pandemi ini yaitu (1) mengidentifikasi dan menilai risiko salah saji material, (2) respons auditor terhadap penilaian risiko, (3) bukti audit, (4) audit atas estimasi akuntansi, (5) peristiwa kemudian (*subsequent events*), (6) *going concern*, (7) modifikasi opini laporan audit, dan (8) penekanan hal dalam laporan audit dimana bukti audit merupakan prioritas utama dalam daftar kekhawatiran auditor saat mereka bekerja pada akhir tahun keuangan.

COVID-19 cenderung memberikan dampak negatif terhadap kualitas audit. Hal

tersebut tergambarkan dari berbagai survei dari ACCA (2020), MIA (2020) serta penelitian terdahulu Albitar et al (2020) dan Akrimi (2021) dan yang menjelaskan bahwa auditor mengalami kesulitan dalam mengumpulkan bukti audit, ketidakmampuan untuk memenuhi tenggat waktu pelaporan dan keraguan akan keberlangsungan usaha dari klien. Padahal bukti audit merupakan salah satu hal dapat menunjang kinerja dan kualitas audit. Selain itu akibat pandemi ini, auditor juga harus mempertimbangkan bahkan mengevaluasi ulang beberapa hal seperti risiko baru, estimasi akuntansi dan *going concern* klien. Agar tetap terjaganya kualitas audit, auditor harus bisa mendapatkan bukti audit yang tepat dan cukup untuk menunjang opini audit. Selain itu respon auditor yang diharapkan adalah dengan melakukan modifikasi prosedur dalam mengumpulkan bukti audit, melakukan revisi terhadap proses identifikasi dan penilaian risiko kesalahan material, serta melakukan perubahan terhadap perencanaan dari prosedur audit atau melakukan prosedur alternatif atau prosedur audit lanjutan yang lebih tepat. Penelitian memiliki keterbatasan yaitu tidak disertakan pembuktian secara empiris pengaruh antara COVID-19 dengan kualitas audit.

Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan penelitian ini sebagai acuan untuk membangun instrumen penelitian sehingga dapat memberikan bukti secara empiris tentang potensi dampak COVID-19 terhadap kualitas audit dan juga dapat mengkaji potensi lain yang diakibatkan dari penurunan kualitas audit selama pandemi COVID-19 misalnya terhadap kinerja auditor atau kualitas laporan keuangan.

Daftar Pustaka

- ACCA. (2015). Big Data Audit Dynamite. London: Association of Chartered Certified Accountants.
- Agoes, Sukrisno. (2017). Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik , Buku 1, Edisi 5. Jakarta: Salemba Empat.

- Akrimi, Nesrine. (2021). The Impact of Coronavirus Pandemic on Audit Quality: The Perceptions of Saudi Auditors. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*. 25 (2): 1-7.
- Albitar, K., Gerged, A., M., Kikhia, H., and Hussainey K. (2020). Auditing in times of social distancing: The effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting and Information Management*. In Press. DOI: 10.1108/IJAIM-08-2020-0128
- Appelbaum, D., Budnik, S., & Vasarhelyi, M. (2020). Auditing and Accounting During and After the COVID-19 Crisis. *The CPA Journal*.90 (6): 14-19.
- Badjuri, A. (2011). Faktor-faktor Yang Berpengaruh terhadap Kualitas Audit Auditor Independen Pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Di Jawa Tengah. *Jurnal Dinamika Keuangan dan Perbankan*, 3 (2): 183–197.
- Dohrer, B., & Mayes, C. (2020). Auditing during COVID-19: 6 areas to focus on Practitioners and Their Clients Are Facing Challenges They Have Never Encountered Before. *Journal of Accountancy*. 229 (5): 14.
- Ersyafdi, Ilham R., *et al.* (2022). AUDITING (PETUNJUK PRAKTISI AKUNTAN PUBLIK). Widina Media Utama.
- Fauziyyah, N., & Ersyafdi, I, R. (2021). Dampak covid-19 pada pasar saham di berbagai negara. *Forum Ekonomi*. 23 (1): 56-66. DOI: 10.29264/jfor.v23i1.8573
- IAASB. (2016). *Exploring the Growing Use of Technology in the Audit, with a Focus on Data Analytics*. New York: International Auditing and Assurance Standards Board.
- Levy, H. (2020). Financial Reporting and Auditing Implications of the COVID-19 Pandemic. *The CPA Journal*. 90 (6): 26–33.
- Mareque, M., López-Corrales, F., & Pedrosa, A. (2017). Audit reporting for going concern in Spain during the global financial crisis. *Economic Research Ekonska Istraživanja*, 30 (1): 154-183. DOI: 10.1080/1331677X.2017.1305787
- Mariia, N., & Viktoriia, M. (2020). Digitalization of Audit in the Conditions of The COVID-19.. *Herald of Kyiv National University of Trade and Economics*. 131: 123-134. DOI: 10.31617/visnik.knute.2020(131)09
- Muslim, Rahim, S., Pelu, M. F. A. R., & Pratiwi, A. (2020). Kualitas Audit: Ditinjau dari Fee Audit, Risiko Audit dan Skeptisme Profesional Auditor Sebagai Variabel Moderating. *Ekuitas: Jurnal Pendidikan Ekonomi*. 8 (1): 9-19. DOI: 10.23887/ekuitas.v8i1.22474
- Rahim, S. (2016). Pengaruh Kondisi Keuangan Perusahaan, Kualitas Audit dan Opinion Shopping terhadap Opini Going Concern. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*. 11 (2): 75-83. DOI: 10.24843/JIAB.2016.v11.i02.p02
- Rahmani, A, N. (2020). Dampak COVID-19 terhadap Harga Saham dan Kinerja Keuangan Perusahaan. *Kajian Akuntansi*. 21 (2): 252-269. DOI: 10.29313/ka.v21i2.6436
- Salehi, M., Mahmoudi, M. R. F., & Gah, A. D. (2020). A meta-analysis approach for determinants of effective factors on audit quality. *Journal of Accounting in Emerging Economies*. 9 (2): 287-312.
- Sohibunajar, S., Jazuli, A., & Ersyafdi, I. (2021). Influence Of Internal Factors And External Factors on Going

- Concern Audit Opinion. MIZANIA: Jurnal Ekonomi Dan Akuntansi, 1(2): 31 - 50.
- Syafidinal, Laksono, M. A., Rachmawati, E., Iriyanti, D., & Majid, A. K (2020). The Influence Of Restructuring, Financial Distress, And Reputation Of Public Accountants On Auditor Switching And The Implications For Timeliness Of Audit Completion Moderated By The Impact Of The Covid-19 Pandemic (A Survey On Bumn Strategic Industrial Sector Cluster In West Java). *Palarch's Journal Of Archaeology Of Egypt/Egyptology*. 17(10): 3833-3850.
- Rose, A. M., Rose, J. M., Suh, I., & Thibodeau, J. C. (2020). "Analytical Procedures: Are More Good Ideas Always Better for Audit Quality?". *Behavioral Research in Accounting*, 32 (1): 37-49. DOI: 10.2308/bria-52512
- Xu, Y., Carsona, E., Fargherb, N. and Jiang, L. (2013), Responses by Australian auditors to the global financial crisis, *Accounting and Finance*. 53 (1): 303-338. DOI: 10.1111/j.1467-629X.2011.00459.x
- ACCA. (2020). The impact of Covid-19 on Audit and Assurance challenges and considerations. Retrieved from: https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/img/respcam/Coronavirus/The%20impact-of-Covid-19-on-Audit-and-Assurance-challenges-and-considerations.pdf. Diakses tanggal 12 Maret 2021.
- Deloitte. (2020). Deloitte Global Audit Value COVID-19 Pulse Survey. Retrieved from: <https://www2.deloitte.com/global/en/pages/audit/articles/global-audit-value-pulse-survey-2020.html>. Diakses tanggal 27 Juni 2021.
- Dohrer, B., & Tysiac, K. (2020). Going concern tips for auditors during the pandemic. Retrieved from: <https://www.journalofaccountancy.com/news/2020/apr/going-concern-tips-for-auditors-during-coronavirus-pandemic.html>. Diakses tanggal 19 Maret 2021.
- Fatmawati, A. (2020). Bagaimana seharusnya auditor merespon dampak pandemi COVID-19 terhadap audit. Retrieved from: <https://setjen.kemenkeu.go.id/in/post/bagaimana-seharusnya-auditor-merespons-dampak-pandemi-covid-19-terhadap-audit>. Diakses tanggal 19 Maret 2021.
- IAPI. (2020). TECH NEWFLASH APRIL 2020. Retrieved from: https://iapi.or.id/uploads/article/76-TECH_NEWSFLASH_APRIL_2020.pdf. Diakses tanggal 19 Maret 2021.
- KPMG. (2020). COVID-19: Potential impact on financial reporting. <https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/03/covid-19-financial-reporting-resource-centre.html>. Diakses tanggal 13 Maret 2021.
- MIA. (2020). COVID-19: FREQUENTLY ASKED QUESTIONS ON AUDITING. Retrieved from: https://www.mia.org.my/v2/downloads/circulars/2020/29/Covid-19_FAQs_on_Auditing.pdf. Diakses tanggal 12 Maret 2021.
- PWC. (2020). COVID-19: Responding to the business impacts of Coronavirus. Retrieved from: <https://www.pwc.com/gx/en/issues/crisis-solutions/covid-19.html>. Diakses tanggal 12 Maret 2021.
- Setianto, H. (2020). Remote auditing dan agility: kiat auditor menavigasi pandemi. Retrieved from: <https://www.wartaekonomi.co.id/read/288725/remote-auditing-dan-agility->

kiat-auditor-menavigasi-pandemi.
Diakses tanggal 19 Maret 2021.

Smith, P. (2020). Key challenges for audit during the coronavirus crisis. Retrieved from: <https://www.accaglobal.com/ca/en/member/member/accounting-business/2020/07-08/practice/challenges-coronavirus.html>. Diakses tanggal 12 Maret 2021.