

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Tantangan yang dihadapi auditor selama masa pandemi antara lain yaitu tidak bisa melakukan pemeriksaan lapangan, khususnya bagi aset yang bernilai material akan berpengaruh cukup signifikan. Akibatnya demi mendapatkan keyakinan yang memadai maka auditor terpaksa melakukan kunjungan dan menghadapi risiko penularan Covid-19 yang tinggi. Pertemuan fisik yang hilang menyebabkan auditor terbatas dalam melakukan analisis secara mendalam karena tidak bisa membaca *gesture* dan kurang leluasa dalam mengajukan pertanyaan. Pemanfaatan teknologi menjadi hal yang baru sehingga klien juga membutuhkan waktu untuk beradaptasi. Hal ini menyebabkan proses audit menjadi lebih lama selama masa pandemi.

Peluang yang muncul dari segala keterbatasan yang dihadapi auditor yaitu adanya prosedur-prosedur alternatif baru yang membuat pekerjaan auditor menjadi lebih fleksibel. Hubungan antar auditor juga semakin kuat karena adanya rasa ingin saling membantu selama masa pandemi. Peluang untuk memanfaatkan teknologi dalam proses audit seperti pemeriksaan virtual dan penyediaan bukti digital juga mulai disadari oleh para auditor. Pada masa pandemi, auditor juga memiliki peluang untuk semakin mengasah keterampilan dan pengetahuannya dengan berbagai pelatihan dan panduan yang disediakan oleh IAPI.

Berbagai upaya telah dilakukan auditor untuk mengatasi kendala-kendala yang terjadi dan memanfaatkan peluang yang ada. Dalam rangka menjaga kualitas audit maka auditor melakukan upaya lebih pada masa pandemi, misalnya terus memberikan pendampingan kepada klien, membuktikan keaslian bukti dengan berbagai prosedur alternatif, menambah jumlah sampel, bahkan sampai melakukan audit lapangan walaupun berisiko. Auditor juga selalu berupaya untuk menjaga integritas dan profesionalitas dalam bekerja.

KAP Big Four lebih mengutamakan prosedur audit seperti masa normal dibandingkan dengan menggunakan prosedur alternatif demi mendapatkan tingkat keyakinan yang memadai. Kesadaran KAP Big Four untuk berinvestasi dalam teknologi juga telah muncul selama masa pandemi, sehingga saat menghadapi perubahan di masa pandemi sudah siap dengan teknologi yang dapat membantu proses audit menjadi lebih mudah. KAP Big Four juga memiliki pengelolaan SDM yang lebih baik karena membekali calon auditor dengan persiapan yang matang, selalu memberikan pelatihan dan evaluasi, kerja sama antar tim mudah dilakukan dan

saling backup apabila ada auditor yang sakit. Dengan demikian kualitas audit dapat tetap terjaga.

KAP Non Big Four dihadapkan pada dilema mengenai *fee audit* yang cenderung membengkak selama masa pandemi karena proses audit menjadi lebih lama. Padahal klien juga sedang mengalami kesulitan keuangan sehingga sulit untuk membebaskan fee tambahan yang dikhawatirkan akan membuat KAP kehilangan kliennya. Selain itu KAP Non Big Four juga menghadapi kendala yang lebih menantang pada masa pandemi karena sumber daya teknologi dan manusia yang terbatas. Namun segala tantangan yang dihadapi tidak menurunkan keinginan auditor untuk tetap mempertahankan kualitas audit.

Sebelum masa pandemi, KAP sudah memiliki *institutional logics* yang terbentuk melalui serangkaian aturan dan budaya yang dibawa dari masing-masing individu di dalamnya. Kemudian berbagai perubahan terjadi selama masa pandemi. Terbit berbagai aturan atau panduan baru sebagai wujud upaya organisasi profesi untuk melakukan penyesuaian terhadap perubahan tersebut. Selain itu auditor juga dengan sendirinya berupaya melakukan penyesuaian dengan turut melakukan perubahan terhadap kebiasaan, cara kerja dan budaya yang selama ini sudah tertanam. Dengan demikian *institutional logics* yang sebelumnya sudah tertanam di masing-masing KAP telah mengalami berbagai perubahan sebagai wujud adaptasi terhadap kondisi pandemi Covid-19.

Masing-masing KAP sebenarnya telah memiliki cara kerja dan budaya yang tertanam lama. Namun ketika menghadapi situasi baru yaitu pandemi Covid-19, perubahan perlu dilakukan sebagai bentuk adaptasi. Perubahan tersebut terwujud dalam berbagai macam prosedur alternatif yang dirancang sedemikian rupa sehingga dapat tetap memperoleh bukti audit yang cukup dan memadai. Dengan demikian KAP mampu bertahan dan tetap mempertahankan kualitas audit.

5.2. Implikasi teoritis

Penelitian dalam bidang audit sudah banyak dilakukan (Go & Ardiarti, 2015; Hariyanto, 2020; Herawati & Selfia, 2019; Idrus, 2018; Paramastri & Suputra, 2016; Permana & Setyawan, 2018; Rajagukguk, 2017; Sa'adah & Challen, 2022; Shan et al., 2019; Yen et al., 2018; H. Yin & Du, 2021). Keterbaharuan muncul pada saat situasi pandemi karena proses audit tidak dapat berjalan seperti biasanya. Penelitian ini berusaha untuk menangkap gambaran situasi pandemi di Indonesia dan mengaitkannya dengan proses audit. Dalam masa pandemi, sudah terdapat beberapa literatur yang mengangkat topik mengenai audit di masa pandemi

(Hamdan et al., 2021; Illuzzi et al., 2020; Johnsson & Persson, 2021; Kaka, 2021; Munidewi et al., 2020; Murphy, 2020; Nazarova et al., 2021; Oswald, 2021; Pertiwi et al., 2022; Purnomo, 2021; C. W. Sari & Novita, 2021). Namun belum terdapat penelitian yang membahas secara khusus mengenai bukti audit. Padahal bukti audit merupakan salah satu elemen penting atau faktor kunci dalam sebuah proses audit. Oleh karena itu penelitian ini dapat menjadi pelengkap literatur-literatur sebelumnya dan menambah wawasan baru dalam penelitian di bidang audit.

Penelitian ini mencoba membingkai fenomena yang terjadi di lapangan dengan teori *institutional logics*. Penelitian terdahulu dalam bidang akuntansi dengan menggunakan teori *institutional logics* sudah banyak dilakukan (Alsharari, 2017; Darono & Panggabean, 2015; Kisworo & Shauki, 2019; Parker et al., 2021; Teresia & Nugraheni, 2022). Penelitian-penelitian tersebut membuktikan bahwa masing-masing organisasi memiliki logika sentral yang berlaku di dalamnya. Namun belum terdapat penelitian yang menggunakan konsep *institutional logics* untuk menganalisis mengenai pengumpulan dan pemeriksaan bukti audit khususnya pada masa pandemi. Oleh karena itu penelitian ini berada untuk mengisi *gap* atau kekosongan tersebut sehingga dapat menjadi sebuah literatur baru yang dapat dikembangkan lebih lanjut di kemudian hari. Dengan demikian pembaca dapat mengetahui bahwa pandemi Covid-19 dapat menyebabkan terjadinya perubahan logika sentral organisasi yang dipengaruhi oleh *symbolic carriers* dan *material carriers*.

5.3. Implikasi praktis

Melalui penelitian ini diharapkan baik IAPI, KAP, maupun auditor memiliki gambaran yang lebih luas mengenai proses audit yang terjadi selama masa pandemi Covid-19 di Indonesia. Dalam melakukan proses audit selama masa pandemi, auditor dihadapkan pada serangkaian tantangan karena adanya pembatasan mobilitas dengan mempertimbangkan alasan kesehatan dan keselamatan bersama. Namun tercipta juga berbagai peluang selama masa pandemi yang memudahkan pekerjaan auditor. Dengan demikian hasil penelitian ini dapat menjadi bahan evaluasi dan digunakan sebagai dasar perumusan kebijakan untuk audit masa depan.

Berbagai tantangan yang dihadapi auditor dapat dianalisis penyebabnya dan dirumuskan sebuah panduan agar auditor dapat mengatasi tantangan tersebut dengan cara yang lebih sistematis. Peluang yang tercipta selama masa pandemi dapat digali lebih jauh sehingga benar-benar dapat dimanfaatkan terus dalam proses audit selanjutnya. Sedangkan upaya yang

telah dilakukan auditor dalam menghadapi masa pandemi dapat dikaji dan dijadikan sebagai contoh atau panduan bagi auditor lainnya.

Beberapa contoh kebijakan yang dapat dikaji lebih lanjut berdasarkan pengalaman auditor pada masa pandemi antara lain sebagai berikut:

- a. Apabila sangat terpaksa maka pemeriksaan lapangan dapat digantikan dengan menggunakan *video call* sehingga auditor tetap dapat melihat kondisi fisik di lapangan secara virtual. Namun pemeriksaan disarankan untuk dilakukan secara mendadak sehingga kondisi yang dilihat auditor merupakan kondisi yang sebenarnya terjadi.
- b. Pengembangan SDM perlu menjadi perhatian khusus. Sebelum dan selama bekerja, penting bagi auditor untuk mendapatkan pelatihan secara intens mengenai pentingnya menjaga independensi, skeptisisme dan objektivitas dalam bekerja. Dalam hal ini pimpinan atau supervisor juga diharapkan dapat menjadi contoh dan teladan yang baik. Dengan demikian saat menghadapi situasi sulit seperti pada masa pandemi, auditor tidak mengalami dilema etis.
- c. Permasalahan mengenai *fee audit* pada masa pandemi sebaiknya dibahas dalam forum khusus bersama IAPI sehingga dapat dirumuskan suatu kebijakan yang tepat dengan mempertimbangkan berbagai biaya tambahan yang mungkin muncul akibat pandemi dan proses audit yang membutuhkan waktu lebih lama. Dengan demikian KAP dan klien sama-sama diuntungkan sehingga rasa kekhawatiran kehilangan klien tidak muncul.
- d. KAP diharapkan dapat lebih terbuka terhadap peluang untuk berinvestasi terhadap teknologi yang dapat memudahkan pekerjaan auditor. Investasi yang tepat pada teknologi diharapkan akan membantu auditor dalam melakukan proses audit, terutama untuk situasi dibatasi ruang dan waktu.
- e. Bukti audit digital merupakan salah satu produk pandemi yang dapat dilanjutkan. Namun perlu kajian lebih lanjut mengenai pembuktian keasliannya, apakah dengan legalisasi, otorisasi dan sebagainya. Perlu juga pemahaman kepada klien untuk mulai beralih ke bukti audit digital yang akan lebih memudahkan dalam pemeriksaan. Selain itu auditor sendiri juga harus siap dengan metode pemeriksaan yang dirasa tepat dilakukan terhadap bukti digital tersebut.
- f. Penanganan terhadap klien baru dirasa lebih sulit pada masa pandemi karena tidak dapat melakukan observasi dan wawancara secara langsung. Oleh karena itu auditor juga lebih sulit untuk memperoleh keyakinan yang memadai. ATLAS sebagai media yang dapat digunakan untuk memetakan risiko klien dirasa sudah cukup membantu

bagi beberapa auditor. Namun perlu dipikirkan sebuah prosedur alternatif yang bisa membantu dalam melakukan *review* perikatan terhadap klien baru, apakah dengan pengembangan aplikasi ATLAS atau merumuskan sebuah prosedur baru.

Hasil evaluasi selama masa pandemi dapat ditindaklanjuti dengan menyusun sebuah panduan yang berisi kumpulan prosedur alternatif yang dapat dikembangkan dan disempurnakan. Audit merupakan pekerjaan yang selalu dibutuhkan sehingga upaya membangun sistem atau model audit di masa depan yang komprehensif perlu untuk dilakukan dengan mempertimbangkan berbagai aspek seperti budaya kerja di mana saja tanpa batas ruang dan waktu, kecanggihan teknologi, penghematan energi, dan isu-isu lainnya yang relevan di masa depan.

5.4. Keterbatasan Penelitian

Pengumpulan data dalam penelitian ini sebagian dilakukan secara daring yaitu melalui *online zoom meeting* karena beberapa narasumber berada di luar kota. Oleh karena itu terdapat kemungkinan peneliti tidak dapat menangkap secara jelas *gesture* dan mimik wajah dari narasumber. Padahal *gesture* merupakan isyarat non verbal narasumber yang menjadi salah satu unsur penting dalam penelitian kualitatif karena *gesture* atau bahasa tubuh narasumber dapat menyampaikan pesan atau makna tersendiri terkait dengan respon terhadap pertanyaan yang diberikan peneliti. Dengan demikian kemungkinan peneliti tidak dapat menangkap dengan jelas hal-hal yang disampaikan narasumber melalui bahasa tubuh. Kondisi ini menjadi kekurangan dalam penelitian ini karena dikhawatirkan hasil penelitian belum dapat memberikan gambaran dengan sangat lengkap.