

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Prosedur Audit di Masa Pandemi Covid-19

. Pandemi covid-19 memberikan dampak yang signifikan terhadap pelaksanaan audit. Dalam kondisi tidak wajar seperti pandemi ini, banyak dilakukan perubahan serta penyesuaian. Penyesuaian tersebut bertujuan untuk tetap menjaga kualitas audit yang dihasilkan namun tetap mematuhi peraturan-peraturan serta kebijakan yang ada pada kondisi pandemi tersebut.

Banyak kebijakan yang memaksa adanya perubahan serta modifikasi pelaksanaan audit seperti pembatasan sosial berskala besar (PSBB) dan *Social distancing*. Dengan adanya kebijakan PSBB dan *social distancing*, auditor tidak dapat secara langsung hadir untuk melaksanakan prosedur audit. Untuk menghadapi hal tersebut, auditor dapat melakukan prosedur audit dengan cara memanfaatkan *online video conferencing* guna mereview dokumen dengan bukti fisik yang ada pada klien. Sehingga saat auditor dapat mengunjungi klien, auditor dapat lebih berfokus untuk menganalisa pelaku dan pelaksanaan proses yang ada pada klien. Selain itu, perolehan bukti dokumen audit dalam masa pandemi tidak lagi mencantumkan bukti fisik melainkan mengirimkan bukti secara *soft file* kepada auditor.

Pelaksanaan audit akan berhasil bila perencanaan audit mengenai objek, jenis dan cakupan objek audit yang tepat. Selain itu sumber daya audit yang

mumpuni diperlukan untuk mencapai keberhasilan audit. Terlebih dalam masa pandemi kondisi perusahaan cenderung lebih tidak stabil dan tidak , sehingga auditor dituntut untuk lebih kritis dan cermat untuk menilai kondisi serta resiko yang akan dihadapi oleh klien.

Penugasan audit di saat pandemi tetap ada perubahan, yang biasanya bisa ke lapangan, namun saat ini menggunakan alat komunikasi. Keterbatasan tersebut yang selama ini membatasi kita, namun tetap harus dilakukan. Contohnya kita menggunakan zoom, video call. Itu memang harus dilakukan. Misalnya kita minta tolong untuk diperlihatkan gudang milik klien (Partisipan 3).

4.1.1. Inspeksi dan Observasi

Untuk memastikan apa yang tercatat dalam laporan keuangan klien, auditor perlu untuk melakukan pemeriksaan fisik. Dalam masa pandemi ini pemeriksaan fisik dilakukan dengan menggunakan *zoom, live streaming, teleconferencing* serta foto dan video yang akan dikirim klien sesuai dengan instruksi yang diberikan auditor. Dalam proses tersebut auditor dapat meminta klien untuk menunjukkan apa yang ingin diketahui oleh auditor seperti keberadaan persediaan, keberadaan aset tercatat dan kelangsungan operasional. Hal ini sama dengan sebelum pandemi, hanya saja auditor tidak dapat langsung berada pada lokasi klien melainkan dengan jarak jauh melalui bantuan teknologi yang mampu diakses oleh klien. Pada tahap review yang dilakukan oleh auditor, review dilakukan dengan menyesuaikan pada data yang diperoleh. Data dalam bentuk digital tidak menjadi masalah bagi auditor. Untuk data fisik yang harus di review auditor, perlu dilakukan penyesuaian cara klien dalam menyajikan dokumen yang dibutuhkan oleh auditor dengan prosedur alternatif. Untuk prosedur yang dapat dilakukan, auditor dapat melakukan review

dengan menggunakan akses yang diberikan oleh klien seperti rekaman CCTV, serta digitalisasi bukti yang dibutuhkan auditor saat auditor berhalangan untuk melakukan review di lapangan. Prosedur-prosedur ini dilakukan untuk mematuhi protocol Kesehatan mengenai pandemi covid-19 sehingga auditor tidak dapat hadir langsung. Namun auditor dapat melakukan prosedur lain dengan menggunakan foto dan scan dokumen, serta video teleconferencing untuk memantau persediaan, aset dan operasional perusahaan.

Iya untuk penugasan lapangan terkendala karena biasanya ada pemeriksaan kas, aset tetap, pemeriksaan persediaan, cek bukti fisik transaksi untuk sampel, kita biasanya menggunakan alternatif video call atau zoom. (partisipan 3)

Saat melakukan pemeriksaan fisik yang dilakukan secara virtual melalui media *live streaming*, auditor akan memberikan perintah kepada pihak dari auditee untuk mengoperasikan kamera untuk mengetahui apa yang ingin diketahui auditor. Hal ini dilakukan untuk memenuhi asersi keberadaan.

saat melakukan stock persediaan, awalnya kita turun langsung ke lapangan, sekarang bisa via aplikasi, yang kita gunakan adalah zoom atau google meet, jadi nanti dari mereka ada semacam HP yang mereka gunakan khusus untuk memperlihatkan barang2 yang kita minta untuk dijadikan sampling (partisipan 6)

Saat melakukan observasi fisik secara virtual, risiko yang dihadapi semakin besar karena auditor tidak dapat langsung hadir untuk melihat fisik secara langsung. Karena alasan tersebut auditor wajib untuk mempertimbangkan akurasi dari observasi yang dilakukan secara virtual, karena observasi secara virtual dilakukan dengan banyak keterbatasan serta lemahnya pengendalian sehingga menimbulkan

risiko risiko untuk dilakukannya kecurangan. Saat pemeriksaan tidak dapat dilakukan secara virtual, auditor akan memutuskan untuk melakukan pemeriksaan fisik secara langsung di lokasi klien dengan mematuhi protocol Kesehatan selama masa pandemi, kebijakan pemerintah serta resiko yang akan dihadapi auditor serta klien saat dilakukan pemeriksaan secara langsung.

ada auditor kita yg ditugaskan ke sana, di satu ruangan khusus untuk pengecekan dokumen, dengan protokol yg ketat, dibatasi maksimal 2 orang, itu pernah kita lakukan

Ada perusahaan yg ketat sekali, ada perusahaan yg masih melonggarkan dengan protokol yg ketat, pengecekan antigen dll, kalau yg perusahaan tidak boleh berarti kita full online (partisipasi 6)

4.1.2. Konfirmasi dan Permintaan Keterangan

Konfirmasi bukti audit merupakan kegiatan auditor untuk memperoleh informasi klien kepada pihak ketiga guna mengetahui kebenaran bukti audit yang telah diterima auditor. Permintaan keterangan sendiri bertujuan untuk memperoleh informasi secara lisan maupun tertulis atas pertanyaan-pertanyaan yang timbul saat *review* dan kunjungan dilakukan. Biasanya auditor lebih senang mendapatkan keterangan secara tertulis karena dianggap lebih mudah untuk dianalisis. Pada saat masa pandemi covid-19 konfirmasi dan permintaan keterangan dilakukan secara virtual.

Iya, kalau komunikasi dengan zoom, WA, atau mungkin ms teams, jadi programnya ikut klien. Yang pasti datanya dikirim online semua lewat email. Partisipan akhir.

Namun bila auditor merasa bukti-bukti yang telah diperoleh kurang valid, maka sama dengan pemeriksaan fisik auditor pun akan melakukan konfirmasi dan permintaan keterangan secara langsung.

Pada saat melakukan permintaan keterangan, tim audit terkadang mendapati auditee yang terkendala sinyal sehingga informasi yang didapat tidak jelas. Untuk itu auditor sesekali perlu turun langsung ke lapangan juga (Partisipan 1)

4.1.3. Kelengkapan Data atau Dokumen

Dalam masa pandemi covid-19, auditor mengalami keterbatasan dalam pengolahan data yang diberikan oleh klien, hal tersebut dikarenakan klien memberikan data yg dibutuhkan oleh auditor dengan bentuk *file*. File tersebut dikirimkan klien dengan menggunakan surat elektronik. Hal ini menjadikan timbulnya keterbatasan auditor dalam mengolah data, tidak semudah saat file yg diterima berupa fisik data. Namun dalam situasi tertentu auditor tetap meminta klien untuk mengirim bukti secara fisik.

misal contohnya bukti audit invoice dan surat jalan semisal kita tidak bisa visit ke tempat klien tetapi kita bisa dapat scannya cuma kita tidak bisa serta merta dapat scannya 100% kita tetap harus ada prosedur tambahan memastikan bahwa scan yang kita terima sama dengan originalnya. Jadi kita tetap ada satu prosedur untuk minta dikirimkan hardcopy-nya atau waktu kita visit cek ke hardcopy-nya begitu. Menurut saya sih tetap penting. (partisipan7)

proses audit yang dilakukan pada masa pandemi dan pada kondisi normal hakikatnya sama, perbedaan hanya pada pelaksanaan audit yang didominasi dilakukan secara virtual. Perbedaan yang mencolok timbul dari auditee yang perlu

beradaptasi untuk melakukan audit secara virtual tersebut. Kendala yang sering muncul berupa jaringan, kesiapan data, serta teknologi yang dimiliki auditee itu sendiri. Guna mengatasi kendala yang muncul saat dilakukan audit, auditor mengkombinasi pelaksanaan audit secara virtual dan secara langsung. Atas kendala yang muncul pelaksanaan audit di masa pandemi menjadi lebih lama, terlebih saat pemerintah melakukan pembatasan social serta penerapan kebijakan bekerja dari rumah sehingga semakin menghambat perolehan data dari auditee kepada auditor.

Dalam melaksanakan prosedur audit di masa pandemi ini, auditor mengacu pada ketentuan yang diberikan oleh IAPI. Namun setiap KAP melakukan penyesuaian terhadap pedoman yang telah diterbitkan oleh IAPI. Pedoman tersebut memberikan pedoman secara garis besar dalam tata pelaksanaan audit di masa pandemi covid 19 ini. Tetapi pedoman tersebut masih belum bisa mengatasi semua keterbatasan yang dialami auditor di lapangan dalam melaksanakan prosedur audit.

4.2. Bukti Audit

4.2.1. Perolehan Bukti Audit

Dalam masa pandemi covid-19, terjadi perubahan pelaksanaan prosedur audit termasuk perolehan bukti audit. Pada masa pandemi covid-19 ini, auditor menerapkan prosedur alternatif untuk perolehan bukti audit yang kuat.

tradisional sekarang kita melakukan yang namanya prosedur alternatif itu semasa pandemi kita melakukan yang namanya remote audit atau prosedur alternatif jarak jauh. (Partisipan 1).

Organisasi profesi yang ada di Indonesia, seperti Institut Akuntan Publik Indonesia, telah menetapkan panduan untuk menggunakan prosedur alternatif dalam pelaksanaan audit jarak jauh.

*Sebenarnya ketika pandemi itu diatur ya, untuk pandemi itu diatur hal2 yg diperbolehkan, jadi untuk virtual itu sebenarnya asosiasi menerbitkan prosedur alternatif saat pandemi, itu ada, yg diperkenankan oleh IAPI selama pandemi, kita tetap menjaga kualitas audit, dengan metode2 atau prosedur alternatif yg memang bisa dilakukan
(Partisipan 6)*

dalam masa pandemi covid-19 auditor menghadapi banyak tantangan serta hambatan dalam melaksanakan audit namun dengan hasil yang tetap tepat dan akurat. Untuk mengatasi hambatan tersebut auditor harus memodifikasi dan beradaptasi dengan prosedur audit yang baru dalam melakukan pengumpulan bukti audit dengan prosedur alternative.

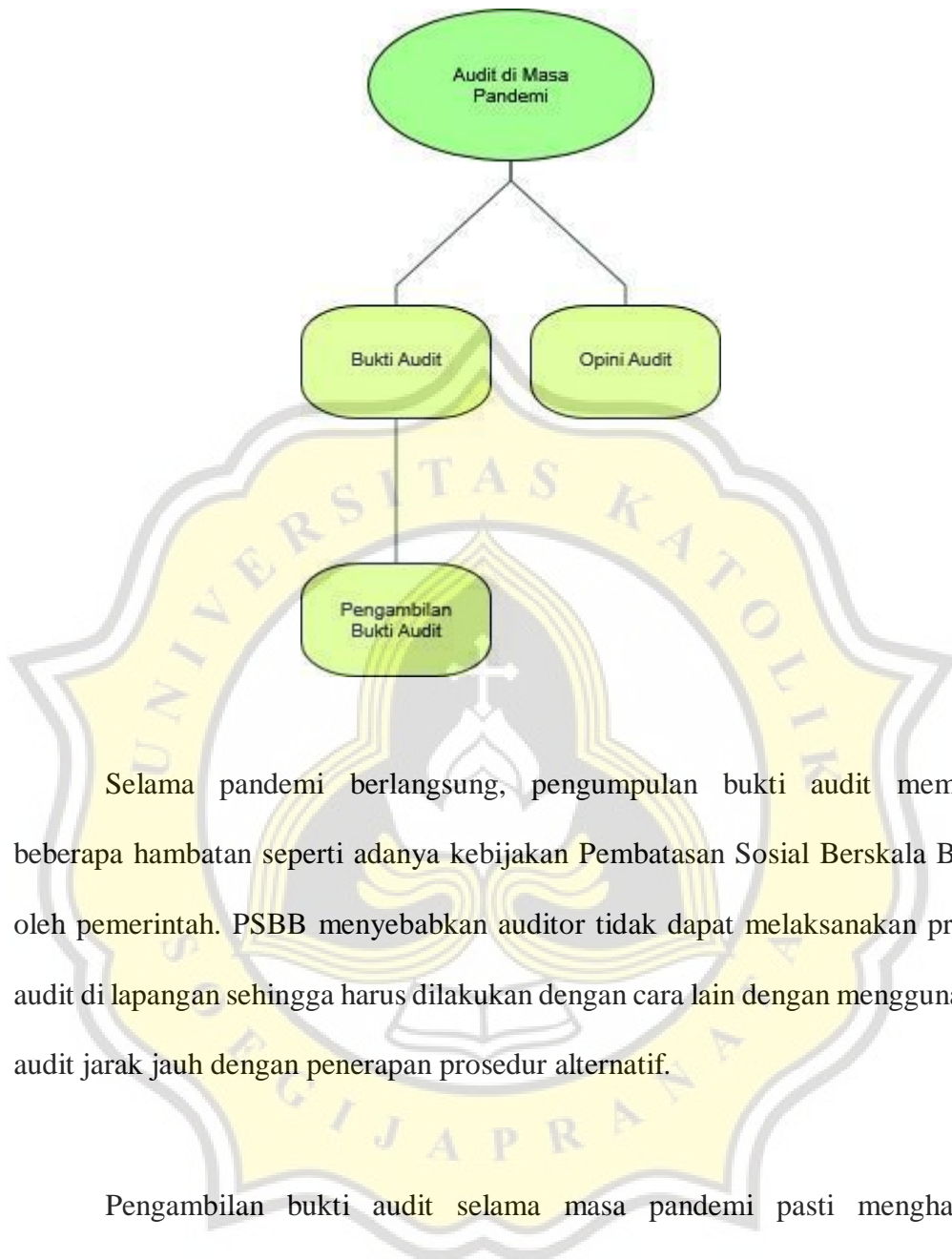
Prosedur alternatif yang dilakukan auditor adalah pemanfaatan teknologi dalam proses pengumpulan bukti audit dalam masa pandemi. Hal ini mengatasi hambatan auditor untuk memperoleh bukti di masa pandemi dengan waktu yang lebih cepat serta penerapan Teknik audit berbantuan komputer (TABK). Teknik audit berbantuan teknologi sangat meringankan tantangan auditor dalam proses pengumpulan bukti audit di masa pandemi mengingat pada masa pandemi dilakukan PSBB dan WFH sehingga sulit untuk mendapatkan bukti audit.

Kalau dokumen kita masih bisa minta kirim, dan ada klien yg sudah memfasilitasi dengan scan, semua dokumen by scan, sudah digital evidence, itu yg sebenarnya lebih memudahkan untuk

melakukan pengecekan karena dokumen2 sudah otomatis masuk ke drive kita (partisipan 6)

Teknik audit berbantuan komputer berpengaruh terhadap kualitas audit yang dihasilkan. Dengan bantuan komputer secara digital, auditor dapat mengolah banyak data sekaligus dan lebih fokus untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko yang mungkin ada pada klien. Auditor harus memperoleh bukti sebanyak mungkin sehingga saat auditor memberikan opini telah didasari atas alasan dan bukti yang kuat.

Berdasarkan penelitian sebelumnya dan analisis yang dilakukan. Ditemukan beberapa hambatan dan peluang yang dihadapi auditor di masa pandemi covid-19 ini. Peluang yang timbul karena pandemi covid 19 ini adalah pengumpulan bukti yang dilakukan secara digital dengan teknologi yang dimiliki klien. Karena bukti audit sangat berpengaruh terhadap opini yang akan diberikan auditor, maka auditor wajib untuk mengumpulkan bukti sebanyak mungkin agar cukup untuk dijadikan dasar pemberian opini audit serta tetap menjaga kualitas audit yang dihasilkan selama masa pandemi covid-19.



Selama pandemi berlangsung, pengumpulan bukti audit memiliki beberapa hambatan seperti adanya kebijakan Pembatasan Sosial Berskala Besar oleh pemerintah. PSBB menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan proses audit di lapangan sehingga harus dilakukan dengan cara lain dengan menggunakan audit jarak jauh dengan penerapan prosedur alternatif.

Pengambilan bukti audit selama masa pandemi pasti menghadapi serangkaian tantangan seperti terbatasnya jarak karena ada Pembatasan Sosial Berskala Besar (PSBB) yang diatur oleh pemerintah. Hal tersebut menyebabkan auditor tidak bisa melakukan audit seperti biasanya yaitu audit lapangan, sehingga harus mencari cara lain yaitu dengan melakukan audit jarak jauh.

Penugasan audit di saat pandemi tetap ada perubahan, yang biasanya bisa ke lapangan, namun saat ini menggunakan alat komunikasi. Keterbatasan tersebut yang selama ini membatasi kita, namun tetap harus dilakukan. Contohnya kita menggunakan zoom, video call. Itu memang harus dilakukan. Misalnya kita minta tolong untuk diperlihatkan gudang milik klien. (partisipan 3)

Selain adanya hambatan karena adanya kebijakan pemerintah, hambatan dari klien sendiri sering terjadi saat klien tidak memberikan bukti yang dibutuhkan oleh auditor. Namun auditor harus tetap mendapatkan bukti tersebut dengan menggunakan cara cara lain agar auditor tetap mendapatkan bukti yang dibutuhkan.

Terkait hal tersebut ada alternatif lain lagi, kita menggunakan alternatif lain. Misalnya pembayaran nota, mereka kadang susah kita minta buktinya, lalu kita bisa lihat dari buku besar, buku hutang, buku piutang, alternatif2 lain dari auditor banyak yang bisa digunakan auditor, kita berupaya mencari dokumen pendukung dengan menggunakan beberapa alternatif lain (Partisipan 3)

Dengan segala keterbatasan dan hambatan yang dihadapi auditor, auditor harus tetap melakukan penilaian secara tepat dengan menjaga kualitas audit yang diberikan. Selain itu auditor juga harus memberikan opini audit yang sesuai dengan kondisi klien sebenarnya.

4.2.2. Penilaian Risiko

Penilaian risiko merupakan pengidentifikasian dan analisis yang dilakukan oleh manajemen atas risiko-risiko yang relevan terhadap penyusunan laporan keuangan yang disajikan secara wajar sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Risiko merupakan suatu keadaan yang dapat bersifat merugikan, berbahaya

dan memiliki konsekuensi terutama pada saat dilakukan pencatatan, pengolahan data keuangan. Risiko dapat disebabkan oleh banyak macam factor terlebih dalam masa pandemi covid-19 dimana situasi dan kondisi tidak pasti.

Pada umumnya, pada proses audit auditor lebih berfokus pada pengidentifikasian risiko salah saji data pada laporan keuangan. Selanjutnya, auditor harus dapat memahami bagaimana manajemen mengidentifikasi risiko yang mereka hadapi. Dengan mengenali risiko yang dihadapi manajemen, akan membuat auditor lebih dapat mengklasifikasikan area audit berdasarkan risiko sehingga nantinya dapat memfokuskan audit pada area yang mempunyai risiko tinggi.

....sebelum pandemi kita sudah memetakan dahulu di ATLAS mana perusahaan yang risiko tinggi dan risiko rendah, ada alat ukur untuk menenrukan perusahaan risiko tinggi, sedang, rendah, sudah ada sebetulnya, jadi kalau selama pandemi kita lebih concern atau menekankan mana perusahaan yang berisiko tinggi (Partisipan 3)

Proses evaluasi terhadap risiko dilakukan dengan memperhatikan kecukupan pengendalian yang dimiliki, dan menentukan apakah resikonya dapat diterima atau tidak. Setelah dilakukan estimasi atau penaksiran terhadap tingkat risiko yang muncul, maka perlu dilanjutkan dengan mengidentifikasi dan menilai tingkat resikonya. Penilaian risiko juga dipengaruhi oleh pengalaman auditor terhadap klien. Auditor akan lebih mudah menentukan risiko untuk klien lama karena auditor memiliki pengetahuan dan pemahaman yang lebih baik terhadap kondisi klien lama daripada klien baru.

Penilaian risiko, saya terus terang saja ya Bu, melihat track record tahun lalu. Kita kan audit yang berulang-ulang, jadi kita sudah sering ke sana, sering juga stock opname dan ke gudang, jadi kita tahu kalau stock opname

ini banyak selisihnya atau banyak yang rapinya, kan kita bisa tahu di situ. Dari track record nya rapi dan tidak ada selisih, walaupun ada selisih tapi tidak terlalu banyak, ya bisa dibilang risikonya juga rendah. Yang pasti kami melihat track record tahun lalu, kita fokusnya ke situ dulu sih (Partisipan 9)

Dengan mengikuti tahapan awal mulai dari perencanaan, auditor semakin memahami kliennya sehingga auditor dapat mengevaluasi dan memperbaiki penanganan risiko dan operasi klien. Apabila penilaian risiko pada tahap perencanaan audit ini berjalan lancar, maka proses pengauditan ini dapat mengoptimalkan sumber daya yang ada berdasarkan lingkup penugasannya. Auditor juga melakukan prosedur untuk mendapatkan pemahaman pengendalian internal atas asersi laporan keuangan yang material. Pemahaman tersebut digunakan auditor untuk mengidentifikasi potensi salah saji, mempertimbangkan faktor yang mempengaruhi risiko salah saji yang material, dan merancang pengujian pengendalian. Setelah itu, auditor dapat melakukan pengamatan atas kinerja tugas dan pengendalian, serta menginspeksi dokumen-dokumen. Dalam proses ini auditor mungkin mendapatkan bukti yang memungkinkan auditor untuk menaksir risiko pengendalian.

4.3. Opini Going Concern

Opini going concern merupakan paragraf dengan penekanan suatu hal yang diberikan auditor apabila auditor memiliki keraguan terhadap entitas dalam mempertahankan kelangsungan hidupnya dalam periode berikutnya setelah laporan keuangan diterbitkan (Prastowo et al., 2021). Auditor akan memberikan opini going concern kepada entitas apabila entitas tersebut terindikasi akan mengalami problem

going concern. Dalam pemberian opini going concern, auditor memiliki indikator indikator yang dijadikan standar apakah suatu entitas mengalami problem going concern atau tidak.

4.3.1 Indikasi Problem Going Concern

Dalam memberikan opini going concern, ada tiga indikator yang menjadi pertimbangan auditor yaitu faktor keuangan, pengoprasian dan lainnya (Santosa & Wedari, 2007). Pertama merupakan faktor keuangan, dimana entitas akan diberikan opini problem going concern bila entitas tersebut gagal membayar hutang-hutang yang dimilikinya, memiliki Tren laba negatif selama 3 Tahun berturut-turut.

...Tetapi jika ada penurunan penjualan saat covid, biasanya dia naik terus tapi selama covid tiba-tiba turun itu kita tidak langsung menyimpulkan bahwa itu going concern issue. Paling sering bila terjadi going concern issue kalau kita temukan selama 3 tahun berturut – turut perusahaan rugi atau equitynya negatif atau current rasio negatif berturut – turut atau operating cash flownya negatif berturut – turut begitu. Selama ini covid baru 2 tahun, tidak serta merta kita bilang ada going concern issue. Kecuali tiba – tiba perusahaan tergantikan karena disrupsi teknologi. Secara assesment form tidak ada perubahan tetapi kalau nanti tiba – tiba turun kita tetap harus assesst dari budget management sama estimasi gimana perusahaan bisa recover setelah pandemi. (partisipan 7)

Kedua merupakan faktor pengoprasian, dimana auditor akan memberikan opini going concern saat entitas tersebut menghentikan kegiatan operasinya(Santosa & Wedari, 2007). Yang terakhir merupakan faktor-faktor lain yang disebabkan dari luar entitas itu sendiri seperti bencana alam. Apabila entitas mengalami indikasi tersebut dan auditor merasa bahwa hal tersebut akan membahayakan

keberlangsungan entitas, maka auditor akan memberikan opini problem going concern.

4.3.2 Penilaian Pemberian Opini Going Concern Pada Masa Pandemi Covid-19

Pada masa pandemi-covid-19, seluruh kegiatan usaha terkena dampak ekonomi. Covid-19 menjadikan pasar dan kondisi ekonomi yang tidak diprediksi (tirani fauzi, 2021). Ada 3 hal yang menjadi dampak ekonomi bagi entitas yang disebabkan oleh pandemi Covid-19 yaitu penurunan pendapatan, keterbatasan dalam menjalankan kegiatan usahanya dan menurunnya daya beli masyarakat. (tirani fauzi, 2021). 3 dampak tersebut terjadi kepada hamper mayoritas pelaku usaha yang berada pada masa pandemi covid-19.

Pada masa pandemi covid-19 mayoritas perusahaan mengalami penurunan penjualan serta mengalami kerugian atau laba negatif. Hal ini merupakan salah satu indikasi bahwa perusahaan mengalami problem going concern. Maka dari itu perlu dilakukan penyesuaian indikator penilaian audit going concern di masa pandemi. Penyesuaian ini dilakukan karena perusahaan atau organisasi yang mengalami penurunan penjualan serta laba negative dimana hal tersebut merupakan indikasi bahwa perusahaan mengalami opini going concern terjadi bukan karena perusahaan telah gagal dalam menjalankan kegiatan operasinya melainkan ada faktor lain yang menjadikan perusahaan mengalami laba negatif, penurunan penjualan bahkan

menghentikan kegiatan operasinya. Ada factor-faktor lain diluar penurunan penjualan dan laba negatif yang perlu dipertimbangkan untuk memberikan penilaian opini going concern.

Pada waktu pandemi memang kita banyak pemakluman, adjust banyak dilakukan, sehingga going concern-nya juga kita melihat perusahaan-perusahaan tertentu yang berisiko tinggi mana.. (Partisipan 3)

Dengan mempertimbangkan kondisi luar biasa (pandemi) yang dialami seluruh kegiatan usaha, auditor memberikan pernyataan bahwa laporan keuangan tersaji mengalami dampak dari pandemi covid-19. Pemberian catatan ini diberikan agar pengguna laporan keuangan memahami bahwa data-data yang disajikan pada laporan keuangan sedang terdampak oleh pandemi covid-19 sehingga perusahaan tidak diberikan opini problem going concern meski memiliki indikasi-indikasi tersebut. Namun hal ini memiliki resiko bahwa informasi mengenai problem going concern tidak tersampaikan kepada public. Public hanya mengetahui bahwa kegiatan usaha tersebut berada dalam kondisi baik baik saja tanpa mengetahui adanya “pemakluman” yang dilakukan auditor sehingga perusahaan tersebut dapat terhindar dari opini going concern.

Kalau masalah going concern, kalau kita sebagai auditor memang di satu laporan keuangan, di poin paling bawah kita sampaikan bahwa ini merupakan kondisi covid, ada catatan di bawah, itu sebagai penguat kita, untuk going concern di lapangan kita biasanya melihat persediaan, jika persediaan terlalu tinggi, hutang banyak yang macet, itu kita memberikan suatu catatan di management letter yang kita sampaikan ke pihak perusahaan, sehingga mereka nanti mereka akan melakukan konsentrasi di beberapa poin atau akun yang kita berikan (Partisipan 3)

Selain penurunan penjualan dan laba negative, trend perusahaan juga menjadi salah satu pertimbangan auditor dalam pemberian opini going concern.

Auditor melihat kinerja perusahaan 3-5 periode sebelumnya. Biasanya perusahaan yang mengalami problem going concern akan memiliki kinerja buruk di tahun tahun sebelumnya. Berbeda dengan perusahaan yang hanya mengalami penurunan kinerja hanya pada masa pandemi berarti penurunan tersebut benar-benar disebabkan oleh dampak pandemi itu sendiri.

....Paling sering bila terjadi going concern issue kalau kita temukan selama 3 tahun berturut – turut perusahaan rugi atau equitynya negatif atau current rasio negatif berturut – turut atau operating cash flownya negatif berturut – turut begitu. Selama ini covid baru 2 tahun, tidak serta merta kita bilang ada going concern issue. Kecuali tiba – tiba perusahaan tergantikan karena disrupti teknologi... (Partisipan 7- partner di akuntan x)

Pada masa pandemi covid-19 auditor diwajibkan memiliki sikap skeptisme lebih tinggi serta menerapkan integritas tinggi serta memiliki objektivitas dan independensi yang baik sesuai dengan etika profesi audit (Satwika Adhi Nugraha et al., n.d.) kepada perusahaan yang memiliki risiko tinggi terlebih di masa pandemi covid-19. Perusahaan yang memiliki risiko tinggi adalah perusahaan yang memiliki penurunan penjualan dan penurunan laba beberapa tahun. Apabila dalam kondisi normal perusahaan telah mengalami indikasi tersebut, kemungkinan besar perusahaan akan mengalami problem going concern di masa pandemi covid-19.

...kalau biasanya sebelum pandemi kita sudah memetakan dahulu di ATLAS mana perusahaan yang risiko tinggi dan risiko rendah, ada alat ukur untuk menenrukan perusahaan risiko tinggi, sedang, rendah, sudah ada sebetulnya, jadi kalau selama pandemi kita lebih concern atau menekankan mana perusahaan yang berisiko tinggi (Partisipan 3)

Auditor dalam memberikan opini going concern juga mempertimbangkan opini yang didapat pada periode sebelumnya. Pada umumnya perusahaan yang memiliki opini problem going concern di periode sebelumnya akan cenderung mengalami masalah dalam melaksanakan kegiatan usahanya di periode berikutnya berkaitan dengan harga saham, kepercayaan investor, karyawan serta kreditur. Hal itu dikarenakan perusahaan yang menerima opini going concern pada periode sebelumnya akan mengalami kemunduran harga saham, kesulitan dalam meningkatkan modal pinjaman, ketidakpercayaan investor, kreditur, pelanggan, dan karyawan (Yashinta Putri Alichia, n.d.) . Maka dari itu opini periode sebelumnya akan dijadikan salah satu dasar pertimbangan pemberian opini di periode selanjutnya, apakah dengan opini yang diberikan di periode audit sebelumnya perusahaan dapat bertahan di periode berikutnya.

...Opini tahun lalu misalkan diaudit oleh KAP lain dan ternyata opininya berbunyi tentang going concern otomatis di tahun auditnya kami itu pasti terjadi going concern juga artinya bisa dilihat bahwa tahun lalu memang keberlangsungan usaha mereka sudah bangkrut dan kita audit ternyata benar-benar mereka bangkrut banget, itu bisa dikatakan jangka panjang bahwa akan ada sisi bahwa mereka akan tutup atau bisa dikatakan akuisisi atau tidak merger ke perusahaan lain (Partisipan 1)

Pandemi menuntut perusahaan untuk melakukan beberapa penyesuaian dalam memprediksi kelangsungan hidup di masa yang akan datang (Johnsson, 2021b) Penyesuaian tersebut diperlukan karena dalam masa pandemic covid-19, perusahaan mengalami situasi yang sangat tidak stabil. Keadaan dapat berubah sewaktu-waktu akibat kebijakan kebijakan yang dilakukan untuk menekan angka pandemic covid-19, terjadinya penurunan daya beli masyarakat dan pemutusan

hubungan kerja dalam jumlah yang besar. Maka dari itu perusahaan harus lebih berhati-hati dalam memperkirakan apakah kegiatan usahanya akan dapat tetap berlangsung dalam 12 bulan kedepan mengingat kondisi tidak pasti yang diakibatkan oleh pandemic Covid-19. Tantangan terbesar perusahaan dalam masa pandemi adalah kondisi yang tidak pasti dan tidak bisa diprediksi. Kebijakan pemerintah yang membatasi kegiatan serta perubahan perilaku konsumen. Di masa yang akan datang auditor akan menghadapi masalah yang lebih rumit.

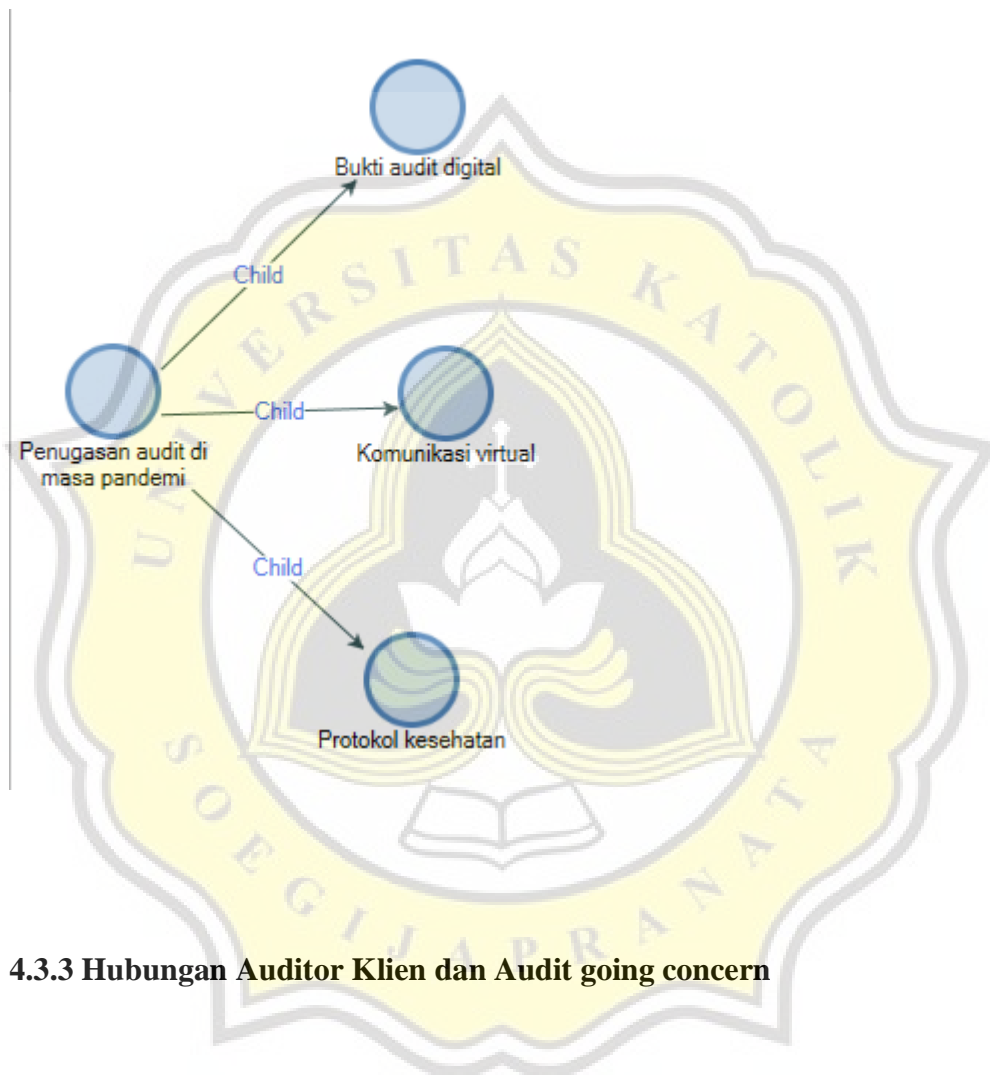
Kalau kita bicara going concern nanti bicara satu mereka ada rencana bisnis satu tahun mendatang atau tidak, langkah atau strategi apa yg sudah dilakukan manajemen, hal2 apa yg sudah dilakukan di tahun berjalan tadi (Partisipan 6)

Untuk mempermudah auditor dalam menjalankan tugas audit, IAPI Memberikan *guideline* bagi para auditor untuk melakukan prosedur audit dalam masa pandemi. Namun tidak semua auditor dapat menerapkan panduan-panduan yang diberikan oleh IAPI karena auditor sendiri tetap menyesuaikan infrastruktur yang dimiliki klien untuk melakukan prosedur alternatif.

Sebenarnya kalau guidance-nya ada di IAPI, tapi kita masing2 tergantung infrastuktur dan klien yang kita punya kalau saya punya banyak klien manufaktur akan pakai drone, tapi karena kebetulan tidak banyak klien manufaktur maka sudah aman. Kalau itu kekhasan tergantung kliennya, SDM KAP dan kemampuan KAP(partisipan 6).

selain petunjuk tersebut, auditor dapat menggunakan pemetaan wilayah yang dilakukan oleh IAPI. IAPI melakukan pemetaan wilayah-wilayah yang dianggap berisiko untuk mempermudah audit mendeteksi apakah klien memang sudah memiliki risiko sebelum

adanya pandemi atau risiko yang dimiliki klien tersebut benar benar murni terdampak oleh pandemi Covid-19.



4.3.3 Hubungan Auditor Klien dan Audit going concern

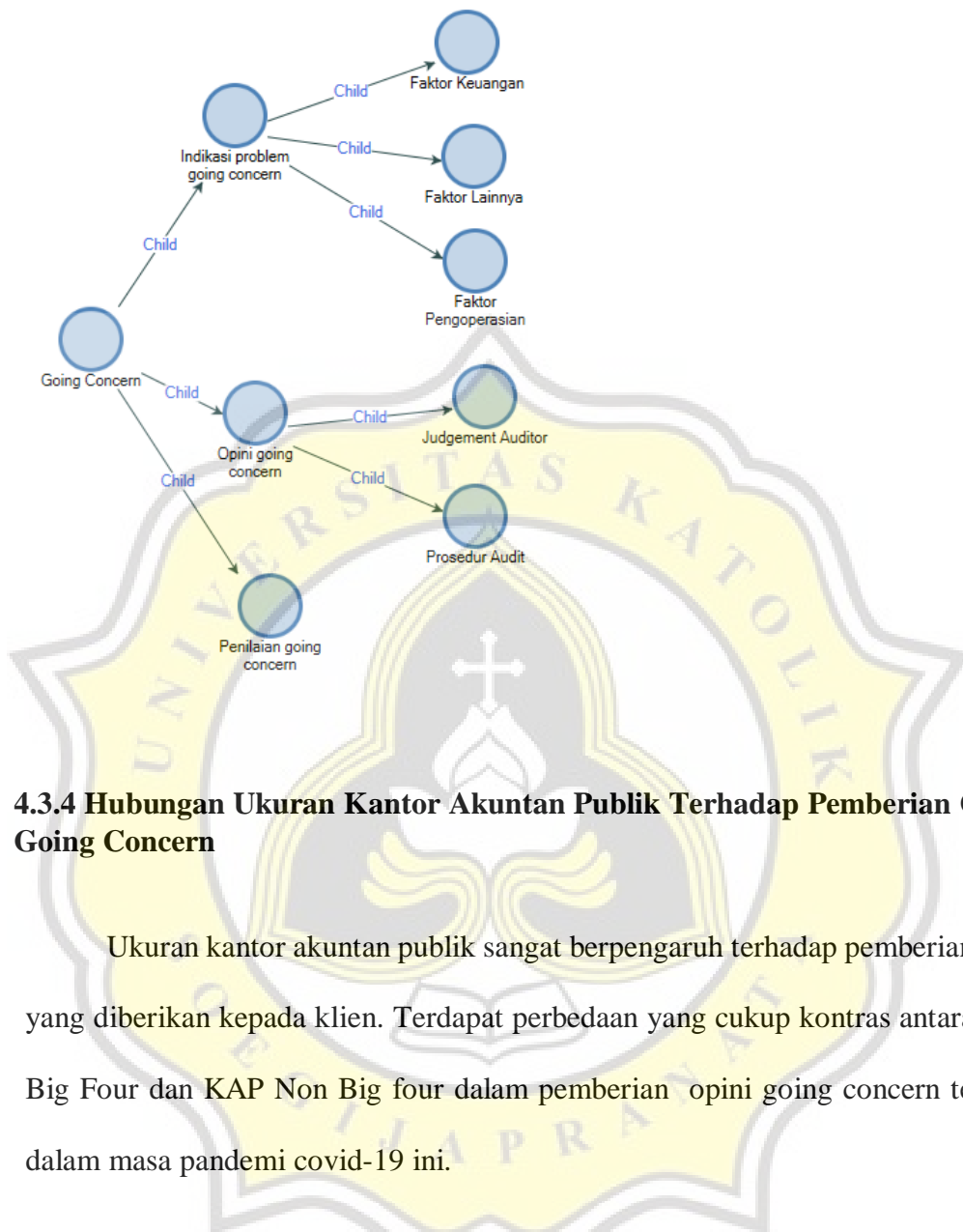
Pada masa pandemi covid-19 banyak entitas yang mengalami permasalahan dalam menjalani kegiatan usahanya. Mayoritas pelaku usaha akan mengalami problem yang sama yaitu penurunan penjualan dan pembatasan atau pemberhentian kegiatan usaha selama masa pandemi. Sehingga apabila auditor tidak melakukan

penyesuaian terhadap prosedur penilaian opini going concern maka mayoritas entitas akan terkena opini problem going concern juga.

karena auditor melakukan penyesuaian terhadap prosedur pemberian opini going concern, ada entitas dan auditor yang mencoba untuk “menawar” opini yang seharusnya diberikan. Yang seharusnya setelah dilakukan penyesuaian prosedur tetap mendapat opini going concern, mencoba memanfaatkan penyesuaian tersebut agar tidak mendapat opini problem going concern.

Hubungan auditor klien sangat berpengaruh disini, Untuk memberikan opini going concern yang tepat, integritas dan objektivitas auditor dan KAP yang baik sangat diperlukan sesuai dengan etika profesional audit yang mencakup tanggung jawab, kepentingan masyarakat, integritas, obyektifitas dan independen, kompetensi dan ketentuan profesi, kerahasiaan, dan perilaku profesional (Satwika Adhi Nugraha & Ramantha, n.d.). Auditor dan KAP wajib memiliki kualitas audit yang baik akan sehingga dapat memberikan opini dan hasil audit yang sesuai dengan kondisi klien sesungguhnya. Berbeda dengan auditor dan KAP yang tidak menerapkan etika profesional audit, opini yang diberikan cenderung akan tidak sesuai dengan kondisi sesungguhnya. Auditor akan dengan mudah tidak memberikan opini problem going concern karena takut kehilangan klien tersebut.

Nah itu. Karena kalau KAP besar itu mereka benar-benar real artinya mereka tidak akan mengambil risiko untuk tidak memberikan going concern karena kebanyakan KAP besar itu biasanya memberikan opini going concern kalau benar di lapangan itu terbukti keberlangsungan mereka dari sisi 1 poin atau 2 poin aja terlihat mereka akan memberikan opini. Tapi beda dengan KAP-KAP kecil atau KAP yang biasanya karena dilema takut kehilangan klien (partisipasi1)



4.3.4 Hubungan Ukuran Kantor Akuntan Publik Terhadap Pemberian Opini Going Concern

Ukuran kantor akuntan publik sangat berpengaruh terhadap pemberian opini yang diberikan kepada klien. Terdapat perbedaan yang cukup kontras antara KAP Big Four dan KAP Non Big four dalam pemberian opini going concern terlebih dalam masa pandemi covid-19 ini.

Dalam masa pandemi covid-19 prosedur audit yang dilakukan oleh KAP Big Four semaksimal mungkin dilakukan secara offline dengan mengunjungi klien secara langsung. hal ini berbeda dengan KAP non big four yang melakukan prosedur audit alternatif dengan menggunakan media online.

...Secara prosedur audit ada opsi perubahan seperti stock opname dahulu sebelum pandemi staf audit harus datang ke lokasi untuk observe saat klien melakukan stock opname tetapi saat

pandemi ada opsi untuk melakukan secara virtual dengan beberapa catatan yaitu akses wifi atau internet tidak boleh terputus dan dilakukan di ruangan terbuka, tidak tertutup semisal ada yang mau menyembunyikan. Tetapi untuk kegiatan penugasan audit saya tetap melakukan sama seperti sebelum pandemi, belum pernah melakukan seperti itu (partisipan 7)

Dalam keadaan yang memaksa auditor dari KAP big four untuk melakukan prosedur audit alternatif yang dilakukan secara online, maka auditor wajib mengajukan assessment terhadap risk manager untuk menjaga kualitas audit yang diberikan.

Perlu ada assement dahulu sebelum melakukan itu jadi di PwC prosedurnya seperti contoh physical inventory observation yang dilakukan online perlu mengajukan ke tim risk management apakah memang harus dilakukan misal case yang didatangi untuk kasus covidnya masih tinggi jadi untuk safety kurang prefer untuk dilakukan jadi kita harus ajukan dulu. Harusnya secara quality mungkin menurut saya turun tetapi masih di batas minimum meskipun turun tapi tidak sampai melewati batas minimum (partisipan 7)

Dalam perolehan bukti, KAP big four dan non big four juga memiliki perbedaan yang cukup signifikan. KAP big four akan meminta *hard copy* dari file yang diminta dengan cara dikirimkan melalui ekspedisi. Hal ini berbeda dengan mayoritas KAP non big four yang perolehan datanya berasal dari foto dokumen, scan maupun media digital lainnya.

Iya, antara bukti langsungnya kita langsung lihat visit kesana atau mereka paketin hard copynya dalam dus ke kantor kami Bu (partisipan 7)

Kantor akuntan public anggota bigfour melakukan hal tersebut bertujuan untuk meminimalisir kecurangan kecurangan yang mungkin dihadapi oleh auditor.

Karena mungkin bisa jadi semisal kalau kita lihat dokumen asli atau scan-scanan sempat di edit terus di print sama mereka dan divideo call jadi kita tidak tau kualitas isi dokumen tersebut. Apakah dokumen tersebut asli atau tidak (partisipan 7)

Pada masa pandemi covid-19 terjadi banyak perubahan prosedur audit yang dilakukan. Maka dari itu IAPI memberikan pedoman yang dapat digunakan sebagai petunjuk untuk menerapkan prosedur audit alternatif. Namun KAP big four menentukan standarnya sendiri dengan dasar dasar yang ditetapkan oleh IAPI namun dengan standar yang lebih tinggi guna menjaga kualitas audit yang dihasilkan.

Yang pasti harus mengikuti batas minimum mengikuti IAPI tetapi PwC biasa standarnya lebih tinggi dari lokal. Jadi semisal kemarin covid untuk virtual observation harus pada mid April 2020 IAPI sudah mengeluarkan peraturan baru di PwC melakukan di Desember biasanya seperti itu. Jadi Pwc tidak mungkin membuat aturan sendiri yang lebih rendah dari standar yang ada (partisipan 7)

Dalam pemberian opini going concern antara KAP big four dan KAP non big four relatif sama. Auditor akan mengobservasi apakah klien tersebut benar benar terdampak oleh pandemi covid-19 atau sudah memiliki Riwayat problem going concern sebelum pandemi covid-19 ini ada sehingga akan diberikan keterangan pada *management letter*. Perbedaannya hanya pada pertimbangan yang lebih matang dilakukan oleh KAP big four yang berpikir secara lebih jauh dengan

mempertimbangkan apakah setelah pandemi covid-19 ini usai, klien tersebut dapat Kembali *survive* atau akan tetap berada pada posisi sekarang.

Iya Bu seperti industri A kita juga melihat dari research ke google atau ke organisasi, misalnya industry tekstil. PwC bisa beli research apakah prospek industri tekstil setelah covid selesai dapat meningkat dan dipertimbangkan dari eksternal (Partisipan 7)

Selain hal tersebut, perbedaan paling signifikan antara KAP big four dan KAP non big four adalah objektivitas dan independensi yang dimiliki auditor. Auditor yang berasal dari KAP big four biasanya memiliki sikap objektivitas dan independensi yang lebih tinggi mengingat mereka harus menjaga nama baik serta output audit yang dihasilkan. Sehingga opini dan hasil audit yang dihasilkan murni dan sesuai kenyataan yang ada pada klien serta opini yang dihasilkan tidak dapat ditawar.

Kalau dari pengalaman saya tidak ada Bu seperti itu. Kalau saya tetap objektif dan independen seperti awal dan melihat dari leader saya seperti manager atau partner pandangannya tetap sama. Kalau di PwC kita tidak mungkin menurunkan quality, indenpedensi, kompetensi kita meskipun covid. Kehilangan klien tidak seperti itu Bu (Partisipan 7)

Audit pada masa pandemi mengalami perubahan yang cukup signifikan. Pandemi memaksa auditor untuk melakukan prosedur alternatif dengan melakukan audit secara virtual. Prosedur pelaksanaan audit secara fisik menjadi secara virtual.

Pemeriksaan asersi keberadaan dan perolehan data dapat dilakukan secara virtual selama masa pandemi Covid-19. Selain itu pandemi juga mengubah indikator auditor dalam pemberian opini going concern, selama pandemi covid-19 ada pemakluman-pemakluman yang dilakukan auditor dengan pertimbangan-pertimbangan tertentu seperti opini audit di tahun sebelumnya dan trend keuangan dari periode sebelumnya. Sehingga saat entitas mengalami indikasi problem going concern yang benar-benar disebabkan oleh pandemi covid-19, auditor tidak akan secara langsung memberikan opini going concern melainkan memberikan catatan pada *management letter* bahwa angka-angka yang tersaji dalam laporan keuangan merupakan dampak dari adanya pandemi Covid-19 itu sendiri.



BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan