



## Kemampuan *Remote Auditing* dalam Meningkatkan Asersi Manajemen di Masa Pandemi

Faiz Azizah<sup>1</sup>, Nanik Wahyuni<sup>2</sup>

<sup>12</sup>UIN Maulana Malik Ibrahim, Jl. Gajayana No.50, Dinoyo, Kec. Lowokwaru, Kota Malang, Jawa Timur 65144, Indonesia

<sup>1\*</sup>[faizazizah00@gmail.com](mailto:faizazizah00@gmail.com); <sup>2</sup>[nanik@akuntansi.uin-malang.ac.id](mailto:nanik@akuntansi.uin-malang.ac.id)

\*Corresponding author

[doi.org/10.33795/jraam.v6i1.001](https://doi.org/10.33795/jraam.v6i1.001)

### Informasi Artikel

|                  |           |
|------------------|-----------|
| Tanggal masuk    | 23-4-2022 |
| Tanggal revisi   | 11-5-2022 |
| Tanggal diterima | 11-5-2022 |

### Keywords:

*Covid-19;*  
*Management's Assertion;*  
*Remote Auditing.*

### Abstract

*This study aims to portray the results of remote auditing practices using simple facilities can meet auditing standards and able to convince auditors of management's assertions. The research method used is qualitative with a case study approach. The results prove that the switch from auditing practice to remote auditing does not mean that it does not meet the Auditing Standards. Procedurally, the management's assertions are fulfilled. However, the meaning indicates that the Auditor is not fully convinced and has an effect on the code of ethics of professional skepticism. In order to increase confidence in these management assertions, it's necessary to increase the use of technologies such as blockchain, cloud computing and Big Data.*

### Kata kunci:

*Covid-19;*  
*Asersi Manajemen;*  
*Audit Jarak Jauh.*

### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk memotret hasil praktik *remote auditing* dengan menggunakan fasilitas yang sederhana dapat memenuhi standar audit dan mampu meyakinkan auditor atas asersi manajemen. Metode penelitian yang digunakan adalah kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa beralihnya praktik audit ke *remote auditing* bukan berarti tidak memenuhi standar audit, bahkan secara prosedural asersi manajemennya terpenuhi. Tetapi, secara makna mengindikasikan adanya pengaruh kode etik skeptisisme profesional, bahwa Auditor tidak memiliki keyakinan sepenuhnya atas asersi manajemen. Guna meningkatkan keyakinan atas asersi manajemen tersebut, perlu adanya peningkatan penggunaan teknologi seperti, *blockchain, cloud computing, dan Big Data.*



## 1. Pendahuluan

Pada tahun 2019 munculnya Covid-19 (*Corona Virus Disease*) menyebabkan

terjadinya krisis multidimensi yang menjadi suatu guncangan dalam berbagai sektor kehidupan, termasuk pada perekonomian.

Dampak pandemi Covid-19 bukan hanya dirasakan oleh perusahaan, tetapi juga Kantor Akuntan Publik yang mengalami penurunan klien. Selain itu, pandemi Covid-19 mengakibatkan perubahan aktivitas auditor yang semula melakukan audit secara langsung mendatangi klien, kini auditor dibantu dengan teknologi untuk melakukan audit. Auditor menggunakan teknologi untuk mengumpulkan bukti audit dan meninjau kesesuaian dengan kriteria audit tanpa mengunjungi gedung tempat klien audit berada atau yang disebut sebagai *remote auditing* [1].

*Remote Auditing* memang bukanlah suatu hal baru, tetapi menjadi suatu urgensi bagi KAP untuk menerapkannya di kala pandemi Covid-19. Berbagai regulasi yang ditetapkan oleh pemerintah saat pandemi dapat mempengaruhi kinerja baik manajemen maupun auditor. Contohnya, pembatasan mobilitas ataupun dalam bentuk relaksasi dan stimulus seperti, insentif pajak. Keterbatasan mobilitas yang terjadi membatasi ruang gerak auditor. Hal ini mampu mempengaruhi ketersediaan bukti audit yang cukup dan tepat. Sedangkan, regulasi terkait insentif pajak juga dapat mempengaruhi estimasi akuntansi dan pengungkapan yang bersangkutan. Oleh karena itu, auditor perlu mengevaluasi ketepatan asumsi dalam kondisi pandemi Covid-19 dan dalam konteks kerangka pelaporan keuangan yang berlaku [2]. Pentingnya penerapan audit jarak jauh atau *remote auditing* bukan hanya karena pandemi Covid-19. Tetapi juga memiliki peluang yang sangat besar untuk terus dikaji mengikuti perkembangan teknologi. Apalagi saat ini sudah menginjak era 5.0. Jadi, ada atau tidak adanya pandemi, *remote auditing* akan terus bermanfaat, mengingat era digitalisasi yang berkembang pesat. Hal ini juga didukung oleh penelitian McKinsey (2021), yang menunjukkan perbandingan antara model kerja *remote* sebelum pandemi dan keinginan model kerja *remote* setelah pandemi Covid-19 meningkat sebesar 37,5% [3]. Selain itu, pekerjaan yang sepenuhnya dilakukan di kantor mengalami

penurunan sebesar 40,3% pasca pandemi Covid-19 dibandingkan dengan sebelum terjadinya pandemi. Sehingga, fenomena ini menjadi sorotan bagi peneliti untuk mengkaji penerapan *remote audit*. Mengingat, banyaknya manfaat audit jarak jauh yang dapat mengurangi persyaratan lokasi untuk auditor dan memungkinkan mereka untuk membagi tugas audit antara anggota tim audit di tempat dan jarak yang jauh [4].

Gangguan perekonomian inklusif yang disebabkan oleh pandemi Covid-19 dapat meningkatkan prevalensi risiko kesalahan penyajian material pada asersi-aseri manajemen dalam laporan keuangan. Ekonomi makro dan mikro yang berfluktuasi mampu menyebabkan perubahan signifikan atas pertimbangan awal risiko kesalahan penyajian material yang telah diidentifikasi. Guna meminimalisir prevalensi risiko salah saji material tersebut. Laporan keuangan perlu dilakukan pemeriksaan yang bertujuan untuk mengeluarkan opini atas laporan keuangan tertentu, yang disebut sebagai audit keuangan (*financial audit*). Berdasarkan Standar Audit 200 (Paragraf 3), audit bertujuan untuk meningkatkan keyakinan pengguna laporan keuangan yang dituju [5]. Hal tersebut dicapai melalui pernyataan suatu opini oleh auditor dengan melakukan perbandingan antara informasi (laporan keuangan) terhadap kriteria yang telah ditetapkan (aseri yang digunakan berdasarkan PABU atau Prinsip Akuntansi Berterima Umum). Aseri merupakan bagian dari kriteria bahwa manajemen (entitas) telah melakukan pencatatan dan pengungkapan atas informasi akuntansi dalam laporan keuangan [6]. Auditor dalam memperoleh keyakinan tersebut, harus memahami asersi manajemen untuk melakukan pengauditan dengan tepat. Meskipun, dalam situasi pandemi dan melaksanakan audit secara *remote*, pemenuhan asersi manajemen harus tetap dilakukan guna menjaga kualitas audit. Oleh karena itu, perlu dikaji bagaimana pemenuhan asersi manajemen dalam pelaksanaan *remote auditing* tersebut.

*Remote auditing* menjadi solusi

pelaksanaan audit pada masa pandemi Covid-19 [7]. Berdasarkan penelitian Tedjakusuma (2021), *remote audit* dapat digunakan pada setiap tahap audit mulai dari *entry meeting*, *document review*, kunjungan lapangan, *interview*, dan *closing meeting*. Namun, penggunaan teknologi dalam audit jarak jauh sangat diperlukan dan perlu dimaksimalkan [8]. Hal ini perlu tetap memerhatikan aspek kehati-hatian, kualitas, dan komunikasi yang baik.

Selain itu, penelitian oleh Zahra (2021) mengungkapkan bahwa terdapat pengaruh antara skeptisisme profesional dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit jarak jauh pada masa pandemi Covid-19 pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya [9]. Artinya, ada perbedaan sebelum dan selama masa pandemi Covid-19 yang dapat mempengaruhi kualitas audit. Oleh karena itu, dalam penelitian ini bermaksud untuk mengungkap apakah keyakinan auditor atas asersi manajemen juga terpengaruh selama pelaksanaan audit secara *remote* pada masa pandemi Covid-19.

Dalam penelitian Azizah (2021), menunjukkan bahwa KAP yang termasuk dalam skala besar seperti *big four* dan *big ten* sudah memiliki fasilitas yang mumpuni dalam hal teknologi yang dapat mempermudah penerapan *remote auditing*. Selain itu, diantara 2 KAP lokal yang diteliti salah satu KAP di Jawa Tengah tersebut telah memiliki teknologi khusus untuk penyimpanan data klien secara digital. Sementara itu, salah satu KAP di Jawa Timur masih menyimpan data klien menggunakan perangkat keras (*hardware*) seperti *hardisk* [10]. Sedangkan, menurut *International Auditing and Assurance Standard Board* (2020), memberikan gambaran bagaimana cara kerja dari *remote auditing* salah satunya dengan merakit informasi dalam sistem perangkat lunak elektronik dan memeriksa informasi melalui dokumen elektronik [11]. Berdasarkan pernyataan IAASB dan pertimbangan banyaknya pengiriman bukti audit berupa *soft file*. Maka, hal ini menjadi faktor pemilihan objek penelitian, yakni KAP

yang telah menerapkan *remote auditing* tetapi masih menggunakan fasilitas sederhana. Selama pandemi Covid-19 KAP X menggunakan pendekatan audit jarak jauh mulai dari awal perikatan hingga pelaporan. Adanya prosedur yang baru tentu mempunyai kendala dalam penerapannya. Sehingga, perlu terus dikaji penerapan prosedur auditnya. Oleh karena itu, peneliti memilih salah satu KAP di Jawa Timur tersebut, yang telah menerapkan *remote auditing* selama pandemi Covid-19. Meskipun dengan fasilitas sederhana apakah sudah memenuhi standar audit dan mampu meyakinkan auditor atas asersi manajemen.

## 2. Metode

Jenis penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah penelitian kualitatif. Metode penelitian kualitatif yang berlandaskan pada filosofi *post-positivis*, digunakan untuk meneliti objek yang alamiah, yakni instrumen kuncinya adalah peneliti, triangulasi (gabungan) digunakan untuk teknik pengumpulan data, analisis data bersifat induktif/kualitatif, serta hasil penelitian kualitatif lebih menekankan pada makna daripada generalisasi [12]. Sedangkan pendekatan yang digunakan pada penelitian ini adalah pendekatan studi kasus yang bertujuan untuk memahami dinamika yang ada dalam sebuah atau beberapa *setting* tertentu. Terdapat 5 jenis studi kasus, salah satunya yaitu, *disciplined comparative studies* yang digunakan oleh peneliti untuk membandingkan kasus yang dipelajari dengan teori yang mapan [13]. Sehingga diharapkan dengan penggunaan pendekatan ini, dapat menghasilkan gambaran terkait penerapan *remote auditing* di KAP X serta membandingkan dengan standar audit atas pemenuhan asersi-asersi manajemen dalam laporan keuangan.

Penelitian ini dilakukan di salah satu Kantor Akuntan Publik di Jawa Timur yaitu KAP X. Observasi dilaksanakan sejak 5-30 Juli 2021 dan 14 Februari-22 Maret 2022. KAP X dipilih sebagai objek penelitian berdasarkan indikator 5R [13] diantaranya

yaitu, *Rapport* (kedekatan) pentingnya kedekatan dalam penelitian kualitatif guna menggali informasi secara mendalam dan orisinil sehingga, perlu dibangun kedekatan antara peneliti dengan narasumber. Dalam penelitian ini peneliti sudah membangun kedekatan sejak Praktik Kerja Lapangan (Juli 2021). Kedua, *Relevance* (relevansi) yang merupakan keterkaitan antara topik yang diteliti dengan realita yang terjadi atau dialami oleh KAP X. Dalam hal relevansi antara topik *remote auditing* dengan objek, KAP X telah memenuhi karena sudah menerapkan *remote auditing* selama pandemi Covid-19. Selanjutnya yaitu, *Reassurance* (keyakinan) yang berarti peneliti harus memiliki keyakinan bahwa *remote auditing* benar-benar diterapkan di KAP tersebut. Dalam hal keyakinan tersebut peneliti sudah mengalami secara langsung atau terlibat menjadi bagian dari KAP X. Kemudian *Recommendation* (rekomendasi) yaitu, dalam hal pemilihan lokasi, informan dan lain sebagainya bukan hanya karena alasan pribadi peneliti tetapi juga, mendapatkan rekomendasi oleh *managing partner* untuk mewawancarai junior auditor KAP X yang lebih mengetahui secara teknis di lapangan. Terakhir, yaitu *Readiness* (kesiapan) yang berarti instansi atau informan tersebut apakah bersedia sebagai objek penelitian. Dalam penelitian ini, KAP X telah bersedia dan memberikan izin kepada peneliti untuk melakukan penelitian. Subyek penelitian adalah auditor di KAP X, diantaranya sebagai informan adalah *managing partner*, *senior auditor*, dan *junior auditor*.

**Tabel 1. Daftar Informan Penelitian**

| Nama Informan | Peran                   | Waktu Wawancara  |
|---------------|-------------------------|------------------|
| Ardi          | <i>Managing Partner</i> | 8 Februari 2022  |
| Budi          | <i>Senior Auditor</i>   | 10 Agustus 2021  |
| Cyla          | <i>Junior Auditor</i>   | 11 November 2021 |
| Dyah          | <i>Junior Auditor</i>   | 14 Februari 2022 |

Ket: Nama Samaran sesuai Pasal 34 KUP

Data primer yang dibutuhkan adalah hasil wawancara terkait prosedur audit yang dilakukan pada masa pandemi Covid-19 oleh KAP X. Data sekunder yang dibutuhkan berupa profil Kantor Akuntan Publik (KAP),

vouhing, berita acara pemeriksaan, dokumentasi, bukti audit, dan lain sebagainya.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah observasi dan wawancara. Observasi dilakukan dengan cara peneliti terjun langsung mengamati dan memperhatikan objek yang diteliti. Dalam hal ini observasi dilakukan pada saat auditor melakukan proses audit terhadap klien Rumah Sakit tingkat B yang merupakan Rumah Sakit rujukan pasien Covid-19. Pemilihan klien untuk kebutuhan observasi tersebut guna menilai praktik *remote auditing* pada masa pandemi Covid-19 di lapangan. Peneliti mewawancarai informan, yakni auditor, untuk menggali informasi lebih dalam tentang penerapan *remote auditing*. Pada penelitian ini, peneliti menggunakan triangulasi sumber data antar narasumber sebagai informan. Untuk memperoleh kecocokan data atau menemukan perbedaan antar auditor dalam satu komunitas, yakni dalam hal ini auditor KAP X.

### 3. Hasil dan Pembahasan

**Analisis Praktik Remote Auditing Berdasarkan Pemenuhan Asersi Manajemen.** Berdasarkan hasil observasi, beberapa prosedur audit yang terdampak diantaranya yaitu: akun kas dan setara kas (*cash count*), akun persediaan (*stock opname*), dan inventarisasi aset tetap. Selain itu, dalam memperoleh *permanent file* perusahaan klien, KAP meminta untuk dikirimkan dalam bentuk *soft file* melalui *e-mail*. Pengkajian dokumen dari jarak jauh memungkinkan klien memerlukan lebih banyak waktu ketika menyiapkan dan mengunggah dokumen ke *platform* berbagi *file* jika dibandingkan dengan menyediakan akses dokumen ke perusahaan (tempat arsip di lokasi kerja).

Asersi manajemen dikelompokkan dalam 3 kategori [14]. Pertama, Asersi mengenai kelompok-kelompok transaksi dan kejadian-kejadian selama periode yang diaudit. Termasuk pengakuan kewajiban pensiun dan pencatatan penyusutan ataupun kejadian lain yang digambarkan dalam

pencatatan akuntansi wajib diterapkan asersi ini. Kedua, asersi mengenai saldo akun di akhir periode pembukuan. Dalam hal ini menekankan pada keberadaan, kelengkapan, hak dan kewajiban serta, penilaian dan alokasi. Ketiga, asersi mengenai penyajian dan pengungkapan. Asersi ini menjadi sangat penting, mengingat adanya kompleksitas transaksi dan kebutuhan untuk meningkatkan pengungkapan atas transaksi tersebut.

Dalam penelitian ini membandingkan antara praktik *remote auditing* berdasarkan hasil observasi dan prosedur substantif KAP X dengan setiap kategori asersi. Selain itu, peneliti juga memandangi praktik *remote auditing* KAP X apakah sudah sesuai secara teori *remote auditing*.

**Asersi Mengenai Kelompok-Kelompok Transaksi dan Kejadian-Kejadian.** Poin-poin dalam asersi mengenai kelompok-kelompok transaksi dan kejadian-kejadian dibandingkan dengan salah satu akun yang mengalami dampak proses audit

pada masa pandemi Covid-19, yaitu akun persediaan. Pertama, keberadaan atau keterjadian, dalam hal ini auditor KAP X dalam melaksanakan prosedur substantif seperti pada tabel 2 yakni, melakukan quantity stock opname dan membandingkan dengan saldo di daftar persediaan pada tanggal pemeriksaan. Pada masa pandemi auditor melakukan quantity stock opname secara daring melalui *video conference*. Seperti yang dinyatakan oleh informan Cyla:

“jadi kita bisa mensiasati klien dengan menggunakan *video conference*, dan juga kita menggunakan sistem kepercayaan. Jadi kita [percaya] kepada klien bahwa klien itu jujur pada kita”. (Cyla. 11 November 2021)

Penggunaan teknologi komunikasi *real-time* dua arah secara *online* yaitu dengan menggunakan *video conference* merupakan bukti yang kuat atas penerapan *remote auditing* yang dilakukan oleh auditor KAP X.

**Tabel 2. Audit dengan Metodologi *On-Site* dan Metodologi *Remote Audit***

| Aktivitas Audit                          | Metodologi <i>On-Site</i>  | Metodologi <i>Remote Audit</i>   |
|--|--|--|
| Pertemuan dengan klien                   | Auditor mengadakan rapat dan melakukan kunjungan kantor.   | Auditor menggunakan email dan telepon untuk mengatur janji; <i>web conference</i> untuk pertemuan; dan email sebagai media penindaklanjutan.   |
| Perencanaan Audit                        | Tim audit bertemu secara fisik untuk menentukan garis besar tujuan audit dan pendelegasian tugas.                        | Tim audit virtual bertemu di <i>web conference</i> untuk membahas rincian audit. Tugas didelegasikan secara otomatis dengan sistem kertas kerja elektronik.  |
| Internal Kontrol, Evaluasi dan Kepatuhan | Auditor mewawancarai klien, mengevaluasi bukti audit kertas dan digital, atau mengevaluasi data dengan laptop.           | Auditor mewawancarai klien melalui <i>video conference</i> , tersambung dengan system klien secara <i>online</i> , dan memeriksa log audit.  |
| Pengujian Substantif                     | Auditor menarik sampel transaksi secara lokal dan menguji anomali menggunakan laptop.                                    | Auditor menarik sampel transaksi dan menguji anomaly secara <i>online</i> . Dalam peraturan lanjutan, sistem menguji sampel penuh secara otomatis dan memberi daftar pengecualian sebagai bahan tindak lanjut auditor. |
| Keputusan Audit dan Pelaporan            | Auditor bertemu dengan klien untuk tindak lanjut. Melaporkan kepada manajemen, komite audit, dan/atau auditor eksternal. | Auditor bertemu dengan klien melalui <i>web conference</i> untuk tindak lanjut. Melaporkan kepada manajemen, komite audit, dan/atau auditor eksternal.   |

Sumber : Remote Audit: A Research Framework [4]

Tabel 3. Asersi Mengenai Kelompok-Kelompok Transaksi dan Kejadian-Kejadian

| Asersi Manajemen  | Prosedur Substantif   |
|---|---|
| <b>Keberadaan atau keterjadian (<i>existence or occurrence</i>)</b> | Lakukan <i>quantity stock opname</i> dan bandingkan dengan saldo di daftar persediaan pada tanggal pemeriksaan.                     |
| <b>Kelengkapan (<i>completeness</i>)</b>                            | Dapatkan daftar persediaan per tanggal neraca dan tanggal pemeriksaan.  |
| <b>Akurasi (<i>accuracy</i>)</b>                                    | Telusuri penambahan stock bahan baku dengan buku kas dan bank atau hutang usaha dan pengurangan stock barang jadi dengan penjualan. |
| <b>Klasifikasi (<i>Classification</i>)</b>                          | Buat <i>top schedule</i> dan <i>supporting schedule</i> persediaan per tanggal neraca.  |
| <b>Pisah Batas (<i>cut-off</i>)</b>                                 | Lakukan mutasi persediaan dari tanggal pemeriksaan untuk meyakini saldo tanggal neraca.   |

Hal ini dikarenakan, teknologi ini secara langsung dapat menjawab kesulitan-kesulitan yang dihadapi oleh auditor selama proses audit persediaan secara jarak jauh. Dimana auditor mengalami keterbatasan pergerakan selama masa pandemi, karena kebijakan *Work from Home* (WFH) dan atau *social distancing*. Pemanfaatan ICT memungkinkan auditor untuk memperkuat komunikasi, berbagi informasi dan meningkatkan manajemen audit dalam jarak yang jauh. Penerapan ICT pada dasarnya tidak hanya mengubah media audit namun juga memberikan kemungkinan adanya perubahan tata cara atau prosedur audit secara keseluruhan. Proses audit menggunakan ICT dapat digambarkan melalui Gambar 2.

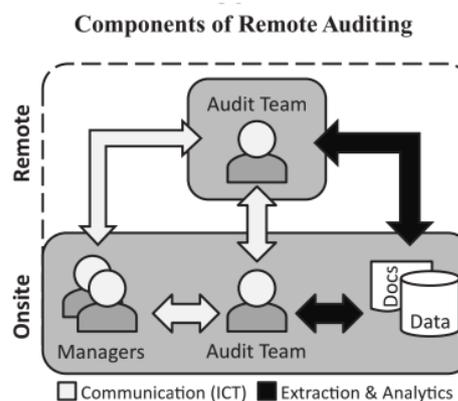
Gambar 2 menunjukkan bahwa auditor yang bekerja secara jarak dekat maupun jarak jauh pada dasarnya sama-sama memanfaatkan ICT dalam proses auditnya. Gambar tersebut juga menunjukkan adanya perbedaan antara pelaksanaan audit secara *on-site* dan *remote*. Pada dasarnya, pelaksanaan audit secara *on-site* merupakan metodologi yang berbeda dengan audit secara *remote*.

Dalam hal penggunaan *video conference* ini contohnya. Sebelum pandemi Covid-19 terjadi, auditor kebanyakan menggunakan metodologi *on-site* untuk melaksanakan proses audit. Mulai dari pertemuan awal dengan klien hingga pengumpulan bukti audit dilakukan dengan langsung mendatangi lokasi dan/atau kantor klien. Namun, sejak masa pandemi Covid-19, pelaksanaan audit dengan menggunakan metodologi *remote*

*audit* semakin meningkat. Dimana, beberapa auditor mulai menggunakan *web conference* sebagai media pertemuan untuk kegiatan wawancara, pengecekan dan pengumpulan bukti. Selain menggunakan *video conference* auditor juga dapat meminta foto persediaan, berdasarkan hasil wawancara dengan informan Budi:

“kadang kita minta difotokan persediaan sekaligus kartu persediaannya, jadi [mereka sendiri yang ngitung], kita selaku auditor tinggal mencocokkan.” (Budi. 10 Agustus 2021)

Saldo di daftar persediaan auditor meminta untuk dikirimkan berupa *softcopy* kartu persediaan, hal ini dilakukan guna memenuhi asersi manajemen terkait kelengkapan. Hal ini juga dapat dijadikan sebagai bukti penerapan metodologi *remote audit* dalam hal pengumpulan data/bukti audit. Dengan metode *remote audit*, auditor dapat menggunakan media telekomunikasi dalam jaringan sebagai alat pengumpulan bukti. Sehingga, auditor tidak perlu datang secara langsung untuk mengecek persediaan klien.



Gambar 2. Komponen Remote Auditing [4].

Berkaitan dengan akurasi, auditor menelusuri penambahan *stock* bahan baku dengan buku kas dan bank atau akun hutang usaha serta, pengurangan *stock* barang jadi dengan penjualan. Karena, apabila menggunakan nominal harga yang tidak tepat untuk mencatat penambahan *stock* dari transaksi pembelian dan kesalahan perhitungan kuantitas dikalikan dengan harga dapat dikategorikan sebagai pelanggaran asersi akurasi.



**Gambar 3. Persediaan Kadaluwarsa**

Selain itu, berdasarkan hasil observasi 17 Februari 2022, auditor juga telah menilai terkait persediaan yang kadaluwarsa, yang dilakukan bersamaan pada saat cek fisik dengan meminta keterangan kepada klien guna memastikan akurasi transaksi dan saldo persediaan telah sesuai. Hal ini juga sesuai dengan Lampiran A, SA 326 Bukti Audit yang memberikan contoh pengujian substantif dengan meminta keterangan kepada klien tentang kemungkinan kelebihan atau keurangan persediaan.

Klasifikasi yang merupakan bagian dari asersi kelompok-kelompok transaksi dan kejadian menegaskan apakah transaksi yang terjadi telah dilakukan pencatatan sesuai dengan akun yang tepat. Oleh karena itu, auditor membuat *top schedule* dan *supporting schedule* persediaan sesuai tanggal neraca. *Top schedule* merupakan kertas kerja ringkasan informasi yang tercatat dalam skedul pendukung untuk akun-akun yang berhubungan. Sedangkan, *Supporting schedule* yang di dalam kertas kerja tersebut mencakup hasil verifikasi terhadap unsur-unsur yang tercantum dalam laporan

keuangan klien. Seperti halnya dalam akun persediaan untuk melihat nominal, akun, dan status persediaan tersebut perlu dilakukan pemeriksaan terhadap dokumen seperti, memeriksa perjanjian, konsinyasi, dan kontrak, serta faktur dari pemasok yang telah dibayar. Hal ini telah dilakukan auditor KAP X, salah satu praktiknya berdasarkan observasi 15 Februari 2022 yaitu, dengan melakukan *vouching* belanja klien yang merupakan Rumah Sakit yang menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Prosesnya yaitu, mengecek otorisasinya, faktur pemasok, faktur pajak, Surat Perintah Kerja (SPK), Surat Perintah Mulai Kerja (SPMK) guna melihat tanggal mulai dan berakhirnya penyediaan barang yang diminta, Berita Acara Serah Terima untuk dicek tanggal penerimaan apakah melewati tanggal jangka waktu yang tertulis dalam SPMK.

Selain itu, dalam hal ini auditor mengkonfirmasi atas persediaan yang ditempatkan di beberapa lokasi yang berbeda. Misalnya, Rumah Sakit tersebut dalam menempatkan persediaannya ada di beberapa tempat yakni, unit farmasi rawat jalan, unit farmasi rawat inap, dan gudang farmasi. Apabila terdapat ketidaksesuaian maka, dicatat sebagai temuan, yang nantinya dikonfirmasi kepada klien.

Selanjutnya yaitu, terkait pisah batas (*cut-off*) untuk mengetahui apakah telah mencatat transaksi sesuai periode pembukuan yang tepat. Dalam hal ini auditor meminta kepada klien mutasi transaksi persediaan, guna melakukan pengujian transaksi persediaan di antara tanggal saat penghitungan fisik persediaan dengan tanggal neraca untuk di tarik mundur. Selain itu, auditor juga meminta untuk dikirimkan kartu persediaan untuk dapat membandingkan jumlah fisik dengan yang tercatat.

*“kalau persediaan nah seperti tadi, bisa difoto, difoto persediannya ada berapa, di catatan barang masuk barang keluar ada berapa, nah itu saldonya itu sama apa ndak, per tanggal pemeriksaan, nah itu nanti*

kan juga ditarik mundur sampai ke 31 Desember, nah itu cocok apa ndak, kalau ada selisih yauda kita konfirmasi ke manajemen kalau ada selisih”. (Cyla. 11 November 2021)

Pengujian yang dilakukan oleh auditor KAP X ini, menunjukkan adanya penerapan metodologi *remote audit* dalam pelaksanaannya. Dimana auditor melakukan pengujian transaksi persediaan melalui bukti-bukti berupa foto atau dokumen yang dikirim secara *online* oleh klien. Hal ini sebelumnya dilakukan secara langsung dengan mengamati bukti dan pencatatan transaksi yang ada di kantor klien.

**Asersi Mengenai Saldo Akun.** Salah satu akun yang juga menerima dampak yang cukup signifikan dalam proses audit di masa pandemi Covid-19 adalah Kas. Akun ini menjadi pembanding pada asersi manajemen mengenai saldo akun.

**Tabel 4. Asersi Mengenai Saldo Akun**

| Asersi Manajemen   | Prosedur Substantif   |
|--|---|
| <b>Keberadaan atau keterjadian (existence or occurrence)</b> | Lakukan cash count  |
| <b>Kelengkapan (completeness)</b>                            | Dapatkan laporan kas harian tanggal neraca dan tanggal cash count                             |
| <b>Penilaian dan alokasi (Valuation and allocation)</b>      | Lakukan mutasi atas saldo kas dari tanggal cash count sehingga diperoleh saldo tanggal neraca |
| <b>Hak dan Kewajiban (Rights and Obligations)</b>            | Kirim konfirmasi untuk seluruh rekening bank yang dimiliki perusahaan                         |

Pada poin pertama, Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Occurrence*), dimana auditor KAP X dalam hal ini melaksanakan prosedur substantif seperti yang terdapat pada tabel 3 yakni, melakukan perhitungan kas atau *cash count* secara langsung terhadap kas riil yang dikelola oleh perusahaan secara *online* menggunakan *video conference* atau mengirimkan foto. Penggunaan *video conference*, dalam hal ini Zoom Meeting sebagai media komunikasi langsung disini merupakan solusi yang sangat membantu bagi auditor untuk menerapkan metodologi *remote auditing*

dalam proses audit saldo kas secara jarak jauh. Dimana, pada masa pandemi Covid-19, auditor mengalami kesulitan dan keterbatasan untuk datang langsung ke kantor dan melakukan *cash count*. Berdasarkan wawancara dengan informan Dyah bahwa:

“*cash count* kita bisa pake Zoom Meeting, jadi di awal kameranya memperlihatkan kalau uang di brankas sudah dikeluarkan semua isinya, terus kamera dihadapkan klien yang sedang menghitung uang, kita menyaksikan *online*.” (Dyah, 14 Februari 2022)

Adapun pernyataan dari tim yang berbeda, disampaikan oleh informan Budi, sebagai berikut:

“*klien menghitung sendiri, lalu kita minta foto sebagai bukti fisik, sekaligus berita acara yang sudah terisi nominal dan nama kasir yang menghitung*” (Budi. 10 Agustus 2021)

Asersi Keberadaan (*Existence*) diperkuat dengan kas riil yang diperlihatkan pada saat terjadinya perhitungan kas atau *cash count* tersebut. Sehingga, dapat dipastikan bahwa kas yang terhitung benar keberadaannya. Tujuan dari asersi manajemen Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Occurrence*), yaitu untuk memastikan bahwa saldo yang tertera dalam neraca telah benar dan sesuai dengan nilai saldo yang terhitung di perusahaan.

Auditor juga meminta laporan kas harian sebagai bahan pembanding nilai saldo pada saat perhitungan kas atau *cash count*, yang dipergunakan untuk memenuhi asersi manajemen Kelengkapan (*Completeness*). Asersi ini bertujuan untuk memeriksa apakah perhitungan kas sudah dilakukan pada semua kas yang dikelola perusahaan dan apakah ada kas yang terlewat dihitung. Selain itu, diperkuat dengan bukti berupa laporan kas harian perusahaan tersebut. Sehingga, bertujuan untuk menghindari adanya pelanggaran asersi kelengkapan.

Untuk memberikan nilai saldo yang tepat pada neraca, asersi manajemen Penilaian dan

Alokasi (*Valuation and Allocation*) juga dilakukan oleh auditor. Asersi ini dilaksanakan dengan melakukan mutasi atas hasil saldo kas dari perhitungan kas atau *cash count* ke neraca. Untuk memenuhi asersi tersebut, auditor KAP X meminta mutasi rekening untuk mengetahui pengalokasian kas tersebut.

Pada poin asersi Hak dan Kewajiban (*Rights and Obligations*), auditor mengirim berkas konfirmasi kepada seluruh rekening bank yang dimiliki oleh perusahaan. Pada masa pandemi Covid-19 untuk memperoleh konfirmasi dari pihak bank, auditor mengirimkan surat konfirmasi melalui *e-mail*. Didukung oleh pernyataan informan Budi:

“Surat konfirmasinya kita yang buat, kemudian dikirimkan melalui *e-mail* ke klien, nanti klien yang mengirimkan ke bank, nah dari bank yang kirim KAP.” (Budi, 10 Agustus 2021)

Hal ini ditujukan untuk memastikan bahwa seluruh kas yang dikelola dan dicatat oleh perusahaan merupakan benar milik perusahaan dan sebagai pemenuhan kewajiban perusahaan untuk mencatat keseluruhan kas yang merupakan milik perusahaan tanpa terkecuali. Sehingga, asersi ini juga saling berhubungan dengan asersi-asersi manajemen sebelumnya.

Penggunaan *e-mail* dalam pengiriman dan pengumpulan berkas konfirmasi juga merupakan bukti penerapan nyata metode *remote audit* di masa pandemi Covid-19. Hal ini dikarenakan, sebelumnya auditor lah yang mengirim berkas konfirmasi langsung ke tangan klien. Tentu, hal ini juga menjadi kesulitan bagi auditor mengingat keterbatasan temu antara auditor dengan klien.

**Asersi Mengenai Penyajian dan Pengungkapan.** Proses audit terhadap akun aset tetap juga mengalami dampak selama masa pandemi Covid-19. Beberapa prosedur substantif yang dilakukan oleh Auditor KAP X pada Asersi Manajemen Mengenai Penyajian dan Pengungkapan, memanfaatkan

akun aset tetap sebagai pembanding atas asersi tersebut. Poin-poin asersi manajemen dan prosedur substantif yang dilaksanakan lebih jelas dapat dilihat pada Tabel 4.

**Tabel 5. Asersi Mengenai Penyajian dan Pengungkapan**

| Asersi Manajemen   | Prosedur Substantif  |
|--|--|
| <b>Keberadaan atau keterjadian (<i>existence or occurrence</i>)</b>            | Periksa apakah ada aset tetap yang dijadikan jaminan atau tidak. Kalau ada perlu diungkap.<br>Untuk keperluan penghitungan pajak, buatlah rincian aset tetap dengan prosentase penyusutan sesuai dengan aturan pajak |
| <b>Kelengkapan (<i>completeness</i>)</b>                                       | Vouch penambahan serta pengurangan dari aset tetap tersebut. Dapatkan bukti pendukungnya dan periksa penjurnalannya khususnya pengurangan aset tetap   |
| <b>Akurasi dan penilaian (<i>Accuracy and valuation</i>)</b>                   | Test perhitungan penyusutan, <i>cross reference</i> angka penyusutan dengan biaya penyusutan diperkirakan rugi laba dan periksa alokasi/ distribusi biaya penyusutan   |
| <b>Klasifikasi dan Pemahaman (<i>Classification and Understandability</i>)</b> | Periksa kebijakan perusahaan tentang pengeluaran yang dapat dikapitalisasi sebagai aset tetap dan yang dibebankan  |

Poin pertama asersi manajemen yang dilaksanakan yaitu, Keberadaan atau Keterjadian (*Existence or Occurrence*). Auditor melaksanakan beberapa prosedur substantif, seperti memeriksa adanya aset tetap yang dijadikan jaminan oleh perusahaan dan melakukan perhitungan pajak. Aset tetap yang digunakan sebagai jaminan, memiliki keterkaitan dalam hal pengungkapan aset. Berdasarkan hasil observasi 14 Februari 2022, dalam melakukan cek fisik aset tetap terutama di lokasi klien yang memiliki risiko tinggi terhadap Covid-19, salah satunya yaitu, Rumah Sakit kelas B yang juga menjadi Rumah Sakit Rujukan untuk pasien Covid-19. Dalam rangka penanganan pandemi Covid-19, Rumah Sakit menambah sejumlah aset alat kesehatan yang digunakan untuk menunjang penanganan pasien Covid-

19. Apabila auditor turun lapang untuk melakukan cek fisik aset secara langsung akan berisiko tinggi, karena peralatan tersebut juga sedang digunakan untuk pelayanan pasien Covid-19. Oleh karena itu, pihak Rumah Sakit memberikan data baik Berita Acara Serah Terima, Bukti Penyerahan dari Gudang, dan foto aset tersebut.

Selain itu, perlu adanya pengungkapan keseluruhan aset tetap, yang ditujukan untuk keperluan perhitungan pajak yang tepat. Karena, berdasarkan hasil observasi 2 Maret 2022, terdapat temuan bahwa salah satu klien menyewa bangunan gudang sudah berlangsung selama 3 tahun namun, sama sekali belum ada perlakuan pajak terhadap sewa gudang tersebut. Dalam prosedur ini, auditor membuat rincian aset tetap, melakukan klasifikasi aset tetap, dan menghitung penyusutan aset tetap menggunakan prosentase penyusutan sesuai dengan ketentuan pajak yang berlaku. Hal ini dilakukan untuk menghindari adanya peluang praktik penghindaran pajak (*tax evasion*) oleh perusahaan.

Dalam poin Kelengkapan (*Completeness*), bukti - bukti seperti kwitansi pembelian, kwitansi penjualan, kontrak penjaminan (jika ada) dan bukti-bukti lain yang menunjukkan adanya penambahan dan pengurangan aset tetap akan dikumpulkan dan dikaji untuk memeriksa apakah aset tetap yang ada di perusahaan sudah disajikan dan diungkapkan keseluruhan tanpa terkecuali. Pada umumnya untuk klien perusahaan, berdasarkan hasil wawancara dengan informan Budi:

*“Inventaris aset tetap itu butuh dokumen bukti pembelian, bukti penjualan, berita acara apabila ada penukaran atau penghapusan aset. Kalau gedung bisa pake laporan appraisal. Jadi, kita pake laporan pihak ketiga itu tadi, kita gak perlu turun lapang”* (Budi. 10 Agustus 2021)

Hal ini selaras dengan yang disampaikan oleh informan Ardi:

*“kalau ada penambahan aset tetap 2021, minta kirimin bukti pembelian, terus cek ada barang rusak nggak? Kalau ada yang rusak tanya ke klien apa sudah dibiayakan? Cek juga PPN pembeliannya”* (Ardi. 8 Februari 2022).



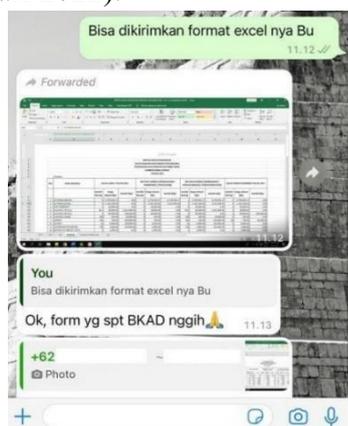
**Gambar 4. Foto Aset**

Berdasarkan hasil observasi (9 Maret 2022) terhadap klien yang menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam melakukan pengadaan aset tetap auditor melakukan pengecekan terhadap bukti fisik seperti, Berita Acara Serah Terima, Bukti Penyerahan dari Gudang, dan foto aset tersebut. Kemudian auditor memverifikasi apakah harga perolehan dan jumlah barang sudah sesuai, alat tersebut diserahkan ke unit apa, tanggal serah terima aset, apakah foto sudah sesuai dan diberikan keterangan lokasi, waktu, dan nama aset pada saat pengambilan gambar. Apabila ada yang tidak sesuai atau dokumen kurang lengkap, maka hal ini dicatat sebagai temuan, dan dikonfirmasi kepada klien.

Perhitungan penyusutan dan alokasi biaya penyusutan pada perkiraan laba/rugi juga diperiksa oleh auditor dalam memenuhi asersi manajemen Akurasi dan Penilaian (*Accuracy and Valuation*). Dalam pemenuhan asersi ini, auditor melakukan pengetestan terhadap kesesuaian dan kebenaran nilai biaya penyusutan yang tercantum dalam laporan laba/rugi dengan

perhitungan penyusutan yang dilakukan oleh perusahaan. Seperti yang disampaikan oleh informan Ardi:

“nanti biaya penyusutannya minta kirimin file-nya terus dicek menggunakan excel, udah bener apa belum perhitungannya” (Ardi. 8 Februari 2022).



**Gambar 5. Permintaan Berkas dan Bukti Audit melalui WhatsApp**

Dalam hal pengiriman *file* tersebut, KAP X belum memiliki *platform* khusus sehingga, menggunakan WhatsApp, untuk berkomunikasi dengan klien dalam permintaan data ataupun pengirimannya. Penggunaan *platform* Whatsapp ini juga menjadi bukti atas penerapan metodologi *remote audit*. Pada dasarnya, penggunaan Whatsapp bukan hal baru yang dilakukan sebelum masa pandemi Covid-19. Namun, kegunaan fungsional platform ini sendiri tentu berbeda pada saat sebelum atau masa pandemi Covid 19 berlangsung. Whatsapp sebelumnya hanya dipergunakan untuk melakukan komunikasi singkat dengan klien, seperti *reminder* janji temu atau konfirmasi kedatangan. Namun, di masa pandemi Covid-19, pemanfaatan Whatsapp meningkat mulai dari sebagai media komunikasi, media konfirmasi hingga pengumpulan bukti audit.

Hasil observasi pada tanggal 2 Maret 2022, salah satu senior auditor menginstruksikan “cek aset tetap kondisi barang rusak” secara praktik, auditor menyebutkan *sampling* aset dalam daftar barang rusak, kemudian klien mencari barang dalam gudang tersebut dan difoto.

Seluruh foto aset rusak tersebut dikirimkan secara *online* kepada auditor sebagai bukti. Cek fisik aset tetap kondisi barang rusak berat ini dilakukan guna memverifikasi penyusutan aset tetap dan untuk menghindari terjadinya kesalahan pencatatan dan penyajian nilai penyusutan.

Poin asersi manajemen yang terakhir yaitu Klasifikasi dan Pemahaman (*Classification and Understandability*). Asersi Klasifikasi dan Pemahaman dilakukan oleh auditor dengan melakukan pengecekan atas klasifikasi aset tetap, seperti apakah aset tersebut termasuk dalam klasifikasi aset bergerak atau tidak bergerak dengan lebih rinci termasuk dalam aset berupa tanah, gedung/bangunan, mesin/alat, kendaraan, dan/atau aset tetap lainnya. Prosedur ini juga dilaksanakan dengan mempelajari kebijakan perusahaan terkait pengeluaran yang dibebankan dan dapat dikapitalisasi sebagai aset tetap. Pengklasifikasian aset tetap ini juga erat kaitannya dengan kesesuaian penyajian dan pengungkapan aset tetap.

Pemahaman dalam asersi manajemen ini berkaitan terhadap penjelasan saldo aset tetap, klasifikasi aset tetap, dan pengungkapan aset tetap. Seperti, apakah nilai saldo dan klasifikasi aset yang diungkap pada laporan aset tetap dapat dijelaskan secara detail, serta penjelasan tersebut telah sesuai dan dapat dipertanggungjawabkan. Sehingga, nilai saldo maupun klasifikasi aset tersebut dapat dipahami oleh pengguna laporan.

Secara praktik, berdasarkan hasil observasi 9 Maret 2022. Suatu instansi yang menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mengelompokkan aset tetap bukan hanya secara umum, misalkan jumlah meja kayu dan meja besi dilakukan terpisah, tetapi juga dikelompokkan lagi berdasarkan belanja modal. Beberapa kategori yakni, BTT (Belanja Tidak Terduga), DBHCHT (Dana Bagi Hasil Cukai Hasil Tembakau), DAU (Dana Alokasi Umum), DAK (Dana Alokasi Khusus).

### Rekomendasi Guna Meningkatkan Keyakinan Auditor atas Asersi Manajemen dalam Remote Auditing.

Berdasarkan pembahasan di atas, meskipun secara prosedural asersi manajemennya terpenuhi. Tetapi secara makna dalam wawancara tersebut mengindikasikan bahwa keyakinan auditor tidak sepenuhnya. Begitu juga kode etik skeptisisme profesional juga terpengaruhi.

“Jadi kita bisa mensiasati klien dengan menggunakan video conference, dan juga kita menggunakan [sistem kepercayaan]. Jadi kita [percaya] kepada klien bahwa klien itu jujur pada kita” (Cyla. 11 November 2021).

Hal ini juga dikuatkan oleh hasil wawancara dengan informan Budi:

“Kadang kita minta difotokan persediaan sekaligus kartu persediaannya, jadi mereka sendiri yang ngitung, kita selaku auditor tinggal mencocokkan.” (Budi. 10 Agustus 2020)

Jika menggunakan sistem kepercayaan, dengan memberikan kepercayaan sepenuhnya kepada klien seperti dalam penghitungan persediaan. Auditor perlu menunjukkan penilaian kritis apakah bukti audit telah cukup dan tepat dalam keadaan tersebut yang berkontribusi terhadap penerapan kode etik skeptisisme profesional[15].

Hal tersebut membuktikan bahwa beralihnya ke *remote auditing* bukan berarti tidak memenuhi Standar Audit. Keputusan auditor dalam melakukan pengujian substantif ini juga sesuai dengan edaran IAPI agar adanya prosedur alternatif selain menghadiri penghitungan fisik persediaan. Contohnya yaitu, uji substantif atas detail, pengujian pengendalian lainnya atas persediaan, serta untuk melakukan pengindraan jarak jauh menggunakan *drone* [2]. Untuk uji substantif atas detail dan pengujian pengendalian lainnya atas persediaan sudah diterapkan oleh KAP X, namun untuk penggunaan *drone* ini belum

dapat diterapkan karena keterbatasan sarana dan prasarana baik dari KAP maupun dari klien.

Masa pandemi Covid-19 yang penuh dengan kesulitan dan keterbatasan ini, menjadi dorongan bagi seluruh peran termasuk auditor untuk memanfaatkan setiap ilmu, fasilitas dan teknologi yang ada. Hal ini ditujukan untuk memperluas ruang gerak dan menjadi solusi atas berbagai kegelisahan yang dialami. Secara global, dunia saat ini menapaki Revolusi Industri 5.0. Hal ini juga menjadi tantangan peran dan peluang bagi auditor untuk terus mengikuti perkembangan ilmu teknologi dan informasi.

Begitu banyak metode dan media yang dapat digunakan dalam mengimplementasikan *remote audit*, seperti *Blockchain*, *Cloud Computing*, dan/atau *Big Data Analytics* (BDA). Pada dasarnya, teknologi-teknologi ini memang bukanlah hal yang baru di dunia *auditing*. Namun, dalam kenyataannya pengimplementasian teknologi-teknologi tersebut belum begitu maksimal dilakukan oleh kebanyakan auditor di wilayah Jawa Timur sendiri terutama pada KAP X.

Rekomendasi ini perlu diperhatikan oleh auditor terkait keandalan bukti audit dan penyimpanan data klien. Dalam hal keandalan data, kemampuan enkripsi bukti audit dari teknologi *blockchain* dapat membantu mengatasi keraguan auditor atas keaslian data audit yang sedang diuji. Lebih lengkap, *Blockchain* merupakan sistem komputer yang dapat mengelola rangkaian catatan data yang berisi transaksi-transaksi yang telah diproses dengan detail-detail yang relevan. *Blockchain* memberikan dampak yang positif terhadap proses audit, diantaranya, otomatisasi, efisiensi biaya, efisiensi waktu dan proses audit, serta dapat memberikan *Real-time Data Access*, dimana hal tersebut diyakini dapat meningkatkan keyakinan auditor. Untuk menghindari risiko penggunaan *blockchain*, dapat dikendalikan dengan melakukan penetapan pengendalian validasi transaksi, dan menyusun serta merapikan *disaster recovery procedure*.

Apabila auditor mengimplementasikan Blockchain, beberapa proses audit memungkinkan adanya perubahan pada proses verifikasi yang beralih menggunakan *ledger Blockchain*, pengujian lebih difokuskan pada metode *test of control* dibanding *test of transaction*, dan terdapat peringatan terotomatisasi apabila ditemukan adanya transaksi yang tidak biasa (*unusual transaction*). Manfaat-manfaat tersebut berasal dari algoritma kriptografi, jaringan *peer-to-peer* dan protokol pertukaran nilai yang melengkapi teknologi Blockchain itu sendiri [16].

Pengimplementasian teknologi *Blockchain* memberikan dampak juga pada perkembangan peran auditor, yaitu peran sebagai auditor untuk *Smart Contract* dan/atau *Consortium Blockchains*. *Smart Contract* adalah kontrak otomatis yang dapat dihasilkan dalam jaringan *Blockchain* dengan keunggulan berupa kemampuan dalam penyusunan dan realisasi prosedur bisnis secara cepat dengan *real-time update*, peningkatan akurasi dan minimalisasi kesalahan, pengurangan ketergantungan terhadap pihak ketiga, penekanan biaya, hingga penciptaan model bisnis yang unggul dan sesuai kesepakatan pada kontrak [17].

Sedangkan *Consortium Blockchains* merupakan konsep yang dimunculkan untuk membantu perusahaan berkolaborasi satu sama lain. Karena tidak ada otoritas tunggal atas jaringan tersebut, maka antar pihak perusahaan dan KAP dapat berkumpul dan berdiskusi untuk mengatasi setiap masalah yang terjadi. Lebih dari itu, perusahaan dapat berkontribusi melalui jaringan dan mendapatkan berbagai layanan dan fitur secara setara [18].

Hal inilah yang menjadi kepentingan pertimbangan bagi auditor yang belum memulai atau belum memaksimalkan teknologi *blockchain*. Selain *Blockchain*, terdapat juga sistem *Cloud Audit* yang bisa dimanfaatkan oleh auditor. Terkait dengan penyimpanan data sendiri, teknologi *Cloud Audit* dapat menjadi solusi terbaik bagi KAP

X yang belum memiliki server penyimpanan data.

*Cloud Audit* adalah sistem atau proses audit yang dilakukan oleh auditor dengan memanfaatkan teknologi *cloud computing*, dimana auditor akan berperan sebagai pihak ketiga yang memeriksa kontrol penyedia layanan *cloud computing*. *Cloud Auditor* melakukan audit untuk memverifikasi kepatuhan terhadap standar dan menyatakan pendapatnya melalui laporan. *Cloud Auditor* dalam *cloud computing* menjalani serangkaian langkah untuk membentuk opini mengenai efektivitas pengendalian, seperti komunikasi, keamanan jaringan, manajemen risiko, dan pengelolaan data. Istilah *Cloud Audit* sendiri mengacu pada spesifikasi yang dikembangkan oleh Cloud Security Alliance (CSA) pada tahun 2019 yang dapat dimanfaatkan untuk penyajian informasi tentang bagaimana penyedia layanan menangani kerangka kerja kontrol. Hal yang tetap perlu diperhatikan oleh auditor dalam penggunaan teknologi *cloud computing* ialah permasalahan keamanan data. Sehingga perlu juga dipertimbangkan untuk menggunakan teknologi/server lain yang bersifat sebagai *back-up file*.

Sistem teknologi dan informasi lainnya yang juga dapat dipergunakan dalam proses audit adalah, Big Data Analytics (BDA). Beberapa studi Brown dan Rose yang berfokus pada efek menguntungkan dari alat *Big Data Analytics* (BDA) dalam meningkatkan kualitas proses audit dan menambah nilai bagi pemangku kepentingan melalui peningkatan efisiensi dan efektivitas audit [19].

BDA dimungkinkan untuk dapat melaksanakan audit berbasis populasi (*population-based*). Sehingga dapat dimanfaatkan secara maksimal, yang secara langsung dapat membarui praktik audit. Melakukan pengetesan objek audit menggunakan BDA secara maksimal dapat menghasilkan output audit yang lebih kompleks, karena BDA mampu mengikis anomali dan risiko pada saat penentuan sampel. Volume big data juga

memungkinkan auditor untuk melakukan klasifikasi data-data atas perbedaan variabel (posisi, tempo dan nilai transaksi) yang bertujuan untuk menghasilkan paradigma atau anomali yang menjadi dasar pemeriksaan yang lebih mendalam. Analisis big data juga mampu menghasilkan statistik deskriptif untuk seluruh populasi, mengusulkan bukti audit dalam proporsi yang lebih luas dan rangkap, membentuk hubungan antar laporan keuangan dan aktivitas bisnis nyata, dan melakukan pengidentifikasian potensi risiko. BDA juga dapat dimanfaatkan untuk memaksimalkan kualitas bukti audit dan menyediakan fungsi deteksi penyelewengan [20].

Dari beberapa rekomendasi metode dan media *remote audit* di atas, keseluruhan dapat dimanfaatkan oleh auditor untuk dapat membantu dan meningkatkan keyakinan auditor terhadap asersi manajemen yang dilakukan. Tentu penerapan metode dan media *remote audit* tersebut dapat dikembangkan dengan tetap memperhatikan kendala, tantangan, dan risiko yang mungkin terjadi serta konsep-konsep pengendalian risiko yang dapat dilakukan untuk mencegah adanya permasalahan yang timbul atas risiko tersebut.

#### 4. Kesimpulan

Pandemi Covid-19 telah menciptakan kesulitan dan tantangan bagi hampir semua organisasi. Pada saat yang sama, ia juga mengungkapkan cara kerja baru, terutama dengan penggunaan teknologi yang inovatif. Transisi dari sebagian besar operasi tatap muka ke model hybrid dan jarak jauh tidak akan berakhir dengan pandemi karena dipengaruhi juga oleh era revolusi industri. Beralihnya ke *remote auditing* bukan berarti tidak memenuhi Standar Audit. Secara prosedural asersi manajemennya terpenuhi. Tetapi secara makna dalam wawancara tersebut mengindikasikan bahwa keyakinan auditor mengalami penurunan dan dapat mempengaruhi kode etik skeptisisme profesional.

Adanya perbandingan asersi, prosedur substantif, dan realita di lapangan dapat sebagai evaluasi untuk pengendalian, dan meminimalisasi kesalahan dalam proses audit. Selain itu, rekomendasi guna meningkatkan keyakinan auditor atas asersi manajemen melalui *remote auditing* dapat mengadaptasi penggunaan Blockchain, Big Data Analytics, dan Cloud Computing.

Penelitian ini diharapkan mampu berkontribusi dalam perbaikan praktik operasional KAP sehingga, auditor mampu menyesuaikan strategi mereka dalam hal mengaudit, hubungan pemangku kepentingan, solusi teknologi, dan mengembangkan SDM (Sumber Daya Manusia). Rekomendasi dalam penelitian ini dapat dikaji dalam penelitian selanjutnya guna menganalisis implementasinya.

#### Daftar Rujukan

- [1] IIA Australia. Factsheet: Remote Auditing 2020.
- [2] Ikatan Akuntan Publik Indonesia. Respons Auditor atas Pandemi COVID-19: Terhadap Laporan Keuangan, Prosedur Audit, dan Pertimbangan Praktis Penunjang Kualitas Audit. Inst Akuntan Publik Indones 2020:1–20.
- [3] Alexander A, De Smet A, Langstaff M, Ravid D. What employees are saying about the future of remote work. McKinsey Co 2021:1–13.
- [4] Teeter RA, Alles MG, Vasarhelyi MA. Remote Audit: A Research Framework. SSRN Electron J 2012. <https://doi.org/10.2139/ssrn.1668638>.
- [5] IAPI. Standar Audit 200. Standar Prof Akuntan Publik 2018.
- [6] Randal J. Elder, Mark S. Beasley, Alvin A. Arens dan AAJ. Jasa Audit dan Assurance: Pendekatan Terpadu (Adaptasi Indonesia). 2011.
- [7] Fitriana L, Permana M. Remote Audit sebagai Prosedur Audit Alternatif Inspektorat Daerah Provinsi Papua Barat pada Masa Pandemi Covid-19. Igya Ser Hanjop J Pembang

- Berkelanjutan 2021;3:15–23. <https://doi.org/10.47039/ish.3.2021.15-23>.
- [8] Tedjasuksmana B. Optimalisasi Teknologi Dimasa Pandemi Melalui Audit Jarak Jauh Dalam Profesi Audit Internal. *Pros Senapan* 2021;1:313–23.
- [9] Zahra RS. Pengaruh Skeptisisme Profesional Dan Kompetensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Jarak Jauh Pada Masa Pandemi Covid-19 Pada Kantor Akuntan Publik Di Surabaya. *J Ilm Mhs FEB* 2021;9.
- [10] Azizah F. The 1st Universitas Kristen Indonesia Paulus International Conference 2021:71.
- [11] International Auditing and Assurance Standards Board. Technology Disruption in Audit and Assurance. *IAASB Main Agenda Jan 2021* 2020:1–19.
- [12] Sugiyono. Metode penelitian pendidikan: Pendekatan kuantitatif, kualitatif, dan R&D / Sugiyono. 2015.
- [13] Kamayanti A. Metodologi Penelitian Kualitatif Akuntansi: Pengantar Religiositas Keilmuan. 2016.
- [14] IAI. Bukti Audit. *BUKTI Audit PSA No 07 2001:326.1-326.6*.
- [15] Ikatan Akuntan Indonesia. Kode Etik Akuntan Indonesia. 2020.
- [16] Yelza Diasca, Shinta Indri Asdina Putri, Siti Asri Septiani, Siti Fatimah, Ufara Al Amri, Vitasya Utami Marsu Marsa AG. Tinjauan Teknologi Blockchain Dalam Audit Cryptocurrency 2021:1150–5.
- [17] Kesuma JT. Peran Smart Contract di Dunia Auditing. *Account Binus* 2021. <https://accounting.binus.ac.id/2021/12/27/peran-smart-contract-di-dunia-auditing/>.
- [18] Geroni D. Private Blockchain Vs Consortium Blockchain. 03 November 2020. 101 Blockchains 2020. <https://101blockchains.com/private-blockchain-vs-consortium-blockchain/>.
- [19] Brown-Liburd, H., Issa, H., and Lombardi D. Behavioral implications of Big Data's impact on audit judgment and decision making and future research directions. *Account Horizons* 2015;29:451–68. <https://doi.org/https://doi.org/10.2308/acch-51023>.
- [20] Yoon K, Hoogduin L, Zhang L. Big data as complementary audit evidence. *Account Horizons* 2015;29:431–8. <https://doi.org/10.2308/acch-51076>.

Halaman ini sengaja dikosongkan