

## MEMAHAMI PENILAIAN *GOING CONCERN* ENTITAS PADA MASA PANDEMI-19

I Nyoman Darmayasa  
Politeknik Negeri Bali, Indonesia  
[nyomandarmayasa@pnb.ac.id](mailto:nyomandarmayasa@pnb.ac.id)

Ni Wayan Yellow Prinsis Dayani  
Politeknik Negeri Bali, Indonesia  
[yellowprns98@gmail.com](mailto:yellowprns98@gmail.com)

### ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk memahami penilaian *going concern* entitas pada masa pandemi. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah mengeluarkan *Technical Newsflash* pada bulan April 2020 sebagai panduan dan tanggung jawab auditor yang mengaudit pada masa pandemi. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif melalui wawancara dengan auditor yang sedang mengaudit pada periode Januari-April 2021. Hasil penelitian mengindikasikan bahwa pertama, implementasi pemerolehan data oleh auditor pada masa pandemi mengalami kesulitan, terkait dengan penyiapan dan penyesuaian untuk melaksanakan *remote audit*. Kedua, dipandang perlu mengevaluasi panduan berdasarkan permasalahan yang dihadapi sepanjang implementasi di lapangan. Ketiga, penilaian *going concern* entitas sepanjang pandemi membutuhkan penilaian kembali risiko yang mengacu pada kondisi khusus sebagai alternatif tambahan prosedur pemerolehan data. Penelitian ini berkontribusi secara praktis pada IAPI dan anggotanya sebagai suatu evaluasi pelaksanaan *Technical Newsflash*.

**Kata Kunci:** Pengungkapan, *Going Concern*, Pandemi, *Remote Audit*, *Technical Newsflash*

### ABSTRACT

*This study aims to understand the assessment of going concern entities during the pandemic. The Indonesian Institute of Certified Public Accountants (IAPI) issued a Technical Newsflash in April 2020 as a guide and responsibility for auditors auditing during the pandemic. This study uses a qualitative method through interviews with auditors who are auditing in the January-April 2021 period. The results indicate that first, the implementation of data acquisition during the pandemic has difficulties, related to the preparation and adjustment to carry out remote audits. Second, it is deemed necessary to evaluate the guidelines based on the problems encountered during implementation in the field. Third, the going concern assessment of the entity during the pandemic requires a risk reassessment that refers to special conditions as an additional alternative to data acquisition procedures. This research contributes practically to IAPI and its members as an evaluation of the implementation of Technical Newsflash.*

**Keywords:** *Disclosure, Going Concern, Pandemic, Remote Audit, Technical Newsflash*

### 1. PENDAHULUAN

Pandemi-19 memberikan kekhawatiran akan keberlangsungan perusahaan, mengingat berpengaruh pada opini *going concern*. Beberapa perusahaan menghadapi rendahnya rasio likuiditas bahkan mengalami *debt default* (Bintang et al., 2019). Kondisi keuangan inilah yang memberikan pengaruh yang materiil

terhadap penilaian *going concern* entitas oleh manajemen ataupun auditor independen (Hati dan Rosini, 2017). Kredibilitas laporan keuangan perusahaan, mulai diragukan oleh pengguna laporan keuangan. Pihak eksternal pengguna laporan keuangan menuntut auditor independen untuk memberikan opini audit serta laporan keuangan audit secara

transparan dan berkualitas (Shahzad et al., 2018). Maka dari itu auditor independen menjadi pemegang peran sentral untuk memastikan kredibilitas dari laporan keuangan perusahaan (Xiao et al., 2020).

Menyadari begitu pentingnya peran auditor independen dalam memberikan asumsi serta opini terhadap laporan keuangan perusahaan. Maka auditor diwajibkan untuk meningkatkan profesionalisme skeptisnya dalam penugasan audit di masa pandemi-19. Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) menyebutkan bahwa akuntan publik harus bisa meneguhkan kredibilitas, keobjektifan, serta independensi dalam melakukan suatu perikatan dalam situasi dan kondisi apapun (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2020). Situasi ini mengharuskan pembuatan peraturan atau tata cara pelaksanaan pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor independen secara khusus.

Panduan pelaksanaan pemeriksaan pada masa pandemi-19 harus dibuat secara khusus, sesuai kenyataan di lapangan. IAPI secara bertahap mengeluarkan panduan pelaksanaan pemeriksaan, sehingga bisa diterapkan oleh auditor. Dalam panduan tersebut salah satu yang dibahas secara mendalam adalah pemeriksaan terhadap penilaian *going concern* perusahaan. Mengingat *going concern* adalah asumsi dasar dalam pemeriksaan oleh auditor eksternal. Sehingga, ada kecenderungan kondisi saat ini membuat beberapa perusahaan memiliki isu *going concern* yang patut untuk diberikan perhatian khusus. Perlu dilakukan sebuah penelitian yang mendalam, pendekatan yang paling sesuai adalah pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif mampu memberikan pemahaman mendalam mengenai penilaian *going concern* entitas di masa pandemi-19.

Ketidakpastian pengungkapan dalam laporan keuangan berpengaruh kepada asumsi dasar pemeriksaan yaitu asumsi *going concern*. Penelitian ini mengungkap pelaksanaan pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor kepada perusahaan di Bali yang terdampak. Analisis dibatasi

untuk auditor yang menjalankan pemeriksaan laporan keuangan tahun 2020 dengan masa perikatan dimulai dari Januari sampai April di tahun 2021. Implikasi dari pembatasan masalah yang diberikan, menjadikan kesimpulan penelitian berbeda dengan penelitian lainnya.

## 2. TINJAUAN TEORI

### Teori Agensi

Diperkenalkan pertama kali oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976 dan telah diulas kembali oleh beberapa peneliti (Panda dan Leepsa, 2017; Zogning, 2017). Telaah korelasi diantara pemilik perusahaan (*principal*) dan manajemen perusahaan (*agent*), pertama kali dikenalkan sebagai literatur ekonomi sebagai informasi pada tahun 1976. Teori agensi didasarkan pada dua aksioma utama, yaitu terdapat asimetri atau perbedaan informasi dan perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan dengan manajemen (Bergh et al., 2019). Akibat dari perbedaan kepentingan serta asimetris informasi, ada kemungkinan kecurangan yang dilakukan baik oleh *principal* ataupun agen terhadap satu sama lain untuk kepentingan pribadi (Ali, 2020). Dalam perkembangannya masalah yang ditimbulkan dari dua aksioma utama dibedakan menjadi tiga tipe.

Tiga tipe permasalahan ini menjadikan pemilik perusahaan harus mengeluarkan biaya untuk mengatasi permasalahan agensi. Biaya ini disebut dengan *agency cost* (biaya agen). Salah satu biaya agen yang harus dikeluarkan secara rutin adalah biaya pemantauan. Realisasi dari pengeluaran biaya ini adalah perusahaan melakukan pemeriksaan laporan keuangan oleh auditor eksternal (Masciandaro et al., 2020). Salah satu asumsi yang menjadi fokus pemilik perusahaan, investor, dan kreditor adalah asumsi *going concern* dari perusahaan. Masing-masing tipe permasalahan mempertimbangkan asumsi *going concern* sebagai dasar dalam pengambilan keputusan (Vitolla et al., 2020). Namun melihat kondisi

perekonomian saat ini, asumsi *going concern* menjadi hal yang riskan bagi perusahaan. potensi kemunculan konflik pada ketiga tipe menjadi lebih besar sehingga biaya agen yang harus dikeluarkan juga bertambah. Demikian juga dengan pemeriksaan audit yang dilakukan pada masa pandemi-19 dengan pendekatan *remote audit*.

### **Remote Audit**

Merespon pandemi-19, salah satu peraturan yang diterapkan oleh pemerintah adalah pembatasan kegiatan di luar rumah. Hal ini menghambat pemeriksaan dan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit (Mostafa, 2021). Alternatifnya, auditor harus menempuh cara lain untuk melaksanakan pemeriksaan, namun tetap sesuai dengan peraturan. Penelitian Albitar et al. (2020) menyebutkan bahwa kualitas audit menurun pada kondisi saat ini, sehingga diberikan usulan kepada kantor akuntan publik untuk melakukan investasi terhadap program digital agar *remote audit* bisa dilaksanakan menggunakan kemajuan teknologi yang ada.

Auditor harus segera untuk beradaptasi dengan pemeriksaan jarak jauh (*remote audit*), agar pemeriksaan tetap bisa dilakukan secara optimal dan menghasilkan opini audit yang berkualitas (Nowicki dan Kafel, 2021). Penerapan *remote audit* berimplikasi positif terhadap efektivitas serta efisiensi komunikasi yang terjalin antara auditor dengan *auditee* dalam perikatan (Eulerich et al., 2021). Pelaksanaan *remote audit* sejalan dengan panduan pelaksanaan pemeriksaan di masa pandemi-19 atau *Technical Newsflash* yang disusun dan diterbitkan Komite Asistensi dan Implementasi Standar Profesi (KAISP) IAPI.

### **Going Concern**

Asumsi *going concern* merupakan analisis kompleks berkenaan dengan kelangsungan operasional perusahaan di masa selanjutnya. Dalam SA 570 tentang kelangsungan usaha, auditor memiliki

tanggung jawab untuk melaksanakan prosedur penilaian yang berfokus kepada penilaian manajemen atas *going concern* melalui pengungkapan terkait dalam laporan keuangan. *Financial Report Council* (FRC) dalam *guidance on audit issues* menyebutkan bahwa pelaksanaan pemeriksaan saat ini harus memberikan perhatian penuh terhadap pengungkapan yang berhubungan dengan keberlangsungan usaha. Transparansi pengungkapan asumsi *going concern* sangat diperlukan oleh seluruh pengguna laporan keuangan, karena menyangkut pengambilan keputusan yang akan dilakukan (Savova, 2021).

Asumsi *going concern* menjadi asumsi dasar dalam pemeriksaan laporan keuangan. Serta bisa menjadi penentu kualitas dari opini audit yang dihasilkan (Guo et al., 2020). Sehingga auditor harus mempertahankan kode etik di tengah banyaknya keterbatasan untuk bisa melakukan investigasi secara mendalam mengenai keberlangsungan usaha suatu perusahaan di masa pandemi-19.

## **3. METODE PENELITIAN**

### **Teknik Pengumpulan Data**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif. Data penelitian berupa data primer yang bersumber dari hasil wawancara mendalam dengan informan kunci penelitian (Hamilton dan Finley, 2019). Informan kunci penelitian merupakan senior auditor yang sedang atau sudah melakukan pemeriksaan pada periode perikatan bulan Januari 2021 sampai April 2021. Pada penelitian kualitatif peneliti merupakan instrumen penelitian.

Informan penelitian merupakan senior auditor pada Kantor Akuntan Publik yang berlokasi di Bali dengan pertimbangan melakukan perikatan audit terhadap entitas yang terdampak pandemi-19. Nama informan menggunakan nama samaran yaitu Ibu Luh dan Ibu Kadek. Tujuannya, untuk menjaga kerahasiaan informan penelitian sebagai bentuk penerapan kode

etik penelitian. Peneliti juga akan memohon izin untuk melakukan perekaman selama proses wawancara berlangsung. Menggali pemahaman dan pandangan informan, peneliti diperkenankan secara langsung berinteraksi dengan objek penelitian. Interaksi secara langsung yang menghasilkan data primer dalam bentuk data kualitatif (Jamali, 2018).

Wawancara bersifat tidak terstruktur, dilakukan melalui obrolan yang tidak formal, sehingga informan dapat menjawab secara nyaman pertanyaan-pertanyaan yang diajukan (Qutoshi, 2018). Wawancara dilakukan pada bulan Juni 2021, saat wawancara, penulis melakukan observasi terhadap mimik wajah serta gestur tubuh informan untuk memperoleh keyakinan atas penjelasan yang diberikan (Bleiker et al., 2019). Hal ini dilakukan karena wawancara dan observasi memiliki kelemahannya masing-masing. Untuk mengurangi kelemahan tersebut, keduanya harus dijalankan secara kumulatif sehingga keabsahan dan keandalannya bisa meningkat (Majid et al., 2017).

Interpretasi hasil wawancara didukung dengan data sekunder agar menghasilkan kesimpulan yang tepat (Moser dan Korstjens, 2018). Data sekunder berupa penelusuran pada publikasi jurnal nasional serta internasional, kebijakan pemerintah terkait pandemi-19, dan standar serta peraturan yang dikeluarkan oleh IAPI. Hasil pengumpulan dokumentasi pada saat melakukan wawancara juga termasuk ke dalam data sekunder.

Peneliti berperan sebagai pendengar yang baik, membiarkan informan kunci mengutarakan pandangannya, namun peneliti kembali pada tema utama penelitian dalam situasi dan kondisi jawaban sudah melebar. Peneliti menggunakan anjuran dari Tavory (2020) yaitu melakukan wawancara dengan menggali pandangan informan seperti mengupas daun bawang sampai menemukan titik terdalam berupa suatu pemahaman dari berbagai pandangan.

### **Analisis Data**

Prosedur analisis data menggunakan pendekatan Miles dan Huberman, yaitu analisis data berlangsung secara bersamaan dengan proses penghimpunan data. Alat analisis yang digunakan untuk menganalisis manuskrip wawancara informan penelitian adalah persepsi yang terbentuk yang dilengkapi dengan kontemplasi subjektivitas peneliti. Kontemplasi subjektivitas peneliti sebagai seorang akuntan menjadi arus utama pembahasan mengingat peneliti merupakan instrumen utama penelitian. Pada tahap pertama, peneliti melakukan telaah literatur atau penelusuran referensi dan menggali pandangan umum informan mengenai *going concern* entitas pada masa pandemi-19. Telaah literatur dan penelusuran referensi bertujuan untuk menemukan tema penelitian dan memperkaya pengetahuan peneliti mengenai tema yang diteliti. Selanjutnya, penggalian pandangan informan terhadap penilaian *going concern* entitas pada masa pandemi-19 dilakukan sepanjang proses penelitian melalui proses wawancara informan dan hasilnya dituangkan dalam bentuk manuskrip wawancara.

Penyajian data penelitian dilakukan melalui hasil manuskrip wawancara serta rekaman selama wawancara. Data inilah yang disebut sebagai data kualitatif untuk pengambilan kesimpulan penelitian. Data sekunder disajikan untuk mendukung analisis serta penginterpretasian data primer yang berupa manuskrip hasil wawancara. Dari semua data yang diperoleh, terdapat pengujian terhadap validitas data yang nantinya akan mereduksi data kualitatif. Dalam proses reduksi data ini, peneliti melakukan uji keabsahan data melalui proses triangulasi. Jenis triangulasi yang diterapkan adalah metode triangulasi sumber, sehingga data kualitatif memiliki kredibilitas tinggi.

Tahap selanjutnya adalah pembahasan serta analisis data kualitatif. Pembahasan dilakukan dengan menerjemahkan data primer dengan berlandaskan pada data

sekunder untuk menghasilkan kesimpulan yang objektif. Selanjutnya, penarikan kesimpulan dilakukan berdasarkan pembahasan atas data kualitatif yang diperoleh. Dalam penarikan kesimpulan, peneliti mengungkapkan pemahaman yang telah diperoleh dari analisis data. Lebih lanjut, tahap analisis data dilakukan dengan menyelami lebih dalam mengenai penilaian *going concern* entitas di masa pandemi-19. Memahami secara mendalam alasan serta pertimbangan dari auditor dalam menilai *going concern* entitas.

#### **4. HASIL DAN PEMBAHASAN Pemeriksaan pada Masa Pandemi-19**

Pemeriksaan di masa pandemi-19 merujuk pada peraturan serta standar audit yang berlaku di Indonesia. Namun, kenyataan di lapangan terdapat kesulitan yang diakibatkan oleh kondisi pandemi-19 yang berpengaruh terhadap pemeriksaan. Hal ini diutarakan oleh informan Ibu Kadek, yaitu:

*Perubahan yang paling mendasar secara pola kerja adalah pada awal pandemi-19 kita membatasi komunikasi secara langsung dengan klien. Dulu kita pernah meeting dengan klien melalui teleconference, dan jujur saja memang sedikit kesulitan dan perlu banyak penyesuaian.*

Pernyataan Ibu Kadek menunjukkan bahwa *remote audit* sudah mulai dilaksanakan oleh auditor meskipun masih mengalami sedikit kesulitan. Penyesuaian terhadap *remote auditing* perlu dilaksanakan secara bertahap sampai akhirnya nanti auditor akan terbiasa. Perkembangan terhadap metode pemeriksaan akan terus terjadi seiring dengan perkembangan teknologi yang ada. Evolusi dari proses audit yang menyerap keterbaharuan teknologi akan menjadikan auditor memasuki masa *automating future audit* (Byrnes et al., 2018).

Bayangan akan kemudahan dalam penggunaan *remote audit* perlu diiringi dengan berbagai persiapan yang ada.

Komputerisasi pemeriksaan bisa menjadi sangat bermanfaat namun juga bisa memunculkan permasalahan terbaru jika tidak dipersiapkan dengan baik (Gardi, 2021). Namun, seyogyanya auditor harus menyelaraskan diri dengan tantangan risiko yang berkembang seiring dengan perkembangan teknologi (Tedjasuksmana, 2021). Dalam kondisi pandemi-19, *remote audit* akan bertindak sebagai salah satu prosedur alternatif terbaik untuk melalukan pengungkapan terhadap kemungkinan *fraud* yang terjadi (Putra, 2021).

Sejalan dengan itu, dalam *Technical Newsflash* IAPI disebutkan bahwa dalam *remote audit* perlu ada beberapa peninjauan risiko terbaru. Pertama adalah mengenai keandalan bukti yang diterima oleh auditor, ini berkaitan dengan verifikasi atas keaslian dari bukti serta pernyataan tidak adanya manipulasi atas bukti tersebut. Kedua adalah keamanan dari data yang diberikan oleh entitas, auditor perlu membentuk kebijakan mengenai keamanan data perusahaan yang diberikan termasuk dengan risiko perlindungan data. Terakhir adalah mengenai pelaksanaan pelatihan untuk mendorong percepatan pelaksanaan *remote audit*.

#### **Pelaksanaan *Technical Newsflash***

*Technical Newsflash* IAPI disebutkan bahwa dalam *remote audit* perlu ada beberapa peninjauan risiko terbaru. Pertama adalah mengenai keandalan bukti yang diterima oleh auditor, ini berkaitan dengan verifikasi atas keaslian dari bukti serta pernyataan tidak adanya manipulasi atas bukti tersebut. Kedua adalah keamanan dari data yang diberikan oleh entitas, auditor perlu membentuk kebijakan mengenai keamanan data perusahaan yang diberikan termasuk dengan risiko perlindungan data. Terakhir adalah mengenai pelaksanaan pelatihan untuk mendorong percepatan pelaksanaan *remote audit*.

Melihat masih banyaknya hal yang harus dipersiapkan sebelum auditor bisa menerapkan *remote audit* secara *massif*.

Oleh karena itu, pada *Technical Newsflash* yang diterbitkan oleh IAPI mengisyaratkan auditor untuk melakukan prosedur alternatif pemeriksaan atas kondisi khusus yang sedang terjadi. Hal ini dilakukan untuk tetap memberikan hasil pemeriksaan yang berkualitas meskipun di tengah keterbatasan. Mengenai pengaplikasian *Technical Newsflash*, Ibu Kadek dan Ibu Luh memberikan penjelasan yang sama, yaitu:

*Oh, tentu saja, kan technical newsflash ini bisa dibilang berisi penjelasan singkat atas standar audit. Kami setiap melakukan pemeriksaan memang selalu mengacu pada kode etik dan standar audit, dan kalau dalam kondisi khusus begini yaa kami mengikuti arahan panduan pemeriksaan dari ikatan profesi kami.*

Berdasarkan pernyataan tersebut, pernyataan Ibu Kadek dan Ibu Luh terkait dengan kode etik mengacu pada Kode Etik Profesi Akuntan Publik 2020 serta Standar Profesional Akuntan Publik yang diterbitkan oleh IAPI. Penelitian Wibowo dan Noegroho (2020), menunjukkan bahwa pemahaman terhadap kode etik berpengaruh terhadap kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan. Pemahaman terhadap kode etik juga akan menghindari auditor dari penyalahgunaan kepentingan pribadi serta kondisi psikologis auditor dalam pengambilan keputusan audit (Johari et al., 2017). Dengan memegang teguh kode etik, auditor serta merta akan meningkatkan independensi dalam pengambilan keputusan memadai dalam pemeriksaan (Putri et al., 2017).

Uraian berikutnya mengarah pada *audit delay* yang disebabkan karena keterlambatan pemberian bukti oleh *auditee*. *Audit delay* merupakan keterlambatan ketepatan waktu penyampaian yang mempengaruhi kegunaan data dalam pengambilan keputusan. *Technical Newsflash* IAPI menyatakan untuk menyelesaikan proses pemeriksaan pada kondisi pandemi-19,

auditor akan memerlukan waktu relatif lebih panjang yang tentunya mempengaruhi tenggat waktu pelaporan.

Penelitian oleh Fischer dan Marsh (2018), menyebutkan bahwa *audit delay* disebabkan oleh adanya ketidaksesuaian material antara auditor dengan *auditee* dalam pelaksanaan pemeriksaan. Adanya risiko *audit delay* yang muncul akibat keterlambatan bukti yang diterima auditor akan berpengaruh terhadap efisiensi penerbitan laporan keuangan perusahaan (Super dan Shil, 2019). Terjadinya *audit delay* akan mempengaruhi kualitas audit itu sendiri, sehingga auditor perlu melakukan perancangan pengendalian atas risiko *audit delay* yang terjadi (Husain dan Rini, 2020).

Namun, di satu sisi lain proses pemeriksaan bukti bisa dikatakan menjadi kunci dari auditor dalam memperoleh keyakinan atas pengungkapan yang dilakukan. Jika bukti yang dimiliki oleh auditor belum dikatakan cukup dan tepat, maka auditor harus memperoleh keyakinan keandalan dari keterbatasan bukti yang diberikan oleh *auditee* (Yin, 2020). Dalam SA 500 paragraf A2, juga menyebutkan bahwa hampir seluruh prosedur yang dilaksanakan auditor dalam merumuskan opini audit bergantung kepada pemerolehan serta pengevaluasian bukti audit.

Selanjutnya, merujuk kepada SA 560 mengenai peristiwa kemudian, auditor harus memiliki keyakinan serta mengidentifikasi pengungkapan peristiwa kemudian setelah tanggal pelaporan. Dalam kondisi pandemi-19 ini, krisis terparah terjadi pada akhir tahun setelah pelaporan. Respon auditor terhadap situasi ini adalah memodifikasi prosedur pemeriksaan serta melakukan prosedur alternatif untuk mengidentifikasi pengungkapan dalam laporan keuangan terkait pandemi-19 (IAPI, 2020).

Poin selanjutnya adalah mengenai pelaporan serta komunikasi yang dilakukan antara auditor dengan *auditee*. Pelaporan yang dimaksudkan adalah terkait dengan laporan audit independen beserta opini

yang diberikan. Ibu Kadek memberikan pandangan sebagai berikut:

*Saat pandemi komunikasi secara langsung sangat sulit dilakukan. Selain karena takut tertular, dari pihak klien pun seperti sulit ditemui karena sistem shift dari perusahaan. Ada yang kerja seminggu sekali saja, ada yang begini begitu, berbeda-beda lah jadwal kerjanya. Dan kalo dihubungi lewat chat pun lama dijawab dan kadang banyak misleading. Saat itu solusinya kami pakai zoom meeting sih, tapi hanya sementara karena setelahnya kami tetap komunikasi secara langsung sesuai shift karyawan bersangkutan.*

Pandangan yang diberikan oleh Ibu Kadek menggambarkan mengenai adanya kemungkinan kesalahpahaman jika komunikasi dilakukan melalui media *chat*. Perbedaan gaya penulisan, kurangnya tanda baca, serta tidak adanya intonasi menjadikan komunikasi memiliki risiko besar untuk terjadi salah paham. Sejalan dengan pernyataan Ibu Kadek, peneliti mengaitkan dengan penelitian Carlisle dan Jenkins (2021) yang menjelaskan bahwa komunikasi jarak jauh antara auditor dengan *auditee* ditemukan akan lebih efektif jika dalam bentuk video dibandingkan hanya melalui email atau *chat*. Hal ini dikarenakan terdapat tingkat keyakinan tertentu yang diperoleh auditor melalui pengamatan terhadap mimik wajah serta bahasa tubuh dari *auditee* (Diana dan Lukman, 2018). Kesulitan komunikasi antara auditor dengan *auditee* tentu saja akan berpengaruh pada pemeriksaan yang dilakukan. Pada penelitiannya, Utami (2020) memperoleh kesimpulan bahwa tipe komunikasi yang dilakukan antara auditor dengan *auditee* akan berpengaruh signifikan terhadap kualitas serta kuantitas bukti yang diterima oleh auditor.

Selanjutnya, dalam kurun waktu pemahaman atas informasi serta bukti yang diperoleh dari hasil komunikasi, auditor harus menjaga skeptisisme profesional dalam pemeriksaan. Skeptisisme

profesional auditor ditemukan berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang dihasilkan (Savira et al., 2021; Rahayu, 2020; Sugiarmuni dan Datrini, 2017). Peneliti menemukan bahwa skeptisisme profesional berfungsi untuk meningkatkan kepercayaan auditor diseluruh tahapan pemeriksaan serta membantu auditor untuk mengungkap adanya kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan *auditee* (Hamshari et al., 2021). Darmayasa dan Putrayasa (2019) dan Agustina et al. (2021) dengan sikap skeptisisme profesional auditor akan mampu untuk mendeteksi serta melakukan pengungkapan atas *fraud* yang kemungkinan terjadi pada *auditee*.

### **Penilaian Going Concern Entitas**

Masa pandemi-19 yang menjadi fokus utama dari setiap perusahaan adalah kelangsungan usaha. Isu *going concern* sesuai dengan poin terakhir pada *Technical Newsflash* IAPI. Pada poin ini Ibu Kadek menjelaskan sebagai berikut:

*Ketika kita berbicara tentang going concern suatu perusahaan itu kan penilaian oleh auditor akan muncul by process, bukan kita tentukan di awal. Walaupun ada penilaian kelangsungan usaha dari manajemen, belum tentu bahwa penilaian auditor sama dengan manajemen. Jadi, menurut kakak itu akan sejalan dengan pemeriksaan yang nanti hasilnya akan ada di akhir pemeriksaan.*

Sedangkan pandangan yang diberikan oleh Ibu Luh terkait kelangsungan usaha perusahaan adalah sebagai berikut:

*Tentang kelangsungan usaha ini, bisa didiskusikan dengan manajemen atau penyusun laporan keuangan. Maksudnya kita bertanya mengenai bagaimana cash flow dan anggaran perusahaan. Minimal kita ada diskusi dengan financial controller sebelum auditor memberikan statement mengenai kelangsungan usaha perusahaan.*

Pandangan yang diberikan oleh Ibu Kadek dan Ibu Luh memiliki satu kalimat kunci, yaitu penilaian *going concern* suatu perusahaan akan dilakukan selama proses pemeriksaan. Pernyataan atas *going concern* suatu perusahaan memerlukan pemeriksaan mendalam mengenai pengendalian internal perusahaan, transaksi perusahaan, serta hubungan dengan pihak ketiga (Inayah et al., 2021). Hal ini dilakukan karena auditor harus memperoleh keyakinan tersendiri atas kelangsungan usaha perusahaan. Pada PSAK 1 paragraf 25 tentang Penyajian Laporan Keuangan, mensyaratkan manajemen untuk membuat penilaian tentang kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usaha. Dalam praktik di lapangan, pendapat Ibu Luh adalah sebagai berikut:

*Sepengalaman saya, seluruh klien pasti membuat penilaian atas kelangsungan usaha. Tapi kan auditor tidak serta merta bisa mempercayai penilaian oleh manajemen itu kan. Kalaupun enggak ya, minimal perusahaan akan menyusun business plan. Ini bisa jadi salah satu alternatif auditor untuk memperoleh keyakinan atas pengungkapan. Tapi tetap harus melalui komunikasi lebih lanjut dengan pihak klien.*

Peneliti melihat bahwa Ibu Luh memiliki pemahaman yang sangat memadai atas pertanyaan yang diajukan. Penilaian manajemen atas *going concern* perusahaan sering kali hanya berdasarkan laba atau rugi yang diperoleh perusahaan pada satu tahun buku. Sehingga hal ini tidak objektif untuk langsung diyakini dan dijadikan dasar dalam pengambilan kesimpulan (Kim, 2021). Jika dalam proses pembuatan laporan keuangan manajemen *auditee* tidak berdasar pada asumsi kelangsungan usaha, maka *auditee* wajib untuk mengungkapkan fakta tersebut kepada auditor. Hal ini dilakukan bersamaan dengan dasar yang digunakan serta alasan *auditee* tidak menggunakan asumsi kelangsungan usaha.

Identifikasi terhadap *going concern* suatu perusahaan memerlukan proses yang tidak sebentar. Apalagi ditambah kondisi pandemi-19 yang memerlukan kehati-hatian yang ekstra serta penilaian risiko terbaru akibat dari kondisi khusus. Meskipun manajemen telah melakukan penilaian atas kelangsungan usaha perusahaan, auditor tetap perlu untuk melakukan identifikasi lanjutan secara mendalam. Auditor merupakan bagian independen yang terpisah dari seluruh kepentingan perusahaan, sehingga penilaian yang diberikan tidak akan secara khusus mengarah ke bagian tertentu (Manni dan Faccia, 2018). Nantinya, laporan keuangan hasil audit yang akan memberikan transparansi informasi kepada pengguna laporan keuangan entitas. Transparansi informasi inilah yang akan mengatasi permasalahan komunikasi yang muncul antar ketiga tipe dalam teori agensi yang telah dijelaskan peneliti pada kajian teori.

Standar Audit 570 tentang Kelangsungan Usaha paragraf 18 menyebutkan bahwa auditor harus menilai apakah laporan keuangan mampu mengungkap secara jelas mengenai peristiwa atau kondisi yang dapat menyebabkan keraguan signifikan atas kemampuan entitas untuk mempertahankan kelangsungan usahanya.

*Saat keyakinan atas kelangsungan usaha ini sudah memadai menurut kami auditor, melalui pemahaman pengendalian internal, identifikasi bukti, dan lainnya. Setelah itu baru kami bisa untuk memberikan pernyataan atas going concern perusahaan yang kami periksa.*

Penjelasan Ibu Kadek sesuai dengan yang tertera pada *Technical Newsflash* IAPI. Secara bersamaan ini menjadi bukti bahwa selama pelaksanaan pemeriksaan, Ibu Kadek mengacu pada *Technical Newsflash* yang dikeluarkan untuk situasi pandemi-19 ini. Selanjutnya, jika auditor telah memperoleh keyakinan atas



penggunaan serta pengungkapan *going concern* perusahaan, maka auditor bisa untuk melakukan penarikan kesimpulan yang memadai. Dalam penarikan kesimpulan ini, terdapat beberapa bagian yang menjadi fokus auditor sesuai dengan standar audit yang berlaku.

Standar Audit 570 tentang Kelangsungan Usaha paragraf 19 menekankan kepada auditor mengenai basis opini yang bisa diberikan oleh auditor jika pengungkapan yang memadai telah dicantumkan oleh *auditee*. Dalam hal ini, auditor harus menyatakan opini tanpa modifikasi merujuk pada Standar Audit 700 tentang Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan. Selanjutnya, jika pengungkapan yang memadai tidak dicantumkan dalam laporan keuangan maka sesuai Standar Audit 570 paragraf 20, auditor harus menyatakan suatu opini wajar dengan pengecualian atau opini tidak wajar dengan merujuk pada Standar Audit 705 tentang Modifikasi terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen.

Pemberian opini *going concern* kepada *auditee* harus melalui pemahaman yang mendalam serta identifikasi yang berkelanjutan (Mahmuda dan Nurmala, 2020). Sehingga nantinya akan memberikan kesimpulan yang memadai dan berkualitas. Meskipun dalam kondisi pandemi-19, auditor tetap bisa memberikan opini yang berkualitas dengan cara merancang prosedur audit yang tepat untuk merespon kondisi ini. Maka dari itu, diharapkan penelitian ini dapat menjadi panduan pemeriksaan pada masa pandemi-19 khususnya mengenai *going concern* suatu entitas.

## 5. KESIMPULAN

*Technical Newsflash* yang diterbitkan oleh IAPI menjadi dasar panduan pemeriksaan auditor di masa pandemi-19. Melalui lima poin utama yaitu pemerolehan bukti audit yang cukup dan tepat, peristiwa setelah tanggal pelaporan, pelaporan dan komunikasi, skeptisisme profesional, serta

yang terakhir adalah penilaian kelangsungan usaha. *Technical Newsflash* sebagai panduan pemeriksaan di masa pandemi-19 memberikan fokus terhadap poin pemeriksaan sebagai upaya mempertahankan hasil pemeriksaan yang tetap berkualitas.

Hasil analisis mengantarkan pada simpulan bahwa penilaian *going concern* entitas pada masa pandemi-19, auditor melakukan penilaian ulang atas risiko yang diakibatkan kondisi khusus serta menerapkan beberapa prosedur alternatif tambahan sebagai upaya memperoleh bukti yang cukup dan tepat mengenai pengungkapan *going concern*. Pengungkapan dampak pandemi-19 terhadap *going concern* disampaikan pada Catatan Atas Laporan Keuangan. Sehingga, opini audit yang dihasilkan tetap berkualitas. Catatan pentingnya, auditor wajib memberikan respon atas pemeriksaan sesuai panduan IAPI serta berpegang teguh pada integritas diri sesuai dengan kode etik profesi akuntan publik.

## 6. REFERENSI

- Agustina, F., Nurkholis, & Rusydi, M. K. (2021). Research in Business & Social Science Auditors ' professional skepticism and fraud detection. *International Journal of Research in Business and Social Science*, 10(4), 275–287.  
<https://doi.org/https://doi.org/10.20525/ijrbs.v10i4.1214>
- Albitar, K., Gerged, A. M., Kikhia, H., & Hussainey, K. (2020). Auditing in times of social distancing: the effect of COVID-19 on auditing quality. *International Journal of Accounting and Information Management*, 29(1), 169–178.  
<https://doi.org/10.1108/IJAIM-08-2020-0128>
- Ali, C. Ben. (2020). Agency Theory and

- Fraud. *Corporate Fraud Exposed*, 12(1976), 149–167. <https://doi.org/10.1108/978-1-78973-417-120201009>
- Bergh, D. D., Ketchen, D. J., Orlandi, I., Heugens, P. P. M. A. R., & Boyd, B. K. (2019). Information Asymmetry in Management Research: Past Accomplishments and Future Opportunities. *Journal of Management*, 45(1), 122–158. <https://doi.org/10.1177/0149206318798026>
- Bintang, F. M., Malikah, A., & Afifudin. (2019). Pengaruh Opini Audit Tahun Sebelumnya, Debt Default, Rasio Likuiditas, Rasio Leverage Terhadap Opini Audit Going Concern. *E-JRA Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Universitas Islam Malang*, 08(10), 98–115.
- Bleiker, J., Morgan-Trimmer, S., Knapp, K., & Hopkins, S. (2019). Navigating the maze: Qualitative research methodologies and their philosophical foundations. *Radiography*, 25(xxxx), S4–S8. <https://doi.org/10.1016/j.radi.2019.06.008>
- Byrnes, P. E., Al-Awadhi, A., Gullvist, B., Brown-Libur, H., Teeter, R., Warren, J. D., & Vasarhelyi, M. (2018). Evolution of Auditing: From the Traditional Approach to the Future Audit. *Continuous Auditing*, 285–297. <https://doi.org/10.1108/978-1-78743-413-420181014>
- Carlisle, M., & Jenkins, J. G. (2021). The Effect of Communication Mode on Evidence Persuasiveness in Remote Auditor-Client Interactions [Case Western Reserve University]. In *Georgia Institute of Technology* (Issue May). <https://doi.org/https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3105452>
- Darmayasa, I. N., & Putrayasa, I. M. A. (2019). Detecting Fraud Through Audit Tool and Linked Archive System Working Paper. *Proceedings of the International Conference On Applied Science and Technology 2019 - Social Sciences Track (ICASTSS 2019)*, 354(iCAST), 29–34. <https://doi.org/10.2991/icastss-19.2019.7>
- Diana, A., & Lukman, E. (2018). Pengelolaan Kecemasan dan Ketidakpastian dalam Komunikasi Antarbudaya antara Auditor dan Auditee. *Jurnal Komunikasi Indonesia*, 7(1), 99–108. <https://doi.org/10.7454/jki.v7i1.9666>
- Eulerich, M., Wagener, M., & Wood, D. A. (2021, January). Evidence on Internal Audit Effectiveness from Transitioning to Remote Audits because of COVID-19. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 5(1), 3–24.
- Fischer, M., & Marsh, T. (2018). Determinants of State Audit Delay: An Empirical Analysis. *Journal of Accounting and Finance*, 18(9), 79–97. <https://doi.org/10.33423/jaf.v18i9.124>
- Gardi, B. (2021). The Effects of Computerized Accounting System on Auditing Process: A Case Study From Northern Iraq [Cyprus International University]. In *SSRN Electronic Journal*. <https://doi.org/10.2139/ssrn.3838327>
- Guo, Y., Delaney, D., & Ahmed, A. (2020). Is an Auditor's Propensity to Issue Going Concern Opinions. *Australian Accounting Review*, 00(February), 1–10. <https://doi.org/10.1111/auar.12300>
- Hamilton, A. B., & Finley, E. P. (2019). Qualitative methods in implementation research: An introduction. *Psychiatry Research*, 280(8), 112–120. <https://doi.org/10.1016/j.psychres.2019.112516>

- Hamshari, Y. M., Ali, H. Y., & Alqam, M. A. (2021). The Relationship of Professional Skepticism to the Risks of Auditing and Internal Control, and the Discovery of Fraud and Core Errors in the Financial Statements in Jordan. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 10(2), 105–117. <https://doi.org/10.36941/ajis-2021-0042>
- Hati, I. P., & Rosini, I. (2017). Pengaruh Opini Audit Tahun Sebelumnya dan Kondisi Keuangan terhadap Opini Audit Going Concern. *Jurnal of Applied Accounting and Taxation*, 2(2), 123–133. <https://doi.org/10.22219/jrak.v6i1.5081>
- Husain, T., & Rini, I. G. A. I. S. (2020). The Audit Quality and Audit Delay: Evidence from Indonesia. *Business Perspective Review*, 2(3), 22–32. <https://doi.org/10.38157/business-perspective-review.v2i3.195>
- Ikatan Akuntan Publik Indonesia. (2020). *Respon Auditor Atas Pandemi Covid-19: Terhadap Laporan Keuangan, Prosedur Audit, dan Pertimbangan Praktis Penunjang Kualitas Audit* (Issue April).
- Inayah, L., Saebani, A., & Darmastuti, D. (2021). Determinasi Penerimaan Opini Audit Going Concern. *Prosiding Konferensi Riset Nasional Ekonomi, Manajemen, Dan Akuntansi*, 2, 1471–1483.
- Jamali, H. R. (2018). Does research using qualitative methods (grounded theory, ethnography, and phenomenology) have more impact? *Library and Information Science Research*, 40(3–4), 201–207. <https://doi.org/10.1016/j.lisr.2018.09.02>
- Johari, R. J., Mohd-Sanusi, Z., & Chong, V. K. (2017). Effects of Auditors' Ethical Orientation and Self-Interest Independence Threat on the Mediating Role of Moral Intensity and Ethical Decision-Making Process. *International Journal of Auditing*, 21(1), 38–58. <https://doi.org/10.1111/ijau.12080>
- Kim, T. (2021). Does a Manager Respond to a Going-Concern Audit Opinion with an Asymmetry in Gain and Loss? *Sustainability* 2021, 13, 25–44. <https://doi.org/https://doi.org/10.3390/su13084425>
- Mahmuda, D., & Nurmala, P. (2020). Pengaruh Keahlian, Pengalaman Audit, dan Pengetahuan Akuntansi terhadap Ketepatan Pemberian Opini Audit. *Jurnal Pasar Modal Dan Bisnis*, 2(2), 183–194. <https://doi.org/https://doi.org/10.37194/jpmb.v2i2.47>
- Majid, M. A. A., Othman, M., Mohamad, S. F., Lim, S. A. H., & Yusof, A. (2017). Piloting for Interviews in Qualitative Research: Operationalization and Lessons Learnt. *International Journal of Academic Research in Business and Social Sciences*, 7(4), 1073–1080. <https://doi.org/10.6007/ijarbs/v7-i4/2916>
- Manni, F., & Faccia, A. (2018). The Business Going Concern: Financial Return and Social Expectations. In M. Mateev & N. Jennifer (Eds.), *Proceedings of the 2nd American University in the Emirates International Research Conference, AUEIRC'18 – Dubai, UAE 2018* (Vol. 1, pp. 201–213). Springer Nature. [https://doi.org/978-3-030-32922-8\\_20](https://doi.org/978-3-030-32922-8_20)
- Masciandaro, D., Peia, O., & Romelli, D. (2020). Banking supervision and external auditors: Theory and empirics. *Journal of Financial Stability*, 46(1), 100722. <https://doi.org/10.1016/j.jfs.2019.100722>
- Moser, A., & Korstjens, I. (2018). Series:

- Practical guidance to qualitative research. Part 3: Sampling, data collection and analysis. *European Journal of General Practice*, 24(1), 9–18.  
<https://doi.org/10.1080/13814788.2017.1375091>
- Mostafa, N. F. (2021). Studying accounting and audit considerations of global pandemic Coronavirus (Covid-19) crisis and its effects on financial reports and auditing procedures “Survey study in Egyptian market.” *Faculty Of Commerce*, 22(2), 325–360.  
<https://doi.org/10.21608/jsst.2020.49119.1160>
- Nowicki, P., & Kafel, P. (2021). Remote certification processes during global pandemic times. *SHS Web of Conferences*, 92(1), 01037.  
<https://doi.org/10.1051/shsconf/20219201037>
- Panda, B., & Leepsa, N. M. (2017). Agency theory: Review of theory and evidence on problems and perspectives. *Indian Journal of Corporate Governance*, 10(1), 74–95.  
<https://doi.org/10.1177/0974686217701467>
- Putra, D. G. (2021). Pendekatan Remote Auditing Untuk Internal Audit Dalam Mendeteksi Kecurangan (Fraud) pada Masa Pandemi Covid-19. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing Indonesia*, 4(1), 1–9.
- Putri, N. K., Adawiyah, W. R., & Pramuka, B. A. (2017). Independence of audit ethical decision making process: A case of Indonesia. *DLSU Business and Economics Review*, 26(2), 115–124.
- Qutoshi, S. B. (2018). Phenomenology: A Philosophy and Method of Inquiry. *Journal of Education and Educational Development*, 5(1), 215–222.
- Rahayu, R. A. (2020). Pengaruh Integritas dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 13(2), 242–255.
- Savira, J. A., Rahmawati, & Ramadhan, A. (2021). Pengaruh Kompetensi Dan Skeptisme Profesional Terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 9(1), 21–30.  
<https://doi.org/10.37641/jiakes.v9i1.435>
- Savova, K. (2021). Global Impact of COVID 19 on the Concept of "Going Concern ". *Globalization and Its Socio-Economic Consequences 2020*, 45.  
<https://doi.org/https://doi.org/10.1051/shsconf/20219201045>
- Shahzad, K., Pouw, T., Rubbaniy, G., & El-Temtamy, O. (2018). Audit quality during the global financial crisis: The investors’ perspective. *Research in International Business and Finance*, 45(10), 94–105.  
<https://doi.org/10.1016/j.ribaf.2017.07.137>
- Sugiarmini, N. L. A., & Datrini, L. K. (2017). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi, Etika, Dan Role Stress Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor BPK RI Perwakilan Provinsi Bali. *Jurnal Krisna (Kumpulan Riset Akuntansi)*, 9(2301–8879), 1–14.  
<https://doi.org/10.22225.KR.9.1.324.1-14>
- Super, S. O., & Shil, N. C. (2019). Effect of Audit Delay on the Financial Statements. *Sumerianz Journal of Economics and Finance*, 2(4), 37–43.
- Tavory, I. (2020). Interviews and Inference: Making Sense of Interview Data in Qualitative Research. *Qualitative Sociology*, 43(4), 449–465.  
<https://doi.org/10.1007/s11133-020-09464-x>
- Tedjasuksmana, B. (2021). Optimalisasi Teknologi Dimasa Pandemi Melalui

Audit Jarak Jauh Dalam Profesi Audit Internal. *Seminar Nasional Akuntansi (SeNAPaN)*, 1(1), 313–323.

Utami, N. M. (2020). Pengaruh Tipe Klien dan Tipe Komunikasi terhadap Pengumpulan Bukti Audit. *Journal, Economics Bosowa*, 4(004), 78–87.

Vitolla, F., Raimo, N., & Rubino, M. (2020). Board characteristics and integrated reporting quality: an agency theory perspective. *Corporate Social Responsibility and Environmental Management*, 27(2), 1152–1163. <https://doi.org/10.1002/csr.1879>

Wibowo, P. F. A., & Noegroho, Y. A. K. (2020). Pengaruh Pemahaman Kode Etik Auditor Pemerintah terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan Pratiwi. *KINERJA Jurnal Bisnis Dan Ekonomi*, 27(1), 65–76.

Xiao, T., Geng, C., & Yuan, C. (2020). How audit effort affects audit quality : An audit process and audit output perspective. *China Journal of Accounting Research*, 13(1), 109–127. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2020.02.002>

Yin, X. (2020). Audit Evidence Classification and Collection Techniques in China and the US. *Global Journal of Management And Business Research*, 19(5), 1–6.

Zogning, F. (2017). Agency Theory: A Critical Review. *European Journal of Business and Management*, 9(2), 1–8.