



Terbit online pada laman web jurnal : jcaa.bunghatta.ac.id

JURNAL KAJIAN AKUNTANSI DAN AUDITING

| ISSN (print) : 1907-2473 | E-ISSN 2721-8457 |



ANALISIS PENGGUNAAN TEKNOLOGI AUDIT DALAM MENUNJANG PROSEDUR AUDIT SUBSTANTIF

Aisyah Andini Althafah¹, Nanda Wahyu Indah Kirana^{2*}

¹Universitas Pembangunan Veteran Jawa Timur, ²Universitas Pembangunan Veteran Jawa Timur

*Corresponding author: Nanda.wahyu.ak@upnjatim.ac.id

Abstract

The rapid development of information technology has made the use of audit technology essential in the auditing profession. This requires adjustments, especially for local public accounting firms in Indonesia that rely on tools such as ATLAS and Excel, to improve efficiency, accuracy, and the ability to detect material misstatements and fraud amid the challenges of competency gaps. This study analyzes the role of audit technology in supporting substantive audit procedures, the challenges of its implementation, and strategies for adapting auditors' competencies, particularly in the context of local public accounting firms (KAP) in Indonesia. Using a qualitative approach through interviews with auditors, this study found that audit technology, such as ATLAS, plays a crucial role in enabling faster, more accurate, and comprehensive data testing, even across the entire data population. The effectiveness of clients' internal controls also directly influences the nature and scope of substantive audit procedures. This study concludes that sustained investment in audit technology and auditor competency development, coupled with effective adaptation strategies, is key to improving audit quality in the digital age, particularly in the context of local PAs that differ from large-scale PAs.

Keywords: Audit Technology, Substantive Audit, Internal Control

Abstrak

Pesatnya perkembangan teknologi informasi menjadikan pemanfaatan teknologi audit esensial dalam profesi auditor. Hal ini menuntut penyesuaian khususnya bagi KAP lokal di Indonesia yang mengandalkan alat seperti ATLAS dan Excel, untuk meningkatkan efisiensi, akurasi, serta kemampuan deteksi salah saji material dan kecurangan di tengah tantangan kesenjangan kompetensi. Penelitian ini menganalisis peran teknologi audit dalam menunjang prosedur audit substantif, tantangan implementasinya, dan strategi adaptasi kompetensi auditor, khususnya pada konteks Kantor Akuntan Publik (KAP) lokal di Indonesia. Menggunakan pendekatan kualitatif melalui wawancara dengan auditor, studi ini menemukan bahwa teknologi audit, seperti ATLAS, berperan krusial dalam memungkinkan pengujian data yang lebih cepat, akurat, dan komprehensif, bahkan hingga seluruh populasi data. Efektivitas pengendalian internal klien juga secara langsung memengaruhi sifat dan luasnya prosedur audit substantif. Studi ini menyimpulkan bahwa investasi berkelanjutan dalam teknologi audit dan pengembangan kompetensi auditor, disertai dengan strategi adaptasi yang efektif, adalah kunci untuk meningkatkan kualitas audit di era digital, terutama dalam konteks KAP lokal yang berbeda dengan KAP berskala besar.

Kata Kunci: Teknologi Audit, Audit Substantif, Pengendalian Internal

Informasi Artikel

Diterima : 08/07/2025

Review Akhir : 27/12/2025

Diterbitkan online : 12/2025

PENDAHULUAN

Prosedur audit substantif merupakan salah satu tahapan penting dalam proses audit yang bertujuan untuk memperoleh bukti audit yang memadai dan relevan guna menilai kewajaran saldo akun serta transaksi dalam laporan keuangan (Taniono et al., 2022). Prosedur ini mencakup pengujian rinci atas transaksi dan saldo akun, serta prosedur analitis substantif yang dilakukan secara langsung terhadap data keuangan klien. Pelaksanaan prosedur audit substantif menuntut tingkat ketelitian yang tinggi, karena auditor harus memastikan bahwa setiap bukti yang dikumpulkan mampu mendukung kesimpulan audit secara objektif dan dapat dipertanggungjawabkan. Dalam praktiknya, prosedur audit substantif dilakukan melalui berbagai langkah, seperti pengujian dokumen sumber, konfirmasi pihak ketiga, rekonsiliasi data, serta analisis terhadap pola dan hubungan antar akun. Seiring dengan meningkatnya kompleksitas transaksi dan volume data keuangan klien, pelaksanaan prosedur audit substantif secara manual menjadi semakin menantang (Ryan et al., 2024). Auditor dituntut untuk bekerja secara efisien tanpa mengurangi kualitas dan akurasi hasil audit, sehingga kebutuhan akan dukungan teknologi dalam prosedur audit substantif menjadi semakin mendesak.

Perkembangan teknologi informasi telah mengalami akselerasi yang luar biasa pesat seiring berjalaninya waktu, meresap ke dalam hampir setiap aspek kehidupan dan aktivitas manusia (Supriyanta et al., 2024). Transformasi digital ini bukan lagi sekadar tren, melainkan sebuah keniscataan yang membentuk ulang lanskap global, mendorong efisiensi, koneksi, dan inovasi di berbagai sektor industri (Safira, 2023). Pada praktik audit di Kantor Akuntan Publik, masih dijumpai perbedaan pendekatan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Sebagian auditor masih menggunakan metode manual dalam penyusunan kertas kerja audit dan pengujian data, sementara sebagian lainnya mulai mengadopsi teknologi audit berbasis komputer (Zubaidi et al., 2024). Penggunaan metode manual dinilai lebih sederhana dan mudah dipahami, namun memiliki keterbatasan dalam hal efisiensi waktu, pengelolaan data dalam jumlah besar, serta koordinasi antar anggota tim audit (Firdaus et al., 2024).

Sebaliknya, pemanfaatan teknologi audit memungkinkan auditor untuk mengolah dan menganalisis data secara lebih sistematis dan terstruktur. Teknologi audit dapat membantu auditor dalam melakukan pengujian substantif secara lebih cepat, mengurangi risiko kesalahan pencatatan, serta meningkatkan akurasi dan konsistensi hasil audit (Nisaa et al., 2024). Namun, perbedaan tingkat pemanfaatan teknologi tersebut menunjukkan bahwa tidak semua Kantor Akuntan Publik menerapkan teknologi audit secara optimal dalam pelaksanaan prosedur audit substantif, meskipun tuntutan profesional dan kompleksitas audit terus meningkat. Perubahan lanskap akuntansi ini secara langsung menuntut adaptasi signifikan dari profesi auditor. Auditor tidak lagi dapat mengandalkan metode audit tradisional yang mungkin efektif di era manual. Sebaliknya, auditor harus mampu menyesuaikan metode dan pendekatan audit yang digunakan agar selaras dengan sistem teknologi yang diterapkan oleh klien (Larasati dkk., 2020). Hal ini mencakup pemahaman mendalam tentang cara kerja sistem berbasis blockchain, big data, dan analitik data yang semakin canggih, yang kini menjadi bagian integral dari operasional bisnis klien (Fe bri, 2024).

Pelaksanaan prosedur audit substantif tanpa dukungan teknologi cenderung membutuhkan waktu yang lebih panjang, terutama ketika auditor harus memeriksa data keuangan dalam jumlah besar dan melakukan penyesuaian secara manual. Kondisi ini tidak hanya berdampak pada efisiensi waktu audit, tetapi juga berpotensi meningkatkan risiko kesalahan manusia (*human error*) dalam proses pengujian dan dokumentasi. Selain itu, keterbatasan metode manual dapat menyulitkan auditor dalam melakukan kolaborasi tim, khususnya ketika anggota tim audit tidak berada dalam lokasi yang sama (Muazah et al., 2024). Seiring dengan meningkatnya tuntutan kualitas audit dan keterbatasan waktu penyelesaian audit, auditor dihadapkan pada kebutuhan untuk menyeimbangkan antara ketepatan prosedur dan efisiensi pelaksanaan. Oleh karena itu, teknologi audit dipandang sebagai sarana yang dapat mendukung auditor dalam melaksanakan prosedur audit substantif secara lebih efektif dan efisien, tanpa mengurangi kualitas bukti audit yang diperoleh (Adiputro et al., 2024). Meskipun berbagai teknologi audit tersedia dan memberikan manfaat besar, implementasi teknologi ini rupanya

tidak lepas dari kendala teknis dan non-teknis. Tanpa penguasaan teknologi yang memadai, auditor berisiko gagal mendeteksi kesalahan atau kecurangan yang tersembunyi dalam data keuangan yang kompleks, sehingga kualitas audit dapat menurun secara signifikan. Hal ini menggarisbawahi pentingnya investasi berkelanjutan dalam pelatihan dan pengembangan kompetensi auditor di bidang teknologi (Annisa et al., 2024).

Dengan adanya dukungan teknologi, auditor dapat melakukan pengujian dengan lebih cepat dan akurat, bahkan memungkinkan pengujian terhadap seluruh populasi data, bukan hanya sampel (Daewoo, 2021). Pemanfaatan teknologi audit dinilai mampu meningkatkan efisiensi dan akurasi dalam pelaksanaan prosedur audit substantif, nyatanya implementasi dalam praktik audit masih menunjukkan variasi (Wardani et al., 2021). Beberapa penelitian terdahulu telah membahas peran teknologi audit dalam meningkatkan kualitas audit, namun sebagian besar masih bersifat konseptual atau berfokus pada aspek umum penggunaan teknologi dalam audit. Penelitian yang secara khusus mengkaji bagaimana teknologi audit digunakan dalam menunjang prosedur audit substantif, serta membandingkan efektivitas dan efisiensi antara pendekatan manual dan berbasis teknologi dalam praktik audit di Kantor Akuntan Publik, masih relatif (Hartono, 2021). Adanya perbedaan signifikan dalam pemanfaatan teknologi audit antara Kantor Akuntan Publik (KAP) berskala besar, seperti Big 4, dengan KAP kecil di Indonesia. KAP Big 4 cenderung memiliki sumber daya finansial dan infrastruktur yang lebih memadai, memungkinkan mereka untuk berinvestasi pada perangkat lunak audit yang sangat canggih, platform analitik data berbasis Artificial Intelligence (AI), dan sistem terintegrasi global (Raihan et al., 2024).

Hal ini memungkinkan mereka melakukan audit substantif dengan cakupan yang lebih luas, analisis yang lebih mendalam, dan efisiensi yang lebih tinggi. Sebaliknya, KAP kecil di Indonesia seringkali menghadapi keterbatasan sumber daya, baik dari segi finansial maupun kapabilitas teknologi (Syauqi et al., 2024). Kondisi tersebut menunjukkan adanya kesenjangan penelitian (*research gap*) terkait implementasi teknologi audit pada prosedur audit substantif dalam konteks praktik profesional. Oleh karena itu, penelitian ini menjadi penting untuk dilakukan guna memberikan gambaran empiris mengenai peran teknologi audit dalam menunjang prosedur audit substantif, serta sebagai dasar evaluasi efektivitas penerapan teknologi audit dalam praktik audit modern.

Beberapa auditor merasa kesulitan dalam mengaplikasikan teknologi audit karena keterbatasan pelatihan maupun pengalaman praktis (Pramudyastuti et al., 2024). Hal ini menunjukkan bahwa kompetensi auditor berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit di era digital, di mana auditor yang memiliki pemahaman teknologi lebih baik cenderung menghasilkan audit yang lebih akurat dan handal. Selain itu, penggunaan teknologi audit juga menghadirkan tantangan baru, seperti kebutuhan pelatihan berkelanjutan, risiko keamanan data, hingga adaptasi terhadap regulasi yang terus berkembang. Berkaitan dengan *Technology Acceptance Model* (TAM), kondisi ini menunjukkan bahwa rendahnya penerimaan terhadap teknologi dapat menjadi penghambat utama dalam keberhasilan implementasi prosedur audit berbasis digital. Oleh karena itu, pemahaman dan penerimaan auditor terhadap teknologi audit perlu menjadi perhatian utama (Carina et al., 2023). Semakin tinggi persepsi auditor bahwa penggunaan teknologi dapat mempermudah proses kerja dan meningkatkan kualitas pengujian substantif, maka semakin besar kemungkinan teknologi tersebut akan diadopsi secara efektif dalam proses audit.

TINJAUAN PUSTAKA

Prosedur Audit Substantif

Prosedur audit substantif merupakan rangkaian tindakan pemeriksaan yang dilakukan auditor untuk memperoleh bukti audit secara langsung terkait kewajaran saldo akun dan transaksi yang disajikan dalam laporan keuangan (Umar et al., 2021). Prosedur ini bertujuan untuk mendeteksi salah saji material, baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan, melalui pengujian atas rincian transaksi dan saldo serta prosedur analitis substantif (Rohim et al., 2025). Dalam

pelaksanaannya, prosedur audit substantif mencakup pengujian detail atas akun-akun tertentu, konfirmasi pihak ketiga, inspeksi dokumen pendukung, perhitungan ulang, serta analisis perbandingan data keuangan (Haspina et al., 2025). Auditor menentukan jenis dan luas prosedur substantif berdasarkan tingkat risiko salah saji material yang telah diidentifikasi pada tahap perencanaan audit. Oleh karena itu, prosedur audit substantif memiliki peran penting sebagai dasar dalam pembentukan opini auditor atas laporan keuangan (Arifin et al., 2025).

Namun demikian, pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional sering kali menghadapi berbagai keterbatasan, seperti tingginya volume data yang harus diperiksa secara manual, potensi kesalahan manusia, serta kebutuhan waktu dan tenaga yang relatif besar (Yulitasari et al., 2024). Kondisi ini berpotensi menurunkan efisiensi dan efektivitas proses audit, terutama pada entitas dengan kompleksitas transaksi yang tinggi.

Teknologi Audit dalam Prosedur Audit Substantif

Seiring dengan perkembangan teknologi informasi, praktik audit mengalami transformasi melalui pemanfaatan teknologi audit. Teknologi audit merujuk pada penggunaan perangkat lunak, sistem informasi, dan alat bantu digital yang dirancang untuk mendukung pelaksanaan prosedur audit secara lebih sistematis, akurat, dan efisien (Herdianto et al., 2023).

Salah satu teknologi audit yang digunakan dalam praktik audit di Indonesia adalah ATLAS (*Audit Tools and Linked Archives System*) (Rahayu et al., 2023). ATLAS merupakan aplikasi yang dikembangkan untuk membantu auditor dalam mendokumentasikan kertas kerja audit, melakukan pengujian data, serta menyusun prosedur audit secara terstruktur sesuai dengan standar audit yang berlaku (Pradana et al., 2023). Penggunaan ATLAS memungkinkan auditor untuk mengelola data audit dalam jumlah besar secara lebih efektif dibandingkan metode konvensional berbasis manual atau spreadsheet sederhana. Selain ATLAS, teknologi audit juga mencakup penggunaan perangkat lunak lain seperti spreadsheet tingkat lanjut, *software* analisis data, serta aplikasi pendukung audit berbasis computer (Fitrianingsih et al., 2021). Pemanfaatan teknologi tersebut diharapkan dapat meningkatkan ketepatan pengujian, mempercepat proses audit, serta meminimalkan risiko kesalahan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif (Darono, 2020).

Technology Acceptance Model (TAM) dalam Konteks Prosedur Audit Substantif

Technology Acceptance Model (TAM) pada awalnya dikembangkan untuk menjelaskan penerimaan individu terhadap suatu teknologi (Gunadi et al., 2021). Namun, dalam penelitian ini, TAM tidak digunakan untuk menguji tingkat penerimaan auditor secara kuantitatif, melainkan sebagai kerangka konseptual untuk memahami persepsi auditor terhadap penggunaan teknologi audit dalam pelaksanaan prosedur audit substantif (Sari et al., 2024). Persepsi kegunaan dalam TAM dimaknai sebagai pandangan auditor mengenai sejauh mana teknologi audit membantu meningkatkan kualitas pelaksanaan prosedur audit substantif, seperti ketepatan pengujian dan kemudahan penelusuran bukti audit (Masarrah et al., 2025). Sementara itu, persepsi kemudahan penggunaan dipahami sebagai pengalaman auditor dalam menggunakan teknologi audit yang memengaruhi kelancaran, kecepatan, dan kenyamanan proses audit.

Dengan pendekatan kualitatif deskriptif melalui wawancara, TAM digunakan untuk menginterpretasikan pengalaman auditor dalam membandingkan pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional dan berbasis teknologi, tanpa bermaksud mengukur hubungan sebab akibat secara statistik. Berdasarkan kerangka konseptual tersebut, fokus penelitian ini adalah:

1. Mendeskripsikan pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional dalam praktik audit.
2. Mendeskripsikan penggunaan teknologi audit, khususnya ATLAS, dalam pelaksanaan prosedur audit substantif.
3. Menggambarkan persepsi auditor mengenai efektivitas dan efisiensi prosedur audit substantif sebelum dan sesudah menggunakan teknologi audit.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam studi ini adalah metode deskriptif kualitatif dengan pendekatan analisis deskriptif, dengan tujuan untuk memperoleh pemahaman mendalam mengenai pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional dan berbasis teknologi audit (Syahrizal et al., 2023). Pendekatan kualitatif dipilih karena penelitian ini tidak bertujuan mengukur hubungan sebab akibat atau menguji hipotesis secara statistik, melainkan menggambarkan pengalaman, persepsi, serta praktik auditor dalam menggunakan teknologi audit pada proses audit substantif. Penelitian ini dilaksanakan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) SSP, yaitu salah satu Kantor Akuntan Publik yang bergerak di bidang jasa audit laporan keuangan dan telah menerapkan penggunaan teknologi audit dalam pelaksanaan prosedur audit, khususnya melalui pemanfaatan aplikasi ATLAS. Pemilihan KAP SSP sebagai fokus penelitian didasarkan pada pertimbangan bahwa kantor tersebut telah menjalankan audit secara konvensional sebelum mengadopsi teknologi audit, sehingga memungkinkan peneliti memperoleh perbandingan yang relevan antara kedua pendekatan tersebut.

Informan dalam penelitian ini ditentukan menggunakan teknik purposive sampling, yaitu pemilihan informan secara sengaja berdasarkan kriteria tertentu yang relevan dengan tujuan penelitian (Lusia et al., 2024). Informan yang terlibat dalam penelitian ini berjumlah [isi jumlah sesuai kondisi, misalnya 3–5 orang], dengan karakteristik sebagai berikut:

- 1) Auditor yang bekerja di KAP SSP.
- 2) Auditor yang terlibat langsung dalam pelaksanaan prosedur audit substantif.
- 3) Auditor yang memiliki pengalaman menggunakan prosedur audit substantif baik secara konvensional maupun dengan bantuan teknologi audit (ATLAS).

Pemilihan informan tersebut diharapkan mampu memberikan informasi yang mendalam dan sesuai dengan fokus penelitian.

Teknik Pengumpulan Data

Data dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh melalui teknik wawancara semiterstruktur. Wawancara semiterstruktur dipilih agar peneliti memiliki pedoman pertanyaan yang sistematis, namun tetap memberikan ruang bagi informan untuk menjelaskan pengalaman dan pandangannya secara lebih luas (Romdona et al., 2025). Pedoman wawancara dikembangkan berdasarkan fokus penelitian dan kerangka konseptual *Technology Acceptance Model* (TAM) yang direpositorikan secara kualitatif. Adapun item-item pertanyaan dalam wawancara meliputi:

- 1) Pemahaman informan mengenai prosedur audit substantif secara konvensional.
- 2) Pengalaman informan dalam melaksanakan prosedur audit substantif sebelum menggunakan teknologi audit.
- 3) Proses penerapan teknologi audit, khususnya ATLAS, dalam prosedur audit substantif.
- 4) Persepsi informan mengenai perbedaan efektivitas prosedur audit substantif sebelum dan sesudah menggunakan teknologi audit.
- 5) Persepsi informan mengenai efisiensi waktu dan kemudahan kerja setelah menggunakan teknologi audit.
- 6) Kendala dan tantangan yang dihadapi auditor dalam penggunaan teknologi audit.
- 7) Item pertanyaan tersebut bersifat fleksibel dan dapat berkembang selama proses wawancara berlangsung sesuai dengan konteks jawaban informan.

Teknik Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan secara kualitatif dengan menggunakan model analisis interaktif, dimana analisis ini tidak dilakukan setelah seluruh data terkumpul, melainkan berlangsung secara berkesinambungan sejak tahap pengumpulan data hingga penarikan kesimpulan.

Pendekatan ini memungkinkan peneliti untuk memahami data secara mendalam serta menyesuaikan fokus analisis sesuai dengan temuan di lapangan.

Tahap pertama dalam analisis data adalah reduksi data. Pada tahap ini, peneliti menyeleksi dan memfokuskan data hasil wawancara dengan informan yang relevan dengan tujuan penelitian. Data yang diperoleh dari hasil wawancara ditranskripsikan, kemudian disaring untuk mengidentifikasi informasi penting yang berkaitan dengan pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional maupun berbasis teknologi audit. Proses reduksi data dilakukan dengan cara mengelompokkan jawaban informan ke dalam tema-tema tertentu, seperti pengalaman penggunaan teknologi audit, persepsi terhadap efektivitas prosedur audit, serta efisiensi waktu dan pekerjaan audit.

Tahap selanjutnya adalah penyajian data. Data yang telah direduksi kemudian disajikan dalam bentuk uraian naratif untuk menggambarkan pola, kecenderungan, dan perbedaan pengalaman antar informan. Penyajian data dilakukan secara deskriptif dengan tujuan memberikan gambaran yang jelas mengenai praktik prosedur audit substantif serta pemanfaatan teknologi audit dalam konteks penelitian. Pada tahap ini, peneliti berupaya menyusun data secara sistematis agar hubungan antar konsep dan temuan dapat dipahami dengan baik.

Tahap terakhir adalah penarikan kesimpulan dan verifikasi. Kesimpulan diperoleh melalui proses interpretasi terhadap data yang telah disajikan dengan mengaitkannya pada kerangka konseptual yang digunakan dalam penelitian. Penarikan kesimpulan dilakukan secara hati-hati dan terus diverifikasi selama proses penelitian berlangsung, sehingga temuan yang dihasilkan mencerminkan kondisi empiris di lapangan dan sesuai dengan pengalaman informan. Dengan demikian, analisis data dalam penelitian ini diharapkan mampu memberikan pemahaman yang komprehensif mengenai penggunaan teknologi audit dalam pelaksanaan prosedur audit substantif.

Uji Validitas Data

Keabsahan data dalam penelitian kualitatif ini dijaga melalui penerapan beberapa teknik validitas data agar temuan penelitian dapat dipercaya dan mencerminkan kondisi yang sebenarnya di lapangan. Validitas data dilakukan untuk memastikan bahwa informasi yang diperoleh dari informan sesuai dengan pengalaman dan praktik yang mereka lakukan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Salah satu teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah triangulasi sumber. Triangulasi sumber dilakukan dengan cara membandingkan dan mengonfirmasi data yang diperoleh dari beberapa informan yang memiliki karakteristik berbeda namun berada dalam konteks pekerjaan yang sama. Melalui teknik ini, peneliti dapat mengidentifikasi kesesuaian maupun perbedaan pandangan antar informan terkait penggunaan teknologi audit dalam prosedur audit substantif, sehingga data yang diperoleh tidak bersifat subjektif dari satu sudut pandang saja.

Selain triangulasi sumber, peneliti juga menerapkan *member check* sebagai bentuk pengujian validitas data. *Member check* dilakukan dengan cara mengonfirmasi kembali ringkasan hasil wawancara kepada informan untuk memastikan bahwa interpretasi peneliti telah sesuai dengan maksud dan pengalaman yang disampaikan oleh informan. Teknik ini membantu meminimalkan kesalahan penafsiran serta meningkatkan keakuratan data yang digunakan dalam analisis.

Peneliti juga melakukan ketekunan pengamatan, yaitu dengan membaca dan menelaah hasil transkrip wawancara secara berulang untuk memahami konteks jawaban informan secara lebih mendalam. Ketekunan pengamatan ini memungkinkan peneliti untuk menangkap makna yang tersirat dalam pernyataan informan serta menjaga konsistensi analisis data. Melalui penerapan teknik-teknik validitas data tersebut, diharapkan hasil penelitian ini memiliki tingkat kepercayaan yang tinggi dan mampu menggambarkan secara objektif penggunaan teknologi audit dalam pelaksanaan prosedur audit substantif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini melibatkan tiga orang informan yang dipilih secara *purposive* karena memiliki pengalaman audit yang cukup panjang dan terlibat langsung dalam pelaksanaan prosedur audit

substantif sebelum dan sesudah penggunaan teknologi audit. **Informan pertama** merupakan auditor senior dengan pengalaman kerja lebih dari lima tahun yang telah menangani berbagai klien audit menggunakan pendekatan konvensional dan berbasis teknologi. **Informan kedua** adalah auditor madya yang aktif menggunakan aplikasi ATLAS dalam penyusunan kertas kerja audit. Sementara itu, **informan ketiga** merupakan supervisor audit yang memiliki peran dalam pengawasan pelaksanaan prosedur audit serta evaluasi efektivitas penggunaan teknologi audit di lingkungan KAP. Pemilihan ketiga informan tersebut didasarkan pada pertimbangan bahwa mereka memiliki pemahaman yang komprehensif mengenai perubahan praktik audit seiring dengan perkembangan teknologi, sehingga mampu memberikan gambaran yang relevan terkait efektivitas dan efisiensi prosedur audit substantif.

Berdasarkan hasil wawancara, seluruh informan menyatakan bahwa penggunaan teknologi audit memberikan manfaat signifikan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Teknologi audit, khususnya ATLAS, dinilai membantu auditor dalam menyusun kertas kerja audit secara lebih sistematis dan terdokumentasi dengan baik. Informan menyampaikan bahwa proses penelusuran data dan bukti audit menjadi lebih terstruktur dibandingkan dengan metode konvensional yang bergantung pada pencatatan manual dan penggunaan *spreadsheet* sederhana. Seperti yang dijabarkan oleh Auditor Senior (AS): '*Dengan teknologi, kami bisa menganalisis data jauh lebih cepat dan akurat. Kalau manual, pasti banyak human error dan makan waktu berhari-hari.*' Pengalaman ini menegaskan bahwa teknologi audit bukan lagi sekadar alat bantu, melainkan fondasi untuk kinerja audit yang optimal. Temuan ini sejalan dengan konsep *perceived usefulness* dalam *Technology Acceptance Model* (TAM), di mana teknologi dipersepsikan mampu meningkatkan kinerja pekerjaan. Dalam konteks penelitian ini, peningkatan kinerja tercermin dari kemudahan auditor dalam mengelola data audit, mengurangi risiko kelalaian, serta meningkatkan ketepatan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif.

Hasil wawancara menunjukkan bahwa penggunaan ATLAS tidak berdiri sendiri, melainkan terintegrasi dengan alat bantu lain seperti *spreadsheet* dan dokumen pendukung digital. Para informan menjelaskan bahwa integrasi tersebut memungkinkan auditor untuk melakukan pengolahan data secara lebih fleksibel, khususnya pada tahap pengujian detail dan analisis transaksi. Auditor Madya (AM) menjelaskan alur kerjanya: '*Biasanya, kami akan melakukan impor data dari sistem keuangan klien ke dalam Excel atau software audit lainnya. Setelah itu, baru kami olah data tersebut untuk analisis saldo akun, rekonsiliasi, uji rinci, sampai pada teknik lainnya yang sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. ATLAS ini tempat kami menyimpan dan mengorganisir hasil analisis itu.*' Sebelum menggunakan teknologi audit, auditor cenderung melakukan pengujian secara manual dengan proses yang relatif panjang dan berulang. Setelah penerapan teknologi audit, proses tersebut menjadi lebih ringkas karena data dapat ditelusuri dan dianalisis secara simultan. Hal ini menunjukkan adanya peningkatan efisiensi kerja auditor, yang berkaitan dengan konsep *perceived ease of use* dalam TAM, di mana teknologi dipandang memudahkan pelaksanaan tugas audit.

Hasil penelitian juga mengungkap adanya kesenjangan dalam pemanfaatan teknologi audit antara KAP lokal dan Kantor Akuntan Publik berskala besar, seperti Big Four (Big 4). Informan menyampaikan bahwa KAP lokal umumnya masih berada pada tahap adaptasi terhadap teknologi audit, baik dari sisi infrastruktur maupun kompetensi auditor. Sebaliknya, Big Four dinilai telah lebih matang dalam mengintegrasikan teknologi audit ke dalam seluruh tahapan proses audit. Perbedaan ini mengundang komentar dari sang Supervisor (S): '*Kami tahu Big 4 punya software sendiri yang canggih sekali, bisa langsung analisis data besar dan pakai AI. Kami di sini (KAP lokal) masih pakai ATLAS yang lebih ke arah dokumentasi dan Excel untuk analisis. Ada gap memang, tapi ATLAS ini sudah sangat membantu kami sesuai standar P2PK.*' Kesenjangan ini berdampak pada perbedaan efisiensi dan kedalaman pengujian audit. Meskipun demikian, para informan menilai bahwa penggunaan teknologi seperti ATLAS merupakan langkah awal yang strategis bagi KAP lokal untuk meningkatkan kualitas audit secara bertahap dan memperkecil kesenjangan dengan KAP berskala besar.

Meskipun teknologi audit memberikan banyak manfaat, implementasinya tidak lepas dari tantangan, terutama terkait kompetensi auditor. Supervisor (S) menyoroti: *"Tidak semua auditor langsung mahir pakai ATLAS. Butuh waktu adaptasi dan pelatihan. Terkadang ada fitur yang belum maksimal dimanfaatkan karena kurangnya pemahaman."* Temuan ini menunjukkan bahwa efektivitas penggunaan teknologi audit tidak hanya bergantung pada ketersediaan alat, tetapi juga pada kesiapan sumber daya manusia. Dalam perspektif TAM, hal ini berkaitan dengan persepsi kemudahan penggunaan yang dapat berbeda antar individu, tergantung pada pengalaman dan kemampuan teknis yang dimiliki auditor.

Sebelum menggunakan teknologi audit, prosedur audit substantif dilakukan secara manual dengan tingkat ketergantungan yang tinggi pada kertas kerja fisik dan pencatatan manual. Proses ini memerlukan waktu yang relatif lama dan berpotensi menimbulkan kesalahan akibat keterbatasan manusia. Auditor Senior (AS) pun menegaskan pentingnya inisiatif ini: *"Kami tidak hanya menunggu auditor belajar sendiri, tapi memang ada sesi pelatihan untuk ATLAS, terutama untuk yang baru bergabung. Ini penting supaya semua punya pemahaman dasar yang sama."* Setelah penerapan teknologi audit, auditor merasakan adanya perubahan signifikan dalam cara kerja, khususnya dalam hal dokumentasi, pengolahan data, dan penelusuran bukti audit. Berdasarkan persepsi informan, penggunaan teknologi audit dinilai lebih efektif karena mampu meningkatkan ketepatan dan keterlacakkan bukti audit, serta lebih efisien karena mengurangi waktu penggerjaan prosedur audit substantif. Perbandingan ini menunjukkan bahwa penerapan teknologi audit memberikan nilai tambah dalam pelaksanaan prosedur audit substantif, meskipun tetap memerlukan dukungan kompetensi auditor agar manfaatnya dapat dioptimalkan.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian kualitatif deskriptif yang dilakukan melalui wawancara dengan auditor di KAP SSP, dapat disimpulkan bahwa penggunaan teknologi audit dalam pelaksanaan prosedur audit substantif membawa perubahan mendasar terhadap pola kerja auditor. Perubahan tersebut tidak hanya terlihat pada aspek teknis penggunaan aplikasi, tetapi juga pada cara auditor memahami, mengelola, dan mendokumentasikan proses audit secara keseluruhan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa teknologi audit dipersepsikan mampu meningkatkan efektivitas prosedur audit substantif, khususnya dalam hal keterlacakkan bukti audit, konsistensi dokumentasi, serta kemudahan dalam melakukan penelusuran kembali atas pekerjaan audit yang telah dilakukan. Auditor menilai bahwa teknologi audit membantu meminimalkan potensi kelalaian yang kerap muncul pada pelaksanaan prosedur audit substantif secara konvensional, terutama ketika dihadapkan pada volume data yang besar dan tenggang waktu yang ketat.

Selain efektivitas, penggunaan teknologi audit juga dipersepsikan memberikan peningkatan efisiensi dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Efisiensi tersebut tercermin dari penghematan waktu penggerjaan, penyederhanaan proses dokumentasi, serta berkurangnya pekerjaan berulang yang sebelumnya dilakukan secara manual. Namun demikian, hasil penelitian juga menunjukkan bahwa tingkat efisiensi yang dirasakan auditor sangat dipengaruhi oleh pengalaman dan kompetensi individu dalam menggunakan teknologi audit. Auditor dengan tingkat adaptasi teknologi yang lebih baik cenderung merasakan manfaat yang lebih optimal dibandingkan auditor yang masih berada pada tahap penyesuaian. Penelitian ini juga mengungkap bahwa penerapan teknologi audit belum sepenuhnya menghilangkan tantangan dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Tantangan utama yang dihadapi berkaitan dengan kesiapan sumber daya manusia, khususnya perbedaan kemampuan auditor dalam memahami dan mengoperasikan teknologi audit. Temuan ini mengindikasikan bahwa keberhasilan penerapan teknologi audit tidak dapat dilepaskan dari dukungan organisasi dalam bentuk pelatihan dan pembiasaan penggunaan sistem secara berkelanjutan.

Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa penggunaan teknologi audit dalam prosedur audit substantif di KAP SSP tidak hanya berperan sebagai alat bantu teknis, tetapi juga sebagai faktor yang memengaruhi efektivitas dan efisiensi kerja auditor secara menyeluruh. Namun, manfaat tersebut baru

dapat dirasakan secara optimal apabila didukung oleh kompetensi auditor dan kesiapan organisasi dalam mengelola perubahan praktik audit.

KETERBATASAN DAN SARAN

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang perlu diperhatikan dalam menafsirkan hasil penelitian. Pertama, jumlah informan yang terlibat dalam penelitian ini relatif terbatas, yaitu tiga orang auditor yang berasal dari satu Kantor Akuntan Publik. Meskipun ketiga informan tersebut dipilih secara *purposive* dan memiliki pengalaman yang relevan dengan fokus penelitian, keterbatasan jumlah informan menyebabkan temuan penelitian belum dapat menggambarkan secara menyeluruh praktik penggunaan teknologi audit pada Kantor Akuntan Publik dengan karakteristik yang berbeda.

Kedua, penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan teknik wawancara, sehingga data yang diperoleh sangat bergantung pada persepsi, pengalaman, dan interpretasi informan. Kondisi ini membuka kemungkinan adanya subjektivitas dalam penyampaian informasi, meskipun peneliti telah berupaya menjaga keabsahan data melalui triangulasi sumber dan konfirmasi kepada informan.

Ketiga, ruang lingkup penelitian ini difokuskan pada penggunaan teknologi audit tertentu dalam pelaksanaan prosedur audit substantif. Oleh karena itu, penelitian ini belum mengeksplorasi secara mendalam penggunaan teknologi audit lain yang mungkin memiliki karakteristik dan tingkat kompleksitas yang berbeda. Keterbatasan ini menyebabkan hasil penelitian belum sepenuhnya mencerminkan variasi penerapan teknologi audit dalam praktik audit secara lebih luas.

Saran

Berdasarkan temuan penelitian dan keterbatasan yang ada, berikut ini adalah hasilnya:

1. SSP, hasil dari studi ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dalam pengembangan praktik audit yang mengandalkan teknologi. KAP SSP disarankan untuk tidak hanya memusatkan perhatian pada penerapan teknologi audit dari segi teknis penggunaan aplikasi, tetapi juga untuk memperkuat kesiapan sumber daya manusia melalui program pelatihan yang berkelanjutan dan terstruktur. Pelatihan tersebut harus disesuaikan dengan tingkat pengalaman para auditor agar manfaat dari teknologi audit dapat dirasakan secara maksimal oleh seluruh auditor, baik yang baru maupun yang berpengalaman.
2. Bagi Kantor Akuntan Publik sejenis pada umumnya, penelitian ini dapat dijadikan sebagai referensi awal dalam mempertimbangkan penerapan teknologi audit dalam praktik audit. KAP sejenis disarankan untuk melakukan penyesuaian penerapan teknologi audit dengan kondisi organisasi, kapasitas sumber daya manusia, serta kompleksitas klien yang ditangani. Penerapan teknologi audit sebaiknya dilakukan secara bertahap, disertai dengan evaluasi berkala untuk menilai efektivitas dan efisiensi penggunaan teknologi tersebut dalam mendukung prosedur audit substantif. Dengan pendekatan yang terencana, KAP diharapkan dapat memanfaatkan teknologi audit tidak hanya sebagai alat bantu administratif, tetapi sebagai sarana peningkatan kualitas dan profesionalisme audit.

Selain itu, bagi peneliti selanjutnya, disarankan untuk memperluas cakupan penelitian dengan melibatkan lebih banyak Kantor Akuntan Publik dan informan yang memiliki latar belakang serta pengalaman yang beragam. Penelitian lanjutan juga dapat mengombinasikan pendekatan kualitatif dan kuantitatif untuk memperoleh pemahaman yang lebih komprehensif mengenai dampak penggunaan teknologi audit terhadap kualitas dan kinerja audit.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiputro, A. S., & Budiono, S. N. (2024). Minat Menggunakan Audit Tool and Linked Archives System (ATLAS) di KAP Jawa Tengah: Perspektif UTAUT. *Perspektif Akuntansi*, 7(1), 17–37. <https://doi.org/10.24246/persi.v7i1.p17-37>
- Annisa Hasan, S., Nisa Al-Zahra, W., Salsabila Auralia, A., Aisyawa Maharani, D., Hidayatullah, R., Kunci, K., & Teknologi Blockchain Keamanan Data Sistem Keuangan Perguruan Tinggi, I. (2024). Implementasi Teknologi Blockchain dalam Pengamanan Sistem Keuangan pada Perguruan Tinggi. *Jurnal MENTARI: Manajemen, Pendidikan Dan Teknologi Informasi*, 3(1), 11–18. <https://doi.org/10.33050/mentari.v3i1>
- Arifin, A., Malika, A., Ariani, E., Zen, Z. Z. Z., & Agha, Z. R. (2025). Prosedur Audit Atas Ketidakwajaran Piutang Pada Perguruan Tinggi: Studi Kasus pada KAP Ramdany. *Scripta Economica: Journal of Economics, Management, and Accounting*, 1(2), 187–197. <https://doi.org/https://doi.org/10.65310/1t1gyf90>
- Azah Tul Muazah, Ade Sumarni, & Dien Noviany Rahmatika. (2024). Pentingnya Audit Internal dan Implementasi Teknologi untuk Mencegah Fraud di Era Transformasi Digital. *MUQADDIMAH: Jurnal Ekonomi, Manajemen, Akuntansi Dan Bisnis*, 2(3), 154–168. <https://doi.org/10.59246/muqaddimah.v2i3.933>
- Carina Serly Saputri, & Zulkarnain Zulkarnain. (2023). Dampak Teknologi Informasi Mengenai Proses Audit: Teknologi Informasi. *Jurnal Teknik Mesin, Industri, Elektro Dan Informatika*, 3(1), 25–38. <https://doi.org/10.55606/jtmei.v3i1.3206>
- Daewoo, A. (2021). Efektivitas Audit Tool And Linked Archived System (Atlas) Dalam Menganalisis Kecurangan Pada Laporan Keuangan (Vol. 8, Issue 1). <https://doi.org/https://doi.org/10.30640/ekonomika45.v11i2.2555>
- Darono, A. (2020). Web Data Extraction Dalam Analitika Data Audit: Pengembangan Artefak Teknologi Dalam Perspektif Design Science Research. *Teknika*, 9(2), 97–105. <https://doi.org/10.34148/teknika.v9i2.283>
- Dwi Pradana, G., & Rani, U. (2023). Analisis Presepsi Mahasiswa Terhadap Pentingnya Penggunaan Atlas Di Era Digital (Vol. 2, Issue 4). <https://doi.org/https://doi.org/10.55681/sentri.v2i4.698>
- Febri, W., & Susanti, E. (2024). *Jebital: Jurnal Ekonomi dan Bisnis Digital Blockchain, Artificial Intelligence, dan Big Data: Teknologi yang Mengubah Wajah Akuntansi di Era Digital I N F O A R T I K E L*. <https://jurnal.rumahjurnalmandalika.com/index.php/jebital/article/view/26>
- Firdaus, R. (n.d.). *PERBANDINGAN SISTEM INFORMASI AKUNTANSI MANUAL DAN BERBASIS TEKNOLOGI COMPARISON OF MANUAL AND TECHNOLOGY-BASED ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS*. <https://jicnusantara.com/index.php/jiic>
- Fitrianingsih, S. K., Az, T., Khadijah, Z., Cahyani, W. R., & Puspaningtyas, M. (2021). *Implementasi Teknik Audit Berbantuan Komputer di Era Digital*.
- Gunadi, G., & Sudaryana, I. K. (2021). ANALISA TINGKAT PENERIMAAN APLIKASI SCRATCH MENGGUNAKAN TECHNOLOGY ACCEPTANCE MODEL (TAM). *Infotech: Journal of Technology Information*, 7(1), 7–18. <https://doi.org/10.37365/jti.v7i1.101>

- Hartono, A. S. (2021). Pengaruh Lamanya Pengalaman Audit, Rotasi Auditor, Dan Skala Kantor Akuntan Publik (Kap) Terhadap Kualitas Audit: Menilik Peran Fee Audit Sebagai Variabel Pendukung. *Syntax Idea*, 3(6), 2070–2081. <https://doi.org/10.36418/syntax-idea.v3i6.1227>
- Haspina, Nuradiha, D., Patulak, D., & Rasyid, H. Al. (2025). Pengaruh Pengujian Pengendalian Dan Pengujian Substantif Terhadap Risiko Salah Saji Pelaporan Keuangan Pada Perusahaan. *Jurnal Ilmiah PGSD FKIP Universitas Mandiri*, 11(4), 236–244.
- Herdianto, H., & Mas, M. (23 C.E.). Penerapan Aplikasi Cobit Pada Audit Sistem Informasi Keuangan Dalam Menunjang Aktivitas Kinerja Karyawan. *Cakrawala*, 3, 198–210. <https://doi.org/https://doi.org/10.52851/cakrawala.v6i3.346>
- Larasati, D. ; R. (2020). 317958-teknik-audit-investigatif-pengalaman-dan-151f5635. *Jurnal Kajian Akuntansi Dan Bisnis Terkini*, 1(1), 150–169. <https://doi.org/10.31258/jc.1.1.150-169>
- Lusia Kiareni, C., Palangka Raya Cinda Sorisa, U., Palangka Raya Jadiaman Parhusip, U., & Palangka Raya, U. (2024). Analisis Penerapan Distribusi Sampling terhadap Kualitas Informasi dan Kepuasan Pengguna Media Sosial. *Jurnal Sains Student Research*, 2(6), 560–564. <https://doi.org/10.61722/jssr.v2i6.3004>
- Masarrah, S., & Hidajat, S. (2025). Pengaruh Kompetensi Akuntansi, Pemahaman Standar Audit, dan Independensi Auditor terhadap Penggunaan Aplikasi Audit (ATLAS). *KAMPUS AKADEMIK PUBLISING Jurnal Ilmiah Ekonomi Manajemen Bisnis Dan Akuntansi*, 2(2), 62–73. <https://doi.org/https://doi.org/10.61722/jemba.v2i2.784>
- Rahayu, I. Y., & Wilasiththa, A. A. (n.d.). *Implementasi ATLAS dalam Prosedur Penilaian Risiko Audit (Studi Kasus pada KAP Luthfi Muhammad & Rekan)*.
- Raihan Akbar, & Hermi Hermi. (2024). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Komite Audit, Dan Integritas Laporan Keuangan Terhadap Kualitas Audit Pada Perusahaan Sub Sektor Makanan Dan Minuman Yang Terdaftar Di BEI. *Inisiatif: Jurnal Ekonomi, Akuntansi Dan Manajemen*, 3(1), 415–434. <https://doi.org/10.30640/inisiatif.v3i1.2193>
- Rizka Khoirotun Nisaa, Salsabila Maulidya Supriadi Bahrim, & Irdi Agustin Kustiwi. (2024). Teknologi Digital Dan Transformasi Internal Audit Terhadap Perlakuan Laporan Keuangan : Studi Literatur. *Jurnal Mutiara Ilmu Akuntansi*, 2(2), 263–277. <https://doi.org/10.55606/jumia.v2i2.2596>
- Rohim, M. F., & Al Hadif, M. A. (2025). Penerapan Prosedur Audit atas Akun Piutang Usaha: Studi pada Kantor Akuntan Publik Bayudi, Yohana, Suzy, Arie (KAP BYSA) Cabang Semarang. *Scripta Economica: Journal of Economics, Management, and Accounting*, 1(1), 1–10. <https://doi.org/https://doi.org/10.65310/8bk37e65>
- Romdona, S., Senja Junista, S., & Gunawan, A. (2025). TEKNIK PENGUMPULAN DATA: OBSERVASI, WAWANCARA DAN KUESIONER. *JISOSEPOL : Jurnal Ilmu Sosial Ekonomi Dan Politik*, 3(1), 39–47. <https://doi.org/https://doi.org/10.61787/taceee75>
- Ryan, A., Sulistia, B., & Meidawati, N. (2024). Audit Atas Piutang Usaha PT X. *Jurnal Aplikasi Bisnis*, 21(1), 529.
- Safira, R. (2023). Dampak Kemajuan Teknologi Pada Pendidikan Bahasa Indonesia. *Student Scientific Creativity Journal*, 1(3).

- Sari, Y. M., & Putri, R. (2024). Persepsi Auditor Eksternal Atas Pengaruh Kemudahan dan Kegunaan Artificial Intelligence Terhadap Kualitas Audit. *JAK (Jurnal Akuntansi) Kajian Ilmiah Akuntansi*, 11(2), 256–270. <https://doi.org/10.30656/jak.v11i2.7661>
- Savanah Zubaidi, K. (2024). Penggunaan Aplikasi Atlas dalam Audit Laporan Keuangan. *Akuntansi 45 (Vol 5, No. 2)*.
- Supriyanta, S., Sardiarinto, S., Saputro, E., & Nugroho, W. (2024). Pemanfaatan Teknologi Informasi Untuk Akselerasi Pembelajaran Efektif dan Efisien. *Jurnal Mandala Pengabdian Masyarakat*, 5(2), 414–420. <https://doi.org/10.35311/jmpm.v5i2.494>
- Syahrizal, H., & Jailani, M. S. (2023). Jenis-Jenis Penelitian Dalam Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif. *QOSIM: Jurnal Pendidikan, Sosial & Humaniora*, 1, 13–23. <https://doi.org/https://doi.org/10.61104/jq.v1i1.49>
- Syauqi, M., & Azmiyanti, R. (2024). Penerapan Prosedur Audit Atas Piutang Usaha di Kantor Akuntan Publik Djoko, Sidik, Indra, dan Rekan (KAP DSI), *Akuntansi 45 (Vol 5, No. 2)*. <https://doi.org/10.30640/akuntansi45.v5i2.3437>.
- Taniono, M., Zeng, S., Studi Akuntansi, P., & Ekonomi dan Bisnis, F. (2022). Prosedur Analitis Pada Proses Pelaksanaan Audit Laporan Keuangan Perusahaan. In *Jurnal Bisnis dan Manajemen* (Vol. 2, Issue 2).
- Umar, J. T., Baja, L., Batam-Indonesia, K., Ramadhan, A. A., Fadlilah, A. H., & Masiam, S. (2021). Prosedur Audit Laporan Keuangan Pada Kantor Akuntan Publik Ery Dan Rekan.
- Wardani, R. P., & Nugraheni, B. D. (2021). Implikasi Teknologi Informasi Terhadap Profesi Auditor Dalam Menghadapi Remote Audit (Vol. 20, Issue 1).
- Yulitasari, L., & Suryanto, T. (2024). Studi Komparasi Tantangan Pelaksanaan Audit di Nigeria dan China. *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, 12(2), 200–215. <https://doi.org/10.26740/akunesa>