

Prosedur Audit Investigasi dalam Mengungkap Tindakan Fraud di PT XYZ oleh KAP JAS

Investigation Audit Procedures in Revealing Fraud at PT XYZ by KAP JAS

Irenita Fitri Marlina Siahaan, Diah Hari Suryaningrum

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur, Jl. Rungkut Madya No.1, Surabaya

DOI. <https://doi.org/10.61656/sbamer.v4i2.223>.

ABSTRACT: *Investigative audit is one of the activities conducted to examine and uncover suspected cases of fraud in an institution/company. Fraudulent actions, often referred to as fraud, are activities carried out intentionally by individuals or groups to gain personal benefits through illegal means. This research aims to describe the investigative audit procedures conducted by KAP JAS at PT XYZ in an effort to uncover fraudulent actions that occurred at PT XYZ. This research was conducted to ascertain what fraudulent activities were occurring and who was involved in these activities. In this study, information was gathered through interview methods and literature sources such as scientific articles and others. The investigative audit procedures were carried out based on 5 stages: initial information assessment, investigative audit planning, investigative audit implementation, reporting, and follow-up. The findings successfully obtained by the auditors include an imbalance between the value of inventory purchases and the cost of goods purchased, transaction processes that could still be done in cash, thus providing opportunities for perpetrators to commit fraud. Additionally, KAP JAS also faced challenges or difficulties where several pieces of evidence were deliberately destroyed and burned to erase traces of fraudulent activities. Therefore, KAP JAS provided recommendations to PT XYZ in the form of improvements and enhancements to the procedures or reporting systems used, as well as a recommendation for PT XYZ to try changing to new suppliers to prevent the recurrence of fraudulent actions.*

Keywords: *investigative audit, fraud, investigative audit procedures*

ABSTRAK: Audit investigasi merupakan salah satu kegiatan yang dilakukan untuk memeriksa serta mengungkap adanya dugaan kasus kecurangan di suatu instansi/perusahaan. Tindakan kecurangan atau yang sering disebut dengan tindakan *fraud* merupakan suatu aktivitas yang dilakukan dengan sengaja oleh individu atau kelompok untuk mendapatkan keuntungan pribadi namun dengan cara yang melanggar hukum. Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan prosedur audit investigasi yang dilakukan oleh KAP JAS di PT XYZ dalam usaha mengungkap tindakan *fraud* yang terjadi di PT XYZ. Penelitian ini dilakukan untuk memastikan aktivitas kecurangan apa yang sedang terjadi serta siapa pihak yang terlibat dalam aktivitas tersebut. Dalam penelitian ini, pengumpulan informasi melalui metode wawancara dan sumber literatur seperti artikel ilmiah dan sebagainya. Prosedur audit investigasi yang dilakukan berdasarkan 5 tahapan berupa pengkajian informasi awal, perencanaan audit investigasi, pelaksanaan audit investigasi, pelaporan, dan tindak lanjut. Hasil temuan yang berhasil diperoleh oleh pihak auditor adalah adanya ketidakseimbangan antara nilai pembelian persediaan dan harga pokok pembelian, proses transaksi yang masih bisa dilakukan secara tunai sehingga memberikan celah bagi pelaku untuk melakukan *fraud*. Selain itu, pihak KAP JAS juga dihadapkan dengan tantangan atau kesulitan dimana terdapat beberapa dokumen bukti yang sengaja dihilangkan dan dibakar untuk menghilangkan jejak aktivitas kecurangan. Oleh karena itu, pihak KAP JAS memberikan rekomendasi kepada PT XYZ berupa perbaikan dan peningkatan terhadap prosedur atau sistem pencatatan laporan yang digunakan serta rekomendasi agar PT XYZ mencoba mengganti supplier yang baru sehingga tindakan kecurangan tidak terulang kembali.

Kata kunci: audit investigasi, kecurangan, prosedur audit investigasi

Article info: Received: 26 July 2024; Revised: 10 August 2024; Accepted: 12 August 2024

Correspondence: Irenita Fitri Marlina Siahaan and Email: irenitaftr2511@gmail.com

Recommended citation:

Siahaan, I.F.M., Suryaningrum, D.H. (2024). Prosedur Audit Investigasi dalam Mengungkap Tindakan Fraud di PT XYZ oleh KAP JAS, *Small Business Accounting Management and Entrepreneurship Review (SBAMER)*, 4 (2), pp 24-34.



This is an open access article. Small Business Accounting Management and Entrepreneurship Review is licensed under the [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

PENDAHULUAN

Perusahaan memerlukan sistem keuangan yang sifatnya transparan dalam menilai dan mengawasi kinerja keuangan secara efektif. Selain itu, sistem pelaporan keuangan yang jelas juga dapat mencerminkan kelancaran kinerja serta perkembangan bisnis yang baik. Dengan adanya pemahaman yang lebih mendalam mengenai sistem keuangan juga dapat menolong pihak manajemen untuk membuat sebuah keputusan yang bijaksana dan mengelola strategi bisnis secara optimal untuk mencapai setiap tujuan keuangan yang telah ditetapkan. Namun, tidak dapat dipungkiri bahwa masih sering terjadi penyimpangan ataupun aktivitas kecurangan dalam transaksi keuangan yang menjadi ancaman bagi kestabilan dan reputasi sebuah perusahaan (Rahmawati & Suhendi, 2024). Kegiatan itu dapat berupa penipuan, pencucian uang, juga penyimpangan dana lainnya yang menimbulkan kerugian bagi perusahaan serta pihak-pihak pemangku kepentingan lainnya. Hal ini dapat disebut sebagai tindakan *fraud* (Hidajat, 2024).

Tindakan *fraud* menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE, 2016) adalah aktivitas ilegal yang sengaja dilakukan untuk mencapai suatu tujuan tertentu, seperti tindakan memanipulasi atau penyampaian informasi yang tidak benar kepada pihak lain, yang dapat dilakukan oleh anggota organisasi maupun dari luar organisasi yang tujuannya adalah untuk memperoleh keuntungan sendiri maupun kelompok dan dapat merugikan pihak lain secara langsung atau tidak langsung (Lamawitak & Goo, 2021). Aktivitas kecurangan dapat terjadi karena beberapa hal, salah satunya seperti tekanan ekonomi ataupun timbul kesempatan untuk melakukan *fraud*.

Tindakan *fraud* yang terjadi di suatu entitas/perusahaan umumnya dapat ditangani lewat proses audit investigasi. Audit investigasi menurut Crumbley, et al. (2009) merupakan suatu usaha dalam mengumpulkan informasi serta bukti yang sah di mata hukum dengan tujuan untuk mengungkap tindakan kecurangan (penyimpangan) (Tuanakotta, 2010). Dalam proses audit investigasi tentunya tidak jauh berbeda dengan audit secara general, hanya saja pelaksanaannya akan terfokus pada satu bagian khusus yang diduga poin utama kecurangan sesuai dengan apa yang telah disepakati antara klien dan pihak auditor. Pelaksanaan audit investigasi juga memerlukan auditor-auditor handal yang memiliki kemampuan cukup serta pengalaman dan pemahaman mengenai kasus kecurangan dan proses audit investigasi.

Dalam artikel ini Kantor Akuntan Publik (KAP) JAS sebagai auditor yang dipilih oleh PT XYZ ditugaskan untuk melakukan audit investigasi di PT XYZ. Tentunya dalam proses pelaksanaan audit investigasi auditor akan disuguhkan berbagai tantangan dan kesulitan, maka dari itu pihak auditor dari KAP JAS perlu memiliki pemahaman yang baik dan teknik yang tepat dalam penyelesaiannya. Tugas utama KAP JAS adalah mengumpulkan informasi dan bukti-bukti pendukung yang sah di mata hukum terkait tindakan *fraud* yang telah terjadi di PT XYZ. Dengan demikian, pertanyaan penelitian ini (research question/RQ) yang ingin diperoleh jawabannya adalah:

RQ: Bagaimana prosedur audit investigasi dalam mengungkap tindakan fraud di PT XYZ oleh KAP JAS?

Berdasarkan uraian tersebut, maka tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk meneliti bagaimana proses audit investigasi yang dilakukan oleh KAP JAS dalam mendeteksi *fraud* di PT XYZ serta apa kesulitan yang dihadapi dalam pelaksanaan audit investigasi. Hasil penelitian ini dapat memperkaya literatur tentang audit investigasi dan membantu mengembangkan teori terkait teknik audit serta metodologi investigasi yang efektif. Tidak hanya itu, artikel ini juga akan menyajikan contoh kesulitan dalam proses audit investigasi yang dapat memperbaiki berbagai teori terkait tantangan dalam audit investigasi. Selain itu, temuan dari penelitian ini juga dapat menyediakan panduan praktis bagi auditor dan firma audit tentang teknik dan penedekatan yang efektif dalam mendeteksi *fraud*. Pemahaman akan tantangan dalam audit investigasi juga dapat memicu sebuah organisasi untuk mempersiapkan serta mengelola risiko terkait *fraud* dengan cara seperti mengembangkan strategi mitigasi dan peningkatan proses audit internal.

KAJIAN LITERATUR

Audit Investigasi

Kuntadi, et al. (2022) berpendapat bahwa audit investigasi merupakan suatu tindakan mendeteksi dan mengungkap adanya kecurangan dengan tujuan untuk meminimalkan potensi terjadi *fraud* di masa mendatang (Kristanti & Kuntadi, 2022). Audit investigasi merupakan kegiatan dalam mencari dan

mengumpulkan bukti-bukti atas perilaku penyimpangan yang sifatnya dianggap merugikan. Audit investigasi terjadi setelah timbul dugaan/prasangka akan adanya kecurangan yang berhasil diidentifikasi. Mulyandini & Simatupang (2022) menyatakan bahwa audit investigasi merupakan proses sistematis di mana auditor melakukan analisis, penyelidikan, dan pengumpulan bukti terkait dengan tindakan kecurangan yang dapat diakui dalam sistem hukum. Audit investigasi memiliki tujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau *fraud*. Bukti-bukti yang terkumpul ini kemudian digunakan sebagai dasar dalam proses pengadilan dan mempengaruhi keputusan yang dibuat dalam pengadilan (Setiawan & Sari, 2024).

Audit investigasi lebih dianjurkan untuk dilakukan oleh auditor yang berpengalaman serta memiliki keahlian dalam melakukan audit investigasi. Seorang auditor yang bertugas dalam pelaksanaan audit investigasi perlu memiliki pengetahuan yang cukup terkait ketentuan-ketentuan hukum yang berlaku dengan hal-hal yang diaudit dan kaitannya dengan pengungkapan kejahatan.

Pelaksanaan audit investigasi dapat memberikan sanksi hukum yang bermacam-macam bergantung pada hasil temuan dari audit tersebut. Contoh sanksi hukum yang dapat terjadi akibat adanya proses audit investigasi adalah (Sari et al., 2023):

1. Sanksi administratif: misalnya berupa teguran tertulis, peringatan, penundaan kenaikan gaji, pemecatan, ataupun penurunan pangkat atau posisi pekerjaan tergantung pada tingkat pelanggaran yang terungkap.
2. Sanksi perdata: misalnya berupa pembayaran ganti rugi, restitusi, ataupun pemberhentian kontrak.
3. Sanksi administrasi internal: berupa penundaan kenaikan jabatan ataupun pemotongan bonus pekerjaan.
4. Sanksi reputasi: berupa kehilangan kepercayaan pelanggan, mitra dalam bisnis, ataupun Masyarakat bisnis.
5. Sanksi hukum pidana: tergantung pada pelanggaran hukum yang terungkap contohnya penahanan, tuntutan pidana, denda, pembebasan bersyarat, bahkan pidana penjara.

Prosedur Audit Investigasi

Dalam melakukan prosedur audit investigasi diperlukan pendekatan mendalam, kritis, serta lebih aktif dalam mengumpulkan ataupun mengidentifikasi setiap bukti-bukti. Alasannya adalah karena prosedur audit investigasi berbeda dengan audit keuangan pada umumnya yang hanya berfokus terhadap kepatuhan standar akuntansi serta pengendalian internal (Nurmawaddah & Suryaningrum, 2024).

Berdasarkan penjelasan Pusdiklatwas BPKP (2008:77), terdapat 5 tahap prosedur audit investigasi (Jannah, 2021), diantaranya adalah:

1. *Penelaahan informasi awal*
Informasi dapat diterima melalui data dari berbagai sumber, seperti laporan masyarakat, media, dokumen tertulis dan gambar, lembaga terkait, serta audit yang dilakukan secara berkala. Berdasarkan informasi yang diterima maka auditor akan mengambil keputusan apakah pelaksanaan audit investigasi akan dilakukan atau tidak.
2. *Perencanaan*
Pada tahapan ini pihak auditor akan membuat rancangan atau susunan terkait tujuan, ruang lingkup, dan struktur atau membentuk tim yang akan melaksanakan audit.
3. *Pelaksanaan*
Dalam bagian ini auditor akan mulai melakukan audit investigasi seperti mulai mengumpulkan bukti pendukung lewat analisis dokumen atau catatan keuangan atau melacak aliran dana mencurigakan. Selain itu, pada tahapan ini juga akan dilakukan wawancara kepada beberapa pihak yang berperan sebagai saksi ataupun pelaku.
4. *Pelaporan*
Tahapan ini dilakukan ketika auditor sudah menemukan bukti-bukti yang dianggap akurat dan sah dimata hukum dan akan menyusunnya menjadi sebuah laporan terkait hasil audit investigasi.
5. *Tindak Lanjut*
Bagian ini merupakan tahapan terakhir dari proses audit investigasi, dimana pada tahapan ini akan ada penentuan apakah hasil pelaporan akan lanjut ke tindakan hukum atau hanya di dalam ruang lingkup perusahaan.

Tindakan *Fraud*

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* *fraud* adalah tindakan curang yang dilakukan dengan cara-cara yang cerdas dan menipu yang seringkali tidak disadari oleh korban dan mengakibatkan kerugian (Esnawati & Primasari, 2022). Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia, kecurangan atau *fraud* adalah kegiatan yang sengaja dilakukan oleh individu atau kelompok dalam manajemen atau pengelolaan yang bertanggung jawab, dengan maksud untuk memperoleh keuntungan pribadi atau kelompok secara tidak adil. Dengan demikian, dapat diperhatikan bahwa melalui tindakan *fraud* ini terjadi penyalahgunaan keuangan perusahaan yang dilakukan oleh satu atau lebih individu dengan tujuan untuk memperkaya diri sendiri atau kelompoknya (Yunida & Wilasittha, 2021).

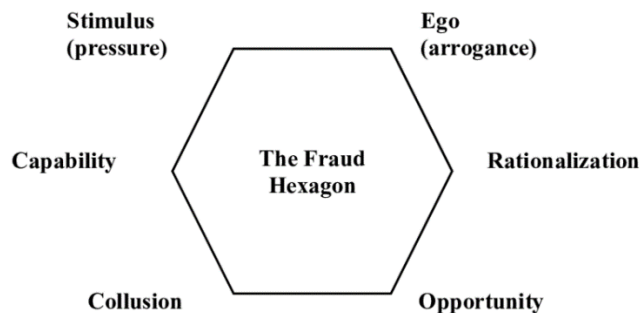
Fraud tidak akan terjadi tanpa faktor-faktor yang mendorong seseorang untuk melakukannya. Untuk mencegah terjadinya *fraud*, perusahaan harus menyelidiki dan menganalisis faktor-faktor apa yang dapat memotivasi seseorang untuk melakukan tindakan curang tersebut (Pradipta & Bernawati, 2019). *Fraud* atau kecurangan merupakan masalah yang berkelanjutan hingga saat ini. Bahkan, hampir tidak ada institusi, lembaga, atau perusahaan yang benar-benar terbebas dari risiko kecurangan di dalamnya. Di era kemajuan teknologi saat ini, pelaku kecurangan semakin canggih dalam menemukan celah untuk melakukan dan menyembunyikan tindakan kecurangan yang mereka lakukan (Nabila & Mutia, 2024). Teori tentang *fraud* telah berkembang seiring dengan meningkatnya insiden *fraud* di berbagai sektor. Teori mengenai *fraud* pertama kali dikemukakan oleh Donald R. Cressey pada tahun 1953 dengan Teori Segitiga Kecurangan (*Fraud Triangle Theory*), yang mengidentifikasi tiga faktor utama yang menyebabkan terjadinya *fraud*, yaitu tekanan (*pressures*), kesempatan (*opportunities*), dan rasionalisasi perilaku (*rationalization*). Teori tersebut terus mengalami perkembangan hingga akhirnya muncul teori terbaru pada tahun 2019 oleh Georgios L. Vousinas, yaitu Teori *Fraud Hexagon* (lihat Gambar 1). Teori ini juga termasuk pengembangan dari teori *fraud triangle* dengan penjelasan sebagai berikut (Yunida & Wilasittha, 2021):

1. *Pressure* (Tekanan)

Tekanan merupakan suatu hal yang mendorong seseorang untuk melakukan tindakan curang contohnya seperti korupsi. Tekanan ini dapat muncul ketika adanya kebutuhan keuangan yang dirasakan tidak dapat dibagi dengan orang lain, seperti uang.

2. *Opportunity* (Kesempatan)

Kesempatan adalah suatu celah yang mengakibatkan munculnya penipuan atau pemerasan (korupsi). Hal ini dapat terjadi ketika sistem pengendalian internal dalam suatu perusahaan tergolong lemah, pengawasan yang minim atau bahkan tidak ada pengawasan sama sekali, dan / atau penyalahgunaan kekuasaan atau posisi. Misalnya, kurangnya kontrol atas kas. Tindakan korupsi dapat disebabkan oleh satu faktor atau bahkan lebih dari satu item yang berkesinambungan.



Gambar 1. Teori *Fraud Hexagon*

Sumber: *Fraud Hexagon Theory* oleh Georgios L. Vousinas (2019)

3. *Rationalization* (Rasionalisasi)

Rasionalisasi terjadi ketika seseorang mencari justifikasi (pembenaran) untuk aktivitas yang melibatkan kecurangan. Mereka yang melakukan kecurangan meyakini atau merasa bahwa tindakan mereka bukanlah kecurangan, melainkan hak mereka sendiri. Terkadang, pelaku bahkan merasa bahwa mereka telah berjasa karena telah memberikan kontribusi yang signifikan bagi organisasi.

4. *Capability* (Kemampuan)
Menurut Wolfe & Hermanson (2004), posisi atau peran seseorang dalam perusahaan dapat menciptakan peluang untuk melakukan kecurangan yang tidak dapat dimanfaatkan oleh individu lainnya.
5. *Arrogance* (Ego/arogansi)
Sikap arogansi menjadi salah satu elemen *fraud* karena sikap ini dapat membuat pelaku *fraud* merasa bahwa mereka jauh lebih pintar daripada orang lain atau sistem yang digunakan. Sikap ini juga biasanya bisa membuat seseorang merasa kebal terhadap peraturan.
6. *Collusion* (Kolusi)
Menurut Vousinas (2019) dalam teori *Fraud Hexagon Theory*, kolusi yang dimaksud mengarah kepada tindakan penipuan yang melibatkan kesepakatan antara lebih dari dua pihak untuk menipu pihak lain dengan tujuan memperoleh keuntungan pribadi.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam artikel ini adalah jenis kualitatif deskriptif. Sugiyono (2018) menjelaskan bahwa penelitian kualitatif bertujuan untuk memahami dan mengeksplorasi fenomena utama dari objek yang diteliti, dengan tujuan mendapatkan pemahaman yang mendalam dan menemukan aspek yang unik. Proses penelitian kualitatif bersifat fleksibel dan tidak terikat pada aturan yang kaku, bergantung pada tujuan penelitian yang ingin dicapai (Zakaria, et al., 2019). Pendekatan yang digunakan adalah berdasarkan studi kasus yang terjadi di PT XYZ. Perusahaan ini sebagai objek penelitian dengan tujuan menganalisis prosedur audit investigasi dalam mendeteksi *fraud* di PT XYZ.

Sumber data terbagi menjadi dua yaitu data primer. Dalam penelitian ini peneliti memperoleh data primer dari hasil wawancara. Untuk meyakinkan keabsahan data, maka dilakukan Teknik triangulasi dengan melakukan perbandingan informasi yang diperoleh dari hasil wawancara dengan hasil observasi dan dokumen yang mendukung. Teknik pengumpulan data dilakukan melalui metode wawancara terstruktur dengan salah satu senior auditor yang terlibat dalam pelaksanaan audit investigasi PT XYZ lewat pertanyaan yang sudah disusun sebelumnya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Prosedur Audit Investigasi di PT XYZ

Dalam penelitian ini, penulis memperoleh data melalui wawancara yang dilakukan dengan salah satu senior auditor di KAP JAS yang terlibat dalam proses audit investigasi di PT XYZ. Berdasarkan hasil wawancara yang telah dilakukan, penulis menemukan bahwa prosedur audit investigasi yang dilakukan di KAP JAS tidak jauh berbeda dengan prosedur yang ada pada umumnya. Tahapan pelaksanaannya antara lain sebagai berikut:

1. *Pengkajian Informasi Awal*

Tujuan pelaksanaan tahapan ini adalah untuk memperoleh gambaran umum tentang masalah yang sedang diselidiki serta mengidentifikasi ruang lingkup permasalahan. Selain itu, tahapan ini juga dianggap penting karena hasil penilaian dalam tahapan ini akan mempengaruhi keputusan apa yang akan diambil oleh auditor selanjutnya.

“Berawal dari melihat laporan keuangannya. Ada ketidakseimbangan, beberapa akun tidak seimbang contohnya antara pendapatan dan biaya, biaya yang lebih besar dsb. Ada beberapa pos yang harus bisa digali lagi...”

Pada tahapan ini terjadi pertemuan antara pihak PT XYZ sebagai klien dan pihak auditor dari KAP JAS dimana tujuannya adalah untuk membahas dan menelaah sumber informasi yang akan menjadi dasar dalam penugasan audit investigasi. Dalam studi kasus yang ada, informasi mengenai dugaan tindakan *fraud* di PT XYZ diperoleh dari pihak manajemen PT XYZ yang menyadari adanya ketidakseimbangan beberapa akun yang ada di laporan keuangan.

“awalnya adalah nilai pos pembelian dengan angka yang sekian. Sekian persen pemakaian bahan dari HPP. Kita melihat ada ketidakefisienan dalam pembelanjaan. Akhirnya kita diskusi untuk dilakukan diskusi ulang.”

Berdasarkan hasil telaah yang ada, auditor menemukan salah satu ketidakwajaran yang ada di akun pembelian, dimana ada nilai pembelanjaan yang tidak sesuai dengan harga pokok pembelian sebenarnya. Hal inilah yang memicu pihak PT XYZ dan pihak KAP JAS melakukan kerja sama untuk mulai mengusut dan mereview kembali laporan keuangan PT XYZ menjadi suatu hipotesis awal.

Seperti halnya dalam penelitian terdahulu yang dilakukan oleh (Maryani & Sastradipraja, 2022) dengan judul *“Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi”* yang menyatakan bahwa keputusan pelaksanaan audit investigasi ditentukan dari fase penelaahan informasi awal. Setiap informasi yang ada selanjutnya akan melalui proses penelaahan dan pengevaluasian untuk mengaitkan informasi dengan kasus yang berindikasi tindakan kecurangan didalamnya. Menurut perwakilan BPKP Pusat beberapa hal yang penting yang perlu diperhatikan dalam tahap penelaahan informasi awal adalah (Maryani & Sastradipraja, 2022):

- Seorang auditor investigasi perlu memahami dengan baik akan hukum tindakan kecurangan yang tertuang dalam undang-undang.
- Seorang auditor investigasi harus mengkaji setiap informasi kecurangan yang diterima untuk dapat menyusun hipotesis awal.
- Auditor investigasi memerlukan data tambahan untuk menentukan hipotesis awal.
- Data tentang penyimpangan berdasarkan pertanyaan 5W+1H adalah salah satu hal penting dalam memperkuat hipotesis awal.
- Ketika menyusun hipotesis awal, auditor turut mengevaluasi kemungkinan kerugian finansial yang terjadi akibat tindakan penyimpangan.
- Auditor harus menilai apakah terdapat indikasi kecurangan sebelum memutuskan untuk melaksanakan audit investigatif.

2. Perencanaan Audit Investigasi

Perencanaan dapat dibentuk setelah adanya kesepakatan antara pihak klien dan pihak auditor untuk melakukan kerja sama. Pada tahapan ini pula pihak auditor mulai menyusun tujuan dan tahapan pengerjaan yang akan dilakukan. Selain itu, pihak auditor mulai membentuk susunan tim yang akan bertugas dan mulai menetapkan sasaran serta ruang lingkup pelaksanaan berdasarkan informasi yang telah dikaji.

Jangka waktu pengerjaan juga menjadi salah satu pertimbangan yang harus direncanakan, bergantung pada kebutuhan dan kesepakatan kedua belah pihak. Selain itu hal penting lainnya yang perlu masuk dalam perencanaan adalah biaya audit yang akan dikenakan sesuai dengan pertimbangan akan tujuan audit, jangka waktu pelaksanaan, dan tingkat kesulitan penanganannya.

Dalam penelitian terdahulu yang dilakukan terhadap BPKP Pusat oleh Neni dan usman juga menyatakan bahwa setelah ada keputusan pelaksanaan audit investigasi maka akan dilakukan proses perencanaan pemeriksaan, diantaranya melakukan pengujian atas hipotesis awal, mengidentifikasi setiap bukti, sumber bukti, bahkan terkait kesinambungan antara bukti dengan pihak yang bersangkutan. Dalam tahapan ini pula pembentukan tim audit akan dilakukan yang biasanya terdiri dari pihak auditor internal BPKP ataupun pihak auditor BPKP dengan beberapa orang penyidik berupa pihak kepolisian (Maryani & Sastradipraja, 2022).

3. Pelaksanaan Audit Investigasi

Rahmat (2014) menyatakan bahwa proses pelaksanaan audit mencakup beberapa tahap, yaitu observasi, pemeriksaan dokumen, dan wawancara. Sedangkan, menurut neni dan usman Pada tahap pelaksanaan, dilakukan aktivitas seperti pengumpulan bukti, pengujian fisik, konfirmasi, observasi, analisis dan pengujian dokumen, wawancara, penyempurnaan hipotesis, serta peninjauan kertas kerja ((Maryani & Sastradipraja, 2022). Menurut Evana et al. (2024), beberapa prosedur pelaksanaan audit investigasi adalah:

- *Inspeksi*: kegiatan memeriksa dokumen secara rinci dan memeriksa kondisi fisik aktiva yang dimiliki suatu perusahaan/organisasi.
- *Pengamatan*: salah satu prosedur audit yang diterapkan auditor untuk menilai pelaksanaan suatu aktivitas.

- *Konfirmasi*: Tipe investigasi yang memungkinkan auditor memperoleh informasi langsung dari sumber pihak ketiga yang independen.
- *Permintaan keterangan*: Prosedur audit yang melibatkan pengumpulan informasi secara verbal. Bukti yang diperoleh dari prosedur ini meliputi baik bukti verbal maupun dokumenter.
- *Penelusuran*: Auditor menelusuri informasi mulai dari saat data pertama kali dicatat dalam dokumen, kemudian melanjutkan dengan mengikuti proses pengolahan data tersebut dalam sistem akuntansi.
- *Pemeriksaan dokumen pendukung*: melibatkan kegiatan Peninjauan dokumen-dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk mengevaluasi kewajaran dan kebenarannya. Selanjutnya, membandingkan dokumen-dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang relevan.
- *Perhitungan*: Penghitungan fisik terhadap aset berwujud seperti uang tunai dan verifikasi semua formulir bernomor urut yang dicetak.
- *Scanning*: Peninjauan cepat terhadap dokumen, catatan, dan daftar untuk mengidentifikasi elemen-elemen yang tampak tidak biasa dan membutuhkan penyelidikan lebih lanjut.

Sama halnya dengan pelaksanaan audit investigasi yang dilakukan terhadap PT XYZ di mana pihak auditor berfokus untuk mereview sistem pelaporan di bagian pembelian seperti pada pernyataan berikut:

“ketika manajemen melihat bahwa ada nilai yang tidak balance dari harga pokok yang cukup tinggi. Kemudian ada diskusi dari manajemen kemungkinan ini terjadi di akun pembelian persediaan, kemudian kita langsung mereview kembali sistem yang sudah dilakukan. Apakah transaksi-transaksi dari sistem yang dibuat ini sudah dilakukan dengan betul.”

Dalam wawancara dengan auditor juga diperoleh informasi bahwa tindakan yang dilakukan oleh pihak auditor selanjutnya adalah dengan melihat langsung kepada bukti yang ada:

“yang kedua kita melihat ke buktinya. Dari transaksi-transaksi yang ada itu ternyata ada pembayaran yang dilakukan bukan lewat transfer namun dilakukan penarikan tunai terlebih dahulu. Setelah nilai penarikan tunai telah masuk ke dalam kas baru dibayarkan ke masing-masing orang. Jadi dari masing-masing orang ini kita melihat bahwa ada harga yang cukup tinggi dari yang seharusnya. Kita akhirnya melihat kepada perjanjian harga yang disepakati dan ditemukan bahwa harga tersebut sangat berfluktuatif, karena harga item barang yang dibeli oleh perusahaan ini memang sangat berkemungkinan untuk berfluktuatif. Dari hal itulah dugaan manajer keuangan mengambil celah dimana ketika harga turun tetap dibuat tinggi padahal harga yang dibayarkan ke supplier sudah menurun.”

Beberapa hal yang berhasil ditemukan oleh pihak auditor adalah:

- a. Beberapa supplier termasuk salah satu karyawan di PT XYZ yang tentunya mengetahui dengan baik berapa dana yang dikeluarkan untuk pembelian persediaan.
- b. Pembayaran pembelian persediaan tidak langsung dilakukan lewat sistem transfer, namun dilakukan penarikan tunai terlebih dahulu.
- c. Harga barang sifatnya fluktuatif sehingga mudah dimanfaatkan sebagai celah untuk melakukan tindakan kecurangan.
- d. Sistem pelaporan yang masih tergolong longgar.

Berdasarkan hasil wawancara, maka berikut prosedur audit investigasi PT XYZ yang dilakukan oleh KAP JAS:

- Melakukan review ulang terhadap laporan keuangan PT XYZ. Pengecekan dilakukan kepada akun pembelian. Mengkaji kembali nilai pembelian persediaan yang tercatat dengan harga pokok pembelian sesungguhnya.
- Melakukan wawancara dengan pihak-pihak yang terlibat dalam arus keuangan dibagian pembelian persediaan seperti pihak gudang, pihak supplier, manajemen keuangan, dan beberapa pihak lainnya.
- Meminta dan memeriksa bukti pembayaran untuk pembelian. Pemeriksaan dilakukan terhadap catatan rekening koran bank yang digunakan perusahaan.
- Menelusuri pihak yang terima uang berdasarkan temuan adanya selisih dari nilai yang dikeluarkan untuk pembayaran pembelian dengan harga pokok pembelian yang tercatat. Pada tahapan ini pihak auditor mencari tau siapa pihak yang mengirimkan dan menerima dana serta besaran jumlah selisih yang ada per transaksi.

- Mewawancarai ulang pihak yang terlibat dalam penarikan dan pengiriman dana serta pihak yang menerima dana untuk menemukan informasi lebih akurat.
- Merangkum berbagai temuan tidak wajar yang berhasil ditemukan dan menghubungkan ke dalam aspek hukum.

4. Pelaporan

Setiap temuan yang berhasil diperoleh pihak auditor akan dirangkum menjadi suatu laporan hasil audit yang akurat dan dapat diberikan kepada pihak PT XYZ atau para pemangku kepentingan lainnya. [Bramastyo \(2014\)](#) menyatakan bahwa laporan audit investigatif dapat digunakan sebagai bukti awal dalam penyidikan tindak pidana, yang berarti bahwa integrasi ilmu audit dengan ilmu penyidikan secara efektif dan efisien dapat mengungkapkan adanya kecurangan yang merugikan organisasi. Sementara itu, [Anggraini et al. \(2019\)](#) menyatakan bahwa audit investigatif adalah salah satu bentuk pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan dengan menerapkan pendekatan, prosedur, dan teknik yang digunakan dalam penyidikan dan penyelidikan kejahatan ([Cahyadi, 2024](#)).

5. Tindak Lanjut

Tahap tindak lanjut setelah pelaporan juga merupakan hal yang penting untuk diperhatikan. Pada tahapan ini pihak auditee perlu memberikan kepastian tindakan lanjutan dari adanya audit investigasi. Seperti halnya yang dinyatakan oleh narasumber atas pertanyaan mengenai tindak lanjut hasil audit adalah:

“sekarang apakah hasil audit kita ini akan dipakai di pengadilan atau tidak itu perusahaan yang menentukan. Tetapi kita sudah berdasarkan bukti, kita telusuri satu per satu dan melihat bukti satu per satu. Kemudian kita sudah diskusikan dan masukkan ke dalam laporan apa saja temuan yang sudah diperoleh dan berapa kerugian yang kemungkinan ada.”

Berdasarkan studi kasus yang terjadi di PT XYZ keputusan akhir sepenuhnya diambil oleh pihak PT XYZ. Keputusan terkait apakah laporan hasil audit akan dipakai di pengadilan atau tidak tergantung dengan perusahaan, namun pihak KAP JAS sendiri mengaku bahwa telah menyajikan laporan dan temuan sesuai dengan bukti yang telah ditelusuri dan dikaji satu per satu.

Kedua informan menyatakan hal yang sama bahwa hasil pelaporan audit investigasi yang telah diberikan oleh auditor kepada pihak penyidik ataupun penuntut akan membutuhkan proses lanjutan, seperti usaha membuktikan dari tahap penyidikan ke penuntutan di pengadilan. Setelah menyelesaikan audit investigatif, auditor menunggu apakah mereka akan dipanggil oleh pihak kepolisian atau kejaksaan untuk memberikan kesaksian sebagai ahli di pengadilan. Hal ini berarti tindakan lanjutan atas laporan hasil audit investigasi ditentukan oleh pihak auditee atau pihak klien ([Maryani & Sastradipraja, 2022](#)).

Tantangan Selama Proses Audit Investigasi

Dalam melakukan audit investigasi, tentunya auditor akan dihadapkan dengan berbagai tantangan yang menyulitkan dalam penemuan bukti-bukti pendukung adanya kecurangan. Salah satu hasil wawancara dengan narasumber KAP Jamaludin, Ardi, Sukimto & Rekan menyatakan bahwa:

“kesulitannya ya tentu kalau misalnya dokumen sudah direncanakan sedemikian rupa, itu akan menjadi sulit karena dokumen sudah dirapikan bahkan ada yang dihilangkan.”

Salah satu tantangan yang KAP Jamaludin, Ardi, Sukimto & Rekan temukan adalah kesulitan memperoleh bukti-bukti pendukung karena adanya strategi yang telah dijalankan para pelaku kecurangan dalam merapikan atau menghilangkan dokumen-dokumen yang menjadi kunci utama kegiatan tidak wajar yang dilakukan. Salah satu cara yang dilakukan para pelaku adalah dengan membakar bukti dokumen rekening koran. Hal-hal semacam ini juga akan menghambat auditor dalam menyelesaikan proses audit dengan cepat.

Rekomendasi terhadap PT XYZ

Tahap akhir dalam proses audit investigasi adalah pemberian rekomendasi kepada pihak auditee yang menjelaskan terkait perbaikan-perbaikan yang perlu dilakukan pihak auditee baik itu perbaikan terhadap sistem pencatatan, sistem digital akuntansi, kebijakan, dan hal lainnya. Seperti halnya yang disampaikan oleh narasumber KAP JAS terkait tanggapan terhadap kasus yang ada di PT XYZ, yaitu:

“kita melihat bahwa sistem nya memang sangat memungkinkan untuk orang melakukan penyalahgunaan. Kesempatan itu ada karena sistemnya longgar. Misalnya masih boleh dengan pembayaran tunai sehingga memudahkan adanya penyalahgunaan.”

Kesempatan pasti akan selalu ada untuk melakukan kecurangan namun hal itu dapat dicegah dengan berbagai cara. Dalam studi kasus ini, KAP Jamaludin, Ardi, Sukimto & Rekan memberikan rekomendasi kepada PT XYZ untuk melakukan perbaikan atau peningkatan pada prosedur atau system pencatatan yang digunakan oleh PT XYZ, termasuk dalam hal pembayaran yang masih dapat dilakukan secara tunai. Sebab hal itu adalah salah satu peluang bagi pelaku kecurangan untuk berkesempatan melakukan *fraud*. Selain itu, KAP JAS juga memberikan rekomendasi kepada PT XYZ untuk mencoba mengganti supplier yang baru agar tindakan kecurangan tidak terulang lagi.

Lutfi, et al. (2023) menyatakan bahwa seorang auditor investigasi perlu memahami setiap faktor yang menjadi pemicu terjadinya *fraud*, sehingga lewat pemahaman tersebut auditor dapat fokus pada upaya untuk mengidentifikasi tanda-tanda penipuan dan memberikan rekomendasi untuk mencegah penipuan di masa depan. Dengan menggunakan teori *fraud diamond* sebagai panduan, auditor investigasi dapat lebih efektif dalam mengungkap dan mendeteksi indikasi penipuan. Untuk memperbaiki sistem pengendalian internal, meminimalisir kemunculan tekanan, serta mencegah setiap pembenaran yang menormalisasikan penipuan di masa mendatang (Lamawitak & Goo, 2021).

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam mengungkap tindakan *fraud* di PT XYZ oleh KAP JAS, dapat diambil kesimpulan bahwa audit memiliki peranan penting dalam membantu mengungkap kasus kecurangan yang sedang terjadi. Beberapa temuan dari audit ini adalah sistem pelaporan yang masih longgar, ketidakseimbangan nilai akun di laporan keuangan, harga barang yang sifatnya fluktuatif, dan sistem pembayaran yang dapat dilakukan secara tunai. Untuk prosedur audit yang dilakukan melalui beberapa tahapan yaitu pengkajian informasi awal, perencanaan pelaksanaan audit investigasi, pelaksanaan audit investigasi, pelaporan hasil temuan dan hasil audit investigasi, serta tindak lanjut.

Berdasarkan hasil temuan prosedur audit, salah satu saran yang diberikan kepada PT XYZ adalah untuk memperbaiki dan meningkatkan prosedur/sistem pencatatan yang dimiliki termasuk proses transaksi yang masih bisa dilakukan melalui tunai. Hal itu akan cenderung lebih mudah memberikan celah bagi para pelaku untuk melakukan penyelewengan.

Dalam membuat artikel ini, penulis mengalami beberapa keterbatasan yang cenderung menyulitkan penulis dalam menghasilkan tulisan yang lebih rinci. Keterbatasan tersebut diantaranya adalah informasi wawancara yang tidak begitu lengkap dan terperinci. Selain itu, penulis juga mengalami keterbatasan dalam pengaksesan data dari PT XYZ yang membuat penulis tidak dapat mengeksplor lebih dalam terkait proses audit investigasi yang terjadi di PT XYZ. Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat menjelaskan secara lebih rinci dan menambahkan contoh studi kasus yang jelas serta temuan yang diperoleh sehingga pembaca dapat lebih memahami secara mendalam bagaimana bentuk implementasi secara nyata dari audit investigasi.

Daftar Singkatan

Kantor Akuntan Publik (KAP); Jamaludin, Ardi, Sukimto & Rekan (JAS); research question (RQ); Association of Certified Fraud Examiners (ACFE).

Kontribusi Penulis

IFMS membuat draft artikel dan melakukan wawancara dan DHS sebagai dosen pembimbing.

Informasi Penulis

Irenita Fitri Marlina Siahaan (IFMS) adalah mahasiswa Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur. Artikel ini ditulis sebagai salah satu syarat untuk melanjutkan semester dan mengambil skripsi.

Diah Hari Suryaningrum (DHS) adalah dosen pada Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jawa Timur dan bertindak sebagai dosen pembimbing untuk artikel ini. DHS tertarik meneliti di bidang akuntansi, sektor publik, sistem informasi akuntansi, dan etika. Link google scholar: <https://scholar.google.com/citations?user=Pb3y664AAAAJ&hl=en>

Pendanaan

Penelitian ini tidak memperoleh dana dari pihak manapun.

Konflik Kepentingan

Para penulis menyatakan tidak memiliki konflik kepentingan terkait penulisan artikel ini.

Ketersediaan Data

Data dapat diperoleh dengan mengirimkan informasi mengenai alasan kebutuhan data kepada penulis melalui email.

REFERENSI

- ACFE (2016). *Survey Fraud Indonesia, Association of Certified Fraud Examiners*. <https://acfe-indonesia.or.id/wp-content/uploads/2017/07/SURVAI-FRAUD-INDONESIA-2016.pdf>
- Anggraini, D., Triharyati, E., & Novita, H. A. (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING)*, 2(2), 372–380. <https://doi.org/10.31539/costing.v2i2.708>
- Bramastyo, N. A. (2014). Laporan Audit Investigasi Sebagai Bukti Permulaan Penyidikan Tindak Pidana Korupsi. *Brawijaya Law Student Journal*. Oktober, 1-25. <https://hukum.studentjournal.ub.ac.id/index.php/hukum/article/view/773>
- Cahyadi, R. U. (2024). Menilai efektivitas dan efisiensi dari akuntansi forensik dan audit investigasi terhadap pembuktian kecurangan, *Jurnal Paradigma Ekonomika*, 19(2), 315–316. <https://online-journal.unja.ac.id/paradigma/article/view/36213>
- Crumbly, L., Heitger, L. E, Stevenson, S. (2009). *Forensic and Investigative Accounting, 4th edition*. Amazon.com.
- Esnawati, M., & Primasari, D. (2022). Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi dalam Mengidentifikasi Fraud. *Prosiding Students Conference on Accounting and Business, paper 00021*, 165–178. <https://www.jp.feb.unsoed.ac.id/index.php/scoab/article/viewFile/3129/2104>
- Evana, E., Nairobi, Sumitro, & Hendrawaty, E. (2024). *Investigasi Korupsi. (M.A. Danil,Ed.)*. Lampung: Tahta Media Group.
- Hidajat, S. (2024). Accounting Students' Perceptions regarding Accounting Fraudulent Actions. *Public Management and Accounting Review*, 5(1), 61-75. <https://doi.org/10.61656/pmar.v5i1.125>
- Jannah, R. (2021). Peran Kompetensi Auditor terhadap Hasil Audit Investigasi dalam Pembuktian Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Syariah (Jurnal Akunsyah)*, 1(1), 54–64. <https://doi.org/10.30863/akunsyah.v1i1.3020>
- Kuntadi, C., Isnaini, R. S. F., & Pramukty, R. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Independensi, dan Skeptisme Profesional terhadap Pengungkapan Fraud. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 2(1), 250–259. <https://doi.org/10.55681/sentri.v2i1.465>
- Kristanti, O., & Kuntadi, C. (2022). Literature Review: Pengaruh Audit Forensik, Audit Investigatif, dan Kompetensi Auditor terhadap Pengungkapan Fraud. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 1(3), 840–848. <https://doi.org/10.55681/sentri.v1i3.295>
- Lamawitak, P. L. & Goo, E. E. K. (2021). Pengaruh Fraud Diamond Theory terhadap Kecurangan (Fraud) pada Koperasi Kredit Pintu Air. *Jurnal Penelitian Ekonomi Akuntansi (JENSI)*, 5(1), 56–67. <https://doi.org/10.33059/jensi.v5i1.3620>
- Lutfi, M., Mas'ud, M., & Rahim, S. (2023). Pengaruh Audit Forensik, Audit Investigatif, dan Professional Judgment terhadap Pengungkapan Fraud pada Kantor BPKP Perwakilan Sulawesi Selatan. *Journal of Management & Business*, 6(2), 474. <https://journal.stieamkop.ac.id/index.php/seiko/article/view/5232>

- Maryani, N., & Sastradipraja, U. (2022). Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi. *Portofolio: Jurnal Ekonomi, Bisnis, Manajemen, dan Akuntansi*, 17(2), 127–132. <https://doi.org/10.54783/portofolio.v17i2.199>
- Mulyandini, V. C., & Simatupang, F. S. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik dan Kemampuan Auditor Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan. *Accountthink: Journal of Accounting and Finance*, 7(2). <https://garuda.kemdikbud.go.id/documents/detail/3073024>
- Nabila, A., & Mutia, T. (2024). Peran Audit Forensik dan Audit Investigasi Terhadap Pengungkapan Fraud Dalam Suatu Perusahaan. *Jura: Jurnal Riset Akuntansi*, 2(2), 121–133. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v2i2.1763>
- Nurmawaddah, I. F. & Suryaningrum, D. H. (2024). Pengujian Kepatuhan Asersi LADK pada Audit Dana Kampanye Partai Politik dan Calon Legislatif: Studi Kasus Pada KAP LMR. *Jurnal Ilmiah Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 1(3), 50–56. <https://ejurnal.kampusakademik.my.id/index.php/jemba/article/view/432>
- Pradipta, A., & Bernawati, Y. (2019). The Influence of Pressure, Opportunity, Rationalization and Ethical Value on the Accounting Fraud Tendency. *Sustainable Business Accounting and Management Review*, 1(2), 63-71. <https://doi.org/10.61656/sbamr.v1i2.52>
- Pusdiklat BPKP (2008) *Diklat Evaluasi Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP)*. <https://pusdiklatwas.bpkp.go.id/konten/show/29>
- Rahmawati, A. N., & Suhendi, C. (2024). The Inventory Audit Procedures in the Community Health Center: The Case Study of a Public Accounting Firm in Central Java Province. *Small Business Accounting Management and Entrepreneurship Review*, 4(1), 34-48. <https://doi.org/10.61656/sbamer.v4i1.150>
- Rahmat, D. (2014). *Pengaruh Audit Investigasi, Independen Audit dan Due Profesional Care terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Pembuktian Kecurangan (Fraud) yang Dimoderasi oleh Tekanan Sosial pada Departemen Internal Audit PT. Indoagung Multikreasi Ceramic Industri*. Skripsi, Universitas 17 Agustus 1945 Jakarta Fakultas Ekonomi dan Bisnis, 19. <https://repository.uta45jakarta.ac.id/158/1/Skripsi%20final%20dede%20rohmat.pdf>
- Sari, W. N., Fitriani, D., Wulandari, I. W., Mutiara, R., Fitriandinni, N., & Ratnawati, T. (2023). Studi Literatur: Audit Investigasi. *JURA : Jurnal Riset Akuntansi*, 1(3), 1–13. <https://doi.org/10.54066/jura-itb.v1i2>
- Setiawan, F. W., & Sari, N. (2024). Audit Investigasi dan Whistleblowing terhadap Pengungkapan Fraud Laporan Keuangan dengan Kode Etik sebagai Variabel Moderasi. *Journal of Economic, Management, Accounting and Technology*, 7(1), 135–148. <https://doi.org/10.32500/jematech.v7i1.6411>
- Sugiyono. (2018). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D (3rd ed.)*. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta (2010). *Akutansi Forensik dan Audit Investigatif Edisi Kedua*. Jakarta : Salemba Empat.
- Vousinas, G. L. (2019). Advancing theory of fraud: the S.C.O.R.E. model. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 372–381. <https://doi.org/10.1108/JFC-12-2017-0128>
- Wolfe, D., & Hermanson, D. R. (2004). The fraud diamond: Considering four elements of fraud. *The CPA Journal*, 74 (12), 38-42. <https://digitalcommons.kennesaw.edu/facpubs/1537/>
- Yunida, S., & Ayu Wilasittha, A. (2021). Perkembangan Fraud Theory dan Relevansi Dalam Realita. *Seminar Nasional Akuntansi dan Call for Paper (SENAPAN)*, 1(2), 726–735. <https://doi.org/10.33005/senapan.v1i2.160>
- Zakaria, N., Kalangi, L., & Gamaliel, H. (2019). Analisis Pembuktian Kasus Tindak Pidana Korupsi melalui Pemanfaatan Laporan Audit Forensik dan Pemberian Keterangan Ahli oleh Auditor Forensik di Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing 'Goodwill'*, 10(2), 159. <https://doi.org/10.35800/jjs.v10i2.25767>