SCIENTIFIC JOURNAL OF REFLECTION: p-ISSN 2615-3009
Economic, Accounting, Management and Business e-ISSN 2621-3389
Vol. 8, No. 3, July 2025

Implementasi Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300 – 5400 Tahun 2021 dalam Audit Investigasi : Studi pada Kasus Fraud PT XYZ di Bidang Manufaktur

Alexander Alley Retta Buana Putra[1], Soni Okabrian[2]
Universitas Singaperbangsa Karawang, Indonesia
2110631030054@student.unsika.ac.id[1], soni.okabrian @fe.unsika.ac.id[2]

Submitted: 13th April 2025 | **Edited**: 27th June 2025 | **Issued**: 01st July 2025

Cited on: Putra, A. A. R. B., & Okabrian, S. (2025). Implementasi Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300 – 5400 Tahun 2021 dalam Audit Investigasi : Studi pada Kasus Fraud PT XYZ di Bidang Manufaktur. *SCIENTIFIC JOURNAL OF REFLECTION: Economic, Accounting, Management and Business, 8*(3), 838-849.

ABSTRACT

Fraud remains a significant risk in the corporate environment, especially in the manufacturing sector, where complex operations and financial systems can create opportunities for misconduct. To address this, investigative audits guided by established standards are crucial. This study aims to evaluate the implementation of the Investigation Service Standards (Standar Jasa Investigasi or SJI) 5300 and 5400 of 2021 during an investigative audit of a fraud case at PT XYZ, a manufacturing company. The audit was conducted by the Public Accounting Firm Bharata, Arifin, Mumajad & Sayuti (KAP BAMS). Using a descriptive method with a case study approach, data were collected through interviews, observations, and literature review. The findings reveal that the standards were generally implemented effectively. However, two procedural elements specifically the independence declaration and the traceback procedure were not applied due to contextual constraints during the audit. Despite these omissions, adherence to these procedures remains a mandatory aspect of the standards. The implications suggest a need for improved flexibility in the application of investigative standards to accommodate situational challenges without compromising professional integrity. This study highlights the importance of continual training and internal controls to ensure full compliance with investigative audit standards in practice.

Keywords: Investigative Audit, Fraud, SJI 5300, SJI 5400, Audit Standards Compliance

PENDAHULUAN

Di era modern dan dinamis yang dipengaruhi oleh perkembangan teknologi yang masif, kompleksitas sebuah organisasi akan terus meningkat sehingga muncul celah dalam sistem pengawasan internal. Dengan adanya celah tersebut, individu atau kelompok tertentu dapat memanfaatkannya untuk melakukan fraud atau tindakan di luar prosedur yang melawan hukum dengan tujuan keuntungan pribadi atau kelompok. Hal ini menjadi perhatian penting bagi organisasi, karena fraud dapat menyebabkan kerugian finansial, menurunnya kepercayaan publik, dan berbagai kerugian lain yang berdampak pada penurunan kualitas organisasi (Firdaus & Widodo, 2024). Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) Global, sebagai organisasi profesional yang fokus pada pencegahan dan pengungkapan fraud, merilis laporan bahwa pada tahun 2024 terdapat 1.921 kasus fraud di 138 negara dengan total kerugian sekitar US$3,1 miliar (ACFE, 2024). Dari total tersebut, lima sektor industri mendominasi—pertambangan,

perdagangan, manufaktur, konstruksi, dan sektor lainnya—dengan sektor manufaktur menjadi sorotan karena tingginya kerugian yang ditimbulkan (Grant Thornton, 2022). Survei ACFE mencatat bahwa sektor manufaktur sangat rentan terhadap fraud, termasuk manipulasi laporan keuangan, penyimpangan aset, serta korupsi dan fraud terhadap vendor maupun pelanggan (KPMG, 2022). Temuan lainnya juga menunjukkan bahwa pelaku fraud dalam industri manufaktur kerap memanfaatkan lemahnya pengawasan internal untuk menciptakan skema penipuan jangka panjang yang sulit terdeteksi (Cooper et al., 2024). Kondisi ini menjadi sangat krusial mengingat sektor manufaktur adalah tulang punggung utama perekonomian negara (ResearchGate, 2024).

Sektor keuangan dan pemerintahan mendominasi kasus fraud di Indonesia, dengan persentase masing-masing sebesar 41,4% dan 33,9%, diikuti oleh sektor industri lainnya sekitar 5%. Sektor manufaktur sendiri memiliki persentase kasus fraud sebesar 4,2%, yang menjadi perhatian serius mengingat sektor ini merupakan sektor yang sangat vital dalam mendukung perekonomian nasional (Firdaus & Widodo, 2024). Melihat tingginya angka fraud di berbagai sektor di Indonesia, Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) merespons dengan menyusun standar dan pedoman khusus untuk melakukan audit investigasi guna mengungkap fraud dan kerugian material yang timbul. Standar ini dikenal dengan nama Standar Jasa Investigasi (SJI) tahun 2021, yang berlaku efektif sejak 1 Januari 2022 (IAPI, 2021). Standar ini mengatur ruang lingkup pekerjaan Akuntan Publik (AP) dalam audit investigatif, yang mencakup lima bagian utama: SJI 5100 tentang standar umum jasa investigasi, SJI 5200 mengenai manajemen risiko, SJI 5300 terkait pemeriksaan investigatif, SJI 5400 mengenai penghitungan kerugian keuangan, dan SJI 5500 tentang pemberian keterangan ahli (IAPI, 2021). Standar ini menjadi instrumen penting dalam memperkuat peran akuntan publik dalam mendeteksi, menginvestigasi, dan memberikan pendapat profesional atas indikasi fraud yang terjadi dalam organisasi, termasuk di sektor-sektor yang tergolong rawan seperti keuangan, pemerintahan, dan manufaktur (ACFE Indonesia Chapter, 2023).

Dalam penelitian ini, fokus utama diarahkan pada SJI 5300 mengenai pemeriksaan investigatif dan SJI 5400 tentang penghitungan kerugian keuangan. Pemeriksaan investigatif memiliki peran yang sangat vital dalam menentukan besarnya kerugian keuangan yang ditimbulkan akibat fraud. Melalui proses ini, auditor investigatif mengumpulkan dan menganalisis berbagai bukti dan data untuk mengungkap dugaan fraud yang terjadi di dalam suatu perusahaan serta untuk menilai dampak finansial secara material dari tindakan tersebut (IAPI, 2021). Adanya bukti yang sahih dan hasil analisis investigatif memungkinkan dilakukannya penghitungan kerugian secara sistematis dan objektif. Oleh karena itu, diharapkan dengan adanya Standar Jasa Investigasi (SJI) tahun 2021, akuntan publik mampu mengungkap kasus fraud secara lebih rinci dan melakukan estimasi kerugian keuangan berdasarkan metode yang akurat, sesuai dengan prosedur audit investigatif yang ditentukan. Hasil audit ini tidak hanya berfungsi sebagai laporan internal, tetapi juga dapat dijadikan alat bukti yang valid dan sah dalam proses peradilan hukum (ACFE Indonesia Chapter, 2023; Puspasari & Suwardi, 2018).

LANDASAN TEORI

Audit Investigasi

Audit investigasi merupakan metode penyelidikan atas bukti yang terkait dengan anomali yang diprediksi dapat memberikan dampak negatif terhadap keuangan suatu entitas dengan tujuan mendapatkan hasil yang dapat mendukung tindakan korektif manajemen (Wahyudi & Jaeni, 2022) Sedangkan, menurut (Putri et al., 2024), audit

investigasi adalah proses pemeriksaan yang dilakukan auditor terhadap adanya indikasi kecurangan. Audit investigasi bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkapkan adanya indikasi terhadap kecurangan atau fraud atau kejahatan lainnya dengan berdasarkan pada prosedur dan teknik pendekatan yang biasanya dilakukan dalam penyelidikan kejahatan (Tambunan et al., 2024). Hasil dari audit investigasi berupa laporan yang dapat digunakan sebagai bukti pendukung yang dapat dibawa ke pengadilan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan pengadlilan (Setiawan & Sari, 2024) .

Audit investigasi berfokus pada adanya penyimpangan dan penyalahgunaan, terutama di bidang keuangan yang tidak sesuai dengan peraturan undang – undang serta standar operasional perusahaan (SOP) yang berlaku (Setiawan & Sari, 2024) Sehingga, dapat disimpulkan bahwa audit investigasi merupakan sebuah prosedur penyelidikan atas bukti yang terkait dengan adanya indikasi kecurangan atau fraud yang mengakibatkan kerugian terhadap suatu entitas dengan tujuan menghasilkan langkah perbaikan yang dilakukan manajemen. Dalam melaksanakan audit investigasi, terdapat beberapa tahapan yang dilakukan guna menghasilkan laporan audit investigasi yang berlandaskan atas bukti dan prosedur yang sesuai dengan pedoman yang berlaku, yaitu :

1. Penelaahan Awal
   Penelaahan awal bertujuan memperoleh gambaran umum masalah dan mengidentifikasi ruang lingkup permasalahan. Hasil penilaian pada tahap ini mempengaruhi keputusan auditor untuk melanjutkan atau tidak ke tahap audit investigasi. Auditor juga harus memahami aspek hukum terkait tindakan kecurangan, mengkaji informasi kecurangan, dan menilai indikasi kerugian finansial (Maryani & Sastradipraja, 2020). Menurut SJI yang dikeluarkan oleh IAPI dan berlaku efektif mulai 1 Januari 2022, penelaahan awal disebut sebagai tahap penerimaan masalah, kasus, dan/atau perkara. Prosesnya meliputi penelaahan secara formal atas masalah, kasus, atau perkara untuk mempertimbangkan apakah perikatan pemeriksaan investigatif akan diterima atau ditolak. Hasil penelaahan dituangkan dalam dokumen hasil penelaahan atau risalah yang ditandatangani pihak terkait. Dalam menerima perikatan, auditor publik harus mempertimbangkan risiko perikatan dan mitigasinya sesuai SJI 5200. Penelaahan layak atau tidaknya kasus dilanjutkan diukur berdasarkan kecukupan informasi yang memenuhi kriteria 5W+2H (What, Who, Where, When, Why, How, How Much). (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021)
2. Perencanaan Investigasi
   Informasi awal terkait dugaan penyimpangan atau kecurangan dalam audit investigasi mencakup penelaahan awal, identifikasi masalah, penyusunan hipotesis, penyusunan program kerja, dan penugasan. Penelaahan awal bertujuan mengumpulkan dan menilai informasi yang kemudian digunakan dalam identifikasi masalah untuk menentukan pokok permasalahan. Setelah itu, disusun hipotesis mengenai bentuk dan modus penyimpangan guna merancang program kerja yang sesuai dengan tujuan pengungkapan dugaan awal serta mempengaruhi penugasan investigasi (Wahyudi & Jaeni, 2022). Sementara itu, menurut IAPI dalam Standar Jasa Investigasi (SJI) tahun 2021, proses perencanaan audit investigasi terdiri dari enam fase: penerimaan masalah, penelaahan, pertimbangan risiko, konsultasi dengan ahli hukum, kriteria kelayakan, dan perencanaan memadai. Penerimaan masalah menilai kelayakan perikatan berdasarkan informasi awal, sementara penelaahan mengkaji fakta dan risiko kasus sebagai dasar program kerja. Pertimbangan risiko mencakup potensi kegagalan dalam memperoleh bukti, risiko

hukum, dan reputasi; jika tidak dapat dikelola, maka perikatan audit dapat ditolak (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).

3. Pengumpulan Data
   Setelah menyusun perencanaan investigasi, auditor melanjutkan dengan pengumpulan data dan bukti menggunakan berbagai metode. Berdasarkan Standar Jasa Investigasi (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021), metode yang digunakan meliputi pemeriksaan bukti fisik dan arsip, seperti laporan keuangan, transaksi, kontrak, email, dan dokumen lain yang relevan. Auditor juga melakukan wawancara dan interogasi terhadap saksi, karyawan, atau pihak terkait guna memperoleh informasi tambahan untuk meningkatkan akurasi bukti. Observasi langsung terhadap aktivitas operasional dilakukan untuk mendeteksi perilaku mencurigakan atau penyimpangan prosedur. Selain itu, auditor menerapkan analisis dan forensik digital untuk mengidentifikasi anomali dalam laporan keuangan dan sistem informasi, serta mendeteksi manipulasi atau penghapusan dokumen sebagai upaya menghilangkan barang bukti. Metode terakhir adalah uji fisik, yaitu pemeriksaan langsung terhadap aset atau persediaan guna mengungkap potensi penggelapan atau pencatatan fiktif. Seluruh metode ini bertujuan untuk memperoleh bukti yang kuat dan mendukung proses investigasi secara komprehensif.
4. Pelaksanaan Investigasi
   Menurut buku *Standar Jasa Investigasi*, pelaksanaan audit investigasi merupakan bagian inti dari fase audit investigasi, di mana auditor mengolah data dan bukti yang telah dikumpulkan serta mengintegrasikannya dengan rencana yang telah disusun berdasarkan informasi awal menggunakan metode 5W + 2H. Proses ini dilakukan sesuai ruang lingkup yang telah disepakati dan mencakup analisis dokumen untuk menilai apakah data tersebut mendukung dugaan kasus yang sedang diselidiki. Auditor juga wajib menjalankan seluruh prosedur audit investigasi sesuai standar yang berlaku, serta mengungkapkan setiap temuan dalam laporan keuangan disertai landasan standar dan dampaknya. Jika ditemukan kekurangan data yang dianggap penting, auditor dapat meminta data tambahan dari klien guna memastikan keakuratan hasil pemeriksaan investigasi (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021).
5. Pelaporan Temuan Audit
   Secara umum, setiap temuan audit yang didapat selama proses audit investigasi disusun dalam suatu laporan yang akan di sampaikan kepada pihak terkait sebagai bukti atas penyelesaian pekerjaan audit investigasi. Setiap temuan yang didapatkan oleh auditor didasari oleh fakta dan data yang ada serta berdasarkan hasil penelaahan atas risiko yang ditimbulkan dari kerugian tersebut. Atas temuan tersebut, auditor dapat menyimpulkan hasil pemeriksaan serta dapat memberikan rekomendasi atas langkah hukum yang dapat ditempuh maupun langkah untuk perbaikan sistem pengendalian internal kepada klient.

Fraud

Fraud secara umum didefinsikan sebagai sebuah tindakan melawan hukum yang mengandung unsur kesengajaan, niat jahat, penipuan, penyembunyian dan penyalagunaan wewenang yang bertujuan untuk mengambil keuntungan pribadi atau kelompok tertentu secara ilegal. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) berpendapat bahwa fraud merupakan tindakan melawan hukum atau peraturan yang berlaku yang dilakukan secara tidak jujur untuk tindakan penggelapan ataupun pelanggaran kewenangan. Fraud dapat dikategorikan berdasarkan beberapa kategori,

diantaranya Fraud akuntansi, Fraud penggelapan, Fraud penipuan pelanggan, Fraud cyber, dan Penyimpangan aset (Associations of Certified Fraud Examiners, 2024)

Terdapat 4 alasan yang mempengaruhi seseorang melakukan kecurangan, yaitu Tekanan (Pressure), Kesempatan (Opportunity), Rasionalisasi (Rationalization) dan Kemampuan (Capability). Tekanan merupakan motivasi atau dorongan yang memicu seseorang untuk melakukan tindakan melawan hukum yang dilatarbelakangi oleh berbagai faktor, seperti faktor ekonomi, tekanan target pekerjaan, gaya hidup atau faktor lain yang membuat seseorang melakukan tindakan tersebut (Kuang & Natalia, 2023) Kesempatan merupakan situasi dimana seseorang dapat melakukan tindakan fraud tanpa terdeteksi dengan mudah yang disebabkan oleh lemahnya sistem pengendalian dan pengawasan internal serta tidak adanya otorisasi terhadap aset perusahaan. Kesempatan terdiri dari 3 jenis yaitu ineffective monitoring, nature of industry, and structure organization. Ineffective monitoring yaitu kesempatan dimana perusahaan tidak memiliki pengawasan yang efektif terhadap kinerja perusahaan. Nature of industry adalah kondisi dimana adanya manipulasi laba atau tindakan kecurangan melalui tindakan transaksi dengan pihak istimewa. Sedangkan structure organization merupakan kesempatan dimana terlalu sering pergantian dalam manajemen membuat adanya kesulitan dalam pengendalian dan menambah komplektisitas organisasi yang dapat menimbulkan celah (Kuang & Natalia, 2023)

Standar Jasa Investigasi (SJI 5300 & 5400) Tahun 2021

Standar Jasa Investigasi (SJI) tahun 2021 merupakan standar yang dikeluarkan oleh IAPI, yang mengatur tentang pelaksanaan jasa investigasi yang dilakukan oleh AP dan Kantor Akuntan Publik (KAP). Audit investigasi merupakan jasa asurans lainnya yang hanya boleh dilakukan oleh AP dengan tujuan untuk mengungkapkan fakta dibalik penyimpangan, kecurangan atau pelanggaran secara sistematis dan profesional(Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021) . Standar Jasa Investigasi (SJI) memiliki tujuan yaitu sebagai pedoman dan standar minimum bagi AP dan KAP dalam melaksanakan perikatan jasa investigasi secara profesional, independen dan objektif. Selain itu juga bertujuan untuk mengatur mengenai prinsip dasar, prosedur pokok serta manajemen risiko dalam pelaksanaan jasa investigasi. Tujuan lainnya yaitu guna menghasilkan hasil investigasi yang dapat di pertanggungjawabkan secara profesional sesuai dengan kode etik profesi dan ketentuan hukum yang berlaku serta dapat digunakan sebagai bukti pendukung dalam pengambilan keputusan atau tindakan hukum oleh pihak terkait(Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021) .

SJI tahun 2021 juga memiliki manfaat untuk menjamin kualitas dan konsistensi terhadap pelaksanaan jasa investigasi oleh AP, sehingga hasil audit investigasi dapat dipercaya dan dapat digunakan sebagai alat bukti dalam proses hukum. Selain itu juga untuk melindungi profesi AP dengan menetapkan batasan bahwa jasa investigasi hanya dapat dilakukan oleh AP tersertifikasi guna mengurangi risiko pelanggaran hukum serta menjaga independensi dan transparansi dalam pengungkapan penyimpangan yang terjadi (Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021). SJI 5300 tahun 2021 merupakan pedoman yang membahas tentang prosedur pemeriksaan investigatif yang bertujuan untuk mengungkapkan fakta terkait dugaan penyimpangan, kecurangan atau pelanggaran yang memerlukan pemeriksaan secara mendalam dan menyeluruh yang dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan atau tindakan hukum(Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021) . SJI 5300 bertujuan sebagai pedoman bagi AP dalam melaksanakan pemeriksaan investigatif secara profesional, sistematis dan sesuai dengan standar yang berlaku. Selain itu, juga sebagai pedoman dalam penyajian hasil pemeriksaan yang dapat

dipertanggungjawabkan secara hukum dan profesional serta dapat digunakan oleh pihak – pihak terkait guna mendukung dalam pengambilan keputusan atau tindakan hukum(Institut Akuntan Publik Indonesia, 2021) .

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian kualitatif yang merupakan suatu fenomena guna memahami makna dan tujuan dari pandangan individu atau kelompok sebuah metode yang digunakan dengan melakukan pendekatan tersebut (Abdussamad, 2021). Penelitian ini mengggunakan data bersifat deskriptif yang dilakukan dengan beberapa metode dalam pengumpulan data, diantaranya wawancara, observasi ataupun analisis dokumen. Metode kualitatif bertujuan untuk memahami secara lebih dalam dari sudut pandang yang berbeda terhadap suatu objek atau subjek yang diteliti guna mendapatkan pengamatan dari sisi lain (Abdussamad, 2021). Metode ini melakukan pengujian terhadap data yang dikumpulkan untuk memahami keunikan dan makna serta menggambarkan fenomena untuk mengungkapkan hipotesis ((Abdussamad, 2021) Penelitian kualilatif dilakukan dengan cara menyederhanakan tahapan – tahapan dalam penelitian agar permasalahan dapat di selesaikan dengan mudah berdasarkan bukti dan dokumentasi yang ada serta didukung dengan literatur yang relevan.

Metode kualitatif yang digunakan pada penelitian ini menggunakan pendekatan studi kasus. Pendekatan ini digunakan dengan tujuan agar dapat memahami suatu fenomena secara mendalam secara komprehensif dan mampu memahami ruang lingkup secara lebih detail dan dapat melihat dari berbagai sudut pandang. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian case study research (studi kasus) dengan tipe kasus studi tunggal, sehingga hanya berfokus pada satu kejadian atau fenomena tertentu dalam satu konteks. Sehingga secara menyeluruh, penelitian ini bertujuan untuk mengungkapkan hasil analisis terkait penerapan SJI 5300 & 5400 dalam audit investigasi yang dilakukan oleh KAP BAMS terhadap kasus fraud di PT XYZ.

HASIL PENELITIAN

Implementasi Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300 & 5400 Tahun 2021 Terhadap Praktik di KAP Bharata, Arifin, Mumajad & Sayuti (KAP BAMS)

Tabel 1. Implementasi Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300 & 5400 Tahun 2021

No	Tahapan	Menurut SJI	Praktik di KAP BAMS	Kesimpulan
	Fase Pra Perikatan			
1	Klien Mengajukan Permintaan Audit	Wajib	Ya	Sesuai
2	KAP melakukan identifikasi risiko	Wajib	Ya	Sesuai
3	KAP meminta pertimbangan ahli untuk menerima atau menolak permintaan audit	Wajib	Ya	Sesuai
	Fase Perikatan			
1	Klien dan KAP bertemu untuk mengetahui gambaran permasalahan secara umum	Wajib	Ya	Sesuai
2	KAP memberikan proposal audit kepada klient	Wajib	Ya	Sesuai
3	Klien mengirimkan balasan atas proposal yang dikirimkan	Wajib	Ya	Sesuai
4	KAP memberikan surat pernyataan independensi	Wajib	Tidak	Tidak

No	Tahapan	Menurut SJI	Praktik di KAP BAMS	Kesimpulan
5	KAP dan klien menyepakati Non - Disclosure Agreement	Opsional	Tidak	Sesuai
	Fase Perencanaan			
1	KAP menyusun team audit	Wajib	Ya	Sesuai
2	Team audit menyusun dokumen penelaahan	Wajib	Ya	Sesuai
3	Team audit menyusun ruang lingkup dan tujuan audit	Wajib	Ya	Sesuai
4	Team audit membuat surat permintaan data	Wajib	Ya	Sesuai
5	Team audit menyusun metodologi audit	Wajib	Ya	Sesuai
6	Team audit menyusun time schedule	Wajib	Ya	Sesuai
7	Team audit menyusun prosedur pemeriksaan investigatif dan penghitungan kerugian keuangan	Wajib	Ya	Sesuai
8	Team audit menyusun indikator penentuan fraud atau tidak	Wajib	Ya	Sesuai
	Fase Pelaksanaan			
1	Team audit menyusun indikasi awal permasalahan	Wajib	Ya	Sesuai
2	Team audit melakukan test of control atas pengendalian internal	Wajib	Ya	Sesuai
3	Team audit melakukan test of detail atas stock atau barang yang dijadikan sebagai objek fraud	Wajib	Tidak	Tidak
4	Team audit melakukan prosedur observasi	Wajib	Ya	Sesuai
5	Team audit melakukan prosedur verifikasi dan validasi data	Wajib	Ya	Sesuai
6	Team audit melakukan prosedur wawancara dan klarifikasi dengan pihak pihak terkait	Wajib	Ya	Sesuai
7	Team audit melakukan evaluasi terhadap bukti yang dimiliki dengan keterangan dari pihak terkait dari hasil prosedur wawancara	Wajib	Ya	Sesuai
8	Team audit melakukan analisa atas informasi yang didapatkan dengan dokumen yang dimiliki serta dengan indikasi awal	Wajib	Ya	Sesuai
9	Team audit melakukan pemeriksaan atas bukti secara mundur	Wajib	Tidak	Tidak
10	Team audit melakukan penghitungan kerugian keuangan secara sistematis berdasarkan bukti yang ada dan berdasarkan hasil observasi	Wajib	Ya	Sesuai
	Fase Pengkomunikasian Hasil Audit			
1	Team audit mengkomunikasikan prosedur audit yang dilakukan atas kasus yang di audit	Wajib	Ya	Sesuai
2	Team audit mengkomunikasikan atas hasil temuan yang didapatkan selama prosedur audit	Wajib	Ya	Sesuai
3	Team audit meminta tanggapan dari klien atas temuan yang didapatkan	Wajib	Ya	Sesuai
4	Team audit melakukan perbaikan atas hasil temuan jika di temukan ketidaksesuaian	Wajib	Ya	Sesuai
	Fase Pelaporan			
1	Team audit menyusun laporan audit	Wajib	Ya	Sesuai

No	Tahapan	Menurut SJI	Praktik di KAP BAMS	Kesimpulan
2	KAP menyusun laporan opini independen	Wajib	Ya	Sesuai
3	KAP meminta surat pernyataan direksi, representasi manajemen, surat pertanggungjawaban dan surat pernyataan keaslian dari klien	Wajib	Ya	Sesuai
4	Team audit mengirimkan laporan audit kepada klient	Wajib	Ya	Sesuai
5	KAP dan klien melakukan pertemuan penutup sebagai akhir dari fase perikatan dan pelaksanaan audit	Wajib	Ya	Sesuai
	Pemberian Keterangan Ahli			
1	Ketua team audit melakukan perencanaan terhadap pemberian keterangan ahli sesuai dengan SJI 5300 & 5400	Wajib	Ya	Sesuai
2	Ketua team audit melakukan peninjauan kembali atas kertas kerja audit	Wajib	Ya	Sesuai
3	Team audit menyiapkan dokumentasi yang terkait dengan kertas kerja audit dan pelaksanaan prosedur audit yang diatur dalam SJI 5300 & 5400	Wajib	Ya	Sesuai
4	Ketua team audit memastikan bahwa secara fisik dan rohani layak dan bersedia untuk memberikan keterangan sebagai saksi ahli dalam persidangan	Wajib	Ya	Sesuai
5	Ketua team audit berkomunikasi dengan klien terkait waktu dan tempat pemberian keterangan ahli	Wajib	Ya	Sesuai
6	KAP menerima surat permintaan sebagai keterangan ahli dari instansi penyidik ataupun klien	Wajib	Ya	Sesuai

Sumber : Hasil Penelitian, 2025

Dari tabel diatas, secara keseluruhan prosedur audit yang dilakukan KAP Bharata, Arifin, Mumajad & Sayuti (KAP BAMS) sudah sesuai dengan pedoman yang diatur dalam Standar Jasa Investigasi 5300 & 5400 Tahun 2021. Pada fase pra perikatan, seluruh prosedur yang diatur dalam Standar Jasa Investigasi 5300 dilaksanakan sesuai dengan prosedur yang ada. Pada fase perikatan, terdapat beberapa prosedur yang tidak dilakukan oleh KAP Bharata, Arifin, Mumajad & Sayuti (KAP BAMS). Prosedur yang tidak di terapkan di KAP BAMS yaitu tidak melampirkan surat pernyataan independensi dan non – disclosure agreement pada fase perikatan. Hal ini menyebabkan adanya pandangan bahwa proses audit dan laporan audit yang diterbitkan tidak bersifat independen serta berpotensi melanggar prinsip independensi dalam kode etik profesi audit. Dalam pedoman Standar Jasa Investigasi (SJI) 5100 halaman 4 yang menyatakan bahwa " AP yang melaksanakan perikatan jasa investigasi, termasuk pihak terasosiasi, harus memenuhi Kode Etik Profesi Akuntan Publik (selanjutnya disebut "kode etik") yang menetapkan prinsip dasar etika bagi profesi AP dan Standar Pengendalian Mutu (SPM) yang menerapkan standar dan memberikan paduan atas sistem pengendalian mutu KAP yang ditetapkan oleh IAPI.

Pada fase pelaksanaan audit investigasi, terdapat 1 prosedur yang tidak dijalankan secara menyeluruh oleh KAP BAMS, yaitu proses penghitungan bukti secara mundur (tracing). Hal ini dapat mempengaruhi temuan dan kualitas laporan audit, karena proses tracing bertujuan untuk mengetahui aliran dana sejak awal terjadi hingga berakhir kasus tersebut. Hal ini diatur dalam Standar Jasa Investigasi (5300) halaman 31 poin B yang menyatakan bahwa " Pengumpulan dan evaluasi bukti ditujukan untuk menghindari risiko dari kemungkinan salah, bias, tidak dapat diyakini dan atau tidak lengkapnya bukti – bukti yang diperlukan". Pada fase pengkomunikasian temuan, pelaporan dan pemberian keterangan ahli, dilakukan secara baik dan menyeluruh oleh KAP BAMS sesuai dengan Standar Jasa Investigasi (SJI) 5300, 5400 & 5500.

Tidak Dilakukannya Pernyataan Independensi Dalam Fase Perikatan Audit

Independensi merupakan prinsip fundamental dalam profesi akuntan. Independensi bertujuan untuk menuntut auditor untuk bekerja dan melaksanakan prosedur audit tanpa adanya pengaruh, tekanan atau konfilk kepentingan yang dapat mempengaruhi prinsip integritas dan objektivitas dalam proses audit. Independensi diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dan International Ethics Standards Board for Accountants (IESBA). Independensi dapat memastikan auditor dalam memberikan opini menunjung sikap objektif dan jujur sehingga laporan yang dihasilkan memiliki kredibilitas yang baik serta untuk menjaga kepercayaan publik terhadap laporan audit yang diterbitkan serta menjaga nama baik auditor dan KAP. Pernyataan independensi diatur dalam Standar Jasa Investigasi (SJI) 5100 Tahun 2021 halaman 18 nomor 6 yang menyakan bahwa independensi auditor harus diterapkan dalam perikatan jasa investigasi. Independensi yang wajib di terapkan auditor yaitu independensi dalam pemikiran (Independence of Mind) dan independensi dalam penampilan (Independence in Appearance). Independensi dalam pemikiran (Independence of Mind) mengatur tentang pernyataan bahwa auditor harus memiliki sikap mental yang tidak terpengaruh oleh tekanan yang dapat mengompromikan pertimbangan profesional. Sedangkan Independensi dalam penampilan (Independence of Appearance) bertujuan untuk penghindaran atas fakta dan keadaan yang sangat signifikan sehingga pihak ketiga yang rasional dan memiliki informasi yang cukup dapat menyimpulkan bahwa integritas, objektivitas atau skeptimisme profesional dari KAP atau anggota team yang terlibat telah di kompromikan

Menurut penelitian Akbar R & Kuntadi (2024), Independensi berpengaruh positif terhadap audit judgement. Semakin tinggi independensi auditor maka semakin tinggi tingkat objektivitas dan kualitas keputusan audit yang dihasilkan. Hal ini senada dengan penelitian Anwar, P.H (2024) yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Hal ini disebabkan karena adanya kepatuhan terhadap kode etik profesi serta masa jabatan audit yang mempengaruhi kualitas independensi auditor. Dari beberapa penelitian diatas, dapat disimpulkan bahwa independensi auditor dapat mempengaruhi keputusan audit yang disebabkan oleh tingkat objektivitas dan integritas auditor.

Pada penerapan di KAP BAMS, hal ini tidak dilakukan secara tertulis disebabkan karena kasus audit yang dijalankan sudah masuk ke dalam proses peradilan hukum, sehingga auditor merasa yakin bahwa prosedur yang mereka lakukan dapat dilakukan secara independen, objektif dan integritas walaupun tidak menyertakan. Berdasarkan hasil wawancara dengan ketua team audit pada kasus PT XYZ, menyatakan bahwa Hal ini disebabkan karena proses audit yang akan dilaksanakan dibawah pengawasan pihak kepolisian, sehingga kecil kemungkinan bahwa proses audit yang akan dilaksanakan tidak

bersifat independen. Jika proses audit tidak dilaksanakan secara independen, maka laporan audit yang dihasilkan tidak akan sesuai dengan fakta dan bukti yang didapatkan dan akan mempengaruhi jalannya proses pemeriksaan pihak kepolisian dan pembelian keterangan ahli dalam persidangan. Namun secara pelaksanaan dalam proses audit telah dilakukan sesuai dengan prinsip integritas dan objektivitas yang diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik (KEPAP) sehingga tidak menggugurkan prosedur dan kewajiban yang diatur dalam prosedur Standar Jasa Investigasi

Tidak Dilaksanakannya Prosedur Pemeriksaan Mundur (Traceback) Dalam Proses Pelaksanaan Audit

Prosedur pemeriksaan mundur (traceback) dalam proses pelaksanaan audit merupakan sebuah prosedur yang penting guna menelusuri kembali aliran dana, transaksi atau dokumen dari hasil akhir ke sumber awalya. Prosedur ini penting dilakukan karena bertujuan untuk mengungkapkan sumber dan pola kecurangan dengan cara melakukan identifikasi asal usul transaksi dan dokumen, mengumpulkan dan verifikasi bukti guna menemukan keterkaitan antar bukti, meningkatkan efektivitas dalam pelaksanaan audit investigasi. Prosedur yang dilakukan oleh KAP BAMS pada kasus PT XYZ hanya melakukan penelusuran sejak permintaan pembelian hingga pembayaran kepada vendor. Seharusnya terdapat prosedur traceback lain yang harus dilakukan, yaitu melakukan traceback terhadap rekening terduga pelaku guna mengungkapkan indikasi bahwa tindakan yang dilakukan pelaku telah memenuhi unsur fraud. Ketika kedua prosedur ini dilakukan, maka akan menghasilkan kronologis yang lengkap dari proses permintaan pembelian hingga aliran dana ke pelaku sebagai bentuk pembuktian bahwa tindakan penyimpangan keuangan atau fraud memang benar terjadi.

Berdasarkan keterangan yang didapatkan dalam proses wawancara, prosedur traceback ke rekening pelaku tidak dapat dilaksanakan karena membutuhkan waktu yang lebih lama karena harus mengikuti birokrasi kepolisian dan juga kesiapan dari bank tersebut, selain itu para pelaku juga tidak berkenan untuk memberikan secara langsung rekening mana saja yang digunakan. Auditor dalam kasus ini menyatakan bahwa memang benar telah terjadi tindakan penyimpangan keuangan atau fraud berdasarkan hasil prosedur klarifikasi dan wawancara dari pelaku.

KESIMPULAN

Secara keseluruhan, prosedur audit investigasi yang dilakukan oleh KAP BAMS telah dilakukan sesuai dengan pedoman Standar Jasa Investigasi (SJI) Tahun 2021. Adapun perbedaan yang terjadi itu merupakan situasional dan tidak serta merta tidak dilakukan, melainkan ada faktor lain yang mendukung tindakan tersebut tanpa melalui prosedur yang di atur dalam Standar Jasa Investigasi namun tidak mengurangi tingkat independensi dan validitas laporan audit.

Kendala yang dihadapi oleh team audit di KAP BAMS secara garis besar dapat disimpulkan yaitu terkait waktu yang lebih lama dalam proses pelaksanaan audit karena harus mengikuti alur birokrasi kepolisian serta faktor dari klien yang tidak mampu menyusun data yang digunakan dalam proses audit secara cepat dan tepat.

Perbedaan antara Standar Jasa Investigasi (SJI) Tahun 2021 dengan Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 terletak pada jumlah prosedur dan ruang lingkup pemeriksaan. Standar Jasa Investigasi (SJI) Tahun 2021 secara khusus disusun untuk perikatan audit investigasi, sedangkan Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 disusun untuk perikatan diluar audit laporan keuangan, seperti audit kepatuhan, studi kelayakan bisnis, Agreed Upon Procedure (AUP) dan audit lainnya. Hal ini menyebabkan prosedur

yang terdapat dalam Standar Perikatan Asurans (SPA) 3000 tidak kompleks dan mendetail seperti Standar Jasa Investigasi (SJI) Tahun 2021.

DAFTAR PUSTAKA

Abdussamad, Z. D. (2021). *Buku-Metode-Penelitian-Kualitatif* (R. D. Patta, Ed.; 1st ed., Vol. 1). CV Syakir Media Press.

ACFE Indonesia Chapter. (2023). *Laporan Tren Fraud di Indonesia Tahun 2023*. Jakarta: ACFE Indonesia.

ACFE. (2024). *Occupational Fraud 2024: A Report to the Nations*. Association of Certified Fraud Examiners.

Alwan, M. F. (2023). Politik Hukum Dalam Pembaruan Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Di Indonesia. *Varia Hukum*, *5*(Hukum), 52–64.

Anggalana, & Juliansa, M. R. (2024). Analisis Yuridis Tindak Pidana Penggelapan Dalam Jabatan Yang Dilakukan Oleh Debt Collector Di PT. Federal International Finance (FIF) Cabang Lampung. *Pagaruyuang Law Journal*, *7*(2).

Arys, & Deby. (2024). Pengaruh Audit Investigasi Terhadap Pengungkapan Fraud di Indonesia. *Jurnal Akuntan Publik*, *2*(1), 225–234.

Associations of Certified Fraud Examiners. (2024). *Occupational Fraud 2024 : A Report To The Nations*. https://www.acfe.com/-/media/files/acfe/pdfs/rttn/2024/2024-report-to-the-nations.pdf

Batubara, E. D. (2020). PENERAPAN AKUNTANSI FORENSIK DAN AUDIT INVESTIGATIF TERHADAP MENDETEKSI KECURANGAN (FRAUD). *Jurnal Insitusi Politeknik Ganesha Medan Juripol*, *3*.

Cooper, L. A., DiGabriele, J. A., Fleming, S., Riley, R. A., & Sorensen, T. L. (2024). *Fraud Losses: An Examination of Gender, Opportunity, and Social Identity*. *Journal of Forensic Accounting Research*, 9(1), 311–334.

Dewi, I. G. A., & Pertama, I. G. A. (2020). FRAUD DIAMOND DAN DAMPAKNYA. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Bisnis*, *5*(2), 2528–1216.

Firdaus, A. N., & Widodo, H. (2024). *Financial Stability Drives Fraud in Indonesian Manufacturing*. *Academia Open*, 9(2).

Grant Thornton India. (2022). *Sector spotlight: Fraud risks in manufacturing*. Retrieved from grantthornton.in

Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI). (2021). *Standar Jasa Investigasi (SJI)*. Jakarta: IAPI.

Institut Akuntan Publik Indonesia. (2021). *Standar Jasa Investigasi (2021) Institut Akuntan Publik Indonesia* (1st ed., Vol. 1). Institut Akuntan Publik Indonesia.

Iqbal, M., & Utami, H. (2024). Studi Fenomenologi: Audit Investigasi dalam Pengungkapan Fraud. *El Muhasaba : Jurnal Akuntansi*, *15*(2).

KPMG Indonesia. (2022). *Fraud Risk Management: Challenges in Implementation*. Retrieved from kpmg.com/id

Kuang, T. M., & Natalia, E. (2023). Pengujian Fraud Triangle Theory Dalam Menjelaskan Kecurangan Laporan Keuangan Menggunakan Beneish M-Score. *Owner*, *7*(2), 1752–1764.

Mahkamah Agung RI. (2024). *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana*. Mahkamah Agung Republik Indonesia.

Maryani, N., & Sastradipraja, U. (2020). Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi. *Bisnis, Manajemen Dan Akuntansi*, *17*(2), 166–147.

Mutiara, A. A., Effendy, F., Mubasyaroh, K., Ayongi, D., & Zuhdi, R. (2024). Literature Review : Tren Penelitian Fraud Diamond Terhadap Kecurangan Laporan Keuangan Di Indonesia. *Competitive Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, *8*(2), 2024.

Puspasari, N., & Suwardi, E. (2018). *The Effectiveness of Investigative Auditing in Fraud Detection in Indonesia*. *Journal of Financial Crime*, 25(2), 535–548.

Putri, A., Simamarta, T. A. M., & Murni, M. (2024). Literatur Review: Peran Penting Audit Investigatif Professional Judgment, dan Whistleblower Terhadap Pengungkapan Fraud. *Kajian Ekonomi Dan Akuntansi Terapan*, *1*(2), 91–105.

ResearchGate. (2024). *Inside the Mind of the Modern Fraudster: A Ten-Year Comparative Analysis (2014–2024)*.

Seno Ginanjar, R., & Tandean, V. A. (2024). Peran Auditor Dalam Mengidentifikasi Adanya Kecurangan Laporan Keuangan Dalam Kasus Tindak Pidana Korupsi Di Wilayah Hukum Kejaksaan Tinggi Wilayah Jawa Tengah. *Mount Hope International Business Journal (MOBIJ)*, *1*(2).

Septian, M., & Ratnawati, T. (2023). Studi Literatur: Relevansi Diamond Fraud Theory Dalam Menilai Perilaku Fraud. *Profit: Jurnal Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, *3*(1), 236–248.

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.

Sumarto, & Rahadian, Y. (2020). Evaluasi Penerapan Metode Penghitungan Kerugian Negara Dalam Membantu Penanganan Kasus Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)*, *12*(1), 117–129.

Syahawaluna, A., Syahrul, M., & Arsyfi, N. (2023). Metode Dan Faktor Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Pada BPKPJakarta. *Transformasi ; Jurnal Ekonomi, Manjemen Dan Akuntansi*, *7*, 1–22.

Tambunan, A., Afrianti, A., & Muna, K. (2024). Pengaruh Audit Investigasi Terhadap Pencegahan Dan Pengungkapan Fraud. *Kajian Ekonomi Dan Akuntansi Terapan (KEAT)*, *1*(Ekonomi & Akuntansi), 82–90.

Utami, F. W., Saftiana, Y., Hamzah, R. S., Octavina, E., & Gozali, D. (2022). Investigasi Pengaruh Fraud Diamond ISSN. *JMWE*, *19*(3).

Wahyudi, P., & Jaeni. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Independensi, dan Skeptisme Profesional Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *JURNAL ILMIAH KOMPUTERISASI AKUNTANSI*, *15*(1), 99–109.

Yusriliana, D., Sari, L. N., Anggun, A., & Ratnawati, T. (2023). Studi Literatur : Pengungkapan Kecurangan Melalui Investigasi Audit Pada Badan Pemeriksa Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi*, *1*(2), 95–107.