



**AUDIT INVESTIGATIF:
METODE EFEKTIF
DALAM PENGUNGKAPAN KECURANGAN**
Oleh: Khairiansyah Salman
2005 Integrity Awards Transparency International
(Investigative Audit Specialist - Auditor and Trainer)

Audit Investigatif adalah audit yang berhubungan dengan kecurangan (*fraud*). Jika *Financial Audit* (Audit Keuangan) dan *Performance Audit* (Audit kinerja) telah dikenal relatif lama dalam khazanah audit maka Audit Investigatif baru dikenal pada abad ke 20, yang diawali dengan adanya pembentukan peraturan-peraturan yang berkaitan dengan dunia bisnis. Peraturan-peraturan tersebut dibuat seiring dengan semakin meningkatnya penyelewengan pada kontrak-kontrak pemerintah dan semakin merebaknya tindak kejahatan kerah putih (*white collar crime*) terhadap kepentingan publik.

Hari ini, kebutuhan akan Audit Investigatif tidak hanya berkaitan dengan pemborosan, penyelewengan yang merugikan institusi pemerintahan, atau perusahaan milik negara saja, tetapi juga berkaitan dengan peraturan-peraturan yang secara umum mengikat semua pihak yang ada dalam sebuah negara. Keahlian atas Audit yang berkaitan dengan tindakan kecurangan (*fraud*), sangat diperlukan di sektor dunia usaha (bisnis) guna mencegah, mendeteksi dan mengungkapkan semakin maraknya tindak kecurangan seperti penggelapan, salah saji laporan keuangan, pembakaran dengan sengaja properti untuk mendapatkan keuntungan (*insurance fraud*), pembangkrutan usaha dengan sengaja, kecurangan dalam investasi, kecurangan perbankan, komisi yang terselubung, *mark-up* proyek, penyuaipan dalam bisnis, kecurangan dengan menggunakan teknologi Informasi, dan lain sebagainya.

Secara garis besar Audit Investigatif mirip dengan istilah "*Fraud Examination*" sebagaimana yang di maksud dalam *Fraud Examination Manual* yang diterbitkan oleh *Association of Certified*



Fraud Examiners (ACFE). Menurut panduan/manual para "fraud examiners" tersebut, yang dimaksud dengan Audit Investigatif: *a methodology for resolving fraud allegations from inception to disposition. More specifically, fraud examination involves obtaining evidence and taking statements, writing reports, testifying findings and assisting in the detection and prevention of fraud*".

Sebelum dibahas lebih lanjut, ada beberapa aksioma yang terkait dengan *fraud examiners/audit investigatif*, yaitu:

- Kecurangan itu tersembunyi (*Fraud is Hidden*)

Kecurangan memiliki metode untuk menyembunyikan seluruh aspek yang mungkin dapat mengarahkan pihak lain menemukan terjadinya kecurangan tersebut. Upaya-upaya yang dilakukan oleh pelaku kecurangan untuk menutupi kecurangannya juga sangat beragam, dan terkadang sangat canggih sehingga hampir semua orang (bahkan Auditor Investigatif sekalipun) juga dapat terkecoh.

- Melakukan pembuktian dua sisi (*Reverse Proof*).

Auditor harus mempertimbangkan apakah ada bukti-bukti yang membuktikan bahwa dia tidak melakukan kecurangan. Demikian juga sebaliknya, jika hendak membuktikan bahwa seseorang tidak melakukan tindak kecurangan, maka dia harus mempertimbangkan bukti-bukti bahwa yang bersangkutan melakukan tindak kecurangan.

- Keberadaan suatu Kecurangan (*Existence of Fraud*).

Adanya suatu tindak kecurangan atau korupsi baru dapat dipastikan jika telah diputuskan oleh hakim melalui proses pengadilan. Dengan



[REDACTED]

demikian, dalam melaksanakan Audit Investigatif, seorang auditor dalam laporannya tidak boleh memberikan opini mengenai kesalahan atau tanggung jawab salah satu pihak jawab atas terjadinya suatu tindak kecurangan atau korupsi. Auditor hanya mengungkapkan fakta dan proses kejadian, beserta pihak-pihak yang terkait dengan terjadinya kejadian tersebut berdasarkan bukti-bukti yang telah dikumpulkannya.

Metodologi Audit Investigatif

Metodologi ini digunakan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* yang menjadi rujukan internasional dalam melaksanakan *Fraud Examination*. Metodologi tersebut menekankan kepada kapan dan bagaimana melaksanakan suatu Pemeriksaan Investigatif atas kasus yang memiliki indikasi tindak kecurangan dan berimplikasi kepada aspek hukum, serta bagaimana tindak lanjutnya.

Pemeriksaan Investigatif yang dilakukan untuk mengungkapkan adanya tindak kecurangan terdiri atas banyak langkah. Karena pelaksanaan pemeriksaan investigatif atas kecurangan berhubungan dengan hak-hak individual pihak-pihak lainnya, maka harus pemeriksaan investigatif harus dilakukan setelah diperoleh alasan yang sangat memadai dan kuat, yang diistilahkan sebagai *prediksi*.

Prediksi adalah suatu keseluruhan kondisi yang mengarahkan atau menunjukkan adanya keyakinan kuat yang didasari oleh profesionalisme dan sikap kehati-hatian dari auditor yang telah dibekali dengan pelatihan dan pemahaman tentang kecurangan, bahwa fraud/kecurangan telah terjadi, sedang terjadi, atau akan terjadi. Tanpa prediksi, Pemeriksaan Investigatif tidak boleh dilakukan.

Hal ini menyebabkan adanya ketidakpuasan dari berbagai kalangan yang menyangka bahwa jika suatu institusi audit

[REDACTED]

menemukan satu indikasi penyimpangan dalam pelaksanaan *financial audit*-nya, maka institusi tersebut dapat melakukan Pemeriksaan Investigatif. Pemeriksaan Investigatif belum tentu langsung dilaksanakan karena indikasi yang ditemukan umumnya masih sangat prematur sehingga memerlukan sedikit pendalaman agar diperoleh bukti yang cukup kuat untuk dilakukan Pemeriksaan Investigatif.

Garis besar proses Pemeriksaan Investigatif secara keseluruhan, dari awal sampai dengan akhir, dipilah-pilah sebagai berikut:

1. Penelaahan Informasi Awal:

Pada proses ini pemeriksa melakukan: pengumpulan informasi tambahan, penyusunan fakta & proses kejadian, penetapan & penghitungan tentative kerugian keuangan, penetapan tentative penyimpangan, dan penyusunan hipotesa awal.



2. Perencanaan Pemeriksaan Investigatif

Pada tahapan perencanaan dilakukan: pengujian hipotesa awal, identifikasi bukti-bukti, menentukan tempat/sumber bukti, analisa hubungan bukti dengan pihak terkait, dan penyusunan program pemeriksaan investigatif.

3. Pelaksanaan

Pada tahapan pelaksanaan dilakukan: pengumpulan bukti-bukti, pengujian fisik, konfirmasi, observasi, analisa dan pengujian dokumen, interview, penyempurnaan hipotesa, dan review kertas kerja.

4. Pelaporan

Fase terakhir, dengan isi laporan hasil Pemeriksaan Investigatif kurang lebih memuat: unsur-unsur melawan hukum, fakta dan

demikian, dalam melaksanakan Audit Investigatif, seorang auditor dalam laporannya tidak boleh memberikan opini mengenai kesalahan atau tanggung jawab salah satu pihak jawab atas terjadinya suatu tindak kecurangan atau korupsi. Auditor hanya mengungkapkan fakta dan proses kejadian, beserta pihak-pihak yang terkait dengan terjadinya kejadian tersebut berdasarkan bukti-bukti yang telah dikumpulkannya.

Metodologi Audit Investigatif

Metodologi ini digunakan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* yang menjadi rujukan internasional dalam melaksanakan *Fraud Examination*. Metodologi tersebut menekankan kepada kapan dan bagaimana melaksanakan suatu Pemeriksaan Investigatif atas kasus yang memiliki indikasi tindak kecurangan dan berimplikasi kepada aspek hukum, serta bagaimana tindak lanjutnya.

Pemeriksaan Investigatif yang dilakukan untuk mengungkapkan adanya tindak kecurangan terdiri atas banyak langkah. Karena pelaksanaan pemeriksaan investigatif atas kecurangan berhubungan dengan hak-hak individual pihak-pihak lainnya, maka harus pemeriksaan investigatif harus dilakukan setelah diperoleh alasan yang sangat memadai dan kuat, yang diistilahkan sebagai *prediksi*.

Prediksi adalah suatu keseluruhan kondisi yang mengarahkan atau menunjukkan adanya keyakinan kuat yang didasari oleh profesionalisme dan sikap kehati-hatian dari auditor yang telah dibekali dengan pelatihan dan pemahaman tentang kecurangan, bahwa fraud/kecurangan telah terjadi, sedang terjadi, atau akan terjadi. Tanpa prediksi, Pemeriksaan Investigatif tidak boleh dilakukan.

Hal ini menyebabkan adanya ketidakpuasan dari berbagai kalangan yang menyangka bahwa jika suatu institusi audit

menemukan satu indikasi penyimpangan dalam pelaksanaan *financial audit*-nya, maka institusi tersebut dapat melakukan Pemeriksaan Investigatif. Pemeriksaan Investigatif belum tentu langsung dilaksanakan karena indikasi yang ditemukan umumnya masih sangat prematur sehingga memerlukan sedikit pendalaman agar diperoleh bukti yang cukup kuat untuk dilakukan Pemeriksaan Investigatif.

Garis besar proses Pemeriksaan Investigatif secara keseluruhan, dari awal sampai dengan akhir, dipilah-pilah sebagai berikut:

1. Penelaahan Informasi Awal:

Pada proses ini pemeriksa melakukan: pengumpulan informasi tambahan, penyusunan fakta & proses kejadian, penetapan & penghitungan tentative kerugian keuangan, penetapan tentative penyimpangan, dan penyusunan hipotesa awal.

© Original Artist
Reproduction rights obtainable from
www.CartoonStock.com



2. Perencanaan Pemeriksaan Investigatif

Pada tahapan perencanaan dilakukan: pengujian hipotesa awal, identifikasi bukti-bukti, menentukan tempat/sumber bukti, analisa hubungan bukti dengan pihak terkait, dan penyusunan program pemeriksaan investigatif.

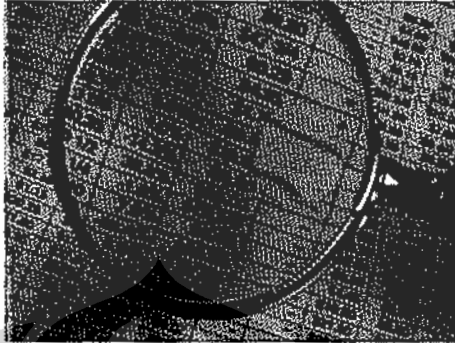
3. Pelaksanaan

Pada tahapan pelaksanaan dilakukan: pengumpulan bukti-bukti, pengujian fisik, konfirmasi, observasi, analisa dan pengujian dokumen, interview, penyempurnaan hipotesa, dan review kertas kerja.

4. Pelaporan

Fase terakhir, dengan isi laporan hasil Pemeriksaan Investigatif kurang lebih memuat: unsur-unsur melawan hukum, fakta dan

proses kejadian, dampak kerugian keuangan akibat penyimpangan/tindakan melawan hukum, sebab-sebab terjadinya tindakan melawan hukum, pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/tindakan melawan hukum yang terjadi, dan bentuk kerja sama pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/tindakan melawan hukum.



Khusus untuk lembaga BPK di Indonesia, proses penyusunan laporan ini terdiri dari beberapa kegiatan sampai disetujui oleh BPK untuk disampaikan kepada Komisi Pemberantasan Korupsi atau kepada Kejaksaan Agung, yang fasenya sbb: penyusunan konsep awal laporan, presentasi hasil pemeriksaan investigatif di BPK, melengkapi bukti-bukti terakhir, finalisasi laporan, dan penggandaan laporan

5. Tindak Lanjut

Pada tahapan tindak lanjut ini, proses sudah diserahkan dari tim audit kepada pimpinan organisasi dan secara formal selanjutnya diserahkan kepada penegak hukum. Penyampaian laporan hasil Audit Investigatif kepada pengguna laporan diharapkan sudah memasuki pada tahap penyidikan. Berkaitan dengan kesaksian dalam proses lanjutan dalam peradilan, tim Audit Investigatif dapat ditunjuk oleh organisasi untuk memberikan keterangan ahli jika diperlukan.

Audit Investigatif Dalam Praktik

Audit Investigatif secara konstitusional dikenal dengan Pemeriksaan Investigatif, yang merupakan salah satu jenis audit yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI sebagaimana tertuang dalam UU Nomor: 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Berdasarkan pasal 13 dinyatakan bahwa : *Pemeriksa dapat melaksanakan pemeriksaan investigatif guna mengungkap adanya indikasi kerugian negara/daerah dan/atau unsur pidana.* UU ini berlaku efektif pada tanggal 19 Juli 2004. Sebelum diterbitkannya UU tersebut BPK tidak sepenuhnya melakukan audit investigatif dan tidak secara khusus menjadikan pengungkapan indikasi kerugian negara/daerah dana atau unsur pidana sebagai tujuan audit (*audit objective*). BPK melakukan Audit Keuangan dan Audit Kinerja yang jika menemukan penyimpangan yang mengarah atau berindikasi kepada suatu unsur pidana, maka indikasi tersebut dilaporkan kepada penegak hukum (Kejaksaan dan Kepolisian).

Audit Investigatif yang dilaksanakan di sektor swasta seringkali tidak menjadi perhatian umum karena disamping biasanya tidak berskala besar, juga pihak perusahaan atau entitas yang menjadi korban enggan untuk mengekspose. Sebaliknya Audit Investigatif yang melibatkan entitas publik dan berkaitan dengan dana publik (keuangan negara) dari sisi nominal biasanya cukup besar dan bagi entitas tersebut menjadi sebuah tuntutan transparansi ditambah lagi sekarang ini dengan iklim reformasi dengan pemberantasan korupsi sebagai lokomotifnya, menjadikan perhatian publik sangat besar. Hal ini pulalah yang menjadikan mengapa kasus pengungkapan korupsi pada Komisi Pemilihan Umum menjadi perhatian publik.

Audit Investigatif BPK atas Pengadaan Logistik pada KPU.

Audit investigatif yang dilaksanakan oleh BPK pada Komisi Pemilihan Umum (KPU) setidaknya adalah bentuk ideal dari suatu tanggung jawab dan mandat konstitusional BPK. Proses ini merupakan praktik yang mengacu pada *international best practices*. Sesuai dengan rencana kegiatan pemeriksaan yang disusun, telah ditentukan bahwa BPK akan melakukan audit pada KPU dengan jenis audit atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan (FIRA = *Financial Related Audit*), yang bertujuan untuk menilai efisiensi, ekonomis, serta ketaatan pada peraturan yang

berlaku atas kegiatan operasional Biaya Operasional Penyelenggaraan Pemilu 2004.

Tim Audit kurang lebih menemukan sekitar lima puluh temuan yang dapat dikategorikan pada penyimpangan-penyimpangan yang bersifat administratif, proses yang *improper*, ketidaktaatan pada peraturan, juga termasuk temuan-temuan yang berindikasi adanya kerugian negara. Selain itu, untuk beberapa temuan sudah ada dugaan awal terjadinya tindakan yang melawan hukum dengan mengarah kepada adanya upaya untuk menguntungkan pihak yang melakukan penyimpangan dan mengakibatkan kerugian atas keuangan negara.

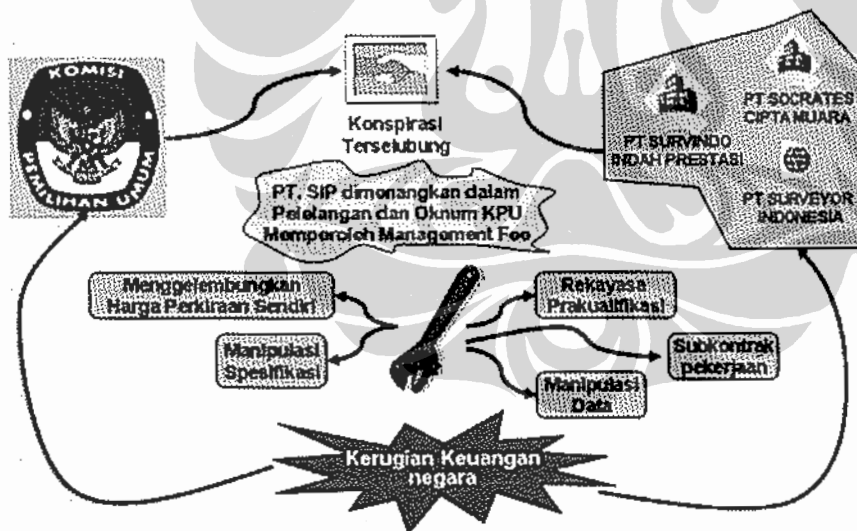
Hasil pemeriksaan tersebut kemudian ditelaah oleh BPK untuk ditindaklanjuti dengan memperdalam temuan-temuan yang berindikasi kuat telah terjadi tindakan melawan hukum yang berakibat kepada kerugian negara. Berdasarkan penelaahan yang dilakukan, diperoleh sekitar 15 (lima belas) permasalahan yang berindikasi kuat telah memenuhi unsur-unsur tindak pidana korupsi sebagaimana yang tertuang dalam Undang-undang Nomor: 31 Tahun 1999 sebagaimana yang telah diubah dengan Undang-undang Nomor: 20 Tahun 2001 yaitu: dapat diindikasikan pihak yang melakukan penyimpangan, adanya penyimpangan yang diindikasikan terjadi, adanya pihak-pihak yang diduga diuntungkan; dan terindikasinya kerugian keuangan negara.

Setelah hasil telaahan dibuat, maka dipresentasikan di depan pimpinan BPK untuk mendapatkan respons dan persetujuan, apakah temuan tersebut layak untuk dilanjutkan dengan audit investigatif. Audit investigatif kemudian dimulai dengan penyusunan program audit investigatif atas temuan-temuan yang memenuhi prediksi. Menurut penulis pendekatan yang dilakukan ini sekali lagi sudah mengacu kepada *international best practices* dimana audit

investigatif dilakukan hanya atas permasalahan yang memenuhi prediksi saja dan sepenuhnya didukung penuh secara institusional.

Financial Auditor Look at the Figures, but Investigative Auditor Look Behind the Figures adalah Prinsip yang juga harus selalu dipegang dalam melaksanakan audit investigatif. Prinsip ini akan menjadikan auditor tidak akan puas dengan apa yang bersifat formal. Selain itu juga akan mengarahkan Auditor untuk mengembangkan teknik-teknik pengungkapan yang bersifat investigatif. Perlu diingat kembali sebagaimana aksioma audit investigatif bahwa *Fraud Is Hidden*.

Berkaitan dengan pelaporan, sangat diperlukan skema-skema yang menggambarkan Fakta dan Proses Kejadian atas hasil audit. Dalam kasus KPU auditor telah berupaya untuk menuangkannya dalam laporan, walaupun ini belum lazim dipraktikkan di BPK, sebagai contoh bentuk dari ilustrasi indikasi bentuk kecurangan pengadaan kotak suara adalah sebagai berikut:



Ilustrasi ini bertujuan agar pihak-pihak yang berkaitan dengan penegakan hukum dapat dengan mudah memahami kasus yang sedang diungkapkan. Ini merupakan salah satu upaya untuk memenuhi karakteristik *understandable* dalam pelaporan hasil Audit Investigatif. Selain itu dapat juga memasukkan skema Aliran Dana dan juga dokumen-dokumen penting guna mendukung pembuktian.

Perlu juga diperhatikan bahwa produk audit investigatif ini bukan merupakan produk hukum yang menentukan bahwa ada tindakan penyimpangan yang melawan hukum secara pasti. Hasil Audit Investigatif ini merupakan suatu indikasi atas adanya dugaan kecurangan atau korupsi.

Pelaporan Indikasi Unsur Pidana dalam Suatu Pemeriksaan

Masalah pelaporan ini menjadi isu pelik tersendiri dalam proses audit investigatif yang dilakukan BPK. Berdasarkan UUD 1945, karena posisi yang setara dengan DPR, maka hasil pemeriksaan BPK *tidak dilaporkan* kepada DPR, melainkan *diserahkan* kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya. Selain itu karena jika digunakan kata melaporkan akan mengesankan adanya hubungan antara atasan-bawahan.

Khusus untuk hal-hal yang berkaitan dengan adanya unsur pidana maka sebagaimana di atur dalam *Undang-undang Nomor 5 tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan pasal 3* menyebutkan: "*Apabila suatu pemeriksaan mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan Negara, maka Badan Pemeriksa Keuangan memberitahukan persoalan tersebut kepada Pemerintah.*" Dalam penjelasannya yang dimaksud dengan pemerintah adalah Kepolisian dan Kejaksaan Agung.

Selain itu dalam *Undang-Undang Nomor: 15 Tahun 2004 pasal 14 ayat (1)* disebutkan: "*Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK segera melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang - undangan.*"

Jadi BPK berkewajiban untuk segera melaporkan unsur pidana tersebut kepada instansi yang berwenang, selain juga menyampaikan hasil pemeriksaan kepada DPR. Kata-kata yang digunakan pun adalah "segera melaporkan" bukan "menyampaikan" sehingga penekanan untuk segera ditindaklanjuti oleh instansi yang berwenang menjadi sangat kental, dengan tanggung jawab partisipasi aktif berada pada BPK.

Berdasarkan praktik pemeriksaan investigatif yang pernah ditakukan oleh BPK atas Bantuan Likuiditas Bank Indonesia, BPK selain menyampaikan hasil pemeriksaan ke DPR juga menyerahkan kepada Jaksa Agung dan Kapolri.

Dalam Siaran pers BPK tanggal 23 Mei 2001 Tentang Hasil Audit Investigasi Atas Pengelolaan (Penguasaan, Pengurusan, Dan Penjualan) Jaminan BLBI Pada Badan Penyehatan Perbankan Nasional jelas disebutkan: "*Oleh karena hasil audit investigasi ini mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara, maka sesuai pasal 3 Undang-undang Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, Laporan Audit Investigasi ini diberitahukan pula kepada Jaksa Agung RI dan Kapolri*".

Perlu diketahui juga bahwa pemeriksaan investigatif atas BLBI ini juga merupakan permintaan dari DPR kepada BPK.

Pelaporan Indikasi Tindak Pidana Korupsi oleh Auditor.

Pada pemeriksaan Investigatif pengadaan logistik KPU, Auditor memiliki kewenangan dan tugas serta tanggung jawab pada proses perencanaan dan pelaksanaan serta sebagian dalam pelaporan.

Terkait dengan tindak pidana yang diduga terdapat dalam pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor, yang bersangkutan telah berupaya mengacu kepada *Undang-undang No. 31 Tahun 1999 sebagaimana diubah dengan Undang-Undang No. 20 Tahun*

2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi pasal 41 yang menyatakan bahwa Masyarakat dapat berperan serta membantu upaya pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi.

Posisi pelaporan yang dilakukan oleh Auditor pada saat itu tidak berkaitan dengan tujuan audit sebagaimana yang dituangkan dalam program Pemeriksaan Investigatif. Tujuan audit investigatif adalah sebagai mana Pasal 2 ayat (1) dari Undang-undang Anti Korupsi, sementara yang dilaporkan adalah yang berkaitan dengan upaya penyusunan yang dilakukan oleh Anggota KPU. Yang bersangkutan adalah auditor yang tidak dalam posisi dapat berhubungan secara kelembagaan dengan lembaga negara lainnya. Sehingga apa yang dilakukannya adalah dengan melaporkan sebagai individu yang merupakan bagian dari masyarakat. Perlu dicermati bahwa Auditor juga memiliki tanggung jawab terkait dengan pelaksanaan Audit.

Secara profesional, jika seorang Auditor menemukan adanya indikasi kepada pelanggaran hukum, maka auditor tersebut diharuskan melaporkan kepada penyidik atau penegak hukum. Mengacu kepada *Standar Audit Pemerintahan butir 6.24* yang menyatakan bahwa dalam keadaan tertentu, peraturan perundang-undangan atau kebijakan, dapat mengharuskan auditor untuk dengan segera melaporkan indikasi berbagai jenis ketidakberesan atau unsur perbuatan melanggar / melawan hukum tertentu kepada penegak hukum atau kepada pihak penyidik yang berwenang.

Pertanyaan lanjutan adalah apa implikasi penyampaian hasil pemeriksaan investigatif yang sudah mengindikasikan adanya unsur pidana tidak kepada penegak hukum? Kalau seandainya seorang auditor selaku pribadi menemukan indikasi pidana, sesuai UU No. 15 Tahun 2004 Pasal 26 pasal 1

[*“Setiap pemeriksa yang dengan sengaja tidak melaporkan temuan pemeriksaan yang mengandung unsur pidana yang diperolehnya pada waktu melakukan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 13 dan Pasal 14 dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp. 500.000.000,- (lima ratus juta*

rupiah)."] tidak melaporkan unsur pidana tersebut, maka dia akan terkena sanksi pidana.

Lalu bagaimana jika secara institusi, dari laporan hasil pemeriksaan investigatif telah mengungkap adanya unsur pidana, *tidak melaporkan hal tersebut kepada penegak hukum?* Adakah sanksi pidana atas institusi? Jelas ini perlu dijawab oleh pakar hukum.

Sebagai penutup, diharapkan tulisan ini dapat menjadi tambahan wawasan yang membantu pihak-pihak yang memiliki perhatian dalam pengungkapan indikasi adanya kecurangan baik yang terjadi pada sektor publik maupun sektor privat. Selain itu juga dapat menjadi pemikiran guna perbaikan di masa yang akan datang di sektor hukum guna memperjelas kedudukan auditor investigatif dan perlakuan yang setara di hadapan hukum terutama berkaitan dengan perlindungan hukum.***

- *Manajer Pendidikan dan Peningkatan Integritas pada Satuan Anti Korupsi Badan Rehabilitasi dan Rekonstruksi NAD - Nias.*
- *Mantan Ketua Subtim Audit Investigatif BPK atas Pengadaan Kotak Suara Pemilu di KPU.*

Refferensi:

- o *Fraud Examiner's Manual, Third Edition, Association of Certified Examiners;*
- o *Standard Audit Pemerintahan, Tahun 1995;*
- o *Modul Pelatihan Audit Investigatif, CDITW-2; Badan Pemeriksa Keuangan;*
- o *Hasil Audit Investigatif BPK atas Pengadaan Kotak Suara;*