

# **SKRIPSI**

## **KEDUDUKAN HUKUM AUDIT FORENSIK KEUANGAN DALAM PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PADA KORPORASI**

**Disusun dan Diajukan Oleh:  
GABRIEL WAHID BATISTUTA  
B011181447**



**DEPARTEMEN HUKUM PIDANA  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2023**

## **HALAMAN JUDUL**

# **KEDUDUKAN HUKUM AUDIT FORENSIK KEUANGAN DALAM HASIL PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGSELAPAN PADA KORPORASI**

Disusun dan Diajukan Oleh:

**GABRIEL WAHID BATISTUTA  
B011181447**

## **SKRIPSI**

Diajukan sebagai Tugas Akhir Dalam Rangka Penyelesaian Studi Sarjana  
Pada Departemen Hukum Pidana Program Studi Ilmu Hukum

**PEMINATAN HUKUM PIDANA  
DEPARTEMEN HUKUM PIDANA  
FAKULTAS HUKUM  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2023**

## PENGESAHAN SKRIPSI

### KEDUDUKAN HUKUM AUDIT FORENSIK KEUANGAN DALAM HASIL PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGHELAPAN PADA KORPORASI

disusun dan diajukan oleh:

**GABRIEL WAHID BATISTUTA**  
**B011181447**

Telah dipertahankam di hadapan Panitia Ujian Skripsi yang dibentuk dalam rangka Penyelesaian Studi Program Sarjana Program Studi Ilmu Hukum Departemen Hukum Pidana Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin Pada hari Senin tanggal 06 Maret 2023 dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping

  
**Dr. Nur Azisa, SH., MH.**  
NIP. 196710101992022002

  
**Dr. Hijrah Adhyanti Mirzana S.H., M.H.**  
NIP. 197903262008122002

Ketua Program Studi Ilmu Hukum



  
**Dr. Muhammad Ilham Arisaputra, SH., M.Kn.**  
NIP. 198408182010121005

## PERSETUJUAN PEMBIMBING

Diterangkan bahwa Skripsi Mahasiswa:

Nama : Gabriel Wahid Batistuta

NIM : B011181447

Peminatan : Hukum Pidana

Departemen : Hukum Pidana

Program Studi : Ilmu Hukum

Jenjang : Kedudukan Hukum Audit Forensik Keuangan dalam Hasil Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan pada Korporasi

Telah diperiksa dan disetujui untuk diajukan pada Ujian Skripsi.

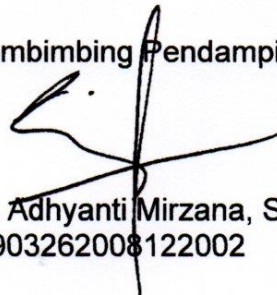
Makassar, 2 Februari 2023

Pembimbing Utama



Dr. Nur Azisa, SH., MH.  
NIP. 196710101992022002

Pembimbing Pendamping



Dr. Hijrah Adhyanti Mirzana, S.H., M.H.  
NIP. 197903262008122002



KEMENTERIAN PENDIDIKAN, KEBUDAYAAN,  
RISET, DAN TEKNOLOGI

UNIVERSITAS HASANUDDIN  
FAKULTAS HUKUM

Jln. Perintis Kemerdekaan KM.10 Kota Makassar 90245, Propinsi Sulawesi Selatan  
Telp : (0411) 587219,546686, Website: <https://lawfaculty.unhas.ac.id>

---

**PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI**

Diterangkan bahwa skripsi mahasiswa :

Nama : GABRIEL WAHID BATISTUTA  
N I M : B011181447  
Program Studi : Ilmu Hukum  
Departemen : Hukum Pidana  
Judul Skripsi : KEDUDUKAN HUKUM AUDIT FORENSIK KEUANGAN DALAM  
HASIL PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PADA  
KORPORASI

Memenuhi syarat untuk diajukan dalam ujian skripsi sebagai ujian akhir program studi.

Makassar, Maret 2023



Prof. Dr. Hamzah Halim, SH., M.H., M.A.P.  
NIP. 19731231 199903 1 003

## PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Gabriel Wahid Batistuta

NIM : B011181447


Program Studi : Ilmu Hukum/Hukum Pidana

Jenjang : S1

Menyatakan dengan ini bahwa karya tulis saya yang berjudul **“Kedudukan Hukum Audit Forensik Keuangan dalam Hasil Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan pada Korporasi”** adalah karya tulis saya sendiri dan bukan merupakan duplikasi karya tulis orang lain. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa skripsi ini hasil karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi.

Makassar, 13 Maret 2023

Yang membuat Pernyataan,

  
GABRIEL WAHID BATISTUTA

## ABSTRAK

**Gabriel Wahid Batistuta (B011181447) Kedudukan Hukum Audit Forensik Keuangan Dalam Hasil Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi**, dibawah bimbingan Nur Azisa selaku Pembimbing Utama dan Hijrah Adhyanti Mirzana selaku pembimbing pendamping.

Penelitian ini bertujuan untuk menjelaskan urgensi dan pengaturan audit forensik keuangan dalam pembuktian tindak pidana penggelapan pada korporasi di Indonesia dan menjelaskan kekuatan pembuktian hasil audit forensik keuangan terhadap tindak pidana penggelapan sebagai solusi alternatif dalam penanganan kasus penggelapan pada korporasi. penulis menggunakan jenis penelitian hukum normatif. Penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum dengan mempelajari bahan-bahan kepustakaan.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa patut dipertimbangkan oleh para aparat penegak hukum dan/atau praktisi hukum karena peran audit (auditor) forensik keuangan dapat menelusur adanya kejahatan penggelapan yang dilakukan oleh internal (pengurus) dan/atau eksternal (pihak lain) yang merugikan korporasi. Audit (auditor) forensik keuangan juga mempunyai potensi dan teknik khusus dalam melakukan investigasi sehingga dapat mengumpulkan alat bukti dan barang bukti serta dapat dipertanggungjawabkan. kedudukan hukum dapat membantu di tahap pemeriksaan internal korporasi, tahap penyidikan, serta tahap pembuktian sehingga dapat meminimalisir terjadinya pelepasan terdakwa karena bukti yang tidak akurat serta dapat juga mengamankan dan memulihkan aset-aset korporasi yang diakibatkan terjadinya praktik tindak pidana penggelapan pada korporasi. Dalam hal kekuatan pembuktian oleh audit (auditor) forensik keuangan terhadap penanganan tindak pidana penggelapan pada korporasi yang dituangkan dalam bentuk Laporan Hasil Investigasi tidak selalu menentukan hasil putusan oleh hakim apabila pembuktian terhadap tindak pidana penggelapan pada korporasi tersebut hanya menggunakan pembuktian dari peran audit forensik keuangan Akan tetapi kekuatan pembuktian dengan adanya peran audit forensik keuangan dapat memperkuat keyakinan hakim terhadap alat bukti lainnya sesuai Pasal 184 ayat 1 KUHAP sehingga hakim dapat memperoleh keyakinan terhadap alat-alat bukti tersebut dan dapat memberikan putusan yang berdasarkan kepastian, kemanfaatan, dan keadilan hukum.

**Kata Kunci :** Audit Forensik Keuangan, Auditor, Penggelapan, Korporasi:

## **ABSTRACT**

**Gabriel Wahid Batistuta (B011181447) Legal Position of Financial Forensic Audit in the Results of Proving Criminal Acts of Embezzlement in Corporations**, under the guidance of Nur Azisa, as the main Advisor and Hijrah Adhyanti Mirzana as the companion Advisor

This study aims to explain the urgency and regulation of financial forensic audits in proving criminal acts of embezzlement in corporations in Indonesia and explain the evidentiary power of financial forensic audit results against embezzlement crimes as an alternative solution in handling embezzlement cases in corporations. The author uses a normative type of legal research. Normative legal research is legal research by studying literature materials.

The results showed that it should be considered by law enforcement officials and/or legal practitioners because the role of financial forensic audits (auditors) can trace the existence of embezzlement crimes committed by internal (administrators) and/or external (other parties) that harm the corporation. Financial forensic audits (auditors) also have special potentials and techniques in conducting investigations so that they can collect evidence and evidence and can be accounted for. Legal position can help in the internal examination stage of the corporation, the investigation stage, and the evidentiary stage so as to minimize the release of defendants due to inaccurate evidence and can also secure and recover corporate assets caused by the criminal practice of embezzlement in the corporation. In the case of the power of proof by the financial forensic audit (auditor) against the handling of the criminal act of embezzlement in the corporation as stated in the form of an Investigation Results Report, it does not always determine the result of the decision by the judge if the evidence of the criminal act of embezzlement in the corporation only uses evidence from the role of financial forensic audit. However, the evidentiary power with the role of financial forensic audit can strengthen the judge's confidence in the tool. Other evidence is in accordance with Article 184 paragraph 1 of the Criminal Procedure Code so that judges can obtain confidence in these evidence tools and can give a verdict based on certainty, expediency, and legal justice.

**Keywords:** Financial Forensic Audit, Auditor, Embezzlement, Corporation:



## KATA PENGANTAR

Assalamualaikum warahmatullahi wabarakatuh.

Alhamdulillah, Puji dan Syukur Penulis panjatkan kepada Allah SWT atas segala limpahan rahmat, ridho, pertolongan, dan kasih sayangnya kepada Penulis. Serta salam dan shawat kepada Rasulullah Muhammad SAW yang senantiasa menjadi sumber inspirasi dan memberikan petunjuk terang bagi umatnya dalam beriman sehingga Penulis dapat menyelesaikan Skripsi yang berjudul “Kedudukan Hukum Audit Forensik Keuangan Dalam Hasil Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi” yang merupakan tugas akhir dalam rangka menyelesaikan studi untuk menempuh gelar Sarjana Hukum di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

Pada kesempatan ini, dengan segala kerendahan hati Penulis ucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada orang-orang terkasih yang senantiasa memberikan doa, dukungan, serta membantu secara langsung ataupun tidak langsung selama proses penyelesaian tugas akhir ini.

Terima kasih teruntuk orang tua Penulis, Ayahanda Makmur Wahid dan Ibunda Tresya Pattipeilohy yang telah mendidik, membesarkan, menyayangi, mendukung, dan mendoakan Penulis. Semoga kelak Penulis dapat membanggakan dan membalas kebaikan mereka.

Terima kasih pula kepada saudara Penulis, Sandy Putra Makmur, Nabila Putri Ramadhani, dan Nadila Putri Ramdahani yang telah memberi

dukungan kepada Penulis serta menjadi inspirasi bagi Penulis agar menjadi pribadi yang lebih baik.

Banyak terima kasih Penulis ucapkan dan segala hormat Penulis haturkan kepada Pembimbing Utama, Dr. Azisa ,S.H., M.H. dan Dr. Hijrah Adhyanti Mirzana ,S.H., M.H. selaku Pembimbing Pendamping atas bimbingan arahan, saran, waktu yang telah diluangkan demi menyempurnakan penulisan Skripsi Penulis, serta tidak lupa Penulis sampaikan kepada para dosen Penilai, yaitu Prof. Dr. H. M. Said Karim, S.H., M.H., M.Si, CLA dan Dr. Syamsuddin Muchtar S.H., M.H. atas segala saran, masukan, dan ilmu yang membangun Penulis terhadap kesempurnaan Skripsi ini.

Skripsi ini tentu tidak terlepas dari masukan dan arahan dari berbagai pihak, oleh karena itu, pada kesempatan ini Penulis ingin mengucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc selaku Rektor Universitas Hasanuddin dan Para Wakil Rektor beserta jajarannya.
2. Prof. Dr. Hamzah Halim, S.H., M.H., M.A.P selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin beserta jajarannya
3. Dr. Muhammad Ilham Arisaputra, S.H., M.Kn selaku Ketua Program Studi S1 Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang telah memberikan arahan, bimbingan, dan ilmu yang berharga yang sangat membantu pada perkembangan Penulis selama menempuh pendidikan.
4. Bapak dan Ibu Dosen Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang tidak dapat Penulis sebutkan satu persatu yang telah

mendidik dan memberikan banyak ilmu kepada Penulis selama menempuh Pendidikan di bangku kuliah Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.

5. Seluruh Staf akademik Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin yang turut berkontribusi dan membantu Penulis selama menjalani proses perkuliahan hingga proses penyusunan studi akhir Penulis.
6. Teruntuk sahabat Penulis Lappa Fam. Gibran, Deva, Satria, Ikky, Irfan, Javier, YC, Gasa, Gilang, Daud, Fajar, Haikal, Aklam, TB, Rehan, Aksan, Adit, IO, Nurwan Fawzan, Gerald, Rehan, Varel, Ain, Olel, Faried, Appy. Kata-kata tidak dapat mendeskripsikan rasa syukur Penulis terhadap kehadiran kalian semua. Terima kasih telah menemani dan menghibur Penulis setiap saat selama berada di bangku perkuliahan.
7. Keluarga Besar Hasanuddin Law Study Centre (HLSC), terima kasih telah mengisi waktu luang di luar waktu perkuliahan dan memberikan ilmu yang bermanfaat selama berproses di Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin.
8. Keluarga Besar *Litigation Law And Legal Practice Student Associates* (LEGACY FH-UH), terimakasih telah berdiri dan berjuang dalam lika-liku perjuangan memenuhi hasrat untuk berfokus pada ilmu praktik hukum acara dan telah mengisi sisa waktu kuliah dengan sempurna, tetaplah jaya dan kuat sepanjang waktu LEGACY FH-UH ku.
9. Kakanda yang selalu membimbing dan mendukung selama proses kuliah dan tak lelah memberikan ilmu, Andi Syahwiah,

Andi Ryza Fardiansyah, Ahmad Fachri, Zainul ALim, Djaelani Prasetya, Resha Siregar, Adnan Usman, Rayhan Hamdy, Muhammad Faisal, Faudzi Ahsani, Amien Kashogi, Adhitya Yusra, Ahmad Naufal, dan kakanda senior lainnya, terimakasih.

10. Teman-teman Delegasi NMCC PERADI, terimakasih telah berjuang bersama-sama dalam kompetisi berkelas dan langka, Faried, Gerald, Rehan, Ain, Olel, Dhifana, Dhani, Bobo, Jihan, Appy, Bianca, Faiz, Amel, Dwiky, Varel.

11. Teman-teman angkatan Amandemen 2018 Fakultas Hukum Universitas Hasanuddin telah menjadi teman senangkatan yang menemani Penulis selama berproses di kampus.

12. Seluruh teman-teman dan keluarga yang tak sempat Penulis sebutkan satu persatu dan seluruh pihak yang telah berperan penting di dalam perjalanan pendidikan Penulis. Terima kasih atas doa dan dukungan yang diberikan kepada Penulis.

13. Dan terimakasih telah mendampingi dan menasehati tanpa tertandingi sang pemenang hati Fadillah Nur Ikhsani.

Semoga segala kebaikan dan pertolongan semuanya mendapat berkah dari Allah SWT. Penulis berharap agak penelitian Skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi setiap pihak dan Penulis mengharapkan kritik dan saran yang sifatnya membangun untuk menyempurnakan Skripsi ini. Wassalam.

## DAFTAR ISI

\_Toc129708939

HALAMAN JUDUL.....	i
PENGESAHAN SKRIPSI.....	ii
PERSETUJUAN PEMBIMBING .....	iii
PERSETUJUAN MENEMPUH UJIAN SKRIPSI .....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN .....	v
ABSTRAK .....	vi
ABSTRACT.....	vii
KATA PENGANTAR .....	viii
DAFTAR ISI .....	xii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah .....	1
B. Rumusan Masalah .....	6
C. Tujuan Penelitian.....	6
D. Kegunaan Penelitian .....	7
E. Keaslian Penelitian.....	7
F. Metode Penelitian.....	10
1. Jenis Penelitian .....	10
2. Sumber Bahan Hukum .....	10
3. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum.....	11
4. Analisis Bahan Hukum .....	12
BAB II URGENSI AUDIT FORENSIK DALAM PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PADA KORPORASI .....	13
A. Audit Forensik .....	13
1. Pengertian Audit Forensik .....	13
2. Tujuan Audit Forensik .....	17
3. Auditor Forensik .....	20
B. Tindak Pidana Penggelapan .....	23
1. Pengertian Tindak Pidana Penggelapan.....	23
2. Unsur-unsur Tindak Pidana Penggelapan .....	25
3. Bentuk-bentuk Tindak Pidana Penggelapan.....	27
C. Urgensi Audit Forensik Keuangan Dalam Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi.....	29

BAB III	KEKUATAN PEMBUKTIAN HASIL AUDIT FORENSIK TERHADAP TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PADA KORPORASI .....	40
A.	Pembuktian .....	40
1.	Pengertian pembuktian .....	40
2.	Prinsip Pembuktian .....	40
B.	Alat Bukti .....	44
C.	Korporasi .....	44
1.	Pengertian Korporasi.....	44
2.	Konsep Korporasi Dalam Hukum Pidana.....	46
3.	Kerugian Keuangan Korporasi .....	47
D.	Kekuatan Pembuktian Hasil Audit Forensik Keuangan Terhadap Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi .....	48
BAB IV	PENUTUP .....	61
A.	Kesimpulan.....	61
B.	Saran .....	63
	DAFTAR PUSTAKA.....	65

# BAB I

## PENDAHULUAN

### A. Latar Belakang Masalah

Mekanisme pelaporan keuangan, suatu audit dirancang untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh salah saji (*mistatement*) yang material dan juga memberikan keyakinan yang memadai atas akuntabilitas manajemen atas aktivitas perusahaan. terjadinya kecurangan, yaitu suatu tindakan yang disengaja yang tidak dapat terdeteksi oleh suatu pengauditan dapat memberikan efek yang merugikan. Salah satu cara guna mencegah maraknya tindakan kecurangan atau *fraud* adalah dengan deteksi dini berupa adanya prosedur pemeriksaan secara akuntansi dan hukum yang akhir-akhir ini lebih populer dengan nama akuntansi forensik atau audit forensik.<sup>1</sup>

Pada dasarnya ilmu forensik adalah aplikasi ilmu yang bertujuan pada penyelidikan kriminal dalam rangka untuk mencari bukti yang dapat digunakan dalam penyelesaian kasus-kasus kriminal.<sup>2</sup> Mekanisme pengungkapan melalui pemeriksaan forensik secara khusus dalam pengaturan tersendiri sehingga penyusunan program maupun pelaksanaan pemeriksaannya sangat berbeda dengan pemeriksaan biasa. Program pemeriksaan forensik harus diarahkan untuk mengumpulkan bukti-bukti yang cukup dan kompeten sehingga kasus

---

<sup>1</sup> Sayyid, Annisa. 2014. "*Pemeriksaan Fraud dalam Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*". Al Banjari. Vol.12, No.2. Hlm.139

<sup>2</sup>Andi Septiani Ewiantika Hasbi, 2019 "*Pengaruh Audit Forensik, Audit Investigatif, Dan Professional Judgment Terhadap Pengungkapan Fraud Dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating (Studi Perwakilan Bpkp Provinsi Sulawesi Selatan)*", Uin Alauddin Makassar,. Hlm. 37

kriminal khususnya lebih bermanfaat secara teknis dalam upaya pengungkapan serta pembuktian kasus pidana yang sedang ditangani dapat terungkap khususnya mengungkap kasus tindak pidana korupsi.<sup>3</sup>

Dalam praktiknya di Indonesia, audit forensik dilakukan oleh auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) yang memiliki sertifikat *Certified Fraud Examiners* (CFE) selaku lembaga yang memiliki kewenangan untuk melakukan pengawasan keuangan bagi pemerintah pusat maupun pemerintah daerah diharapkan dapat meminimalisir dan mengungkap berbagai tindakan *fraud* yang terjadi, serta Akuntan independen di Indonesia ada yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik (KAP).<sup>4</sup>

Belakangan ini, perkembangan ilmu audit forensik dan audit investigatif menjadi harapan bagi aparat penegak hukum, baik kepolisian dan kejaksaan maupun BPKP selaku Aparat pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dalam upaya pencegahan maupun pengungkapan praktik-praktik *fraud*.<sup>5</sup>

Audit Forensik diperlukan karena adanya potensi *fraud* yang mampu menghancurkan pemerintahan, bisnis, pendidikan, departemen, maupun sektor–sektor lainnya. Dalam praktiknya Para ahli yang melakukan audit

---

<sup>3</sup> *Ibid*, Hal.6

<sup>4</sup> Soejono Karni, 1998 “Audit Khusus Dan Audit Forensik : Tantangan Dan Peluang Bagi Auditor Independen”, , Hlm. 36.

<sup>5</sup> Wuysang, Recky Vincent Oktaviano, Grace Nangoi, dan Winston Pontoh. 2015. “Analisis Penerapan Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pencegahan dan Pengungkapan Fraud dalam Pengelolaan Keuangan Daerah pada Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara”. Hlm. 176



forensik perlu kualifikasi dan pengetahuan khusus.<sup>6</sup> Adapun kecurangan atau *fraud* terjadi karena *corporate governance* yang rendah, lemahnya pelaksanaan undang–undang (*enforcement*), standar akuntansi dan kelemahan dalam penyelenggaraan di suatu negara. Mendeteksi dan Mengungkapkan kecurangan bukanlah tugas yang mudah karena membutuhkan pengetahuan yang komprehensif mengenai karakteristik dan cara melakukan kecurangan.<sup>7</sup>

Para peneliti dan praktisi setuju tentang pentingnya akuntan forensik atau audit forensik dalam memahami unsur-unsur penipuan dan kejahatan ekonomi lainnya.<sup>8</sup> Mendeteksi kecurangan bukanlah tugas yang mudah karena membutuhkan pengetahuan yang komprehensif mengenai karakteristik dan cara melakukan kecurangan. Pendeteksian kecurangan juga tidak selalu mendapatkan titik terang karena berbagai motivasi yang mendasari, dan banyaknya metode dalam melakukan kecurangan.<sup>9</sup>

Kecurangan lebih sulit untuk dideteksi karena biasanya melibatkan penyembunyian (*concealment*).<sup>10</sup> Seperti pada pada sector *swasta* dan *public* di Indonesia marak terjadi femonena *fraud* utamanya korupsi. Hasil survei dan penelitian *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE)

---

<sup>6</sup> Alao, Adenlyl A. 2016. "Forensic Auditing and Financial Fraud in Nigerian Deposit Money Banks (DMBs)". *European Journal of Accounting, Auditing and Finance Research*. Hlm. 236

<sup>7</sup> Rita Anugerah, "PERANAN GOOD CORPORATE GOVERNANCE DALAM PENCEGAHAN FRAUD", 2014., Hlm. 8

<sup>8</sup> Ogutu, Gabriel Orchieng dan Solomon Ngahu. 2016. "*Application of Forensic Auditing Skills in Fraud Mitigation: A Survey of Accounting Firms In The County Government of Nakuru, Kenya*". *IOSR Journal of Business and Management (IOSR-JBM)*.

<sup>9</sup> *Ibid*, Hlm.23

<sup>10</sup> Septarini Dina, F, 2017 "*Bagaimana Bukti Audit Dapat Mengungkap Fraud?*", Universitas Mesamus Merauke, Papua. Hlm. 53

Global menunjukkan bahwa setiap tahun rerata 5 persen dari pendapatan organisasi menjadi korban *fraud*.<sup>11</sup>

Seperti contoh kasus dalam Putusan Nomor 1359/Pid.B/2020/PN.MKS yang pada pokoknya majelis hakim menyatakan terdakwa Syamsuddin terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “penggelapan dalam jabatan”. Serta menghukum terdakwa dengan pidana penjara selama 2 (dua) Tahun 6 (enam) Bulan.

Menetapkan barang bukti berupa:

- 16 (enam belas) lembar arsip DELIVERY ORDER (Dokumen yang berperan sebagai surat perintah penyerahan barang yang telah dipesan dengan kesepakatan bersama antara penjual dan pembeli) warna biru, berlogo NIPPON PAINT (PT. NIPSEA PAINT AND CHEMICALS) dan
- 1 (satu) lembar kertas putih Slip pembayaran berlogo NIPPON PAINT bukti pembayaran atau pelunasan dari toko Rajawali jaya dengan cap stempel lunas dikembalikan kepada perusahaan PT. NIPSEA PAINT and CHEMICALS cabang Makassar melalui ANDRI WIBISONO BONAENTURA.

Sedangkan dalam putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara yang sama yakni tindak pidana penggelapan dalam jabatan, Menyatakan bahwa terdakwa Liza Alfrida, telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “Penggelapan

---

<sup>11</sup> *Ibid*, Hlm. 28

dalam jabatan”. Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa Liza Alfrida dengan pidana penjara selama 7 (tujuh) bulan.

Menetapkan barang bukti berupa:

- 1 (satu) Bundel Laporan audit Internal PT.SICEPAT EXPRESS INDONESIA
- 1 (satu) Bundel Surat jalan yang dibawah oleh kurir pada saat mengantarkan paket COD kepada Costumer

Berdasarkan 2 (dua) putusan diatas bahwa dengan pokok perkara yang sama yakni tindak pidana penggelapan dalam jabatan, namun dalam Putusan Nomor 1359/Pid.B/2020/PN.MK yang menyatakan terdakwa Syamsuddin terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “penggelapan dalam jabatan”. Serta menghukum terdakwa dengan pidana penjara selama 2 (dua) Tahun 6 (enam) Bulan. Akan tetapi dalam proses tingkat penyidikan dan pembuktian tidak ada berkas hasil pemeriksaan atau keterangan dari auditor forensik.

Sedangkan dalam putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara yang sama yakni tindak pidana penggelapan dalam jabatan, Menyatakan bahwa terdakwa Liza Alfrida, telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “Penggelapan dalam jabatan”. Dapat dilihat bahwa terdapat barang bukti yang diajukan yakni “1 (satu) Bundel Laporan audit Internal PT.SICEPAT EXPRESS INDONESIA”

Oleh karena itu Auditor Forensik lebih menekankan proses pencarian bukti serta penilaian kesesuaian bukti atau temuan audit tersebut dengan ukuran pembuktian yang dibutuhkan dan merupakan perluasan dari

penerapan prosedur audit standar ke arah pengumpulan bukti untuk kebutuhan pada tingkat penyidikan atau pembuktian persidangan di pengadilan.<sup>12</sup>

Dengan demikian berdasarkan pembahasan di atas, Penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul dalam skripsi ini, yaitu “Kedudukan Hukum Auditor Forensik Keuangan Dalam Hasil Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi”

## **B. Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah di uraikan, jadi rumusan masalah yang di ajukan adalah sebagai berikut:

1. Bagaimanakah urgensi audit forensik keuangan dalam pembuktian tindak pidana penggelapan pada korporasi?
2. Bagaimanakah kekuatan pembuktian hasil audit forensik keuangan terhadap tindak pidana penggelapan pada korporasi?

## **C. Tujuan Penelitian**

Penelitian ini bertujuan sebagai berikut:

1. Untuk menjelaskan urgensi dan pengaturan audit forensik keuangan dalam pembuktian tindak pidana penggelapan pada korporasi di Indonesia.
2. Untuk menjelaskan kekuatan pembuktian hasil audit forensik keuangan terhadap tindak pidana penggelapan sebagai solusi alternatif dalam penanganan kasus penggelapan pada korporasi.

---

<sup>12</sup> Ni Putu Sri Astuti, 2013 “Peran Audit Forensik Dalam Upaya Pemberantasan Korupsi Di Indonesia”, , Hlm. 14

## **D. Kegunaan Penelitian**

### **1. Manfaat Teoritis**

Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat memperkaya pengetahuan dan refleksi dan pengetahuan, baik untuk lingkungan mahasiswa serta bagi para praktisi hukum yang menjadi orang yang berguna dan menjadi generasi penerus bangsa dan negara di masa yang akan datang. Terkhusus bagi para mahasiswa yang berkeinginan menjadi legal auditor (auditor forensik).

### **2. Manfaat Praktis**

Semoga penelitian ini bermanfaat untuk kedepannya terutama bagi aparat penegak hukum dan praktisi hukum Indonesia agar dapat berkoordinasi dengan auditor forensik keuangan sebagai solusi alternatif dalam penegakan hukum pidana terhadap penemuan tindakan *fraud* (Penggelapan) di Indonesia.

## **E. Keaslian Penelitian**

Penelitian bertujuan untuk “melihat karya tulis terdahulu ataupun hasil penelitian orang lain yang ada hubungannya dengan penelitian yang dilakukan oleh Penulis. Studi kepustakaan adalah teknik pengumpulan data dengan mengadakan studi penelaahan terhadap buku-buku, literatur-literatur, catatan-catatan,” dan laporan-laporan yang ada hubungannya dengan masalah yang dipecahkan.

Guna memperoleh sejumlah data dan informasi awal yang dapat mendukung pelaksanaan Penulisan ini, maka dapat dilakukan kajian terhadap beberapa hasil penelitian terdahulu, sebagai berikut:

1. Isam Ahmad Fauzan, Pupung Purnamasari, dan Hendra Gunawan (2015), Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi terhadap Pengungkapan *Fraud* (Studi Kasus pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) perwakilan Jawa Barat), dalam penelitian tersebut membahas tentang pengaruh yang signifikan antara akuntansi forensik terhadap pengungkapan fraud serta audit investigasi terhadap pengungkapan fraud. Persamaan dalam penelitian ini, dapat dilihat fokus penelitian yakni pengungkapan *Fraud* oleh akuntansi forensik (auditor forensik) sedangkan perbedaannya peneliti dalam penelitian ini akan membahas ekistensi serta pengaturan auditor forensik dalam penegakan hukum pidana di Indonesia dan bagaimana peran auditor forensik dalam tingkat penyidikan dan pembuktian terhadap kasus *Fraud* pada korporasi di Indonesia.
2. Matarneh, Moneim dan Nimer (2015), *The Intellectual Convergence Between The Forensic Audit And The External*, dalam penelitian tersebut membahas tentang pengaruh konvergensi intelektual antara auditor eksternal dan akuntan forensik yang berfungsi untuk mencapai profesionalisme auditor. Selanjutnya dalam penelitian ini persamaan dapat dilihat bahwa penelitian yang dilakukan oleh peneliti sama-sama membahas auditor forensik dan apabila dibandingkan penelitian ini membahas konvergensi antara auditor eksternal

dan akuntan forensik sedangkan penelitian peneliti membahas mengarah kepada eksistensi dan peran auditor forensik dalam mengungkap *fraud* pada korporasi di Indonesia.

3. Laras Rahmayani (2014), Pengaruh kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan (Studi Empiris pada BPK dan BPKP Perwakilan Provinsi Riau), dalam penelitian tersebut membahas tentang Sikap skeptisme profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan dan Teknik audit berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Sedangkan perbedaan dalam penelitian ini membahas tentang teknik serta sifat profesional seorang auditor dalam pengungkapan kecurangan secara umum dan penelitian peneliti tidak memfokuskan pada teknik serta sifat profesional yang dimiliki oleh auditor di Indonesia namun eksistensi dan peran auditor forensik dalam pengungkapan *fraud* sebagai bentuk penegakan hukum pidana di Indonesia.
4. Ni Wayan Puspita Dzxewi dan I Wayan Ramantha (2016), Profesionalisme Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kemampuan Investigatif pada Pembuktian Kecurangan oleh Auditor, dalam penelitian tersebut membahas tentang Kemampuan

Investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pembuktian kecurangan oleh auditor, persamaan dalam penelitian ini membahas kemampuan atau peran yang dimiliki oleh auditor forensik, sedangkan perbedaan dalam penelitian ini yang lebih membahas kemampuan investigatif atau tata cara seorang auditor forensik pada pembuktian kecurangan secara umum di Indonesia.

## **F. Metode Penelitian**

### **1. Jenis Penelitian**

Penulis menggunakan jenis penelitian hukum normatif. Penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum dengan mempelajari bahan-bahan kepustakaan. Dalam penelitian ini hukum dikonsepsikan sebagai apa yang tertulis di dalam perundang-undangan ataupun norma berperilaku masyarakat.<sup>13</sup>

### **2. Sumber Bahan Hukum**

#### **a. Sumber Hukum Primer**

Bahan hukum primer yaitu bahan hukum yang bersumber dari peraturan perundang-undangan, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Peraturan Daerah tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota, Keputusan Menteri, Keputusan Gubernur, Yurisprudensi, dan lain sebagainya. Bahan hukum primer yang Penulis gunakan dalam penelitian ini adalah Kitab Undang-

---

<sup>13</sup> Madek Pasek Diantha, 2016, *Metodologi Penelitian Hukum Normatif dalam Justifikasi Teori Hukum*, Kencana Prenadamedia Group, Jakarta, Hlm.12



Undang Hukum Pidana (KUHPidana), Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHAP), Peraturan Otoritas Jasa Keuangan.

b. Bahan Hukum Sekunder

Berbagai referensi karya-karya ilmiah di bidang hukum. Bahan hukum sekunder yang Penulis gunakan dalam penelitian ini terdiri dari buku-buku, jurnal/artikel yang memuat materi dan relevan dengan penelitian ini serta pendapat para ahli.

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum bersifat pelengkap, melengkapi dua bahan hukum yang lain yakni bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum tersier yang Penulis gunakan adalah kamus-kamus hukum.

**3. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum**

a. Bahan hukum primer diperoleh dengan metode kepustakaan dengan mengumpulkan bahan-bahan berupa literatur tentang materi penelitian baik berupa undang-undang, buku-buku literatur, jurnal hukum, makalah, artikel atau pendapat para ahli yang berkaitan dengan penelitian ini baik yang ada pada media elektronik maupun media cetak

b. Bahan Hukum Sekunder Pengumpulan bahan hukum sekunder dalam penelitian ini dilakukan dengan studi kepustakaan, Penulis melakukan penelusuran terkait buku- buku, jurnal dan

artikel hukum serta berbagai literatur yang tentunya berkaitan dengan penelitian Penulis.

- c. Bahan Hukum Tersier Pengumpulan bahan hukum tersier dalam penelitian ini Penulis menelusuri segala hal yang menjadi petunjuk untuk memperkuat dan memperjelas data primer dan sekunder yang berkaitan dengan isu yang diangkat dalam penelitian ini.

#### **4. Analisis Bahan Hukum**

Bahan-bahan hukum diatas Penulis menganalisis dengan menggabung dua pendekatan yakni; pendekatan undang-undang serta dengan menggunakan doktrin-doktrin yang berkembang dalam ilmu hukum. Sehingga mampu melahirkan penafsiran dan kesimpulan yang dapat digunakan untuk menjawab rumusan masalah yang ada.

## BAB II

### URGENSI AUDIT FORENSIK DALAM PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA PENGGELAPAN PADA KORPORASI

#### A. Audit Forensik

##### 1. Pengertian Audit Forensik

Beberapa literatur menjelaskan tentang peran ilmu forensik dalam mengungkap sebab-sebab terjadinya suatu perbuatan hukum khususnya kejadian tindakan kriminal yang dilakukan seseorang. Forensik (berasal dari bahasa Yunani yang berarti “debat” atau “perdebatan”) artinya forensik adalah bidang ilmu pengetahuan yang digunakan untuk membantu proses penegakan hukum untuk mencari keadilan melalui proses penerapan ilmu atau sains. Rahman dalam Septiani mengatakan pada dasarnya ilmu forensik merupakan cabang ilmu aplikatif yang digunakan untuk kepentingan penyelidikan kriminal dalam rangka untuk mencari bukti yang dapat digunakan dalam proses penyelesaian suatu kasus kriminal. Pemeriksaan forensik merupakan aspek akuntansi forensik yang berlaku audit, akuntansi, dan keterampilan investigasi untuk situasi yang memiliki konsekuensi hukum.<sup>14</sup> Charterji dalam Enofe mengungkapkan bahwa pemeriksaan forensik merupakan aplikasi keahlian mengaudit atas suatu keadaan yang memiliki konsekuensi hukum.<sup>15</sup>

---

<sup>14</sup> Oyedoukun G Emanuel, 2015, *Approach To Forensic Accounting and Forensic Audit*, Nigeria, Hlm. 9.

<sup>15</sup> Enofe O, *et al.*, *Forensic Audit And Corporate Fraud*, HARD International Journal Of Economics and Business Management Vol. 1 No. 2, Nigeria, Hlm. 55

Alao kemudian mengungkapkan bahwa audit forensik merupakan kompetensi yang menunjuk auditor forensik untuk memiliki kemampuan khusus dalam menentukan apa yang harus diperiksa, bukti yang diperoleh merupakan bukti yang relevan dan valid, dan tahu bagaimana cara memperoleh atau mengambilnya kembali.<sup>16</sup> Zachariah dalam Mamahit mengatakan bahwa seorang auditor forensik harus bisa menguasai ilmu tentang akuntansi, hukum, audit investigatif, kriminologi, dan psikologi untuk menelaah *fraud* yang terjadi, mencari bukti-bukti, dan menghadirkan bukti tersebut di persidangan.<sup>17</sup>

Pemeriksaan forensik berbeda dengan pemeriksaan keuangan. Pemeriksaan forensik digunakan sebagai penunjang untuk membuktikan sebuah kecurangan baik yang kasuistik maupun yang sistematis, sementara audit keuangan bukan untuk kepentingan tersebut. Audit forensik menyediakan bentuk analisis terhadap informasi akuntansi dan keuangan untuk mendukung suatu keputusan menurut hukum melalui sebuah tindakan administratif. Tujuan tersebut untuk mendokumentasikan analisis deterministik dan kalkulatif yang digunakan apabila diperlukan dan laporan hasil analisis yang disajikan merupakan laporan investigasi dan pendapat ahli.<sup>18</sup>

Pandangan yang hampir sama juga dipaparkan oleh Amrizal dalam Durnila bahwa audit forensik merupakan ilmu yang berfokus pada

---

<sup>16</sup> Alao AA, *Forensic Auditing and Financial Fraud In Nigerian Deposit Money Banks*, European Journal of Accounting, Auditing, and Finance Research Vol. 4 No. 8, UK, Hlm. 4.

<sup>17</sup> Atrisia Inayati Mamahit, Dekar Urumsah, *The Comprehensive Model Of Whistle-Blowing Forensic Audit, Audit Investigation, and Fraud Detection*, Journal Of Accounting and Strategic Finance (JASF) Vol. 1 No. 2, Surabaya, Hlm. 4.

<sup>18</sup> *Ibid.*

pengumpulan dan penyajian informasi dalam bentuk serta format baku tertentu yang dapat diterima oleh suatu Negara hukum di pengadilan dalam melawan para pelaku kejahatan ekonomi (kriminalis).<sup>19</sup>

*Standar Practices For Investigative and Forensic Accounting (IFA)* Kanada dan *Forensic Accounting* pada praktik-praktik yang telah dilakukan di Indonesia membagi atas 3 (tiga) manfaat dari aktivitas yang dilakukan oleh seorang auditor forensik, yakni:<sup>20</sup>

- a. Dukungan kepada manajemen, sebagai aspek penunjang utama dalam menjalankan sistem manajemen terpadu yang efektif dan efisien.
- b. Dukungan dalam proses hukum, sebagai penyedia data serta informasi faktual yang dapat dipertanggungjawabkan secara hukum.
- c. Keterangan ahli, sebagai penyedia informasi yang menjelaskan tentang kondisi tertentu sepanjang pemeriksaan berlangsung.

Saat ini terdapat 7 item yang menjadi indikator dalam pemeriksaan forensik yang dikemukakan oleh Shodiq dalam Durnila yaitu:<sup>21</sup>

- a. Audit forensik dalam mencegah kecurangan definisi dan pelaksanaannya;
- b. Tingkat materialitas audit forensik;
- c. Tugas auditor forensik;

---

<sup>19</sup> Kristiana Durnila, Cahyo Budi S, 2018, *Pengaruh Audit Forensik dan Kompetensi Pemeriksa Terhadap Pencegahan Fraud Dengan Kecerdasan Emosional Sebagai Variabel Moderating Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Riau*, Measurement Vol. 12 No. 1, Kepulauan Riau, Hlm. 89.

<sup>20</sup> *Ibid.*

<sup>21</sup> *Ibid.*

- d. Tanggung jawab auditor forensik;
- e. Spesifikasi keahlian yang diperlukan auditor forensik;
- f. Independensi dan objektivitas; dan
- g. Bukti audit forensik.

Pada pelaksanaannya, audit forensik seharusnya diarahkan untuk berfokus pada tahap pengumpulan bukti-bukti agar mencukupi dan kompeten sehingga kasus kriminal yang sedang ditangani melalui laporan faktual dapat terungkap. Dalam arti sempit, Purjono dalam Sastiana dan Sumarlin mengatakan bahwa audit forensik meliputi berbagai prosedur serta tahapan tertentu yang legal guna menghasilkan bukti-bukti.<sup>22</sup> Harapan masyarakat yang tinggi terhadap peran para auditor forensik dalam menjalankan fungsinya untuk menemukan bukti tindak kecurangan yang faktual serta mencegah terjadinya tindak-tindak kejahatan ekonomi.

Masalah-masalah yang kemudian muncul akibat dari suatu tindak kecurangan dalam sebuah manajemen telah memunculkan masalah serius terlebih saat sebuah tindakan tertentu dianggap lazim yang melibatkan perilaku individu yang menyembunyikan, membuat keterangan palsu, menyesatkan, melakukan manipulasi, serta mengubah pendapat yang benar dan adil untuk dimanfaatkan sebagai situasi untuk mengambil keuntungan secara tidak sah dan melanggar hukum dengan

---

<sup>22</sup> Sastiana dan Sumarlin, 2016, *Pengaruh Audit Forensik dan Profesionalisme Pemeriksa Terhadap Pencegahan Fraud Dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating Pada Perwakilan BPKP Provinsu Sulawesi Selatan*, Jurnal Akuntansi Peradaban Vol. 1 No. 1, Makassar, Hlm. 107.

mengorbankan orang lain.<sup>23</sup>

Penjelasan mengenai berbagai definisi-definisi dari pemeriksaan forensik yang disajikan dalam beberapa literatur memiliki kemiripan dari aspek subjek pemeriksaan, objek pemeriksaan, namun yang membedakan yakni pada penerapan dalam aspek pembuktian. Pemeriksaan forensik cenderung diterapkan sebagai aplikasi-aplikasi prinsip pada akuntansi, teori-teori, dan kemahiran yang berguna untuk membuktikan dan membuat telaah terhadap sebuah isu dalam konteks hukum. Dalam ranah hukum, audit forensik lebih fokus mengarah kepada kasus-kasus pembuktian pada penyimpangan aktivitas keuangan yang memunculkan indikasi tindakan korupsi.

## **2. Tujuan Audit Forensik**

Pemeriksaan forensik tersusun secara sistematis yang bertujuan untuk mengungkap kasus-kasus korupsi secara khusus, tindak pidana keuangan, dan kejahatan yang lazimnya disebut dengan *white collar crime*.<sup>24</sup> Annisa dalam Nasha kemudian mengungkapkan bahwa setiap investigasi yang dilakukan dengan harapan agar kasus tersebut akan berakhir dengan proses litigasi, sehingga untuk memulai suatu investigasi auditor forensik harus melakukan pemeriksaan pendahuluan atau pemeriksaan awal guna mendapatkan bahan bukti yang relevan dan memadai.<sup>25</sup>

---

<sup>23</sup> Abdullahi, Noorhayati Mansor, 2015, *Forensic Accounting and Fraud Risk Factors; The Influence Of Fraud Diamond Theory*, The American Journal Of Innovetive Research and Applied Sciences Vol. 1 No. 5, US, Hlm. 188.

<sup>24</sup> Nasha Ihulhaq, *et al.*, 2019, *Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi Terhadap Pendeteksian Fraud*, Prosiding Akuntansi Vol. 5 No. 2, Bandung, Hlm. 311.

<sup>25</sup> *Ibid.*,

Tuanakotta dalam Durnila menjelaskan bahwa audit forensik bertujuan untuk mengumpulkan bukti yang berorientasi membantu pihak aparat penegak hukum melalui cara dan upaya yang mendekatkan bukti akuntansi menjadi bukti yang bisa untuk dipergunakan di pengadilan melalui penerapan disiplin akuntansi dan auditing dalam wilayah disiplin praktik hukum.<sup>26</sup> Herlambang dalam Anggraini kemudian mengeskakan bahwa audit forensik bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan serta kejahatan ekonomi melalui pendekatan-pendekatan hukum, prosedur, atau teknik-teknik secara aplikatif yang pada umumnya digunakan dalam proses penyelidikan atau pada proses penyidikan suatu kejahatan.<sup>27</sup>

Ogutu menyatakan bahwa secara sederhana audit forensik bisa juga dikatakan sebagai wujud akuntansi yang akurat dan kredibel untuk tujuan hukum, yang tahan uji dalam berbagai perdebatan selama proses pengadilan serta dalam proses peninjauan yudisial atau tinjauan administratif.<sup>28</sup> Proses identifikasi dan pengungkapan kecurangan atau kejahatan merupakan tujuan utama dari audit forensik. Oleh karena itu pendekatan-pendekatan serta prosedur dan teknik yang digunakan relatif berbeda dengan tujuan audit pada umumnya.

Jika dilihat dari definisi audit secara umum (*general audit*) pada *Kohler's Dictionary For Accountant* mengemukakan bahwa audit yang merupakan sebuah praktik pemeriksaan terhadap kontrak, pesanan, dan

---

<sup>26</sup> *Op.cit.*, Durnila, Hlm. 89.

<sup>27</sup> *Op.cit.*, Dewi Anggraini, Hlm. 375.

<sup>28</sup> Ogutu GO dan Solomon N, 2016, *Application Of Forensic Auditing Skills In Fraud Mitigation: A Survey Of Accounting Firms In The County Government of Nakuru, Kenya*, Journal of Business and Management (IOSB-JBM) Vol. 18 Issue 4, Kenya, Hlm. 77.



dokumen orisinal lainnya bertujuan untuk meninjau kepentingan tindakan ekonomi dalam transaksi individual pada setiap struktur.<sup>29</sup>

Perbedaan mendasar pada masing-masing tujuan dari dilakukannya praktik audit atau pemeriksaan secara forensik yakni dengan melihat pada pelaksanaan pengumpulan fakta-fakta dan bukti-bukti yang dapat diterima, dijelaskan dan dipertanggungjawabkan dihadapan hukum untuk mendapatkan sebuah putusan hakim tentang kejahatan yang terjadi di dalamnya baik secara formil maupun secara materiil dalam pengungkapan unsur atas perbuatan hukum yang dilakukannya. Upaya penelusuran terhadap kecurangan pada sebuah instansi atau perusahaan merupakan tujuan utama dari pemeriksaan forensik. Dalam pelaksanaannya auditor forensik harus memeriksa pembukuan secara keseluruhan dan saksi yang berkaitan. Fokus utama tersebut untuk mendapatkan hasil terhadap kasus yang dihadapi seperti:

- a. Pembuktian suatu kerugian;
- b. Pembuktian terhadap orang perorangan yang terlibat dan bertanggung jawab atas kerugian;
- c. Menelusuri motif dan cara yang digunakan pelaku;
- d. Pembuktian yang meneruskan untuk ditolerir atau yang tidak wajar guna mengungkap unsur kesengajaan; dan
- e. Mengidentifikasi kerugian atau bentuk kejahatan lain yang bisa diungkap.

---

<sup>29</sup> Amrizal Sutan Kayo, 2013, *Audit Forensik: Penggunaan dan Kompetensi Auditor Dalam Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*, Penerbit Graha Ilmu, Yogyakarta, Hlm. 34

Oleh karena itu, pemeriksaan forensik lebih berfokus dan mengarah kepada kasus pembuktian penyimpangan keuangan yang dilakukan secara melawan hukum dan pada kasus-kasus korupsi (*Fraud*). Temuan dalam hasil pemeriksaan tersebut bisa dijadikan sebagai salah satu alat bukti bagi penyidik, jaksa atau pengacara dalam menyimpulkan suatu kasus hukum pidana atau perdata.

### **3. Auditor Forensik**

Pemeriksaan forensik yang merupakan praktik audit yang menggunakan unsur-unsur seperti yang dilakukan oleh penyidik dalam tugas penyelidikan yang harus memahami dasar akuntansi dalam melihat sebuah laporan keuangan, teknik audit untuk menelusuri terjadinya penyimpangan, dan dasar ilmu hukum yang mumpuni sebagai teknik-teknik litigatif. Instansi atau perusahaan yang hendak mengadakan pemeriksaan intensif terhadap laporan keuangannya membutuhkan personal auditor forensik dalam mengumpulkan dan melakukan analisa terhadap bukti-bukti. Karyono dalam Eryafdi menyatakan bahwa auditor forensik harus memiliki pengetahuan yang mumpuni di bidang hukum untuk dapat diterapkan keahlian profesionalisnya di bidang hukum khususnya pada proses litigasi atas temuan hasil audit yang telah dilakukan utamanya yang menyangkut dengan alat bukti, dasar-dasar pembuktian, dan teknik pembuktian di hadapan persidangan.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> Ilham Ramadhan Eryafdi, 2018, *Pengaruh Profesionalisme, Kompetensi dan Dukungan Organisasi Terhadap Kinerja Akuntan Forensik Lembaga Pemeriksa Keuangan Negara*, Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol. 7 No. 2, Jakarta, Hlm. 185.

Auditor forensik memiliki dasar sertifikasi yang terdaftar melalui tahapan pendidikan hingga ujian kompetensi pemeriksa yang kemudian disebut dengan *Certified Fraud Examiner* (CFE). Seorang auditor forensik dituntut harus mampu untuk keluar dari berbagai informasi dan tidak terpaut pada angka-angka yang tampak, khususnya kemampuan untuk menelusuri situasi bisnis yang saat ini berkembang dengan tujuan agar keakuratan informasi yang diungkapkan bisa lebih maksimal hingga proses pengungkapan penyimpangan.<sup>31</sup> Para ahli auditor forensik kemudian terhimpun dalam *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE).

Temitope mengatakan bahwa auditor forensik bertanggung jawab terhadap pencegahan dan pendeteksian kecurangan serta perilaku tidak etis lainnya yang merugikan pihak manajemen secara khusus.<sup>32</sup> Febriana mengatakan bahwa auditor forensik sama dengan akuntan forensik atau pemeriksa investigasi. Audit forensik memiliki tugas untuk memberikan pandangan dan pendapat hukum dalam persidangan pengadilan (litigasi) maupun diluar pengadilan (non-litigasi), misalnya dalam membantu proses perkara pada suatu sengketa, perumusan serta perhitungan ganti-rugi dan upaya penelusuran dampak keputusan atau pelanggaran terhadap suatu kontrak tertentu.<sup>33</sup>

---

<sup>31</sup> Kadir, 2017, *Pengaruh Pengendalian Internal dan Kompetensi Pemeriksa Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pencegahan Fraud*, Jurnal Akuntansi Vol. 2 No. 1, Kendari, Hlm. 28.

<sup>32</sup> Temitope, et al., *Forensic Accountants Responsibility Competency a Panacea To Narrowing Audit Expectation GAP Among Nigeria Money Deposit Banks*, European Journal Of Business, Economics, and Accountancy Vol. 4 No. 2, US, 2016, Hlm. 133.

<sup>33</sup> Ria Febriana, et al., 2019, *Pengaruh Penerapan Akuntansi Forensik dan Kemampuan Pemeriksa Investigatif dalam Pengungkapan Penipuan Dengan Profesionalisme sebagai*

Auditor forensik dalam menjalankan tugasnya harus mematuhi kode etik dan standar yang telah ditetapkan oleh badan/lembaga tempat seorang auditor forensik berhimpun. Profesi audit forensik di Indonesia telah lama dikenal secara praktik pemeriksaan internal atau pemeriksaan laporan-laporan keuangan. Sejak diterbitkannya Keputusan Menteri Tenaga Kerja dan Transmigrasi Nomor: KEP.46/Men/II/2009 pada tanggal 27 Februari 2009 tentang Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) Bidang Audit Forensik secara sah menyatakan kualifikasi kompetensi audit forensik sebagai profesi. Profesi audit forensik masuk dalam kualifikasi kompetensi level 7 bila dilihat pada kualifikasi nasional pada Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2012 tentang Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia, bidang audit forensik yang berada pada kualifikasi kompetensi level 7 dikelompokkan ke dalam Jabatan Ahli. Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia sendiri atau KKNi adalah kerangka perjenjangan kualifikasi kompetensi yang dapat menyandingkan, menyetarakan, dan mengintegrasikan antara bidang pendidikan dan bidang pelatihan kerja sebagai pengalaman kerja dalam rangka pemberian pengakuan kompetensi kerja sesuai dengan struktur pekerjaan di berbagai sektor.<sup>34</sup>

Audit forensik atau seringkali juga disebut dengan Auditor Forensik di Indonesia kemudian terhimpun ke dalam Lembaga Sertifikasi Profesi Auditor Forensik (LSP-AF) yang didirikan oleh BPKP Kepolisian Negara Republik Indonesia, Kejaksaan Agung Republik Indonesia berdasarkan

---

*Moderator Pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Riau*, Jurnal Ekonomi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Riau Vol. 27 No. 1, Riau, Hlm. 59.

<sup>34</sup> Pasal 1 ayat (1) Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2012 tentang Kerangka Kualifikasi Nasional Indonesia.

Akta Pendirian Notaris Risbert. No. 28 pada tanggal 27 November 2008. LSP-AF tersebut didirikan dengan tujuan melaksanakan sertifikasi kerja bagi profesi auditor forensik berdasarkan standar kompetensi kerja yang telah ditetapkan.<sup>35</sup> Kegiatan yang dilakukan oleh auditor forensik yang tergabung dalam LSP-AF yaitu:<sup>36</sup>

- a. Melaksanakan Uji Kompetensi Auditor (Pemeriksa) Forensik;
- b. Menerbitkan Sertifikasi Kompetensi;
- c. Melakukan Akreditasi-Uji Kompetensi (UJK); dan
- d. Kegiatan lain yang sesuai dengan tujuan LSP-AF dan tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan.

Pada tahun 2012 tepatnya pada tanggal 15 Mei 2012 Badan Nasional Sertifikasi Profesi (BNSP) telah memberikan lisensi secara resmi kepada Lembaga Sertifikasi Profesi Auditor Forensik (LSP-AF) dengan Nomor Lisensi : BNSP-LSP-082-ID sebagai lembaga sertifikasi profesi dengan ruang lingkup lisensi untuk dipertahankan sesuai dengan Pedoman BNSP 201 dan Pedoman BNSP 202.<sup>37</sup>

## **B. Tindak Pidana Penggelapan**

### **1. Pengertian Tindak Pidana Penggelapan**

Istilah "penggelapan" sebagaimana yang lazim dipergunakan orang untuk menyebut jenis kejahatan yang diatur di dalam Buku ke- II (Dua) Bab ke XXIV KUHPidana itu adalah suatu terjemahan dari perkataan

---

<sup>35</sup> Pasal 6 Akta Pendirian Lembaga Sertifikasi Profesi Auditor Forensik Indonesia berdasarkan Akta Notaris Risbert, S.H.,M.H. No.28 tanggal 27 November 2008.

<sup>36</sup> *Ibid.*, Pasal 8.

<sup>37</sup> Kutipan Sertifikat Lisensi Badan Nasional Sertifikasi Profesi (BNSP) Nomor : BNSP-LSP-082-ID kepada Lembaga Sertifikasi Profesi Pemeriksa Forensik (LSP-AF) pada tanggal 15 Mei 2012.

“*Verduisterin*” dalam bahasa Belanda.<sup>38</sup> Tindak pidana penggelapan merupakan suatu jenis tindak pidana baru, yang berasal dari hukum Jerman. Dalam hukum Jerman lama seseorang yang membuat perbedaan antara pencurian seperti yang biasanya kita kenal, dengan menguasai secara tidak sah.

Penggelapan menurut KBBI, menyebutkan bahwa “Penggelapan diartikan sebagai proses, cara dan perbuatan menggelapkan (penyelewengan) yang menggunakan barang secara tidak sah”.<sup>39</sup>

Lamintang dan Djisman Samosir mengatakan akan lebih tepat jika istilah penggelapan diartikan sebagai “penyalahgunaan hak” atau “penyalahgunaan kepercayaan”.<sup>40</sup>

Tindak pidana penggelapan menurut Pasal 372 KUHPidana yang berbunyi sebagai berikut:<sup>41</sup>

“Barang siapa dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan diancam karena penggelapan, dengan pidana penjara paling lama empat tahun atau pidana denda paling banyak sembilan ratus rupiah”.

Kemudian, Adami Chazawi menambahkan penjelasan mengenai penggelapan berdasarkan Pasal 372 KUHPidana yang dikemukakan sebagai berikut:<sup>42</sup>

---

<sup>38</sup> P.A.F Lamintang dan Djisman Samosir, 1979, *Delik-Delik Khusus (Kejahatan yang Ditujukan Terhadap Hak Milik dan Lain-Lain Hak yang Timbul dari Hak Milik)*, Tarsito, Bandung, hlm. 109.

<sup>39</sup> Departemen Pendidikan Nasional, 2012, *Kamus Besar Bahasa Indonesia*, Pusat Bahasa (Edisi Keempat), PT. Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, Hlm. 1125.

<sup>40</sup> P.A.F Lamintang dan Djisman Samosir, *Ibid*, Hlm. 174.

<sup>41</sup> R. Soesilo, 1995, *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta Komentar-Komentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*, Politeia, Bogor, Hlm. 258.

<sup>42</sup> Adami Chazawi, 2006, *Kejahatan Terhadap Harta Benda*, Bayu Media, Jakarta, Hlm.70

“Perkataan *verduistering* yang kedalam bahasa kita diterjemahkan secara harfiah dengan penggelapan, bagi masyarakat Belanda diberikan secara arti luas (*figurlijk*), bukan diartikan seperti arti kata yang sebenarnya sebagai membuat sesuatu menjadi tidak terang atau gelap. Lebih mendekati arti bahwa petindak menyalahgunakan haknya sebagai yang menguasai suatu benda (memiliki)”.

Sedangkan, Tindak pidana penggelapan menurut Pasal 374 KUHPidana yang berbunyi sebagai berikut:<sup>43</sup>

“Penggelapan yang dilakukan oleh orang yang penguasaannya terhadap barang disebabkan karena ada hubungan kerja atau karena pencarian atau karena mendapat upah untuk itu, diancam dengan pidana penjara paling lama lima tahun”.

Tindak Pidana penggelapan termasuk tindak kejahatan terhadap harta kekayaan atau *vermogensdelicten*, diatur dalam Pasal 372 KUHPidana sampai dengan Pasal 377 KUHPidana. Kejahatan terhadap harta kekayaan berupa penyerangan kepentingan hukum atas harta benda orang lain.

Berdasarkan penjelasan di atas, bahwa penggelapan adalah perbuatan penyalahgunaan kekuasaan dan kepercayaan orang lain yang diberikan, untuk menguasai suatu benda, yang ada dalam kekuasaanya bukan karena dari hasil kejahatan.

## **2. Unsur-unsur Tindak Pidana Penggelapan**

Tindak pidana penggelapan pada Pasal 372 KUHPidana memiliki unsur-unsur yang terdiri dari unsur subjektif dan objektif, yaitu :

### **a. Unsur Subjektif**

Unsur kesengajaan pelaku, untuk menggelapkan barang milik orang lain yang dirumuskan melalui kata : “dengan sengaja”.

---

<sup>43</sup> R. Soesilo, *Ibid*, Hlm. 259.

b. Unsur Objektif, terdiri atas:

1) Unsur barang siapa

Unsur barang siapa menunjukkan orang, apabila orang tersebut memenuhi unsur dari tindak pidana penggelapan, maka disebut pelaku dari tindak pidana penggelapan.<sup>44</sup>

2) Unsur menguasai secara melawan hukum

Menurut Adami Chazawi, dalam penjelasannya mengenai unsur menguasai secara melawan hukum, yaitu sebagai berikut:

“Sebagai syarat dari penggelapan ini adalah barang yang berada dalam kekuasaan petindak haruslah karena sebab perbuatan yang sesuai dengan hukum, seperti karena penitipan, pinjaman, perjanjian, penggadaian dan sebagainya”.

3) Unsur suatu barang

Menurut Adami Chazawi, Perbuatan unsur menguasai suatu barang yang berada dalam kekuasaannya, adalah:<sup>45</sup>

“Pengertian barang yang berada dalam kekuasaannya sebagai adanya suatu hubungan langsung dan sangat erat dengan barang itu, yang menjadi indikatornya ialah, apabila ia hendak melakukan perbuatan terhadap benda itu, dia dapat melakukannya secara langsung tanpa harus melakukan perbuatan lain terlebih dahulu, adalah hanya terhadap benda-benda yang berwujud dan bergerak saja, dan tidak mungkin terjadi terhadap benda-benda tidak berwujud dan tetap”.

4) Unsur sebagian atau seluruhnya milik orang lain

Seseorang dikatakan menggelapkan apabila sebagian atau seluruhnya merupakan milik orang lain. Misalnya, seseorang tidak boleh menguasai sesuatu untuk dirinya sendiri apabila memiliki usaha bersama-sama dengan orang lain.

---

<sup>44</sup> P.A.F Lamintang, *Op.Cit*, Hlm. 107.

<sup>45</sup> Adami Chazawi, *Ibid*, Hlm. 77.



5) Unsur benda tersebut ada padanya bukan karena kejahatan

Dalam tindak pidana penggelapan, unsur ini merupakan pembeda dengan tindak pidana pencurian. Menurut Hoge Raad, Kata “berada padanya” menyebutkan bahwa:<sup>46</sup>

“menunjukkan keharusan adanya suatu hubungan langsung yang sifatnya nyata atau antara pelaku dengan suatu benda, yakni agar perbuatannya menguasai secara melawan hukum atas benda tersebut dipandang sebagai tindak pidana penggelapan, bukan pencurian”.

### **3. Bentuk-bentuk Tindak Pidana Penggelapan**

Tindak pidana penggelapan diatur dalam Buku ke- II (Dua), Bab XXIV KUHPidana yang berjudul “Penggelapan”. Tindak pidana penggelapan diatur dalam Pasal yaitu Pasal 372 sampai dengan Pasal 377 KUHPidana, maka tindak pidana penggelapan dapat digolongkan menjadi beberapa jenis, yaitu:

#### **1) Penggelapan dalam bentuk pokok**

Bentuk pokok diatur pada Pasal 372 KUHPidana yaitu barang siapa dengan sengaja menguasai secara melawan hukum sesuatu benda yang seluruhnya atau sebagian merupakan kepunyaan orang lain yang berada padanya bukan karena kejahatan, karena bersalah melakukan penggelapan, dipidana penjara selama-lamanya empat tahun atau denda setinggi- tingginya Sembilan ratus rupiah.

#### **2) Penggelapan ringan**

Penggelapan ringan adalah seperti diterangkan dalam Pasal 373 KUHPidana yaitu suatu kejahatan penggelapan yang dilakukan oleh seseorang yang mana jika penggelapan tidak terhadap ternak ataupun nilainya tidak lebih dari Rp. 250.000,- (Dua Ratus Lima Puluh Ribu Rupiah). Mengapa disebutkan bahwa yang digelapkan itu haruslah bukan ternak, karena perlu diingat bahwa ternak merupakan unsur yang memberatkan, sehingga ternak dianggap barang khusus.

---

<sup>46</sup> P.AF. Lamintang dan Theo Lamintang, *Ibid*, Hlm. 129

### 3) Penggelapan dengan pemberatan

Penggelapan dengan pemberatan atau disebut juga “gequalifierde verduistering” tersebut diatur dalam Pasal 374 KUHPidana. Dalam Pasal 374 KUHPidana menyatakan bahwa penggelapan dengan pemberatan adalah penggelapan yang dilakukan oleh mereka yang menguasai suatu benda karena jabatannya atau karena pekerjaannya atau karena mendapatkan uang sebagai imbalannya. Berdasarkan Pasal 375 KUHPidana menyatakan bahwa penggelapan dengan pemberatan adalah penggelapan yang dilakukan oleh mereka atas benda yang karena terpaksa telah titipkan kepadanya sebagai wali, kurator, kuasa untuk mengurus harta benda orang lain, pelaksana suatu wasiat dan kedudukan mengurus benda amal atau yayasan.

### 4) Penggelapan sebagai delik aduan

Kejahatan sebagai delik aduan ini tersimpul dalam Pasal 376 yang mengacu pada Pasal 367 ayat (2) KUHPidana. Dengan adanya ketentuan ini berarti seseorang yang mempunyai hubungan keluarga melakukan penggelapan atau membantu melakukan penggelapan terhadap milik anggota keluarga lainnya yang tinggal dalam satu rumah hanya dapat dituntut terhadap mereka itu hanya dapat dilakukan apabila ada atau terdapat pengaduan dari pihak-pihak yang telah dirugikan karena kejahatan penggelapan.

### 5) Penggelapan oleh pegawai negeri karena jabatannya

Jenis penggelapan ini tidak diatur dalam Bab XXIV KUHPidana, akan tetapi diatur dalam Bab XXVIII yang mengatur mengenai apa yang disebut “ambtsmisdrijven” atau kejahatan jabatan. Penggelapan yang dilakukan oleh seorang pegawai negeri dalam jabatannya disebut penggelapan jabatan. Ketentuan penggelapan jabatan ini diatur dalam Pasal 415 dan Pasal 417 KUHPidana yang mengatur tentang seorang pegawai negeri yang karena jabatannya uang atau kertas berharga yang dalam jabatannya menguasai benda-benda tersebut membiarkan diambil atau digelapkan oleh orang lain.

### **C. Urgensi Audit Forensik Keuangan Dalam Pembuktian Tindak Pidana Penggelapan Pada Korporasi**

Urgensi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI), adalah sebuah keharusan yang mendesak. Dari pengertian ini dapat dikatakan bahwa urgensi merupakan keadaan dimana kita harus mementingkan suatu hal yang benar-benar membutuhkan untuk segera ditindak lanjuti.<sup>47</sup>

Berdasarkan pengertian di atas, urgensi merupakan sebuah tingkat kepentingan dan kebutuhan yang dipilih dan didahulukan, sehingga ketika menentukan sebuah keputusan dan pilihan harus mampu dipilih kebutuhan yang sangat *urgen* dan mendahulukan pemenuhannya diantara kebutuhan atau kegiatan lainnya.

Dalam penelitian ini untuk menyinkronkan penjelasan di atas, Penulis membahas terkait keharusan (*urgensi*) terhadap peran audit (auditor) forensik keuangan dalam menangani tindak pidana penggelapan terhadap suatu korporasi, dimana akan dijelaskan lebih lanjut dalam penelitian ini bahwa selain peran penyidik dan penuntut umum dalam hal penyidikan dan pembuktian serta berdasarkan alat-alat bukti sah yang diatur dalam Pasal 184 ayat 1 Kitab Hukum Acara Pidana (KUHAP), pemilihan fungsi seorang auditor forensik keuangan perlu dipertimbangkan, didahulukan, dan dipilih untuk membantu dalam mengumpulkan bukti-bukti pada saat masih ditahap pemeriksaan internal perusahaan (korporasi), serta tingkat penyidikan dan pembuktian pada saat pemeriksaan perkara dengan tujuan untuk memperkuat dan menambah keyakinan hakim dalam menangani perkara tindak pidana penggelapan terhadap suatu korporasi.

---

<sup>47</sup> KBBI Daring, 2016, 29 Januari 2023, pukul 18.47.

Adanya kasus *fraud* (penggelapan) yang terjadi pada korporasi-korporasi di Indonesia diperlukan upaya untuk menjaga stabilitas perusahaan yang bukan berorientasi pada pemberian hukuman pada pelaku tetapi berorientasi pada penelusuran aset yang digelapkan. Disisi lain, adanya kasus penggelapan pada korporasi perlu dilakukan penegakan hukum yakni berupa suatu perbuatan untuk penegakan suatu konsep tentang keadilan, kebenaran dan kemanfaatan sosial. Adanya penegakan hukum mengharapkan konsep tersebut menjadi kenyataan.

Upaya penegakan hukum terhadap kasus penggelapan pada korporasi di Indonesia dapat diselesaikan lebih praktis dan memudahkan Aparat Penegak Hukum (APH) dengan menggunakan audit forensik keuangan. Pengaturan kompetensi audit (auditor) forensik keuangan telah distandarisasi melalui Keputusan Menteri Tenaga Kerja Dan Transmigrasi RI No. 46/MEN/II/2009 tentang penetapan Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) bidang audit forensik. Sesuai yang telah Penulis jelaskan pada Bab II Tinjauan Pustaka<sup>48</sup> bahwa pada intinya audit forensik keuangan ditujukan untuk berfokus pada tahap pengumpulan bukti-bukti agar mencukupi dan kompeten sehingga kasus kriminal yang sedang ditangani melalui laporan faktual dapat terungkap.

Menurut Penulis terdapat 3 manfaat atas kegiatan audit (auditor) forensik keuangan ketika digunakan dalam proses penegakan hukum terhadap tindakan penggelapan pada korporasi, yakni:

---

<sup>48</sup> Dapat dilihat pada halaman 17 Bab II Tinjauan Pustaka

## **1. Dukungan kepada manajemen korporasi;**

Dalam hal ini menurut Penulis dengan digunakannya peran audit forensik keuangan dalam memberikan saran dan masukan (*advice*) pada saat tahap pemeriksaan internal oleh korporasi apabila dicurigai atau diduga adanya praktik penggelapan yang dilakukan oleh internal (pengurus) atau eksternal (pihak lain) yang merugikan korporasi, maka dengan keahlian yang dimiliki seorang auditor forensik keuangan akan memberikan keterangan/data yang valid terhadap analisa keuangan yang diduga mencurigakan serta melibatkan pengurus korporasi itu sendiri (Pengurus Internal) dan/atau eksternal (pihak lain) sehingga dapat membantu dalam penanganan tindak pidana penggelapan pada korporasi.

Seperti dalam putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara tindak pidana penggelapan dalam jabatan, Menyatakan bahwa terdakwa Liza Alfrida, telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Penggelapan dalam jabatan". Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa Liza Alfrida dengan pidana penjara selama 7 (tujuh) bulan.

Menetapkan barang bukti berupa:

- 1 (satu) Bundel Laporan audit Internal PT.SICEPAT EXPRESS INDONESIA
- 1 (satu) Bundel Surat jalan yang dibawah oleh kurir pada saat mengantarkan paket COD kepada Costumer

Dalam pemeriksa pokok perkara tersebut dipertimbangkan oleh majelis hakim yakni Laporan audit oleh auditor Internal PT.SICEPAT EXPRESS INDONESIA. Menurut analisis penulis dengan adanya peran audit (auditor) forensik keuangan dapat membantu manajemen korporasi dalam menangani tindak pidana penggelapan dengan praktik yang telah terjadi berdasarkan putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara tindak pidana penggelapan dalam jabatan.

Penjelasan Penulis diatas didukung dengan penjelasan dalam Bab II<sup>49</sup> Tinjauan Pustaka yang dijelaskan oleh *Standar Practices For Investigative and Forensic Accounting* (IFA) Kanada dan *Forensic Accounting* terkait aktivitas yang dilakukan oleh seorang auditor forensik.

## **2. Dukungan dalam proses hukum**

Manfaat audit forensik keuangan yang dilakukan oleh seorang auditor bersertifikat dan memiliki pemahaman tentang ilmu hukum serta peraturan perundang-undangan, dapat digunakan dalam proses hukum termasuk penanganan tindak pidana penggelapan yang melibatkan korporasi. Pada tingkat penyidikan seorang auditor forensik keuangan dapat memberikan keterangan secara lisan atau tertulis ketika dibutuhkan oleh seorang penyidik. Seperti diatur dalam Pasal 120 ayat (1) Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana :

“Dalam hal penyidik menganggap perlu, ia dapat minta pendapat orang ahli atau orang yang memiliki keahlian khusus”

Berdasarkan pengaturan tersebut guna membantu dalam proses hukum, maka digunakanya audit (auditor) forensik keuangan untuk membuat suatu peristiwa pidana yang terjadi bisa terungkap lebih terang.

---

<sup>49</sup> Dapat dilihat pada halaman 16 Bab II Tinjauan Pustaka

Seperti dalam putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara tindak pidana penggelapan dalam jabatan, Menyatakan bahwa terdakwa Liza Alfrida, telah terbukti secara sah dan menyakinkan bersalah melakukan tindak pidana “Penggelapan dalam jabatan”. Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa Liza Alfrida dengan pidana penjara selama 7 (tujuh) bulan.

Berdasarkan hal tersebut analisis penulis diatas menambahkan bahwa dengan hadirnya peran audt (auditor) forensik keuangan dapat membantu proses hukum pada tahap penyidikan, penuntutan, pembuktian, hingga membantu dalam mempertimbangan putusan hakim dari segi keyakinan hakim itu sendiri.

### **3. Keterangan ahli**

Peran audit (auditor) forensik keuangan dalam penegakan hukum terhadap kasus tindak pidana penggelapan pada korporasi juga dapat digunakan untuk membantu hakim yang akan menjatuhkan putusan dalam pokok pemeriksaan perkara dengan memberikan keterangan yang dibutuhkan dalam proses pemeriksaan tersebut. Pengaturan tersebut diatur dalam Pasal 184 ayat (1) Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana :

Alat Bukti yang sah ialah :

- a. Keterangan Saksi
- b. Keterangan Ahli
- c. Alat Bukti Surat
- d. Petunjuk
- e. Keterangan Terdakwa

Berdasarkan pengaturan diatas bahwa peran audit (auditor) forensik keuangan dapat digunakan dalam memberikan keterangan terkhusus untuk membantu dan menambah keyakinan hakim sebelum memberikan putusan yang sah dalam proses pemeriksaan tindak pidana penggelapan pada korporasi. Posisi audit forensik keuangan dalam proses sidang pembuktian termasuk dalam kategori seorang yang memiliki keahlian khusus yang diminta oleh hakim untuk hadir memberikan keterangan atau berdasarkan penjelasan diatas sebagai alat bukti yang sah yakni “Keterangan Ahli”.

Melanjutkan analisis Penulis diatas bahwa yang dimaksud dengan peran seorang auditor forensik keuangan dalam membantu dan menambah keyakinan hakim untuk memenuhi peran seorang hakim sesuai unsur Pasal 183 Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP) yang mengatur :

“Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seseorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwalah yang bersalah melakukannya.”

Keyakinan menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) adalah kepercayaan dan sebagainya yang sungguh-sungguh. Sedangkan yang dimaksud keyakinan hakim menurut Penulis berdasarkan Pasal 183 KUHAP ialah kepercayaan dan kesungguh-sungguhan seorang hakim terhadap minimal 2 alat bukti yang sah berdasarkan Pasal 184 ayat 1 KUHAP pada saat pemeriksaan (pembuktian) perkara pidana. Oleh karena itu apabila peran audit (auditor) forensik keuangan dipertimbangkan, didahulukan, dan dipilih dalam penanganan tindak



pidana penggelapan pada korporasi selain membantu penyidik dan penuntut umum pada tingkat penyidikan dan pembuktian, dapat juga menambah dan membantu keyakinan hakim dalam menangani perkara tindak pidana penggelapan pada korporasi.

Selain pengaturan dalam Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana, pengaturan terkait peran audit (auditor) forensik keuangan diatur pula dalam Keputusan Menteri Tenaga Kerja Dan Transmigrasi RI No. 46/MEN/II/2009 tentang penetapan Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) bidang audit forensik. Dalam penelitian ini membahas terkait audit forensik keuangan, jika ditinjau berdasarkan peraturan tersebut maka diatur dalam Bab II Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI), mengatur Sub Bab Pengumpulan Bukti, serta Sub Bab Evaluasi Bukti, Sub Bab Pemberian Pernyataan Secara Keahlian di tingkat Penyidikan dan Pembuktian.

Terkhusus dalam auditor forensik keuangan terdapat juga aturan yang diatur dalam Kode Etik Akuntan Indonesia Tahun 2020 yang disusun oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Dalam aturan tersebut diatur Subseksi 607 Tentang Jasa Penunjang Litigasi yang mengatur terkait tindakan auditor forensik keuangan sebagai saksi dan ahli, serta dalam Subseksi 608 Tentang Jasa Hukum.

Berdasarkan pengaturan diatas maka analisis Penulis terkait peran audit forensik keuangan di Indonesia sendiri telah diatur dalam berbagai pengaturan, sehingga menjadi landasan oleh auditor forensik keuangan membantu dalam penegakan hukum seperti mencari, megumpulkan, dan

menganalisis bukti-bukti yang telah dikumpulkan sehingga dapat dipertanggungjawabkan di pengadilan.

Penjelasan diatas juga diperkuat oleh teori Shodiq dalam Durnila yang Penulis masukan dalam Bab II Tinjauan Pustaka, yang pada pokoknya item yang menjadi indikator dalam pemeriksaan forensik dalam penelitian ini berfokus pada forensik keuangan oleh auditor.

Menurut analisis Penulis berdasarkan penjelasan diatas, item yang harus ada dalam audit (auditor) forensik keuangan yakni:

- a. Audit forensik keuangan dalam mencegah kecurangan terkhusus dalam penanganan tindak pidana penggelapan pada korporasi;
- b. Tugas auditor forensik keuangan dalam membantu penyidik dan penuntut umum dalam penegakan hukum;
- c. Tanggung jawab auditor forensik keuangan terhadap peran dan bukti yang telah dikumpulkan untuk membuat terang suatu peristiwa pidana dan dapat diselesaikan oleh aparat penegak hukum;
- d. Independensi dan objektivitas, dalam hal ini hasil audit yang dilakukan oleh auditor forensik keuangan tidak dapat diganggu oleh pihak lain dikarenakan penilaian tersebut berdasarkan keahliannya serta objektif pada saat melakukan audit dalam hal ini tidak berpihak kepada orang yang melakukan tindak pidana penggelapan tersebut (Audit Internal Korporasi).

Analisis Penulis selanjutnya dalam konteks penggelapan pada korporasi, alasan penting (*urgensi*) dihadirkan peran audit forensik

keuangan selain membantu aparat penegak hukum dalam proses di tingkat penyidikan dan pembuktian, dapat juga membantu memulihkan kerugian yang dialami oleh korporasi itu sendiri.

Seperti dalam putusan Nomor 1603/Pid.B/2020/PN Mks dengan pokok perkara tindak pidana penggelapan dalam jabatan, Menyatakan bahwa terdakwa Liza Alfrida, telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana "Penggelapan dalam jabatan". Menjatuhkan pidana kepada Terdakwa Liza Alfrida dengan pidana penjara selama 7 (tujuh) bulan.

Menetapkan barang bukti berupa:

- 1 (satu) Bundel Laporan audit Internal PT.SICEPAT EXPRESS INDONESIA
- 1 (satu) Bundel Surat jalan yang dibawah oleh kurir pada saat mengantarkan paket COD kepada Costumer

Dapat dilihat bahwa dalam pemeriksaan pokok perkara tersebut dengan adanya peran audit (auditor) forensik keuangan dapat membantu aparat penegak hukum dalam proses penegakan hukum, karena fungsi audit forensik keuangan dengan menelusuri dana dan aset sesuai kerugian korporasi guna menjadi alat bukti yang sah serta dapat dipertanggungjawabkan di pengadilan, sehingga peran audit forensik keuangan ini bukan hanya membantu tujuan hukum pidana dalam memberikan nestapa kepada para pelaku tetapi juga mengembalikan dan memulihkan ke kondisi semula seluruh dana dan aset yang dirugikan akibat tindakan penggelapan pada korporasi.

Pada konteks penggelapan, audit forensik keuangan dapat melakukan pengecekan jejak arus uang yang dapat dilakukan pengambilan kesimpulan letak pemberhentian terakhir dana tersebut. Pada audit forensik keuangan ini terdapat karakteristik pemahaman hukum pembuktian sehingga seluruh bukti yang diperoleh dapat digunakan untuk memecahkan permasalahan penggelapan.<sup>50</sup> Berdasarkan penjelasan diatas, menurut Penulis audit forensik keuangan dapat digunakan dalam membantu mencari bukti-bukti guna memberikan titik terang terhadap permasalahan yang bukan hanya sebatas pada penanganan represif tetapi juga antisipatif, korektif dan pengamanan aset perusahaan.

Seperti yang telah Penulis jelaskan pada Bab II Tinjauan Pustaka tentang Tindak Pidana Penggelapan yang diatur dalam Pasal 372-377 Kitab Undang-undang Hukum Pidana, bahwa tindak pidana penggelapan ini masuk dalam kategori tindakan *fraud* (kecurangan) serta dapat dipidana dengan sanksi yang diatur dalam peraturan tersebut.

Upaya yang dilakukan oleh audit forensik keuangan ketika dibutuhkan oleh penyidik atau penuntut umum untuk kebutuhan penyidikan dan pembuktian untuk menghindari adanya pelepasan terhadap pelaku atau tindakan pelaku tidak terbukti sehingga harus terdapat upaya pembuktian yang benar dan dapat digunakan pada proses persidangan di pengadilan yakni dengan menggunakan kemampuan yang dimiliki oleh auditor forensik keuangan.

---

<sup>50</sup> Rahmatsyah, "Peran Akuntan Forensik sebagai Upaya Penegakan Hukum pada Kejahatan Fraud (Penggelapan) di Perusahaan Kelapa Sawit", Universitas Islam Sultan Agung, Semarang, Indonesia, 2022, Hlm 429.

Dalam hal pembuktian terhadap tindak pidana penggelapan pada korporasi, analisis Penulis berdasarkan riset dari peraturan perundang-undangan dan buku serta pendapat ahli. Oleh karena itu urgensi adanya peran audit (auditor) forensik keuangan sangat penting dalam menelusur adanya kejahatan penggelapan yang dilakukan oleh internal (pengurus) dan/atau eksternal (pihak lain) yang merugikan korporasi. Audit (auditor) forensik keuangan yang mempunyai potensi dalam melakukan investigasi dapat menilai alat bukti dan barang bukti sehingga kualitas bukti dapat dipertanggungjawabkan. Audit (auditor) forensik keuangan juga mempunyai teknik investigasi sehingga seluruh bukti dapat diperoleh dan meminimalisir terjadinya pelepasan terdakwa karena bukti yang tidak akurat serta mengamankan dan memulihkan aset-aset korporasi yang diakibatkan terjadinya praktik tindak pidana penggelapan pada korporasi.