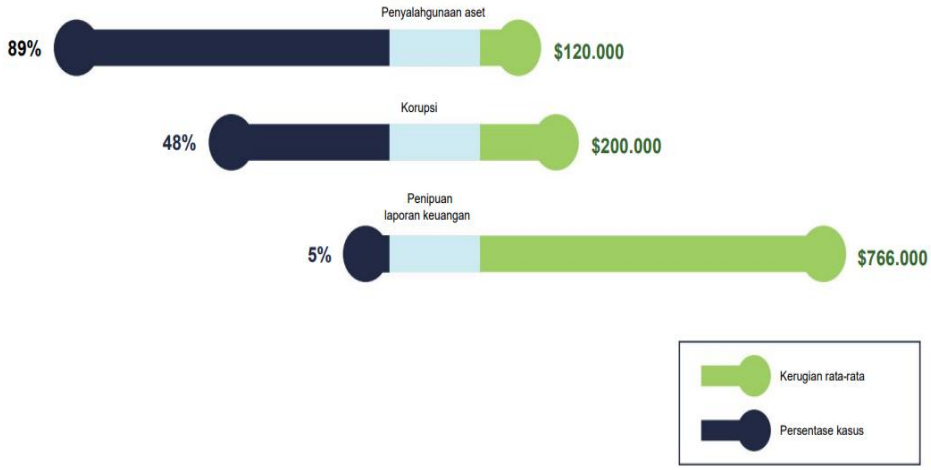
BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Fraud merupakan suatu tindakan bahaya yang sangat mengancam dunia. *Fraud* telah menjadi masalah yang terus berlanjut hingga hari ini. Tidak ada organisasi atau perusahaan yang sepenuhnya bebas dari tindakan *fraud*. Tindakan pelanggaran ini dapat ditemukan di semua tingkatan, dari atas hingga bawah hierarki organisasi. Akibatnya, semua pihak yang terlibat di tempat kerja harus diberitahu, waspada, dan khawatir tentang kemungkinan *fraud* (ACFE Indonesia, 2020). Menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) Global, *fraud* adalah aktivitas apa pun yang mengandalkan penipuan untuk mencapai keuntungan. Penipuan menjadi kejahatan ketika ada "kesalahan penyajian yang diketahui tentang kebenaran atau penyembunyian fakta material untuk membujuk orang lain untuk bertindak merugikan dirinya" (*Black's Law Dictionary*). Dengan kata lain, jika berbohong untuk merampas uang atau properti seseorang atau organisasi berarti sudah melakukan penipuan atau *fraud*.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) mengklasifikasikan tiga bentuk utama *fraud* yang paling sering terjadi yaitu penyalahgunaan aset, korupsi, dan kecurangan laporan keuangan. Dalam publikasinya yang berjudul *Report to the Nations on Occupational Fraud* pada tahun 2024, ACFE menunjukkan tingkat persentase dan kerugian yang disebabkan oleh ketiga kategori *fraud* tersebut.



Gambar 1. 1
Frekuensi dan Median Kerugian *Fraud*
(Sumber: *ACFE Global, 2024*)

Berdasarkan hasil survei pada Gambar 1.1, penyalahgunaan aset merupakan jenis kecurangan yang paling banyak terjadi di dunia, yaitu sebesar 89%. Korupsi merupakan jenis kecurangan yang paling banyak terjadi berikutnya, yaitu sebesar 48%, diikuti oleh kecurangan laporan keuangan sebesar 5%. Hasil survei yang dilakukan oleh ACFE Indonesia menunjukkan kecurangan laporan keuangan mengalami peningkatan yang signifikan, di mana pada tahun 2019 memiliki persentase sebesar 6,7% dan di tahun 2025 menjadi 40,2%.

Kecurangan laporan keuangan adalah bentuk *fraud* yang paling jarang terjadi, namun paling merugikan. Meskipun persentase kecurangan laporan keuangan lebih kecil daripada jenis kecurangan lainnya, kerugian dari jenis *fraud* ini mencapai sebesar $766.000. Hal ini sangat berbeda dengan kerugian yang ditimbulkan oleh penyalahgunaan aset dan korupsi, yaitu sebesar $120.000 dan $200.000. Selain itu, survei ini juga menemukan bahwa manajer dan pemilik tingkat atas merupakan pelaku utama kecurangan, yang mengakibatkan kerugian tertinggi sebesar $313.000. Sementara itu, kerugian yang dialami oleh manajer

dan karyawan tingkat bawah masing-masing sebesar $224.000 dan $50.000.

Dalam dunia bisnis, laporan keuangan sering dijadikan tolok ukur bagi sebuah perusahaan. Hal ini dikarenakan laporan keuangan merupakan instrumen penting yang berisi informasi tentang kondisi keuangan, kinerja perusahaan, dan kegiatan operasional suatu entitas yang terjadi dalam periode tertentu (Kasmir, 2019). Ketika suatu bisnis tidak mengikuti proses akuntansi yang benar, hal ini dapat menyebabkan pelaporan keuangan menjadi tidak akurat (Fitriani dkk., 2025). Laporan keuangan adalah hasil pembuatan ringkasan data keuangan perusahaan yang ditujukan bagi para pengguna laporan, baik internal maupun eksternal, terutama untuk pengambilan keputusan ekonomi. Oleh karena itu, diharapkan para pelaku bisnis dapat memberikan informasi yang akurat, mudah dipahami, dan relevan tanpa adanya pelanggaran yang terjadi di dalamnya (Soedarman, M., *et al*, 2025). Sayangnya, banyak perusahaan yang melakukan pelanggaran seperti tindakan *fraud* untuk mempertahankan citra positif, merekrut investor, atau mencapai tujuan tertentu. Kecurangan laporan keuangan menurut Standar Profesional Akuntan Publik SA 240 adalah kesalahan penyajian yang sengaja dihilangkan dalam kuantitas atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengubah kesan pemegang saham, sehingga mengakibatkan ketidaksesuaian informasi dalam laporan keuangan dengan kondisi riil (IAPI, 2013).

Kecurangan dalam penyajian laporan keuangan tidak hanya menimbulkan kerugian finansial, tetapi juga dapat merusak kepercayaan investor dan merusak citra perusahaan di mata masyarakat umum. Praktik sudah lumrah terjadi di berbagai bidang industri. Berikut merupakan beberapa industri yang terlibat dalam

kasus kecurangan laporan keuangan.

Tabel 1. 1
Jumlah Kasus Kecurangan Laporan
Keuangan Tingkat Industri

Jenis Industri	Jumlah Kasus
Banking and financial services	11
Manufacturing	6
Government and public administration	4
Health care	1
Energy	2
Retail	0
Construction	3
Education	0
Insurance	4
Technology	1
Transportation and warehousing	1
Religious, charitable, or social services	1
Information	1

Sumber: Data diolah, *Report to the Nations on Occupational Fraud ACFE 2024*

Tabel 1.1 menunjukkan bahwa industri perbankan dan layanan keuangan memiliki jumlah kasus penipuan laporan keuangan paling banyak yaitu 11 kasus, diikuti oleh sektor manufaktur 6 kasus, dan pemerintahan dan administrasi publik serta asuransi memiliki jumlah kasus sama yaitu 4 kasus. Meskipun industri manufaktur tidak memiliki persentase tertinggi dalam kasus penipuan laporan keuangan, akan tetapi industri ini merupakan salah industri yang paling signifikan dalam hal kerugian rata-rata (*median losses*). Menurut *report to the nations* ACFE global 2024, industri manufaktur berada di peringkat tiga teratas, dengan nilai kerugian rata-rata sebesar $ 267.000, melampaui industri perbankan dan layanan keuangan yang memiliki tingkat kasus tertinggi tetapi hanya mengalami kerugian rata-rata sebesar $ 120.000. Selain itu, jika dibandingkan dengan industri lainnya, jumlah kasus kecurangan laporan keuangan di industri manufaktur lebih banyak. Nah hal ini menjelaskan bahwa dalam hal jumlah dan besarnya kerugian,

manufaktur merupakan perusahaan yang cocok untuk diteliti lebih lanjut dalam konteks mendeteksi kecurangan laporan keuangan.

Selain itu, industri manufaktur juga memiliki karakteristik yang menjadikannya lebih rentan terhadap kecurangan laporan keuangan, hal ini dikarenakan industri manufaktur cenderung memiliki tingkat akrual yang tinggi karena banyak akun dalam laporan keuangannya yang kompleks dan berbasis estimasi, seperti persediaan, piutang, biaya produksi, dan penyusutan. Menurut Dechow *et al* (2011), dua akun akrual yang paling sensitif terhadap salah saji adalah persediaan dan piutang karena keduanya memiliki hubungan langsung dengan pengakuan pendapatan dan harga pokok penjualan. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa akun-akun ini termasuk ke dalam aset lunak, yaitu aset yang nilainya bergantung pada asumsi dan estimasi manajemen. Semakin besar proporsi aset lunak, semakin besar fleksibilitas manajer untuk mengelola laba. Hal ini sejalan dengan karakteristik industri manufaktur, yang memiliki persediaan besar, piutang tinggi, serta komponen akrual yang dominan. Selain itu, Dechow *et al* (2011) juga menemukan bahwa perusahaan yang melakukan manipulasi laporan keuangan umumnya menunjukkan tingkat akrual yang sangat tinggi pada tahun-tahun sebelum terjadinya kecurangan. Oleh karena itu, tingginya akrual dalam industri manufaktur yang disebabkan oleh akun-akun estimatif menjadikan sektor ini lebih rentan terhadap kecurangan laporan keuangan.

Subjek yang digunakan dalam penelitian ini adalah industri manufaktur sub sektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) tahun 2023-2024. Industri manufaktur merupakan sektor penting untuk memenuhi kebutuhan masyarakat dan mendukung pertumbuhan ekonomi. Menurut data

Badan Pusat Statistik (BPS), industri ini mempekerjakan hingga 14,3% dari seluruh pekerja di Indonesia (Pramudya, 2025). Salah satu kontributor terbesar pencapaian nilai ekspor industri manufaktur nasional sepanjang tahun 2023 jatuh pada sub sektor makanan dan minuman senilai USD41,69 miliar (PanRb, 2024).

Pemilihan subsektor makanan dan minuman untuk memperjelas ruang lingkup subjek penelitian, karena kegiatan di subsektor tersebut meliputi pengelolaan bahan baku menjadi barang jadi, sehingga terlibat dalam metode penentuan jumlah rupiah dalam pengukuran dan pengungkapan laporan keuangan, dimulai dengan penentuan biaya produksi begitu juga dengan harga pokok penjualan. Dengan beberapa metode yang digunakan di mana masing-masing memiliki kekurangan yang dapat dieksploitasi oleh manajer untuk kepentingan sendiri. Pos-pos dalam laporan keuangan yang mudah untuk dilakukannya *fraud* adalah mengakui pendapatan yang tidak semestinya, melebihkan aset, beban yang kurang saji dan pengungkapan yang tidak semestinya mungkin dilakukan.

Selain itu, terdapat kasus kecurangan laporan keuangan di industri manufaktur yang pernah terjadi di Indonesia yaitu pada PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA) yang merupakan bagian dari subsektor makanan dan minuman, dimana pada tahun 2021 melakukan perubahan nama perusahaan menjadi PT FKS Food Sejahtera Tbk. PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA) dilaporkan melakukan tindakan kecurangan laporan keuangan tahun 2017 sebesar Rp4 triliun. Hal ini ditemukan dalam laporan 12 Maret 2019 tentang hasil pemeriksaan berbasis fakta oleh PT Ernst & *Young* Indonesia (EY) atas manajemen baru AISA. Menurut penyidik, penggelembungan tersebut terjadi pada piutang, persediaan, dan aset tetap Grup Tiga Pilar Sejahtera Food yang diduga dilakukan oleh

manajemen sebelumnya. Manajemen sebelumnya adalah tim yang mengelola perseroan sebelum RUPSLB, terdiri dari Joko Mogoginta sebagai direktur utama dan tiga direksi lainnya yaitu Budhi Istanto, Hendra Adisubrata dan Jo Tjong Seng.

Selain penggelembungan dana Rp 4 triliun, terdapat temuan dugaan kecurangan lain seperti penggelembungan pendapatan sebesar Rp 662 miliar dan pada pos EBITDA (laba sebelum bunga, pajak, depresiasi, dan amortisasi) sebesar Rp 329 miliar di daerah lain. Kesimpulan lain dari audit EY adalah pengalihan Rp 1,78 triliun melalui berbagai skema dari AISA Group kepada pihak-pihak yang diduga terkait dengan manajemen sebelumnya (*idx*, 2019). Hasil dari persidangan kasus tersebut bahwa Mantan direksi PT. Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk yaitu Joko Mogoginta dan Budhi Istanto yang dinyatakan bersalah lantaran telah melakukan kecurangan laporan keuangan. Majelis Hakim Pengadilan Negeri Jakarta Selatan menjatuhkan hukuman empat tahun penjara kepada dua mantan direktur PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk dengan denda Rp 2 miliar subsider tiga bulan penjara (Kompasiana, 2022).

Fraud atau penipuan dapat menjadi bencana bagi bisnis dari semua jenis, terutama karena transaksi keuangan dan skema kecurangan semakin kompleks dan canggih seiring dengan kemajuan teknologi. Hal ini akan selalu terjadi jika tidak ada prosedur deteksi dan pencegahan yang dapat diterapkan. Pencegahan *fraud* jauh lebih baik daripada memulihkan setelah insiden terjadi. Kurangnya pengetahuan tentang *fraud* membuat sulit untuk menerapkan tindakan dalam pencegahan. Oleh karena itu, mengenali berbagai ancaman penipuan internal dan eksternal sangat penting untuk mendeteksi dan mencegah penipuan.

Untuk mempermudah mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan, *American Institnute Certified Public Accountant* (AICPA) memberikan solusi dalam prosedur pendeteksian kecurangan dengan menerbitkan *Statement of Auditing Standards* (SAS) No.99, yang menggantikan SAS No.82. Standar ini bertujuan untuk memberikan pedoman bagi auditor dalam mempertimbangkan kemungkinan adanya *fraud* selama audit laporan keuangan. *International Federation of Accountants* (IFAC) memberikan jawaban di bidang akuntansi, audit, dan kode etik dalam tatanan global dengan menghasilkan *International Standards of Auditing* (ISA). Standar ini menganalisis aspek penipuan, terutama pada ISA 240 dan SAS 99 yang menggambarkan teori *fraud triangle* yang dikemukakan oleh Cressey (1953) untuk mendeteksi adanya kecurangan dalam laporan keuangan. Teori dibagi menjadi tiga elemen: tekanan (*pressure)*, peluang (o*pportunity*) dan rasionalisasi (*rationalization*). *Pressure* artinya adanya tekanan atau insentif seperti target keuntungan yang tinggi atau tekanan dari investor. *Opportunity* berarti lemahnya sistem pengendalian internal yang memberikan celah bagi pelaku untuk melakukan *fraud* tanpa terdeteksi. *Rasionalization* artinya pelaku meyakinkan dirinya bahwa tindakannya dapat dibenarkan, misalnya demi menyelamatkan perusahaan atau karena merasa tidak diperlakukan adil (AICPA, SAS No. 99., 2002, 7-9).

Penelitian ini menggunakan teori yang dikembangkan oleh Wolfe dan Hermanson tahun 2004 sebagai versi ekstensi dari *Fraud Triangle* yaitu *Fraud Diamond*. Model ini memiliki empat variabel dengan menambahkan elemen kemampuan (*capability*) sebagai faktor risiko *fraud* yang keempat. *Capability* berarti kemampuan karyawan mengacu pada kapasitas mereka untuk

mengabaikan kontrol internal, merancang metode penyembunyian dan mengendalikan situasi sosial untuk keuntungan pribadi. Dengan ditambahkan elemen tersebut maka teori *fraud diamond* terdiri dari 4 elemen yaitu tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), rasionalisasi (*rasionalization*) dan kemampuan (*capability*).

Berdasarkan penelitian terdahulu yang pernah dilakukan terkait dengan unsur-unsur *diamond fraud*, dimana dalam penelitian terdahulu unsur-unsur tersebut dikembangkan menggunakan berbagai proksi. Penelitian yang dilakukan oleh Utami (2022) memproksi variabel *pressure* menjadi *financial target, financial stability*, dan *external pressure*, sedangkan untuk ketiga variabel lainnya diproksi menjadi *nature of industry, change in auditor*, serta *change in director*. Hasil menunjukkan bahwa *financial stability* berpengaruh negatif signifikan terhadap potensi kecurangan dalam laporan keuangan, sedangkan variabel lainnya seperti *financial target, eksternal pressure, nature of industry, change in auditor* serta *change in director* tidak berpengaruh signifikan terhadap potensi kecurangan dalam laporan keuangan. Secara simultan, semua variabel secara bersama tidak berpengaruh signifikan terhadap potensi kecurangan laporan keuangan.

Terdapat juga penelitian dari Prastyo, A. M. dkk (2023), yang keempat variabel *fraud diamond* diproksikan menjadi *financial stability, external pressure, financial target* untuk variabel *pressure*, sedangkan variabel lainnya *ineffective monitoring, change on auditor*, dan *change in director*. Hasil menunjukkan bahwa *financial stability, change on auditor*, dan *change in director* berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan. Sedangkan *external pressure, financial target* dan *ineffective monitoring* tidak berpengaruh terhadap

kecurangan laporan keuangan.

Selanjutnya penelitian dari Paramita, F. P. (2025), yang memiliki hasil penelitian di mana variabel tekanan memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan, variabel kesempatan berpengaruh negatif signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan serta variabel rasionalisasi dan kemampuan memberikan pengaruh positif, namun tidak signifikan terhadap kecurangan laporan keuangan.

Di samping itu penelitian dari WULANDARI, D. P. (2024) yang juga menggunakan teori *fraud diamond*, dengan hasil penelitian bahwa *financial stability* dan *ineffective monitoring* terbukti berpengaruh terhadap terjadinya kecurangan laporan keuangan. Sedangkan *change on auditor* dan masa jabatan CEO tidak berpengaruh terhadap terjadinya kecurangan laporan keuangan.

Dari beberapa temuan penelitian sebelumnya terbukti bahwa teori *Fraud Diamond* masih memberikan hasil yang tidak konsisten ketika digunakan untuk mengidentifikasi penipuan laporan keuangan, tergantung pada sektor industri, jangka waktu, dan proksi yang digunakan. Akibatnya, penulis percaya sangat penting untuk melakukan penelitian ini di Industri sub sektor dan tahun penelitian yang berbeda. Maka dari itu diputuskan untuk melakukan penelitian yang berjudul "**Analisis *Fraud Diamond Theory* dalam Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan pada Industri Manufaktur Subsektor Makanan dan Minuman yang Terdaftar di BEI**".

1.2 Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang yang sudah dijelaskan diatas, maka dapat diidentifikasi beberapa masalah penelitian sebagai berikut:

1. Berdasarkan data laporan dari *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) Global tahun 2024 menyatakan bahwa *fraud* merupakan masalah yang serius dan berkelanjutan, dengan penyalahgunaan aset menjadi jenis kecurangan terbanyak sebesar 89%, diikuti korupsi 48%, dan kecurangan laporan keuangan 5%.
2. *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) Global tahun 2024 menunjukkan bahwa walaupun kecurangan laporan keuangan memiliki persentase kasus lebih kecil, namun menimbulkan kerugian finansial terbesar sebesar $766.000, melebihi kerugian dari jenis *fraud* lainnya.
3. *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) Indonesia menunjukkan terdapat peningkatan kecurangan laporan keuangan di Indonesia dari tahun 2019 ke tahun 2025 dari hasil survei yang dilakukan. Di mana pada tahun 2019 sebesar 6,7% menjadi 40,2% di tahun 2025.
4. Data ACFE (2024) memperlihatkan bahwa industri manufaktur menempati posisi kedua dalam hal kasus kecurangan laporan keuangan dalam bentuk persentase. Akan tetapi industri ini mengalami nilai kerugian rata-rata tinggi sebesar $267.000 melebihi industri perbankan dan layanan keuangan yang menepati posisi pertama jumlah kasus terbanyak dalam penipuan laporan keuangan.

5. Kasus kecurangan laporan keuangan industri manufaktur yang pernah terjadi di Indonesia pada subsektor makanan dan minuman yaitu PT Tiga Pilar Sejahtera Food Tbk (AISA) yang mengungkapkan terjadinya kecurangan laporan keuangan sebesar Rp 4 triliun melalui penggelembungan aset, piutang, dan pendapatan, yang berujung pada hukuman penjara terhadap direksi.
6. Badan Pusat Statistik (BPS) tahun 2025 menunjukkan pentingnya industri manufaktur dalam perekonomian nasional, di mana subsektor makanan dan minuman menjadi penyumbang ekspor terbesar senilai USD41,69 miliar.
7. Hasil survei *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) Global tahun 2024 juga menemukan bahwa manajer dan pemilik tingkat atas merupakan pelaku utama kecurangan, yang mengakibatkan kerugian tertinggi sebesar $313.000.
8. Dari beberapa penelitian yang berkaitan dengan pendeteksi kecurangan laporan keuangan terhadap pengaruh masing-masing proksi dengan memakai teori *fraud diamond* masih terdapat perbedaan hasil penelitian. Sehingga perlu melakukan penelitian lebih lanjut dengan fokus industri manufaktur subsektor makanan dan minuman pada tahun 2023-2024.

1.3 Pembatasan Masalah

Agar penelitian ini lebih terarah dan tidak melebar, maka peneliti membatasi pada masalah faktor-faktor yang mempengaruhi kecurangan laporan keuangan,

dengan tekanan (*pressure*) diproksikan dengan *External Pressure* (*Leverage*); peluang (*opportunity*) diproksikan dengan *Ineffective Monitoring* (BDOUT); rasionalisasi (*rationalization*) diproksikan dengan *Change in Auditor* (ADCHANGE); dan kemampuan (*capability*) diproksikan dengan *Change in Director* (DCHANGE). Selain itu, penelitian ini juga dibatasi pada pemilihan sampel dan periode penelitian. Sampel yang digunakan industri manufaktur sebagai dasar penelitian dan mempersempit terhadap subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) dengan periode penelitian tahun 2023-2024.

1.4 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan pembatasan masalah yang sudah diuraikan, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah *external pressure* berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024?
2. Apakah *ineffective monitoring* berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024?
3. Apakah c*hange in auditor* berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024?

4. Apakah *change in director* berpengaruh terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024?

1.5 Tujuan

Berdasarkan uraian latar belakang dan rumusan masalah diatas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk menguji:

1. Untuk menguji pengaruh *external pressure* terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024.
2. Untuk menguji pengaruh *ineffective monitoring* terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024.
3. Untuk menguji pengaruh *change in auditor* terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024.
4. Untuk menguji pengaruh *change in director* terhadap kecurangan laporan keuangan pada industri manufaktur subsektor makanan dan minuman yang terdaftar di BEI tahun 2023-2024.

1.6 Manfaat

Diharapkan hasil penelitian ini dapat memberikan manfaat teoritis dan praktis. Manfaat teoritis digunakan sebagai sumber informasi ilmiah bagi penelitian yang berkaitan dengan analisis *Fraud Diamond* untuk mendeteksi kecurangan laporan keuangan. Sedangkan manfaat praktisnya adalah:

1. Bagi peneliti, penelitian ini bermanfaat untuk menambah wawasan dan memperdalam pengetahuan peneliti tentang masalah yang diteliti. Sehingga dapat diperoleh gambaran yang lebih jelas mengenai kesesuaian di lapangan dengan teori yang ada.
2. Bagi investor dan pemangku kepentingan, penelitian ini diharapkan dapat memberi informasi yang lebih dalam mengenai potensi risiko *fraud* dalam laporan keuangan perusahaan, sehingga dapat meningkatkan kehati-hatian dalam berinvestasi atau mengambil keputusan ekonomi.
3. Bagi akademisi, penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi tambahan dalam pengembangan teori *fraud*, khususnya *Fraud Diamond* serta memperkaya kajian empiris terkait deteksi kecurangan laporan keuangan di industri manufaktur.
4. Bagi peneliti selanjutnya, penelitian ini dapat menjadi bahan acuan untuk melakukan penelitian lanjutan dengan memperluas objek penelitian, periode waktu penelitian, proksi variabel lain yang relevan, atau bisa menggunakan teori *fraud* yang lain dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan.