

## BAB II

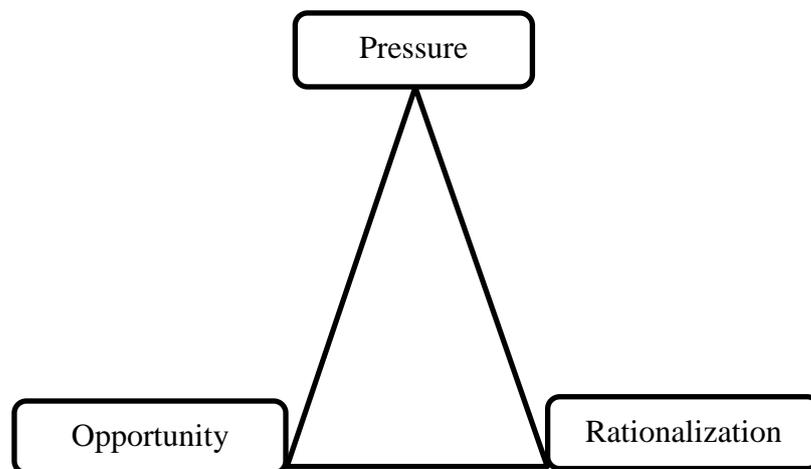
### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teori

##### 2.1.1 Kecurangan (*Fraud*)

###### 2.1.1.1 *Fraud Triangle Theory*

*Fraud Triangle* diperkenalkan pertama kali oleh Donald R. Cressey pada tahun 1953, menurutnya orang-orang terpercaya menjadi pelanggar kepercayaan ketika mereka menganggap diri mereka memiliki masalah keuangan yang tidak dapat di share dan sadar bahwa masalah ini dapat diatasi secara diam-diam dengan melanggar kepercayaan finansial yang diberikan kepadanya, dan membenarkan perilaku mereka sendiri dalam situasi tersebut, dan memungkinkan mereka untuk menyesuaikan konsepsi (logika) mereka sendiri sebagai pengguna dana dan properti yang dipercayakan kepadanya (Sayidah, 2021: 57).



**Gambar 1.1**  
**Cressey's Fraud Triangle**

*Sumber : Sayidah (2021).*

Berikut penjelasan terkait 3 hal yang mendorong (motivasi) perilaku *fraud* dalam *fraud triangle* yaitu sebagai berikut Sayidah, 2021: 58) :

1) Tekanan (*pressure*)

Untuk melakukan kecurangan lebih banyak tergantung pada kondisi individu, seperti sedang menghadapi masalah keuangan. Kebiasaan buruk yang dilakukan seseorang seperti berjudi dan peminum; tamak atau mempunyai harapan/tujuan yang tidak realistis;

- 2) Kesempatan (*opportunity*)  
Peluang menjadi aspek kedua yang mendorong terjadinya *fraud*. Asumsinya, bahwa *fraudster* memiliki pengetahuan dan kesempatan untuk melakukan *fraud*.
- 3) Pembeneran (*rationalization*)  
Terjadi dalam hal seseorang atau sekelompok orang yang membangun pembeneran atas kecurangan yang dilakukan. Pelaku *fraud* biasanya mencari alasan pembeneran bahwa apa yang dilakukannya bukan pencurian atau kecurangan.

Berdasarkan penjelasan di atas diketahui bahwa sebuah tekanan yang dihadapi oleh seseoranglah yang mendorong pelaku untuk melakukan tindakan *fraud*, kemudian tindakan *fraud* itu bisa terjadi dikarenakan adanya sebuah kesempatan atau peluang, biasanya orang yang telah melakukan tindakan kecurangan akan mencari cara atau alasan untuk memberikan pembeneran bahwa yang dilakukan bukan sebuah tindakan *fraud*.

#### **2.1.1.2 Fraud**

Kecurangan sudah menjadi permasalahan klasik dengan banyak jenis dan modus. Kecurangan (*fraud*) dalam bahas yang sederhana berupa suatu kebohongan yang dilakukan secara sengaja untuk memperlancar sebuah tujuan atau kepentingan seseorang atau sekelompok orang. Berikut ini beberapa definisi kecurangan (*fraud*):

Kecurangan (*fraud*) dalam definisi yang luas adalah kesalahan pahaman yang sengaja yang menyebabkan orang lain menderita kerugian, biasanya kerugian moneter. Secara umum orang menganggap tindakan lying (berbohong) sebagai *fraud*, tetapi secara hukum, berbohong hanyalah salah satu elemen kecil dari penipuan yang sebenarnya. *Fraud* biasanya merupakan kebohongan yang dilakukan untuk memperoleh keuntungan tertentu yang menyebabkan seorang menderita kerugian (Sayidah, 2021: 48).

Kecurangan (*fraud*) adalah penipuan yang dilakukan secara sengaja oleh seseorang atau sekelompok orang, umumnya kecurangan berupa dalam bentuk kebohongan, penjiplakan dan pencurian. Kecurangan dilakukan untuk memperoleh keuntungan yang berupa uang dan kekayaan, atau untuk menghindari pembayaran atau kerugian jasa, menghindari pajak serta mengamankan kepentingan pribadi atau suatu usaha tertentu (Suhartono & Jannah, 2021).

Kecurangan (*Fraud*) menurut Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) tahun 2021 disebutkan dalam beberapa pasal yang mencakup pengertian *fraud*, diantaranya :

1. Pasal 362 tentang pencurian “mengambil barang, sesuatu, yang seluruhnya atau sebagian kepunyaan orang lain, dengan maksud untuk memiliki secara melawan hukum”.
2. Pasal 368 tentang pemerasan dan pengancaman “dengan maksud untuk menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum”.
3. Pasal 372 tentang pengelapan “dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan”.

Berdasarkan penjelasan di atas, menurut penulis *fraud* merupakan serangkaian ketidak beresan (*irregularities*) dan perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oleh seseorang atau sekelompok orang dengan tujuan untuk menguntungkan diri atau kelompok.

## **2.1.2 Akuntansi Forensik**

### **2.1.2.1 Pengertian Akuntansi Forensik**

Diterapkannya akuntansi forensik merupakan salah satu upaya untuk mengurangi laju peningkatan tindakan kecurangan melalui melalui pencegahan dan pendeteksian terhadap tindakan kecurangan. Berikut beberapa definisi akuntansi forensik:

Akuntansi forensik adalah penerapan disiplin akuntansi dalam arti luas, termasuk auditing, pada masalah hukum untuk penyelesaian hukum di dalam atau di luar pengadilan disektor publik maupun privat. Penyelesaian di dalam pengadilan dilakukan melalui litigasi (*litigation*) atau dengan beperkara atau beracara di pengadilan. Penyelesaian diluar pengadilan (*out-of-court settlement*) dilakukan secara nir-litigasi (*non-litigation*) (Tuanakotta, 2018 : 4).

Akuntansi forensik merupakan metode akuntansi yang ilmiah untuk mengungkap, menyelesaikan, menganalisis dan menyajikan masalah *fraud* dengan cara yang dapat diterima di pengadilan. Akuntansi forensik, kadang disebut akuntansi investigasi, merupakan bidang karir yang unik yang menggabungkan akuntansi dengan teknologi informasi. Seorang Akuntan Forensik menggunakan pengetahuannya tentang akuntansi,

hukum, audit investigasi, dan kriminologi untuk mengungkap penipuan, menemukan bukti dan menyajikan bukti tersebut di pengadilan jika diminta (Oyedokun, 2016).

Akuntansi forensik adalah suatu aplikasi keterampilan investigasi dan analitik yang memiliki tujuan untuk menyelesaikan masalah-masalah keuangan melalui cara- cara yang sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh pengadilan dan hukum. Secara sederhana akuntansi forensik dapat dikatakan sebagai akuntansi yang akurat dalam tujuan hukum, yang tahan uji dalam kancah perseteruan selama proses pengadilan, dan dalam proses peninjauan yudisial ataupun tinjauan administratif (Suhartono & Jannah, 2021).

Menurut Batubara (2020) mengatakan bahwa “Akuntansi forensik adalah penerapan disiplin akuntansi yang berdasarkan pada keterampilan-keterampilan dalam menginvestigasi dan menganalisis yang bertujuan untuk menyelesaikan masalah keuangan yang dilakukan berdasarkan peraturan-peraturan yang ditetapkan oleh hukum”.

Berdasarkan uraian di atas, menurut penulis akuntansi forensik merupakan suatu ilmu yang menggunakan keterampilan keuangan dan investigasi untuk menyelesaikan masalah yang belum terselesaikan dilakukan dalam konteks aturan dari bukti melalui cara-cara yang sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh pengadilan.

#### **2.1.2.2 Karakteristik Akuntan Forensik**

Akuntansi forensik sebagai penerapan keterampilan keuangan dan investigasi untuk masalah yang belum terselesaikan, dilakukan dalam konteks aturan dari bukti, untuk itu seorang akuntan forensik harus memiliki karakteristik sebagai berikut (Sayidah, 2021: 23) :

1. Pemeriksa *fraud* harus memiliki kemampuan yang unik;
2. kemampuan mengumpulkan fakta-fakta dari berbagai saksi secara adil (*fair*), tidak memihak salah (mengikuti ketentuan perungan-undangan), dan akurat, serta mampu melaporkan fakta-fakta itu secara akurat dan lengkap;
3. Kemampuan untuk memastikan kebenaran dari fakta yang dikumpulkan dan kemudian melaporkannya dengan akurat dan lengkap adalah sama pentingnya;

4. Kemampuan berinteraksi dengan manusia amat menentukan.
5. Pemeriksa fraud harus mempunyai kemampuan teknis untuk mengerti konsep-konsep keuangan, dan kemampuan untuk menarik kesimpulan terhadapnya.

Berdasarkan penjelasan di atas menurut penulis seorang akuntan forensik memang harus memiliki kemampuan yang unik serta mampu mengumpulkan bukti secara fakta dan mengerti tentang konsep-konsep keuangan dan hukum, karena seorang akuntan forensik dituntut untuk menyelesaikan masalah dalam bentuk praduga. Untuk membuktikan praduga adanya tindakan kecurangan (*fraud*) tersebut diperlukanlah bukti yang cukup dan sesuai dengan fakta-fakta yang terjadi.

### **2.1.2.3 Kualitas Akuntansi Forensik**

Akuntansi forensik lebih berfokus pada suatu dugaan atau sebuah peristiwa tertentu, oleh karena itu seorang akuntansi forensik harus memiliki peran yang efektif dalam menyelidiki dan membuktikan ada tidaknya tindak pidana korupsi (Suhartono & Jannah, 2021). Berikut kualitas yang harus dimiliki oleh seorang akuntan forensik berdasarkan kesimpulan dari hasil penelitian Robert J.Lindquist adalah sebagai berikut (Sayidah, 2021: 27) :

1. Kreatif  
Kemampuan untuk melihat sesuatu yang orang lain menganggap situasi bisnis yang normal dan mempertimbangkan interpretasi lain yakni bahwa itu tidak perlu merupakan situasi bisnis yang normal.
2. Rasa ingin tahu  
Keinginan untuk menemukan apa yang sesungguhnya terjadi dalam rangkaian peristiwa dan situasi.
3. Tak menyerah  
Kemampuan untuk maju terus pantang mundur walaupun fakta (seolah-olah) tidak mendukung dan ketika dokumen dan informasi sulit diperoleh.
4. Akal sehat  
Kemampuan untuk mempertahankan perspektif dunia nyata.
5. *Business sense*  
Kemampuan untuk memahami bagaimana bisnis sesungguhnya berjalan dan bukan sekedar memahami bagaimana transaksi dicatat.
6. Percaya diri  
Kemampuan untuk mempercayai diri dan temuan kita sehingga kita dapat bertahan di bawah *cross examination* (pernyataan silang dari jaksa penuntut umum dan pembela).

Berdasarkan penjelasan tersebut, menurut penulis seorang akuntan forensik harus mampu untuk membaca situasi atau perkiraan-perkiraan yang kemungkinan terjadi meskipun situasi dalam suatu organisasi tersebut terlihat normal, karena pelaku *fraud* akan berupaya sebisa mungkin mencari pembenaran, dan pembelaan bahwa yang dilakukan bukan sebuah tindakan *fraud* serta menutupi tindakan *fraud* tersebut seolah-olah tidak terjadi *fraud*.

#### **2.1.2.4 Standar Keahlian Akuntansi Forensik**

*Certified Public Accountant* yang memberikan penugasan terkait akuntansi forensik dan audit investigatif harus mengikuti *Standard Practices for Investigative and Forensic Accounting Engagements* (SPIFA). Berdasarkan (SPIFA) terdapat 6 standar keahlian yang harus dimiliki oleh seorang akuntan forensik yaitu sebagai berikut (Sayidah, 2021: 38):

1. Pemahaman tentang bagaimana aktivitas bisnis didokumentasikan, dicatat, dilaporkan, dikelola dan dikendalikan.
2. Kemampuan untuk mengidentifikasi, memperoleh, memeriksa dan mengevaluasi informasi yang relevan.
3. Kemampuan untuk mengukur dampak keuangan dari transaksi atau peristiwa aktual yang diharapkan.
4. Kemampuan untuk melakukan dan menafsirkan analisis informasi yang relevan.
5. Kemampuan untuk mendokumentasikan dan menjelaskan informasi bisnis dan hasil analisis keuangan untuk tujuan pengambilan keputusan.
6. Kemampuan untuk memberikan pendapat dan kesimpulan yang relevan dan sesuai berdasarkan temuan dan hasil pekerjaan yang dilakukan.

Berdasarkan uraian di atas, menurut penulis akuntansi forensik berfokus kepada dugaan tindakan *fraud* sehingga seorang akuntan forensik harus memiliki keahlian seperti yang tersebut di atas agar dapat membuktikan kebenaran suatu dugaan tindakan *fraud* tersebut.

### **2.1.3 Audit Investigatif**

#### **2.1.3.1 Pengertian Audit Investigatif**

Diterapkannya audit investigasi dengan tujuan agar dapat mengungkapkan praduga kasus kecurangan. Berikut ini beberapa definisi audit investigasi:

Audit investigasi adalah suatu bentuk audit atau pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan dengan menggunakan pendekatan, prosedur atau teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu penyelidikan atau penyidikan terhadap suatu kejahatan. Dalam audit investigatif, seorang auditor memulai suatu audit dengan praduga/ indikasi akan adanya kemungkinan kecurangan dan kejahatan yang akan diidentifikasi dan diungkap melalui audit yang akan dilaksanakan (Anggraini, dkk 2019)

Menurut Achyarsyah & Rani (2018), audit investigatif merupakan audit dalam rangka menghitung kerugian keuangan Negara, audit hambatan kelancaran pembangunan, audit eskalasi, serta audit klaim. Audit investigatif juga merupakan proses pengumpulan dan pengujian bukti-bukti terkait dengan kasus penyimpangan yang berindikasi akan merugikan keuangan Negara atau perekonomian Negara.

Menurut Sayidah, (2021: 5), “audit investigative merupakan kegiatan pengumpulan fakta dan bukti yang dapat diterima dalam sistem hukum yang berlaku dengan tujuan untuk mengungkapkan ada atau tidaknya tindakan kecurangan (*fraud*)”.

Berdasarkan uraian di atas, menurut penulis audit investigasi merupakan suatu bentuk pembuktian terhadap indikasi atau praduga terhadap tindakan kecurangan (*fraud*), dimana pembuktian terhadap indikasi atau praduga kecurangan (*fraud*) dilakukan melalui audit dalam rangka menghitung kerugian keuangan negara, audit hambatan kelancaran pembangunan, audit eskalasi, audit klaim serta pengumpulan terhadap bukti dan fakta yang terkait dengan indikasi kecurangan (*fraud*) tersebut.

### **2.1.3.2 Teknik Audit Investigasi**

Teknik audit adalah cara-cara yang dipakai oleh auditor dalam mengaudit atau memeriksa kewajaran penyajian laporan keuangan. Hasil dari penerapan teknik audit adalah bukti audit. Berikut terdapat 7 (tujuh) teknik audit yang harus diterapkan oleh auditor adalah sebagai berikut (Tuankotta, 2018 : 205):

1. Memeriksa fisik (*physical examination*)  
Memeriksa fisik atau *physical examination* lazimnya diartikan sebagai perhitungan uang tunai (baik dalam mata uang rupiah atau mata uang asing), kertas berharga, persediaan barang, aktiva tetap, dan barang berwujud (*tangible assets*) lainnya.

2. Meminta konfirmasi (*confirmation*)  
Seperti dalam proses audit, sama halnya dalam investigasi, permintaan informasi harus lebih diperkuat, atau dikolaborasi dengan informasi dari sumber lain atau diperkuat dengan cara lain. Permintaan informasi sangat penting dan juga merupakan prosedur yang normal dalam suatu investigasi.
3. Memeriksa dokumen (*documentation*)  
Memeriksa dokumen merupakan teknik yang memerlukan pembahasan khusus. Tak ada investigasi tanpa pemeriksaan dokumen. Hanya saja, dengan kemajuan teknologi, definisi dokumen menjadi lebih luas, artinya dokumen atau informasi yang diolah disimpan dan dipindahkan secara digital.
4. Review analitikal (*analytic review atau analytical review*)  
Review analitikal merupakan suatu bentuk penalaran deduktif. Tekanannya adalah pada penalaran, proses berfikirnya. Penalaran yang membawa seorang auditor atau investigator pada gambaran mengenai wajar, layak, atau pantasnya suatu data individual disimpulkan dari gambaran yang diperoleh secara global, menyeluruh dan agregat.
5. Meminta informasi lisan atau tertulis (*inquiries of the auditee*)  
Meminta informasi lisan atau tulisan bisa diartikan bahwa segala informasi yang diterima investigator harus dikaji lagi lebih dalam, contoh meminta informasi kepada auditan tentang hasil audit sebelumnya.
6. Menghitung kembali (*reperformance*)  
Menghitung kembali tidak lain adalah mengecek kembali kebenaran perhitungan (kali, bagi, tambah, kurang, dan lain-lain), Ini adalah prosedur yang lazim dalam audit. Dalam investigasi, perhitungan yang dihadapi umumnya sangat kompleks, didasarkan atas kontrak atau perjanjian yang rumit.
7. Mengamati (*observation*)  
Seorang auditor atau investigator harus mengamati segala informasi dalam bentuk lisan maupun tulisan yang diterima, dan menganalisa bagaimana proses pembuatan laporan yang disampaikan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, menurut penulis teknik-teknik audit investigasi digunakan untuk mempermudah auditor selaku pihak yang melakukan pemeriksaan audit terhadap praduga tindakan kecurangan. Dimakan teknik pemeriksaan terhadap kecurangan (*fraud*) dimulai dari memeriksa fisik berupa perhitungan uang tunai, dilanjutkan dengan meminta konfirmasi, memeriksa dokumen, melakukan review analitikal, meminta informasi lisan atau tertulis, kemudian menghitung kembali kebenaran perhitungan kemudian yang terakhir dilanjutkan dengan mengamati setiap informasi yang didapat baik informasi dalam bentuk lisan maupun tulisan.

### 2.1.3.3 Hal yang Harus Diperhatikan dalam Pelaksanaan Audit Investigasi

Menurut Sayidah (2021: 33) terdapat lima hal yang harus diperhatikan dalam melakukan investigasi terhadap *fraud* yaitu sebagai berikut:

1. Hindari prngumpulan fakta dan data yang berlebihan secara prematur. Kecurangan tidak terjadi begitu saja. Selalu ada pelakunya. Oleh karena itu, pada kesempatan pertama auditor menemukan petunjuk awal (*indicia of fraud*), ia harus mulai berspekulasi secara cerdas, siapa yang berpotensi menjadi pelakunya atau otak pelakunya. Daftar pelaku yang diduga, dapat diperpanjang atau diperpendek, sesuai dengan bukti-bukti atau fakta-fakta yang dikumpulkan.
2. *Fraud* auditor harus mampu membuktikan “niat pelaku melakukan kecurangan” (*prepetratos’ intent to commit fraud*). Fokus pada pengumpulan bukti dan barang bukti untuk proses pengadilan untuk menghindari kasus kecurangan kandas di sidang pengadilan karena penyidik dan saksi ahli (akuntan forensic) gagal membuktikan niat melakukan kejahatan atau pelanggaran.
3. Seorang *fraud* auditor harus kreatif, berfikir seperti pelaku *fraud*, jangan dapat ditebak. Beberapa teknik perlu dipadukan untuk mencapai hasil yang efisien dan efektif. Itulah pentingnya kreativitas. Juga keadaan dapat berubah dengan cepat, bukti dan barang bukti disembunyikan atau dihancurkan, pelaku bersembunyi atau melarikan diri; *Fraud* auditor kreatif dalam menerapkan teknik investigasi, berpikir seperti penjahat, jangan dapat ditebak.
4. Seorang auditor harus mengetahui bahwa banyak kecurangan dilakukan dengan persekongkolan, walaupun pengendalian intern sudah baik. Investigator harus memiliki indra atau intuisi yang tajam untuk merumuskan “teori mengenai persekongkolan” yang merupakan salah satu teori *fraud*.
5. Kenali pola kecurangan (*fraud*). Dalam memilih *proactive fraud detection strategy* (strategi untuk menemukan kecurangan dalam investigasi proaktif), si auditor musti mempertimbangkan apakah kecurangan dilakukan di dalam pembukuan atau di luar pembukuan. Kecurangan di dalam pembukuan biasa berupa pembayaran beberapa kali transaksi yang sama.

Berdasarkan penjelasan di atas, menurut penulis supaya bukti yang diperoleh oleh auditor dapat membuktikan praduga tindakan kecurangan maka seorang auditor harus memperhatikan pengumpulan fakta dan data hal ini dikarenakan untuk menghindari terjadinya pengumpulan fakta dan data yang sifatnya prematur, serta seorang auditor harus mampu membuktikan niat melakukan kecurangan, mampu berfikir seperti pelaku *fraud*, memahami tindakan pelaku *fraud*, dan kenali pola *fraud*.

#### **2.1.3.4 Standar Keahlian Audit Investigasi**

Menurut Sayidah (2021: 38), terdapat 7 standar keahlian yang harus dimiliki oleh seorang audit investigasi berdasarkan *Standard Practices for Investigative and Forensic Accounting Engagements* (SPIFA) yaitu :

1. Pemahaman tentang konteks di mana perikatan akan dilakukan (misalnya, proses pengadilan, undang-undang, peraturan, kontrak atau kebijakan yang relevan dengan perikatan);
2. Kemampuan untuk mengidentifikasi, memperoleh, memeriksa dan menilai informasi yang relevan dengan perikatan;
3. Kemampuan untuk menganalisis dan membandingkan berbagai jenis dan sumber informasi;
4. Pemahaman tentang jenis informasi yang akan membantu dalam membangun motivasi, niat dan bias.
5. Pemahaman tentang cara dimana informasi dapat dibuat atau disembunyikan;
6. Pemahaman bahwa informasi yang dikumpulkan dan pekerjaan yang dilakukan, termasuk pekerjaan dan informasi orang lain, dapat menjadi subjek pengungkapan dan ditenderkan sebagai bukti;
7. Kemampuan untuk mendokumentasikan dan menyajikan temuan investigasi dan kesimpulan untuk tujuan pengambilan keputusan.

Berdasarkan penjelasan di atas, menurut penulis auditor dalam melakukan audit investigatif dituntut untuk menggunakan keahlian layaknya seorang penyidik, lebih banyak bersifat menggunakan insting dan ketepatan dalam penentuan alur pikir pelaku penyimpangan dan penerpannya dilapangan.

#### **2.1.4 Pendeteksian *Fraud***

Tujuan dari pemeriksaan adalah untuk menyelesaikan permasalahan yang belum terselesaikan atau untuk mengungkapkan kebenaran dari praduga terkait tindakan kecurangan (*fraud*). Sebelum melakukan pengungkapan *fraud* seorang auditor harus mampu mendeteksi kecurangan. Berikut ini penjelasan mengenai pendeteksian *fraud*:

Dalam suatu audit secara umum maupun audit yang khusus untuk mendeteksi *fraud* (kecurangan), si auditor (internal maupun eksternal) secara proaktif berupaya melihat kelemahan-kelemahan dalam sistem pengendalian intern, terutama yang berkenaan dengan perlindungan terhadap aset (*safeguarding of asset*), yang rawan akan terjadinya *fraud*. Ini adalah bagian keahlian yang harus dimiliki oleh seorang auditor (Tuanakotta, 2018 : 285).

Berdasarkan penjelasan tersebut, menurut penulis jika tindakan kecurangan (*fraud*) telah terjadi maka langkah selanjutnya auditor melakukan pendeteksian terhadap kasus kecurangan (*fraud*) tersebut. Pendeteksian kecurangan (*fraud*) dilakukan oleh auditor dengan melihat kelemahan-kelemahan sistem pengendalian intern, terutama yang berkaitan dengan perlindungan aset.

#### **2.1.4.1 Siklus *Fraud***

Siklus penipuan (*fraud*) pada dasarnya dimulai dengan rencana (*fraudster*) yang mengarah untuk melakukan tindakan *fraud*. *Fraud* biasanya terungkap melalui hal-hal berikut (Sayidah, 2021: 54):

1. Tuduhan, pengaduan, atau isu terjadinya *fraud* yang dilaporkan oleh pihak ketiga (misalnya, pemasok yang merasa tidak puas, atau karyawan);
2. Intuisi penyidik atau kecurigaan umum bahwa ada sesuatu yang salah;
3. Adanya senjangan antara ekspektasi dan aktualnya (laba, penjualan, biaya, aset, atau liabilitas yang terlalu rendah atau terlalu tinggi, yang tidak dapat diterima);
4. Adanya temuan yang terjadi secara kebetulan, misalnya hilangnya uang tunai, properti, laporan, file, dokumen, atau data;
5. Hasil dari sebuah audit; atau  
Hasil dari pengendalian, terutama pengendalian anti-*fraud*.

Berdasarkan penjelasan tersebut, menurut penulis tindakan *fraud* berawal dari rencana (*fraudster*), kemudian dari rencana *fraud* akan menjadi tindakan *fraud* apabila terdapat adanya kesempatan. Jika sudah terjadi tindakan *fraud* maka bisa tindakan *fraud* terungkap dikarenakan ada isu, yang berlanjut kepada kecurigaan kemudian dilanjutkan ke tahap pemeriksaan, setelah dilakukan tahap pemeriksaan maka akan adanya sebuah temuan dan terakhir diperoleh hasil dari sebuah pemeriksaan.

#### **2.1.4.2 Teknik-Teknik Mendeteksi *Fraud***

Pada saat kecurangan (*fraud*) sudah terjadi akuntansi forensik (dalam hal ini *fraud examiner*) berupaya mendeteksinya sedini mungkin agar tindakan (*fraud*) tersebut dapat segera terselesaikan. Secara umum terdapat sembilan teknik pemeriksaan akuntansi forensik dan audit investigasi yang biasa digunakan untuk mendeteksi ada tidaknya tindakan *fraud* (Tuanakotta, 2018: 295) yaitu:

1. Penggunaan teknik-teknik dalam pemeriksaan laporan keuangan. Pada pemeriksaan ini berfungsi untuk menilai kewajaran penyajian atas laporan keuangan. Berikut terdapat tujuh langkah pemeriksaan laporan keuangan yaitu:
  - a) Memeriksa fisik (*physical examination*) yaitu penghitungan uang tunai, kertas berharga, persediaan barang, aktiva tetap dan barang berwujud lainnya.
  - b) Meminta Informasi dan konfirmasi (*confirmation*) dalam investigasi informasi dan konfirmasi harus di kolaborasi dengan sumber lain (*subtained*).
  - c) Memeriksa dokumen (*documentation*) termasuk di dalamnya dokumen digital.
  - d) Review analitikal (*analytical review*). Teknik ini mengharuskan dasar atas perbandingan yang dihadapi dengan apa yang layaknya harus terjadi dan berusaha menjawab terjadinya kesenjangan.
  - e) Meminta informasi lisan atau tertulis dari yang diperiksa (*inquiries of the auditee*). Hal ini dianggap penting karena untuk pendukung permasalahan.
  - f) Menghitung kembali (*reperformance*). Teknik ini dilakukan dengan mengecek kebenaran perhitungan (kali, bagi, tambah, kurang dan lain-lain) untuk menjamin kebenaran angka.
  - g) Mengamati (*observation*). Pengamatan ini lebih menggunakan intuisi auditor apakah terdapat hal-hal yang disembunyikan.
2. Pemanfaatan teknik perpajakan, Teknik perpajakan biasa digunakan dalam pemeriksaan kejahatan terorganisir dan penyeludupan pajak penghasilan. Teknik ini juga dapat diterapkan terhadap data kekayaan pejabat Negara. Ada dua macam teknik pemeriksaan perpajakan yaitu *Net Worth Method* dan *Expenditure Method*. *Net Worth Method* adalah metode yang digunakan untuk menelusuri penghasilan yang belum dilaporkan oleh wajib pajak. Sedangkan *Expenditure Method* adalah metode yang jejak-jejak arus uang.
3. Penelusuran jejak-jejak arus uang ini lebih dikenal dengan istilah *follow the money*. *Follow the money* secara harfiah berarti mengikuti jejak-jejak yang ditinggalkan dalam suatu arus uang atau arus dana. Dana bisa mengalir secara bertahap dan berjenjang, tetapi akhirnya akan berhenti di satu atau beberapa tempat. Tempat perhentian terakhir inilah yang menjadi petunjuk kuat yang akan membawa kepada para pelaku fraud.
4. Penerapan teknik analisis hukum. Dalam hal ini akuntan forensik harus mempunyai pemahaman tentang hukum pembuktian sesuai dengan masalah yang dihadapi, seperti tindak pidana umum, tindak pidana khusus, serta pencucian uang. Melalui analisis ini, akuntan forensik akan dapat mengumpulkan bukti dan barang bukti guna mendukung dugaan adanya perbuatan melawan hukum yang dilakukan para pelaku fraud atau kecurangan.
5. Pemanfaatan teknik audit investigatif dalam pengadaan barang atau jasa, Pemeriksaan pengadaan barang atau jasa ini merupakan suatu upaya untuk

- memastikan bahwa dana publik dibelanjakan dengan baik dengan tujuan untuk meningkatkan efektivitas operasional serta sesuai peruntukannya.
6. Penggunaan *computer forensik*. Terdapat dua pokok utama dalam *computer forensik*. Pertama, segi-segi teknis yang berkenaan dengan teknologi (komputer, internet dan jaringan) dan alat-alat (Windows, Unix, serta Disk drive imaging). Kedua, adalah segi-segi teknis hukum seperti penggeledahan dan penyitaan barang bukti.
  7. Penggunaan teknik interogasi. Teknik interogasi ini dilakukan secara persuasif. Seorang akuntan biasanya akan menggunakan taktik “membuat pernyataan” dan bukan “mengajukan pertanyaan”. Adapun tujuannya tidak lain adalah untuk mengetahui detail lengkap tentang kejadian yang sebenarnya.
  8. Penggunaan *Undercover Operations*. *Undercover Operations* adalah suatu kegiatan yang berupaya mengembangkan barang bukti secara langsung dari pelaku kecurangan dengan menggunakan samaran (*disguise*) dan tipuan (*deceit*).
  9. Pemanfaatan *whistleblower*. *Whistleblower* diterjemahkan secara harfiah dengan istilah peniup peluit. Maksudnya adalah orang yang mengetahui adanya bahaya atau ancaman dan berusaha menarik perhatian dengan meniup peluitnya. Meniup peluit di sini digunakan dengan kiasan yang artinya adalah membuka aib dan membocorkan rahasia, atau dalam istilah lain adalah pelapor pelanggaran.

Berdasarkan penjelasan tersebut, menurut penulis teknik-teknik mendeteksi *fraud* digunakan untuk memberikan kemudahan dalam melakukan pengungkapan setiap praktik kecurangan. Mendeteksi *fraud* dapat dilakukan melalui pemeriksaan laporan keuangan, pemanfaatan teknik perpajakan, *follow the money*, penerapan teknik analisis hukum, pemanfaatan teknik audit investigasi, penggunaan komputer forensik, penggunaan teknik interogasi, penggunaan *undercover operations*, dan Pemanfaatan *whistleblower*.

## **2.1.5 Pengadaan Barang dan Jasa**

### **2.1.5.1 Pengertian Pengadaan Barang dan Jasa**

Pada hakikatnya pengadaan barang atau jasa pemerintah mempunyai peran penting dalam dalam rangka peningkatan pelayanan publik, berikut definisi pengadaan barang atau jasa:

Secara umum, pengadaan barang atau jasa dimulai dari tahap perencanaan, persiapan pengadaan, melakukan pengadaan (melalui swakelola atau pemilihan penyedia), pelaksanaan kontrak dan serah terima barang/jasa. Aktifitas-aktifitas yang termasuk dalam proses diatas,

diantaranya identifikasi kebutuhan, melakukan analisa pasar, melakukan kualifikasi terhadap penyedia, melakukan tender, mengevaluasi penyedia, menetapkan pemenang, melaksanakan kontrak dan serah terima hasil pekerjaan (LKPP, 2018).

Menurut Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah (PBJP) merupakan kegiatan Pengadaan atau pembelian Barang/Jasa oleh Kementerian/Lembaga/Perangkat Daerah yang dibiayai oleh Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) /Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang prosesnya sejak identifikasi kebutuhan, sampai dengan serah terima hasil pekerjaan.

Berdasarkan definisi di atas, menurut penulis pengadaan barang atau jasa dalam konteks organisasi di sektor pemerintahan adalah kegiatan yang dilakukan dengan sumber pendanaan dari anggaran pendapatan dan belanja negara (APBN) atau anggaran pendapatan dan belanja daerah (APBD) yang dilakukan oleh Kementerian/Lembaga/Perangkat Daerah untuk memperoleh barang/jasa baik oleh Kementerian/Lembaga/Perangkat Daerah dengan tujuan untuk menunjang, memfasilitasi, dan memenuhi kebutuhan rakyat. Adapun proses pengadaan barang atau jasa dimulai dari tahap identifikasi kebutuhan sampai dengan diselesaikannya seluruh kegiatan untuk memperoleh Barang/Jasa.

#### **2.1.5.2 Tahapan Pengadaan Barang/Jasa**

Menurut Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah (LKPP) tahun 2020, bahwa proses PBJP terdiri atas 3 (tiga) tahapan, yaitu:

- a. Tahap Perencanaan  
Pemerintah menyiapkan kebutuhan barang/jasa yang akan dibeli, dan kemudian mengumumkannya pada para pelaku usaha.
- b. Tahap Persiapan  
Pemerintah mempersiapkan bagaimana pembelian atau pengadaan akan dilakukan.
- c. Tahap Pelaksanaan  
Pemerintah mulai melakukan proses pengadaan, diantaranya pemilihan penyedia (vendor), penandatanganan kontrak, sampai dengan serah terima barang/jasa hasil pekerjaan.

Berdasarkan penjelasan di atas, menurut penulis untuk mendapatkan barang atau jasa yang tepat harga, tepat kualitas, tepat kuantitas dan cara pengadaan yang tepat sehingga diperlukan tahapan dalam pengadaan barang atau jasa.

### **2.1.5.3 Prinsip Pengadaan Barang atau Jasa**

Menurut LKPP (2020), terdapat 7 (tujuh) prinsip yang harus diterapkan dalam Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah yaitu sebagai berikut :

1. Efisien  
Efisien artinya Pengadaan Barang/Jasa harus diusahakan dengan menggunakan dana dan daya yang minimum untuk mencapai kualitas dan sasaran dalam waktu yang ditetapkan atau menggunakan dana yang telah ditetapkan untuk mencapai hasil dan sasaran dengan kualitas yang terbaik.
2. Efektif  
Efektif berarti pengadaan barang/jasa harus sesuai dengan kebutuhan dan sasaran yang telah ditetapkan serta memberikan manfaat yang sebesar-besarnya. Efektif artinya memberi manfaat yang seluas-luasnya sesuai dengan yang direncanakan.
3. Transparan  
Transparan dari sisi pembeli (pemerintah) berarti semua ketentuan dan informasi mengenai proses Pengadaan Barang/Jasa bersifat jelas dan dapat diketahui secara luas oleh calon Penyedia Barang/Jasa yang berminat serta oleh masyarakat pada umumnya.
4. Terbuka  
Terbuka berarti Pengadaan Barang/Jasa dapat diikuti oleh semua pelaku usaha yang memenuhi persyaratan/kriteria tertentu berdasarkan ketentuan dan prosedur yang jelas.
5. Bersaing  
Bersaing berarti pengadaan barang/jasa harus dilakukan melalui persaingan yang sehat diantara sebanyak mungkin Penyedia Barang/Jasa yang setara dan memenuhi persyaratan, sehingga dapat diperoleh Barang/Jasa yang ditawarkan secara kompetitif dan tidak ada intervensi yang mengganggu terciptanya mekanisme pasar dalam Pengadaan Barang/Jasa.
6. Adil  
Adil versi pembeli (pemerintah) berarti memberikan perlakuan yang sama bagi semua calon Penyedia Barang/Jasa dan tidak mengarah untuk memberi keuntungan kepada pihak tertentu, dengan tetap memperhatikan kepentingan nasional.
7. Akuntabel  
Akuntabel berarti harus sesuai dengan aturan dan ketentuan yang terkait dengan Pengadaan Barang/Jasa sehingga dapat dipertanggungjawabkan.

Berdasarkan penjelasan tersebut, menurut penulis pengadaan barang atau jasa pemerintah adalah bentuk pelayanan pemerintah terhadap seluruh rakyat atau dalam hal ini pelayanan publik. Sehingga dalam penyediaan pelayanan publik harus dilaksanakan sesuai dengan prinsip yang telah ditentukan dalam pengadaan barang atau jasa pemerintah.

#### **2.1.5.4 Tujuan Pengadaan Barang atau Jasa**

Menurut Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang atau Jasa Perintah (LKPP) tahun 2020, terdapat 8 (delapan) tujuan Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah, yaitu :

1. Menghasilkan Barang/Jasa yang Tepat dari setiap uang yang dibelanjakan baik dari segi kualitas, kuantitas, waktu biaya, lokasi dan penyedia.
2. Meningkatkan Penggunaan Produk Dalam Negeri. Berikut ini yang dimaksud produk dalam negeri adalah barang/jasa, termasuk rancang bangun dan perekayasaan, yang diproduksi atau dikerjakan oleh perusahaan atau industri yang berinvestasi dan memproduksi di Indonesia.
3. Meningkatkan Peran Serta Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah (UMKM) Adapun tujuan pemberdayaan Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah adalah sebagai berikut :
  - a. Mewujudkan struktur perekonomian nasional yang seimbang, berkembang, dan berkeadilan;
  - b. Menumbuhkan dan mengembangkan kemampuan Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah menjadi usaha yang tangguh dan mandiri; dan
  - c. Meningkatkan peran Usaha Mikro, Kecil, dan Menengah dalam pembangunan daerah, penciptaan lapangan kerja, pemerataan pendapatan, pertumbuhan ekonomi, dan pengentasan rakyat dari kemiskinan
4. Meningkatkan Peran Pelaku Usaha Nasional. Meningkatnya peran serta pelaku usaha nasional akan meningkatkan investasi dan membuka lebih banyak lapangan kerja dan pada gilirannya akan mendorong pertumbuhan ekonomi yang lebih tinggi dan akan mengokohkan ketahanan ekonomi nasional.
5. Mendukung Pelaksanaan Penelitian dan Pemanfaatan Barang/Jasa Hasil Penelitian. Penelitian adalah kegiatan yang dilakukan menurut kaidah dan metode ilmiah secara sistematis untuk memperoleh informasi, data, dan keterangan yang berkaitan pemahaman dan pembuktian kebenaran atau ketidakbenaran suatu asumsi dan/atau hipotesis di bidang ilmu pengetahuan dan teknologi dan menarik kesimpulan ilmiah bagi keperluan kemajuan ilmu pengetahuan dan/atau teknologi.
6. Meningkatkan Keikutsertaan Industri Kreatif. Industri kreatif adalah Industri yang berasal dari pemanfaatan kreativitas, keterampilan serta bakat individu untuk menciptakan kesejahteraan serta lapangan pekerjaan melalui penciptaan dan pemanfaatan daya kreasi dan daya cipta individu tersebut.
7. Mendorong Pemerataan Ekonomi. Pemerataan ekonomi adalah suatu usaha menciptakan stabilitas, dengan upaya pemerataan pembangunan di berbagai daerah serta hasil-hasilnya yang mengakibatkan pertumbuhan ekonomi yang dapat dinikmati oleh seluruh kalangan masyarakat baik di kalangan bawah ataupun dikalangan atas melalui kepemilikan aset maupun akses.

8. Mendorong Pengadaan Berkelanjutan. Pengadaan Berkelanjutan adalah pengadaan barang/jasa yang bertujuan untuk mencapai nilai manfaat yang menguntungkan secara ekonomis tidak hanya untuk Kementerian/ Lembaga/ Perangkat Daerah sebagai penggunaanya tetapi juga untuk masyarakat, serta signifikan mengurangi dampak negatif terhadap lingkungan dalam keseluruhan siklus penggunaannya.

Berdasarkan penjelasan di atas, menurut penulis tujuan Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah (PBJP) adalah arah, haluan, atau arah yang dituju atau maksud yang diharapkan dapat dicapai di bidang Pengadaan Barang atau Jasa Pemerintah (PBJP) secara Nasional. Pelaku usaha, sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari pengadaan, turut memegang peranan dalam mewujudkan tujuan PBJP.

#### **2.1.5.5 Bentuk Korupsi dalam Pengadaan Barang atau Jasa.**

Menurut Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang atau Jasa Perintah (LKPP) tahun 2020, secara umum terdapat 6 *fraud* dalam pengadaan barang/jasa yaitu :

- 1) Tidak sesuainya antara barang/jasa yang diperjanjikan dalam kontrak dengan kebutuhan instansi dan/atau masyarakat, baik dilihat dari jenis, kualitas maupun kuantitas barang/jasa.
- 2) Tidak sesuainya antara spesifikasi teknis barang/jasa yang telah diselesaikan oleh penyedia barang/jasa dengan spesifikasi teknis yang telah ditetapkan dalam perjanjian/kontrak.
- 3) Tidak sesuainya antara volume (kuantitas) barang/jasa yang telah diselesaikan oleh penyedia barang dengan jumlah yang seharusnya sesuai perjanjian/kontrak.
- 4) Ketidak wajaran harga barang/jasa yang disepakati dalam kontrak/perjanjian.
- 5) Pemalsuan data lapangan juga dapat terjadi untuk menutupi tidak dilaksanakannya proses sesuai dengan kontrak.
- 6) Penyipuan dalam proses pengadaan barang dan jasa dilakukan untuk memenangi kontrak dan mendapatkan konsesi besar.

Berdasarkan penjelesan tersebut, dapat diketahui bahwa tindakan kecurangan (*fraud*) hampir sering dijumpai pada setiap tahap dalam proses pengadaan barang jasa mulai dari perencanaan, pembentukan panitia pengadaan, proses pengadaan, penyusunan kontrak, sampai dengan pelaksanaan kontrak.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

<b>Nama Peneliti Dan Tahun Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
Wiharti dan Novita (2020)	Dampak Penerapan Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Mendeteksi Fraud Pengadaan Barang/Jasa.	Variabel Independen (X): Penerapan Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Variabel Dependen (Y): Mendeteksi Fraud Pengadaan Barang dan Jasa.	Dari pengujian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pendeteksian fraud pengadaan barang dan jasa.
Suhartono dan Roadahatul Jannah (2021)	Menelaah Dampak Penerapan Akuntansi Forensik dalam Mendeteksi Fraud Pengadaan Barang/Jasa Pada Sektor Publik.	Variabel Independen (X): Penerapan Akuntansi Forensik. Variabel Dependen (Y): Mendeteksi Fraud Pengadaan Barang/Jasa.	Berdasarkan penjelasan sebelumnya, menyatakan bahwa penerapan akuntansi forensik memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pendeteksian <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa.
Venda Yurinda (2019)	Peran Akuntansi Forensik Dalam Pengungkapan Fraud di Indonesia	Variabel Independen (X): Akuntansi Forensik. Variabel Dependen (Y): Pengungkapan Fraud di Indonesia.	Para akuntan forensik atau auditor investigatif memiliki peran dalam mengungkapkan <i>fraud</i> di Indonesia dan sebaiknya mereka lebih

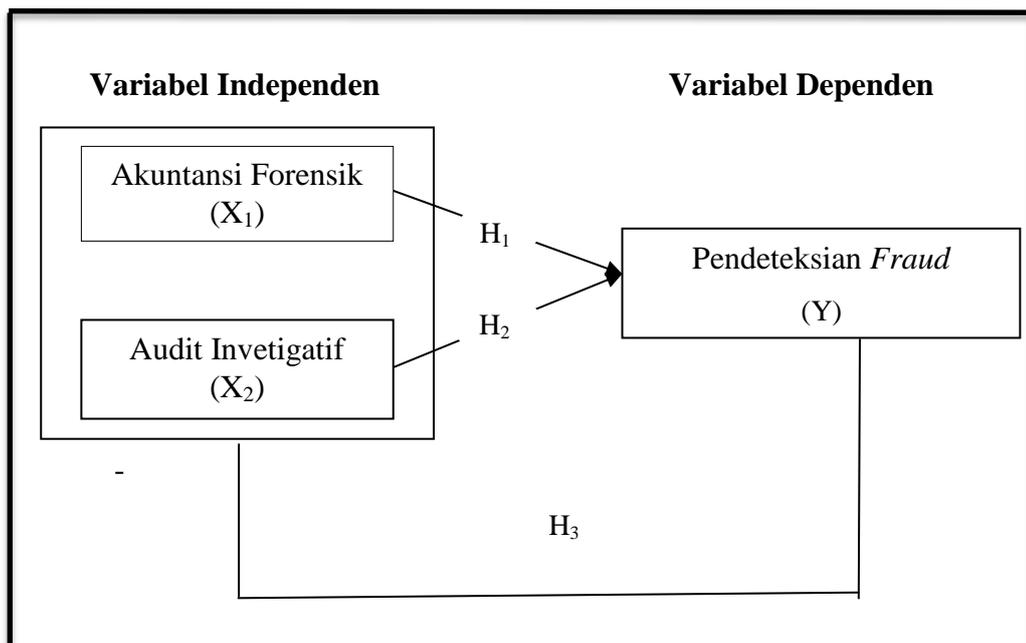
Nama Peneliti Dan Tahun Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian
			meningkatkan kemampuan dengan mempelajari bidang disiplin ilmu lain, serta diharapkan lebih percaya diri dan berani dalam memberikan pernyataan demi sebuah kebenaran.
Enika Diana Barubara (2020)	Penerapan Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Terhadap Mendeteksi Kecurangan ( Fraud )	Variabel Independen (X): Penerapan Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. Variabel Dependen (Y): Mendeteksi Kecurangan.	Akuntansi forensik dan audit investigatif secara simultan berpengaruh signifikan terhadap mendeteksi kecurangan.
Andriani (2020)	Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan <i>Fraud</i>	Variabel Independen (X): Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Variabel Dependen (Y): Pengungkapan <i>fraud</i> .	Akuntansi forensik tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan <i>fraud</i> , audit investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan kecurangan.
Bambang Arianto (2020)	Akuntansi Forensik dan Fenomena Korupsi	Variabel Independen (X): Peran Akuntansi Forensik Variabel Dependen (Y):	Akuntansi forensik sangat efektif mendeteksi dan berperan dalam proses pemberantasan

<b>Nama Peneliti Dan Tahun Peneliti</b>	<b>Judul Penelitian</b>	<b>Variabel Penelitian</b>	<b>Hasil Penelitian</b>
		Pemberantasan Korupsi	praktik korupsi politik.
Dewi Anggraini (2019)	Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan <i>Fraud</i>	Variabel Independen (X): Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Variabel Dependen (Y): Pengungkapan <i>Fraud</i>	Akuntansi forensik memiliki peran yang efektif dalam menyelidiki tindak kejahatan.
Padri Achyarsyah, Mirantika Rani (2018)	Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan	Variabel Independen (X): Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Variabel Dependen (Y): Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan	Akuntansi Forensik tidak berpengaruh pada pengungkapan kecurangan pelaporan keuangan, sedangkan Audit Investigatif berpengaruh terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan.
Nasha Ihulhaq, Edi Sukarmanto, dan Pupung Purnamasari (2019)	Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif terhadap Pendeteksian <i>Fraud</i>	Variabel Independen (X): Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Variabel Dependen (Y): Pendeteksian <i>Fraud</i>	Secara parsial akuntansi forensik dan audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian <i>fraud</i>

*Sumber: Data Diolah*

### 2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiyono (2019: 95), kerangka berfikir merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah didefinisikan sebagai masalah yang penting. Dalam penelitian ini dapat diuraikan variabel independen yaitu Akuntansi Forensik ( $X_1$ ), Audit Investigatif ( $X_2$ ), serta variabel dependen ialah Pendeteksian *Fraud* ( $Y$ ).



**Gambar 2.2**  
**Kerangka Pemikiran**

Berdasarkan gambar 4.2 kerangka pemikiran di atas, dapat dijelaskan bahwa variabel independen yaitu Akuntansi Forensik ( $X_1$ ), dan Audit Investigatif ( $X_2$ ), diduga berpengaruh terhadap variabel dependen yaitu Pendeteksian *Fraud* ( $Y$ ) baik secara parsial maupun simultan.

### 2.4 Hipotesis

Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, di mana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan

sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik (Sugiyono, 2019: 229).

#### **2.4.1 Hubungan Antara Akuntansi Forensik Terhadap Pendeteksian *Fraud***

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa peneliti, Pertama hasil penelitian yang dilakukan oleh Wiharti & Novita (2020) bahwa penerapan akuntansi forensik berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan pengadaan barang atau jasa. Kedua, hasil penelitian yang dilakukan oleh Suhartono & Jannah (2021) penerapan akuntansi forensik berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud* pengadaan barang dan jasa. Ketiga, hasil penelitian yang dilakukan oleh Barubara (2020) akuntansi forensik berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. Keempat, hasil penelitian yang dilakukan oleh Nasha Ihulhaq & Purnamasari (2019) akuntansi forensik berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud*.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis pertama dalam penelitian ini yaitu :

H<sub>1</sub> : Penerapan akuntansi forensik berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud* Pengadaan Barang atau Jasa di Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.

#### **2.4.2 Hubungan antara Audit Investigatif terhadap Pendeteksian *Fraud***

Dalam mendeteksi kasus korupsi (*fraud*) dan membedah setiap praktik-praktik kecurangan pelaksanaan audit investigatif juga harus dilakukan. Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa peneliti, pertama hasil penelitian yang dilakukan oleh Wiharti & Novita (2020) penerapan audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan (*fraud*) pengadaan barang atau jasa. Kedua, hasil penelitian yang dilakukan oleh Ihulhaq & Purnamasari (2019) juga menyatakan bahwa audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud*.

Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini yaitu :

H<sub>2</sub> : Penerapan audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud* Pengadaan Barang atau Jasa di Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.

#### **2.4.3 Hubungan antara Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif terhadap Pendeteksian *Fraud***

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa peneliti, pertama hasil penelitian yang dilakukan oleh Wiharti & Novita (2020) penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pendeteksian *fraud* pengadaan barang dan jasa. Kedua hasil penelitian yang dilakukan oleh Barubara (2020), akuntansi forensik dan audit investigatif secara simultan berpengaruh signifikan terhadap mendeteksi kecurangan. Ketiga penelitian yang dilakukan oleh Ihulhaq & Purnamasari (2019) dengan hasil penelitian akuntansi forensik dan audit investigatif secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud*.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis ke tiga dalam penelitian ini yaitu :

H<sub>3</sub> : Penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud* Pengadaan Barang atau Jasa di Perwakilan BPKP Provinsi Sumatera Selatan.