

Literature Review: Akuntansi Forensik Untuk Deteksi Korupsi (*Forensic Accounting for Corruption Detection: A Literature Review*)

Bobby Hartadhy Toeweh

Auditor Forensik, Inspektorat Provinsi Kalimantan Tengah, Palangka Raya

bobbyhartadhy@gmail.com



Riwayat Artikel

Diterima pada 28 November 2022

Revisi 1 pada 8 Desember 2022

Revisi 2 pada 14 Desember 2022

Disetujui pada 15 Desember 2022

Abstract

Purpose: This study aims to be able to reveal whether forensic accounting can and is effectively used to detect corruption in the management and use of budget funds for handling the Covid-19 pandemic in Regional Governments, especially the allocation of large funds used for the procurement of goods and services that are disposable. This is important, because the criminal act of corruption is an extraordinary crime, so it is necessary to have extraordinary tools to be able to detect and reveal the crime.

Method: This study uses a descriptive qualitative method with an emphasis on literature review, namely by observing and analyzing all information related to the research topic, and combined with previous research in order to explain the phenomena that will occur.

Result: The results show that forensic accounting can be used and effective to detect and reveal fraud in the management and use of the budget for handling the Covid-19 pandemic in the Regional Government through review activities and the implementation of investigative audits.

Limitations: This research is limited to the effectiveness of forensic accounting for detecting corruption in the use of funds for handling Covid-19 in the Regions and is limited to the role of the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in the Regions in utilizing forensic accounting in audit activities.

Contribution: this research can be a reference for further research related to the influence of forensic accounting in the implementation of audits in the regions by the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP).

Keywords: *Corruption, Forensic Accounting, Investigative Audit*

How to Cite: Toeweh, B, H. (2023). Studi Deskriptif: Determinan Teknologi, Informasi dan Komunikasi dalam Pengungkapan LKPD di Indonesia. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 2(2), 135-146.

1. Pendahuluan

Covid-19 ini merupakan penyakit menular yang sampai dengan saat ini masih menyadi momok bagi pemerintah manapun dan masyarakat dunia. Periode bulan Juli hingga Agustus 2022 kasus Covid-19 hampir di seluruh dunia mengalami kenaikan yang tinggi karena varian Omicron B4 dan B5 (sehatnegeriku.kemkes.go.id, 2022). Di Singapura yang tadinya hanya ratusan kasus sekarang naik menjadi 6.000 kasus per hari, sedangkan kenaikan kasus Covid-19 di Indonesia yang hanya 2.000 kasus per hari. Rendahnya kenaikan kasus Covid-19 di Indonesia saat ini dapat diartikan bahwa Indonesia berhasil menangani pandemi Covid-19 dengan recovery lebih baik. Menurut Menteri Kesehatan Republik Indonesia, sampai saat ini sudah 400 juta dosis disuntikkan ke lebih dari 204 juta populasi penduduk Indonesia, sehingga imunitas masyarakat kita baik, karena ketatnya protokol kesehatan di Indonesia relatif lebih ketat dan dijalankan oleh masyarakat dengan taat, dan terbukti sampai sekarang masyarakat masih terbiasa memakai masker (sehatnegeriku.kemkes.go.id, 2022).

Adanya kenaikan kasus Covid-19 di tahun 2022 ini tentunya Pemerintah baik Pusat maupun Daerah tetap memprioritaskan anggaran untuk penanganan Covid-19. APBN dan APBD harus tetap menjadi instrumen untuk menangani dampak pandemi Covid-19, melalui penanganan kesehatan, kebijakan pemberian vaksin, penyiapan bantalan sosial, dan dukungan stimulus bagi masyarakat terdampak, telah menjadikan Indonesia diakui dunia sebagai negara yang berhasil menangani dampak pandemi Covid-19 dengan sangat baik. Septianingrum, Damayanti, and Maryani (2022) Selain prioritas anggaran dalam rangka penanganan pandemi Covid-19, tentu tetap diperlukan upaya bersama antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah untuk mengambil langkah-langkah yang kompresensif untukantisipasi tanggap darurat.

Pada situasi tanggap darurat sangat diperlukan regulasi, prosedur, serta mekanisme yang dirancang secara khusus, salah satu diantaranya adalah mekanisme penganggaran di Pemerintah Daerah, sehingga *refocusing* kegiatan dan realokasi anggaran daerah dapat dirancang sedemikian rupa tanpa mengganggu rencana anggaran belanja yang telah ditetapkan sebelumnya. Terlebih lagi sangat diperlukan adanya aturan yang memiliki kemampuan untuk mendeteksi dan mencegah *fraud* atau terjadinya tindak pidana korupsi. Pada tahun 2020, Pemerintah telah mengeluarkan peraturan antara lain Instruksi Presiden Nomor 4 Tahun 2020 tentang Refocusing Kegiatan, Realokasi Anggaran, serta Pengadaan Barang Dan Jasa Dalam Rangka Percepatan Penanganan *Corona Virus Disease* 2019 (COVID-19); Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 20 Tahun 2020 tentang Percepatan Penanganan *Corona Virus Disease* 2019 Di Lingkungan Pemerintah Daerah. Dalam penanganan Covid-19 ini diperlukan langkah-langkah cepat, tepat, fokus, terpadu, dan sinergi antara Pemerintah dan Pemerintah Daerah, oleh karenanya Menteri Dalam Negeri mengeluarkan Instruksi Menteri Dalam Negeri Nomor 1 Tahun 2020 tentang Pencegahan Penyebaran dan Percepatan Penanganan *Corona Virus Disease* 2019 (COVID-19) di Lingkungan Pemerintah Daerah, yang ditujukan kepada Gubernur, Bupati, dan Walikota seluruh Indonesia. Di instruksi tersebut pada diktum KEENAM mengamanatkan bahwa Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) secara berjenjang melakukan pembinaan dan pengawasan atas pelaksanaan Instruksi Menteri Dalam Negeri ini. Pelaksanaan pengawasan dalam rangka percepatan penanganan pandemi Covid-19 sebagaimana amanat Instruksi Menteri Dalam Negeri tersebut dilaksanakan di Daerah oleh BPKP dan Inspektorat Daerah dalam bentuk pendampingan dan atau asistensi serta reviu yang dilakukan secara paralel atau bersamaan dengan proses *refocusing* kegiatan dan realokasi anggaran. Pengawasan ini dilakukan pula terhadap proses pengadaan barang dan jasa dalam bentuk *Probity Audit* sesuai dengan Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah sebagaimana telah diubah dengan Peraturan Presiden Nomor 12 Tahun 2021 tentang Perubahan atas Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah. Disaat pelaksanaan tugas pengawasan, Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) diperhadapkan pada risiko tinggi terhadap kesalahan penganggaran dan kesalahan alokasi kegiatan untuk bencana, bantalan sosial serta pengelolaan jaringan sosial, dan juga pengadaan barang dan jasa untuk penanganan keadaan darurat (Sitaresmi & Wahyudi, 2022).

Mendasarkan pada uraian di atas dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Daerah masih dan akan dihadapkan pada tanggungjawab untuk mengawal penyusunan laporan keuangan tahunan Pemerintah Daerah, sudah barang tentu APIP wajib melakukan pembinaan dan pengawasan terutama pada sektor-sektor rawan *fraud* yang mengarah pada terjadinya tindak pidana korupsi dan salah satunya adalah pertanggungjawaban penggunaan dana penanganan Covid-19. Savitri and Pinem (2022), pengawasan yang dilakukan tidak hanya pada aspek pencegahan, tetapi juga pada aspek yang diduga telah terjadinya korupsi. Pada kondisi telah terjadinya *fraud* atau korupsi ini, APIP dituntut mampu mendeteksi dan mengungkapkannya.

Dibalik keberhasilan Pemerintah Indonesia dalam menangani dampak pandemi Covid-19, diantaranya karena dukungan instrumen yang dibuat oleh Pemerintah dalam rangka percepatan penanganan pandemi Covid-19. Salah satu instrument tersebut adalah kebijakan *refocusing* kegiatan dan realokasi anggaran APBD, dan untuk mengawal pelaksanaannya ditugaskan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Dengan kemikian boleh diakui bahwa keberhasilan penanganan pandemi Covid-19 di Indonesia terutama di Daerah Provinsi, Kabupaten/Kota dari segi tertib pengelolaan anggaran, di dalamnya ada

andil keberhasilan proses pengawasan yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Namun demikian tidak sedikit terjadi kasus *fraud* berupa tindak pidana korupsi maupun penyelewengan aset pada masa pandemi Covid-19 tersebut. Hasil survei kantor akuntan publik dan konsultan RSM Indonesia menunjukkan bahwa kasus penipuan atau *fraud* dan penyelewengan aset meningkat selama masa pandemi Covid-19 (Kalsel.antaranews.com, 2020). Dari kejadian *fraud* tersebut, tentu instrumen pengawasan yang telah dibuat dan dilaksanakan masih belum cukup luas untuk menjangkau dan diterapkan pada tingkat *fraud* terjadi karena niatan si pelaku kejahatan. Diakui bahwa pelaksanaan pengawasan yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) adalah cenderung dalam rangka pencegahan *fraud*.

Lantas bagaimana atas *fraud* yang telah terjadi yang dapat diduga ada terjadi tindak pidana korupsi? Instrumen apa yang dapat digunakan dan dilaksanakan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) untuk mendeteksi *fraud* dan mengungkap adanya tindak pidana korupsi? Inilah permasalahan yang menjadi dasar penelitian ini. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui apakah akuntansi forensik efektif dapat mendeteksi bahkan mengungkap tindak pidana korupsi dalam pengelolaan anggaran penanganan pandemi Covid-19 di Pemerintah Daerah dan apakah Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Daerah dapat menggunakan akuntansi forensik dalam kegiatan auditnya. Diharapkan hasil penelitian ini dapat memberi manfaat terutama bagi APIP di Daerah dalam pelaksanaan tugas pengawasan dan diharap pula dapat menjadi bahan kajian lebih lanjut.

2. Tinjauan pustaka dan pengembangan hipotesis

2.1 Teori tentang *fraud*/korupsi

Korupsi berasal dari bahasa Latin, *corruptio* atau *corruptus* yang memiliki arti beragam yakni tindakan merusak atau menghancurkan. *Corruptio* juga diartikan kebusukan, keburukan, kejahatan, ketidakjujuran, dapat disuap, tidak bermoral, penyimpangan dari kesucian, kata-kata atau ucapan yang menghina atau memitnah. Kata *Corruptio* masuk dalam bahasa Inggris menjadi kata *Corruption* atau dalam bahasa Belanda menjadi *Corruptie* yang kemudian ke dalam perbendaharaan bahasa Indonesia menjadi korupsi. Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (KBBI), korupsi adalah penyelewengan atau penyalahgunaan uang negara (perusahaan, organisasi, Yayasan, dan sebagainya) untuk keuntungan pribadi atau orang lain. Pengertian korupsi menurut Asian Development Bank (ADB), yaitu kegiatan yang melibatkan perilaku tidak pantas dan melawan hukum dari pegawai sektor publik dan swasta untuk memerkaya diri sendiri dan orang-orang terdekat mereka. Orang-orang ini, lanjut pengertian ADB, juga membujuk orang lain untuk melakukan hal-hal tersebut dengan menyalahgunakan jabatan.

Pasal 3 Undang-Undang No.31 Tahun 1999, Korupsi yaitu setiap orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara. Definisi menurut hukum di Indonesia Korupsi bisa dikategorikan menjadi 7 jenis yaitu, kerugian keuangan negara, penyuapan, pemerasan, penggelapan dalam jabatan, kecurangan, benturan kepentingan dalam pengadaan barang dan jasa, serta gratifikasi (Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, sesuai 30 pasal yang ada di dalamnya). Korupsi merupakan salah satu bentuk dari *fraud*. *Fraud* sering diberi nama yang berlainan dalam istilah sehari-hari, seperti penipuan, penyembunyian, atau pelanggaran kepercayaan (The IIA's, 2015). *International Standards on Auditing* (ISA) mendefinisikan *fraud* sebagai aktivitas yang dilakukan dengan sengaja oleh seseorang dalam organisasi baik itu staf, manajer, maupun pihak ketiga yang melakukan penipuan untuk keuntungan pribadi atau kelompok dan melanggar hukum (Ahmad, 2019). Secara global, fenomena *fraud* terjadi di sektor pemerintahan maupun non-pemerintah (Marbun, 2017).

2.2 Teori akuntansi forensik

Profesi akuntansi forensik awalnya digunakan oleh CIA, FBI dan IRS untuk mengungkapkan kasus penipuan berskala besar. Di Indonesia, profesi akuntansi forensik dikenal pada awal tahun 2000-an. Atas pengungkapan kasus *fraud* yang terjadi, tidak dapat dipungkiri ada peran yang sangat besar dari ilmu Akuntansi Forensik. Akuntansi forensik lahir dan diperlukan karena beberapa alasan, diantaranya adalah munculnya skandal keuangan dan kebangkrutan perusahaan, baik di negara maju maupun

berkembang telah mendorong lahirnya akuntansi forensik (Sayidah, 2019). Akuntansi forensik berasal dari dua kata, akuntansi dan forensik. Kata forensik berasal dari bahasa latin “forensik” yang berarti mengumpulkan fakta atau bukti yang digunakan untuk mendukung sebuah argumentasi dalam proses pengadilan. Akuntansi forensik bertujuan mendeteksi kecurangan (*fraud*) yang berhubungan dengan pembuktian fakta akuntansi dalam proses hukum. Dengan kata lain, bahwa ruang lingkup akuntansi forensik terdiri atas akuntansi, hukum, dan auditing (Tuanakotta, 2010). Akuntansi forensik merupakan suatu skema yang dikembangkan sebagai strategi deteksi melalui tindakan persuasif dan preventif dengan penerapan prosedur audit investigasi yang bersifat litigasi untuk menghasilkan berbagai temuan dan alat bukti adanya indikasi *fraud* (kecurangan). Sehingga berbagai temuan dan alat bukti tersebut dapat digunakan dalam proses pengambilan keputusan di pengadilan (Arianto, 2020). *According to Dhar and Sarkar 2010 in* (Olaoye & Olanipekun, 2018) akuntansi forensik dikenal merupakan penggunaan prinsip dan metode akuntansi untuk mengatasi permasalahan hukum. Klaim dan laporan dianggap sebagai bukti di pengadilan atau dalam proses administrasi di mana penipuan telah terbukti. Akuntansi forensik mencakup keahlian keuangan, pengetahuan penipuan, serta pengetahuan dan pemahaman yang baik tentang realitas bisnis dan cara kerja sistem hukum (Bhasin, 2015).

2.3 Kasus fraud/korupsi yang terjadi

2.3.1 Peranan akuntansi forensik

Banyak kasus *fraud* terjadi di Indonesia yang cukup menggemparkan karena merupakan tindak pidana korupsi, antara lain kasus korupsi PT. Asuransi Bersenjata Republik Indonesia (Asabri) Tbk dengan taksiran kerugian negara mencapai Rp 23,7 triliun (Merdeka, 2021). Kasus pemolesan laporan keuangan oleh Garuda Indonesia, suap pengadaan barang dan peralatan di Krakatau Steel, korupsi PT Jiwasraya, kecurangan laporan keuangan oleh PT. Aqua, dan lain sebagainya. Demikian pula dengan kasus korupsi dimasa pandemi Covid-19 yaitu *fraud* dalam situasi pandemi Covid-19 dan menyebabkan kerugian bagi Amerika Serikat sebesar US\$ 100 juta. Di Indonesia kasus korupsi yang melibatkan Juliari Batubara, Menteri Sosial yang diduga menerima uang dengan total Rp 17 miliar dari dua paket bantuan sosial berupa sembako (CNNIndonesia.com, 2021). Namun sampai dengan saat ini peran akuntansi forensik dalam pengungkapan kasus-kasus tersebut tidak terdengar.

Berbeda dalam kasus yang lain, kesuksesan akuntansi forensik sangat menonjol ketika *Pricewaterhouse Cooper* (PwC) berhasil membongkar kasus Bank Bali dengan menunjukkan arus dana yang rumit berbentuk diagram cahaya yang mencuat dari matahari (*Sunburst*). Selanjutnya kasus BNI yang ditangani oleh PPATK menggunakan teknik *Follow the Money* seperti yang digunakan PwC dalam kasus Bank Bali dan berhasil membuktikan kepada pengadilan bahwa Andrian Waworuntu terlibat dalam penggelapan L/C BNI senilai Rp 1,3 Triliun (Sayyid, 2015).

2.3.2 Hasil survei

Hasil survei ACFE Indonesia, *fraud* yang paling banyak terjadi di Indonesia adalah korupsi. Sebanyak 154 responden survei fraudIndonesia atau sebesar 67% memilih korupsi. Hal ini berbeda dengan hasil *Report to The Nationss* (2016) yang dikeluarkan oleh ACFE yang menyatakan bahwa jenis fraud terbanyak ditemukan dalam bentuk *asset missappropriation*. Dalam survei fraudIndonesia sendiri, *asset missappropriation* dipilih oleh 71 responden atau 31% dari jumlah responden. *Fraud* berupa laporan keuangan menjadi jenis *fraud* terbanyak ketiga yang dipilih oleh 4 responden atau sebanyak 2%. Perbedaan ini disebabkan oleh pengetahuan dan pengalaman yang berbeda-beda dari responden.²⁾

2.4 Penelitian terdahulu

Tidak sedikit yang melakukan penelitian tentang akuntansi forensik dalam kaitannya pengungkapan *fraud*, maupun penelitian tentang *fraud* di masa pandemi Covid-19, diantaranya:

Husna, Lailiyah, and Kurniawan (2021) dalam penelitian berjudul “Regulasi Pemerintah Dan Upaya KPK Mencegah Korupsi Dalam Perspektif Akuntansi Forensik (Studi Kasus Bencana Covid-19)”. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui implementasi hukuman mati bagi koruptor dana bencana dalam peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang pemerintah dalam melawan pandemi Covid-19 serta peran KPK terhadap pencegahan korupsi dana anggaran bencana Covid-19. Hasilnya adalah bahwa hukuman mati bagi koruptor yang melakukan korupsi dana penanganan pandemic Covid-19

belum diterapkan. Arianto (2020) “Akuntansi Forensik Sebagai Strategi Pemberantasan Korupsi Suap”. Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui peran akuntansi forensik sebagai strategi pemberantasan suap di Indonesia. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif melalui studi kepustakaan. Hasilnya disimpulkan bahwa akuntansi forensik berkontribusi positif mendukung proses pemberantasan suap baik preventif, detektif dan represif.

Wuysang, Nangoi, and Pontoh (2016). Analisis Penerapan Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Terhadap Pencegahan Dan Pengungkapan Fraud Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah Pada Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntansi forensik berpengaruh dalam pengungkapan *fraud*, dan menyatakan bahwa audit investigatif berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud*. Sulistiani and Pramudyastuti (2021) “Peran Penting Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Dalam Upaya Pencegahan Dan Pengungkapan Fraud”. Tujuan penelitian untuk memberi gambaran tentang akuntansi forensik dan audit investigatif, *fraud*, teknik mencegah dan mengungkap *fraud*. Hasil disimpulkan bahwa pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan pengendalian intern yang efektif. Disini terlihat peranan yang penting akuntansi forensik dan audit investigatif di era ekonomi modern.

Ani (2020) “Pengaruh Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi pada Kantor BPKP di Kota Makassar)”. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi terhadap Pengungkapan Fraud. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa akuntansi forensik tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*, dan audit investigasi berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*. Mulyandini and Simatupang (2022). “Pengaruh Akuntansi Forensik Dan Kemampuan Auditor Investigatif Dalam Pengungkapan Kecurangan Pada Bank BUMN Di Indonesia”. Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui pengaruh akuntansi forensik dan kemampuan auditor investigatif dalam mengungkapkan kecurangan. Pada simpulan penelitian menunjukan akuntansi forensik dan audit investigatif berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan. Secara parsial akuntansi forensik dan kemampuan auditor investigatif memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan kecurangan.

Jannah, Aditiya, Suhartono, Sari, and Fadhilatunisa (2021) “Penerapan Akuntansi Forensik Dan Kompetensi Sdm Terhadap Upaya Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Dana Desa”. Penelitian ini adalah studi literatur dengan tujuan mengungkap bagaimana akuntansi forensik sebagai sebuah disiplin ilmu dan kompetensi SDM dapat mencegah *fraud* pengelolaan dana desa. Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh dari akuntansi forensik dan kompetensi SDM dalam pencegahan *fraud*. Pamungkas (2022) “Pengaruh Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Independensi, dan Skeptisme Profesional Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah)”. Metode yang digunakan peneliti adalah regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan, pertama: Akuntansi Forensik tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan *fraud*. Kedua: Audit Investigatif berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan *fraud*.

Patty and Ardini (2021) “Risiko Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Pada Masa Pandemi COVID-19”. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui risiko kecurangan pada saat penyusunan laporan keuangan pemerintah di masa pandemi COVID-19. Kesimpulannya bahwa dalam menyusun laporan keuangan memiliki risiko terjadinya kecurangan/penyimpangan terhadap laporan keuangan tersebut. Yuhertiana (2021) “Peran Audit Internal Dalam Mencegah Fraud Di Tengah Wabah Covid-19 (Studi Kasus Pada SPI RSUD dr. Soetomo Surabaya)”. Tujuan penelitian untuk mengetahui peranan Satuan Pengawasan Internal untuk mencegah *fraud* di rumah sakit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Satuan Pengawasan internal RSUD Dr. Soetomo telah melakukan fungsi pengawasan internal dalam mencegah *fraud* di tengah pandemi Covid-19.

Tuasikal (2017) “Akuntansi Forensik Dalam Upaya Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi”. Rumusan masalah penelitian ini adalah bagaimanakah pendekatan strategi dalam upaya pemberantasan korupsi? Simpulan penelitian ialah, pendekatan strategi dalam upaya pemberantasan korupsi itu ada yang bersifat preventif, bersifat detektif dan bersifat represif. Akuntansi forensik merupakan formulasi yang dapat dikembangkan sebagai strategi preventif, detektif, dan persuasif melalui penerapan prosedur audit forensik dan audit investigatif yang bersifat *litigation support*. Wiratmaja (2010) “Akuntansi Forensik

Dalam Upaya Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi”. Penelitian ini memfokuskan pembahasan pada peran akuntansi forensik dalam upaya pengungkapan dan penyelesaian kasus korupsi melalui pemutusan mata rantai model segi tiga kecurangan *fraud triangle* dari Donald R. Cressy. Simpulan penelitian yaitu, Akuntansi forensik merupakan formulasi yang dapat dikembangkan sebagai strategi preventif, detektif dan persuasif melalui penerapan prosedur audit forensik dan audit investigatif yang bersifat *litigation support*.

Achyarsyah and Rani (2020). Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). Hasil penelitian, pertama: Akuntansi Forensik tidak berpengaruh pada pengungkapan kecurangan pelaporan keuangan, karena akuntansi forensik tidak mampu mendeteksi kemungkinan adanya kecurangan secara lebih dini. Kedua: Audit Investigatif berpengaruh terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan. Esnawati and Primasari (2022) Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Dalam Mengidentifikasi Fraud (Studi Literatur). Penelitian menyimpulkan akuntansi forensik dan audit investigasi berkontribusi untuk pengendalian *fraud*.

Mendasarkan pada uraian di atas dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Daerah masih dan akan dihadapkan pada tanggungjawab untuk mengawal penyusunan laporan keuangan tahunan Pemerintah Daerah, sudah barang tentu APIP wajib melakukan pembinaan dan pengawasan terutama pada sektor-sektor rawan *fraud* yang mengarah pada terjadinya tindak pidana korupsi dan salah satunya adalah pertanggungjawaban penggunaan dana penanganan Covid-19. Dan tentu pengawasan yang dilakukan tidak hanya pada aspek pencegahan, tetapi juga pada aspek yang diduga telah terjadinya korupsi. Pada kondisi telah terjadinya *fraud* atau korupsi ini, APIP dituntut mampu mendeteksi dan mengungkapkannya. Dalam rangka mendeteksi dan mengungkap *fraud* atau korupsi apakah akuntansi forensik efektif digunakan oleh APIP, hal inilah yang coba diungkap dalam penelitian ini.

2.5 Hipotesis

Hipotesis yang dibangun pada penelitian ini adalah:

- a. Akuntansi forensik efektif untuk mendeteksi korupsi.
- b. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dapat dan mampu menggunakan Akuntansi forensik dalam kegiatan auditnya.

3. Metodologi penelitian

3.1 Metode analisis data

Penulisan ini menggunakan metode deskriptif kualitatif dengan menitikberatkan pada kajian pustaka yakni dengan mengamati dan menganalisis semua informasi terkait topik penelitian baik melalui (tinjauan literatur, penelitian literatur, penelitian perpustakaan, serta dikombinasikan dengan penelitian terdahulu agar dapat menjelaskan fenomena yang akan terjadi (Mamahit & Urumsah, 2018). Sugiyono (2017) menyatakan bahwa penelitian kepustakaan adalah kajian teoritis, referensi, dan literatur yang ada hubungannya norma dan budaya yang berlaku. Penelitian ini bertujuan mendeskripsi apa yang terjadi dan berlaku saat ini, dengan objek penelitian yang didapat dari informasi. Ada empat langkah yang akan dilakukan dalam penelitian ini yakni; Pertama, mengamati dan menganalisis informasi terkait topik penelitian yang didapat dari jurnal ilmiah, buku, koran, majalah baik cetak maupun *online*, termasuk teori dan referensi yang akan digunakan. Kedua, mengumpulkan berbagai literatur yang relevan dengan topik penelitian untuk dapat menjelaskan fenomena yang terjadi. Ketiga, mengidentifikasi berbagai variabel yang relevan dengan topik penelitian, yang diharapkan dapat membantu penelitian ini. Keempat, membangun kerangka kerja dengan menggunakan variabel dari artikel ilmiah dan materi terkait lainnya sehingga terbentuk kerangka pengetahuan dan informasi yang relevan dengan topik penelitian dan dapat menjawab permasalahan yang dirumuskan dalam penelitian.

4. Hasil dan Pembahasan

Fraud adalah kesengajaan melakukan kesalahan terhadap kebenaran untuk tujuan mendapatkan sesuatu yang bernilai atas kerugian orang lain atau mendapatkannya dengan membelokkan hukum atau kesalahan representasi suatu fakta, baik dengan kata maupun tindakan; kesalahan *alegasi* (mendakwa orang melakukan tindakan kriminal), menutupi sesuatu yang harus terbuka, menerima tindakan atau

sesuatu yang salah dan merencanakan melakukan sesuatu yang salah kepada orang lain sehingga dia bertindak di atas hukum yang salah (*Black's Law Dictionary*). Istilah *fraud* lebih luas dari korupsi, bahkan korupsi merupakan cabang atau bagian dari *fraud*. Hal tersebut sesuai dengan pernyataan Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)*, yaitu: “*The three major types of occupational fraud are: Corruption, Asset Misappropriation, and Fraudulent Statement*”. *Fraud tree* ini menggambarkan cabang-cabang dari *fraud* dalam hubungan kerja. Tuanakotta (2010) mengungkapkan, *Occupational fraud tree* ini mempunyai tiga cabang utama, yaitu: Pertama, korupsi merupakan tindakan yang biasanya dilakukan oleh satu orang atau lebih yang saling menguntungkan. Kedua, penyalahgunaan aset merupakan kecurangan yang melibatkan aset suatu perusahaan dan mengacu kepada pencurian yang dilakukan oleh pegawai atau pihak-pihak internal lainnya dalam suatu organisasi. Ketiga, *Fraud* ini dikenal dalam kegiatan *general audit (opinion audit)*, dimana *fraud* ini terjadi karena adanya salah saji (*misstatements* baik *overstatement* maupun *understatement*) yaitu menyajikan pendapatan lebih tinggi dari yang sebenarnya atau menyajikan pendapatan lebih rendah dari sebenarnya. *Fraudulent statements* terjadi pula dalam penyusunan laporan non-keuangan yang ditujukan kepada pihak internal maupun eksternal yang berisikan laporan non-keuangan tidak sebenarnya dan terdapat unsur pemalsuan data dan dokumen. Ketiga *fraud* ini sangat mungkin terjadi dalam pengelolaan anggaran penanganan Covid-19 di Daerah, yaitu:

- a. Korupsi, dalam bentuk pembengkakan biaya (*mark-up*), suap yang memanfaatkan kebijakan penggunaan dana penanganan Covid-19 melalui swakelola dan penunjukan langsung, *output* pengadaan barang dan jasa yang tidak sesuai dan cenderung lebih rendah mutunya dari spesifikasi yang direncanakan terutama terhadap barang-barang yang sekali pakai, dan sebagainya.
- b. Penyalahgunaan aset, selama pandemi meningkat drastis, 35 persen penyelewengan aset terjadi (Liputan6.com, 2020).
- c. *Fraudulent statements*, terjadi pada data calon penerima bansos. KPK meminta Kementerian Sosial memperbaiki data penerima bansos karena disinyalir data yang ada tidak sesuai kriteria yang ditetapkan, terutama ukuran masyarakat miskin dan rentan miskin yang berhak menerima bantuan (Republika.co.id, 2021).

Korupsi sangat merugikan negara, menimbulkan biaya tinggi, dan meningkatnya kemiskinan. Oleh karena itu tindakan antikorupsi sangat dibutuhkan termasuk mencegah dan mengungkapkan tindakan *fraud* (korupsi) dalam pengelolaan dan penanganan pandemi Covid-19 terutama terhadap dana yang dikelola oleh Pemerintah Daerah. Salah satu langkah yang bisa diambil yaitu dengan memanfaatkan akuntansi forensik dan audit investigatif. Akuntansi mengenal dua jenis kesalahan yaitu kekeliruan (*error*) dan kecurangan (*fraud*), yang menjadi pembeda adalah ada atau tidaknya niat yang sengaja berbuat (Anggraini, Triharyati, & Novita, 2019). Berdasarkan data sampai saat ini, Pemerintah Daerah merupakan lembaga yang memiliki tingkat *fraud* (korupsi) paling tinggi. Oleh karena itu peran dari lembaga Pemeriksa Keuangan di daerah (BPK RI), lembaga pengawasan internal pemerintah yaitu BPKP dan Inspektorat Daerah sangat dibutuhkan dalam rangka melakukan pengawasan atas penggunaan dana penanganan pandemi Covid-19 di Daerah.

Dalam rangka pengelolaan dana penanganan pandemi Covid-19, Pemerintah telah mengeluarkan aturan untuk mencegah penyalahgunaan anggaran karena kekeliruan (*error*) yaitu dengan mengeluarkan Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 Tahun 2020 Tentang Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Covid-19 dan/atau dalam rangka menghadapi ancaman yang membahayakan Perekonomian Nasional dan/atau Stabilitas Sistem Keuangan. Selain hal itu KPK menerbitkan Surat Edaran (SE) No 8 Tahun 2020 tentang Penggunaan Anggaran Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa Dalam Rangka Percepatan Penanganan COVID-19 Terkait Dengan Pencegahan Tindak Pidana Korupsi, hal ini dilakukan sebagai salah satu upaya memperkuat pengawasan penggunaan dana anggaran penanganan pandemi Covid-19. Surat Edaran ini ditujukan kepada Gugus Tugas ditingkat pusat maupun daerah untuk memandu proses pengadaan barang dan jasa dalam penanganan pandemi Covid-19. Surat Edaran tersebut menekankan pula bahwa PBJ (Pengadaan Barang dan Jasa) tetap memperhatikan perundang-undangan yang berlaku termasuk aturan yang secara khusus yang telah dikeluarkan oleh LKPP (Lembaga Kebijakan Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah), dan mendorong keterlibatan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) baik Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) maupun Inspektorat Daerah

terkait proses PBJ, agar prinsip PBJ pada kondisi darurat yaitu efektif, transparan, dan akuntabel dengan tetap berpegang pada konsep harga terbaik (*value for money*). Salah satu bentuk pengawasan APIP dijelaskan di Surat Edaran BPKP Nomor SE-6/K/D2/2020 yaitu pengawasan APIP atas pengadaan barang/jasa dalam rangka percepatan penanganan Covid-19 dilaksanakan melalui kegiatan Reviu.

Reviu dilakukan untuk meminimalisir penyimpangan dan penyalahgunaan sehingga dapat tepat sasaran, transparan, dan akuntabel, namun reviu belum mampu mencegah dan atau mendeteksi bahkan mengungkap adanya *fraud* (korupsi) dalam pelaksanaan pengadaan barang/jasa. *Probity Audit* dilakukan terhadap proses pengadaan barang dan jasa dan bersifat *real time* yang merupakan instrumen dalam rangka mencegah terjadinya *fraud*/korupsi yang dimana hal ini menjadi salah satu indikator keberhasilan program pemberantasan korupsi terintegrasi pada Pemerintah Daerah yang dicanangkan oleh KPK. Namun *probity audit* masih belum cukup luas dan mampu untuk mendeteksi bahkan mengungkapkan adanya *fraud*/korupsi karena hanya bersifat pencegahan dan hanya memberikan keyakinan yang bersifat terbatas. Dengan demikian untuk mendeteksi dan mengungkapkan *fraud* (korupsi) dalam penggunaan anggaran pelaksanaan pengadaan barang/jasa dalam rangka percepatan penanganan COVID-19 diperlukan alat untuk menemukan bukti adanya *fraud*, dari bukti inilah akan membantu memenangkan banyak kasus (Sayyid, 2015).

Atas pengungkapan kasus *fraud* yang terjadi, tidak dapat dipungkiri ada peran yang sangat besar dari ilmu Akuntansi Forensik. Akuntansi forensik merupakan suatu skema yang dikembangkan sebagai strategi deteksi melalui tindakan persuasif dan preventif dengan penerapan prosedur audit investigasi yang bersifat litigasi untuk menghasilkan berbagai temuan dan alat bukti adanya indikasi *fraud* (kecurangan). Sehingga berbagai temuan dan alat bukti tersebut dapat digunakan dalam proses pengambilan keputusan di pengadilan (Arianto, 2020). *According to Dhar and Sarkar 2010 in* (Olaoye & Olanipekun, 2018) akuntansi forensik dikenal merupakan penggunaan prinsip dan metode akuntansi untuk mengatasi permasalahan hukum. Klaim dan laporan dianggap sebagai bukti di pengadilan atau dalam proses administrasi di mana penipuan telah terbukti. Akuntansi forensik mencakup keahlian keuangan, pengetahuan penipuan, serta pengetahuan dan pemahaman yang baik tentang realitas bisnis dan cara kerja sistem hukum (Bhasin, 2015).

Pengaruh akuntansi forensik terhadap pengungkapan *fraud*, telah banyak diteliti. Penelitian oleh (Wuysang et al., 2016), (Putri & Wahyundaru, 2020) menunjukkan bahwa akuntansi forensik berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud*. Hal berbeda diungkapkan dalam penelitian (Achyarsyah & Rani, 2020) yang menyatakan bahwa akuntansi forensik tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud*, hal ini sama dengan hasil penelitian (Pamungkas, 2022) menunjukkan bahwa akuntansi forensik tidak berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud*, dalam penelitian tersebut menyatakan bahwa audit investigatif berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan *fraud*. Penelitian yang dilakukan oleh (Ani, 2020), (Wuysang et al., 2016), (Achyarsyah & Rani, 2018) yang menyatakan bahwa akuntansi forensik tidak berpengaruh pada pengungkapan kecurangan pelaporan keuangan, sedangkan audit investigatif berpengaruh terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan.

Penelitian Jannah et al. (2021) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh dari akuntansi forensik dan kompetensi SDM dalam pencegahan *fraud*. Mulyandini and Simatupang (2022). Dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa akuntansi forensik dan audit investigatif berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan. Secara parsial akuntansi forensik dan kemampuan auditor investigatif memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan kecurangan. Ani (2020), menyatakan dalam penelitiannya bahwa akuntansi forensik tidak berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*, dan audit investigasi berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*.

Penelitian lain menyimpulkan bahwa pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan pengendalian intern yang efektif baik berupa pengendalian intern pasif maupun aktif. Dari upaya-upaya tersebut, jelas memperlihatkan bagaimana peran penting dari akuntansi forensik dan audit investigatif di dalam ekonomi modern saat ini (Sulistiani & Pramudyastuti, 2021). Penelitian Arianto (2020) menyatakan akuntansi forensik sangat berkontribusi positif dalam mendukung proses pemberantasan korupsi suap baik strategi preventif, detektif dan represif. Penelitian lain Tuasikal (2017), (Wiratmaja, 2010), mengungkapkan, pendekatan strategi dalam upaya pemberantasan korupsi itu ada yang bersifat preventif, bersifat detektif dan bersifat represif. Akuntansi forensik merupakan formulasi yang dapat

dikembangkan sebagai strategi preventif, detektif, dan persuasif melalui penerapan prosedur audit forensik dan audit investigatif yang bersifat *litigation support* untuk menghasilkan temuan dan bukti yang dapat digunakan dalam proses pengambilan putusan di pengadilan.

Di dalam akuntansi forensik dikenal proses investigasi dalam pengumpulan alat bukti. Audit investigasi merupakan suatu pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan dengan menggunakan pendekatan, prosedur dan teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu kejahatan (Rahmayani, 2014). (Tuanakotta, 2010) secara sederhana mengartikan audit investigatif sebagai suatu upaya pembuktian atas suatu kesalahan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku. Karena tujuan audit investigatif adalah untuk mengidentifikasi dan mengungkapkan kecurangan atau kejahatan, maka pendekatan, prosedur, dan teknik yang digunakan dalam audit investigatif relatif berbeda dengan pendekatan, prosedur, dan teknik yang digunakan di dalam audit keuangan, audit kinerja, atau audit dengan tujuan tertentu lainnya (Anggraini et al., 2019). Audit investigatif merupakan proses pengumpulan dan pengujian bukti-bukti terkait dengan kasus penyimpangan yang berindikasi akan merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, untuk memperoleh kesimpulan yang mendukung tindakan litigasi dan tindakan korektif manajemen. Lebih lanjut dalam audit investigasi digunakan beberapa metode seperti audit investigasi dengan teknik audit, audit investigasi dengan teknik perpajakan, *follow the money*, audit investigasi dengan menganalisis unsur perbuatan melawan hukum, investigasi pengadaan, dan *computer forensics* (Tuanakotta, 2010). Didalam penelitian yang dilakukan oleh (Ani, 2020), (Wuysang et al., 2016), (Achyarsyah & Rani, 2020) yang menyatakan bahwa audit investigatif berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud*.

Di dalam pengelolaan dan penggunaan anggaran Negara maupun anggaran Daerah untuk penanganan pandemi Covid-19 rawan terjadinya *fraud* yang mengarah pada tindak pidana korupsi. Untuk mendeteksi dan mengungkapkan ada tidaknya *froud* atau korupsi dalam penggunaan dana penanganan pandemi Covid-19 tersebut lebih tepat menggunakan cara pemeriksaan atau audit investigatif dengan pendekatan, prosedur dan teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu kejahatan (Rahmayani, et. al. 2014).

Akuntansi forensik sebagai sebuah istilah di dalam prakteknya sering disebut dengan beberapa terminologi yang lain. Ada yang menyebut audit forensik, audit investigatif, *fraud audit*, *fraud investigation*, serta *forensic investigation* (Sayidah, 2019). Dengan demikian salah satu langkah terbaik dalam upaya pemberantasan korupsi adalah dengan menggunakan skema audit investigatif yaitu kegiatan pengumpulan fakta dan bukti yang dapat diterima dalam sistem hukum yang berlaku dengan tujuan untuk mengungkapkan terjadinya kecurangan atau *fraud* (Crumbley, 2009), ataupun melalui audit forensik yaitu suatu metodologi dan pendekatan khusus dalam menelisik kecurangan (*fraud*) yang dapat digunakan dalam proses litigasi (SKKNI). Pelaksanaan audit inventigatif ataupun audit forensik menggunakan tenaga para profesional akuntansi forensik. Hal itu tanpa alasan, sebab profesi akuntansi forensik sebenarnya telah terdapat dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana (KUHP) Pasal 179 Ayat 1, bahkan beberapa studi mengatakan bahwa ilmu akuntansi forensik terbukti dapat menekan praktik *fraud* (kecurangan) (Alabdullah, Alfadhl, Yahya, & Rabi, 2014; Chi-Chi & Ebimobowei, 2012; Temitope, 2014). Seorang akuntan forensik dapat berperan dengan baik dalam aspek pencegahan dan penyelidikan terkait dengan berbagai jenis *fraud* (Sayidah, 2019).

Mengacu pada hal tersebut, peran akuntan forensik dapat dilakukan oleh auditor pemerintah dalam hal ini adalah APIP yang telah bersertifikat (*Certified Forensic Auditor*) terutama saat melaksanakan audit forensik, karena untuk membongkar terjadinya *fraud*, maka seorang akuntan forensik harus memiliki pengetahuan dasar akuntansi dan audit yang kuat, pengenalan perilaku manusia dan organisasi, pengetahuan tentang aspek yang mendorong terjadinya kecurangan, pengetahuan tentang hukum dan peraturan, pengetahuan tentang kriminologi dan viktimologi, serta pemahaman terhadap pengendalian internal (Siahaan, 2013). Audit forensik digunakan dalam Standar Kompetensi Kerja Nasional Indonesia (SKKNI) bidang Audit Forensik, yang menjelaskan bahwa audit forensik merupakan suatu metodologi dan pendekatan khusus dalam menelisik kecurangan (*fraud*), atau audit yang bertujuan untuk membuktikan ada atau tidaknya *fraud* yang dapat digunakan dalam proses litigasi (SK Kemenakertrans No. Kep. 46 / MEN/II /2009).

Mendasarkan pada literatur yang ada dan hasil penelitian terdahulu di dapat bahwa alat atau instrumen yang efektif untuk mendeteksi *fraud* atau tindak pidana korupsi dalam pengelolaan keuangan atau anggaran adalah akuntansi forensik. Karena akuntansi forensik dapat digunakan untuk menganalisa dan menguji angka dan nilai uang, serta di dalam akuntansi forensik terdapat metode audit investigasi yang memiliki prosedur audit rinci yang dapat mengumpulkan bukti-bukti yang cukup, relevan, dan kompeten untuk dapat dijadikan alat bukti pengadilan. Selain hal tersebut, APIP telah pula mendapatkan sertifikat kompetensi dalam bidang audit, baik audit investigasi maupun audit forensik, sehingga dapat dikategorikan mampu dan kompeten untuk menggunakan metode akuntansi forensik dalam melakukan pengawasan/pemeriksaan untuk mendeteksi dan mengungkapkan *fraud*/korupsi

5. Kesimpulan

Simpulan penelitian ini mendukung hipotesis yang dibangun, yaitu: Pertama, untuk mendeteksi dan mengungkap terjadinya *fraud* atau tindak pidana korupsi terhadap penggunaan dana atau anggaran penanganan Covid-19, akuntansi forensik sangat efektif digunakan. Kedua, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Daerah dapat dan mampu menggunakan Akuntansi forensik dalam kegiatan auditnya. dengan menggunakan skema audit investigatif ataupun melalui audit forensik dengan dibekali pengetahuan dan kemampuan ilmu audit investigatif dan audit forensik yang diperoleh dengan mengikuti sertifikasi yang dipersyaratkan.

Limitasi dan studi lanjutan

Penelitian ini terbatas pada efektifitas akuntansi forensik untuk deteksi korupsi atas penggunaan dana penanganan Covid-19 di Daerah dan terbatas pada peranan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Daerah dalam memanfaatkan akuntansi forensik dalam kegiatan audit.

Diharapkan penelitian ini dapat menjadi acuan untuk penelitian lebih lanjut terkait dengan pengaruh akuntansi forensik dalam pelaksanaan audit di Daerah oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).

Ucapan terima kasih

Pada kesempatan ini diucapkan terima kasih yang tidak terhingga kepada:

1. Tuhan Yesus Kristus yang telah memampukan saya untuk menyelesaikan penelitian ini;
2. Istri saya Lis Monalisa, anak dan menantu: Eya Nadia B. Toeweh, Erya Nadila B. Toeweh, Grace Lie B. Toeweh, dan Prayogi Krami, serta cucu saya Shalom Arasel Abra yang selalu memberi motivasi dan semangat untuk menyelesaikan penelitian ini.

Referensi

- Achyarsyah, P., & Rani, M. (2020). Pengaruh Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif Terhadap Pengungkapan Kecurangan Pelaporan Keuangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia).
- Ahmad, A. (2019). The extent of Jordanian external auditor commitment in applying ISA "240 "and its effect in reducing fraud in financial statement. *International Journal of Business and Social Science*, 10(2), 74-80.
- Alabdullah, T. T. Y., Alfadhl, M. M. A., Yahya, S., & Rabi, A. M. A. (2014). The role of forensic accounting in reducing financial corruption: A study in Iraq. *International Journal of Business and Management*, 9(1), 26.
- Angraini, D., Triharyati, E., & Novita, H. A. (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud. *COSTING: Journal of Economic, Business and Accounting*, 2(2), 372-380.
- Ani, A. (2020). *Pengaruh Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi pada Kantor BPKP di Kota Makassar)*. Universitas Muhammadiyah Palopo.
- Arianto, B. (2020). Akuntansi Forensik dan Fenomena Korupsi Politik. *Journal of Social Politics and Governance (JSPG)*, 2(1), 47-62.
- Bhasin, M. L. (2015). An emperical investigation of the relevant skills of forensic accountants: experience of a developing economy. Available at SSRN 2676519.

- Chi-Chi, O. A., & Ebimobowei, A. (2012). Fraudulent activities and forensic accounting services of banks in Port Harcourt, Nigeria. *Asian Journal of business management*, 4(2), 124-129.
- CNNIndonesia.com. (2021). Duduk Perkara, Jejak Juliari, Menteri Korupsi Uang Jatah Rakyat Kala Pandemi.
- Crumbley, D. L. (2009). So what is forensic accounting. *The ABO Reporter*, 9.
- Esnawati, M., & Primasari, D. (2022). *Akuntansi Forensik Dan Audit Investigasi Dalam Mengidentifikasi Fraud (Studi Literatur)*. Paper presented at the Students Conference On Accounting and Business (SCoAB).
- Husna, Y. N., Lailiyah, K., & Kurniawan, D. D. (2021). Regulasi Pemerintah Dan Upaya KPK Mencegah Korupsi Dalam Perspektif Akuntansi Forensik. *Jurnal Ekonomika dan Bisnis*, 8(01), 79-88.
- Jannah, R., Aditiya, R., Suhartono, S., Sari, N. R., & Fadhilatunisa, D. (2021). Penerapan Akuntansi Forensik Dan Kompetensi SDM terhadap Upaya Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 7(1).
- Kalsel.antaranews.com. (2020). Kasus fraud dan penyelewengan aset meningkat saat pandemi.
- Liputan6.com. (2020). Kasus Fraud dan Penyelewengan Aset Meningkat di Tengah Pandemi Covid-19.
- Mamahit, A. I., & Urumsah, D. (2018). The Comprehensive Model of Whistle-Blowing, Forensic Audit, Audit Investigation, and Fraud Detection. *Journal of Accounting and Strategic Finance*, 1(2), 153-162.
- Marbun, A. N. (2017). Suap di Sektor Privat: Dapatkah Dijerat? *Integritas: Jurnal Antikorupsi*, 3(1), 53-85.
- Merdeka. (2021). Kronologi Terkuaknya Kasus Korupsi Asabri, Terbesar Sepanjang Sejarah Indonesia
- Mulyandini, V. C., & Simatupang, F. S. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik dan Kemampuan Auditor Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan. *Accounthink: Journal of Accounting and Finance*, 7(2).
- Olaoye, C. O., & Olanipekun, C. T. (2018). Impact of forensic accounting and investigation on corporate governance in Ekiti State. *Journal of Accounting, Business and Finance Research*, 4(1), 28-36.
- Pamungkas, W. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Independensi, dan Skeptisme Profesional Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *Kompak: Jurnal Ilmiah Komputerisasi Akuntansi*, 15(1), 99-109.
- Patty, T. F. Q., & Ardini, L. (2021). Risiko Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Pada Masa Pandemi Covid-19.
- Putri, C. M., & Wahyundaru, S. D. (2020). Penerapan Pengendalian Intern, Audit Investigatif, Pengalaman, Profesionalisme, dan Akuntansi Forensik Yang Berpengaruh Terhadap Pengungkapan Fraud (Studi Kasus Pada Inspektorat Provinsi Jawa Tengah). *Prosiding Konstelasi Ilmiah Mahasiswa Unissula (KIMU) Klaster Ekonomi*.
- Rahmayani, L. (2014). *Pengaruh kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, teknik audit dan whistleblower terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan*. Riau University.
- Republika.co.id. (2021). Penyelewengan Bansos Covid-19 yang Masih Terus Terjadi|Republika Online.
- Savitri, A., & Pinem, D. B. (2022). Pengaruh Kinerja Keuangan dan Nilai Pasar terhadap Harga Saham: Studi pada Perusahaan yang Secara Konsisten Terdaftar sebagai Indeks LQ45 Selama 2020-2021. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 2(1), 59-70. doi:10.35912/sakman.v2i1.1651
- Sayidah, N., Assagaf, A., Sulis Janu Hartati, S.T & Muhajir (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif.
- Sayyid, A. (2015). Pemeriksaan fraud dalam akuntansi forensik dan audit investigatif. *Al-Banjari: Jurnal Ilmiah Ilmu-Ilmu Keislaman*, 13(2).
- sehatnegeriku.kemkes.go.id. (2022). Waspada Penularan COVID-19 di Awal Tahun 2023.
- Septianingrum, F., Damayanti, D., & Maryani, M. (2022). Pengaruh Beban Pajak Kini, Beban Pajak Tangguhan dan Aset Pajak Tangguhan terhadap Manajemen Laba. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 2(1), 1-13. doi:10.35912/sakman.v2i1.1429

- Siahaan, Y. (2013). Akuntansi Forensik di Indonesia. *SULTANIST: Jurnal Manajemen dan Keuangan*, 1(1), 67-70.
- Sitairesmi, S., & Wahyudi, H. (2022). Pengaruh SiLPA dan PAD terhadap Serapan Anggaran di Provinsi Lampung. *Studi Akuntansi, Keuangan, dan Manajemen*, 2(1), 29-44. doi:10.35912/sakman.v2i1.1428
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D.
- Sulistiani, I., & Pramudyastuti, O. (2021). Peran Penting Akuntansi Forensik Dan Audit Investigatif Dalam Upaya Pencegahan Dan Pengungkapan Fraud. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 24(2), 112-126.
- Temitope, O. A. (2014). Effect of forensic accounting on the financial performance of commercial banks in Nigeria. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(8), 103-105.
- Tuanakotta, T. M. (2010). Akuntansi forensik dan audit investigatif. *Jakarta: Salemba Empat*, 431.
- Tuasikal, H. (2017). Akutansi Forensik Dalam Upaya Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. *Al Daulah: Jurnal Hukum Pidana Dan Ketatanegaraan*, 6 (2), 199–205.
- Wiratmaja, I. D. N. (2010). Akuntansi forensik dalam upaya pemberantasan tindak pidana korupsi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Bisnis*, 5(2).
- Wuysang, R. V. O., Nangoi, G., & Pontoh, W. (2016). Analisis penerapan akuntansi forensik dan audit investigatif terhadap pencegahan dan pengungkapan fraud dalam pengelolaan keuangan daerah pada perwakilan BPKP provinsi Sulawesi Utara. *JURNAL RISET AKUNTANSI DAN AUDITING" GOODWILL"*, 7(2).
- Yuhertiana, I. (2021). Peran Audit Internal dalam mencegah fraud di tengah wabah covid-19 (Study Empiris RSUD Dr. Soetomo Surabaya). *Jurnal Proaksi*, 8(2), 547-560.