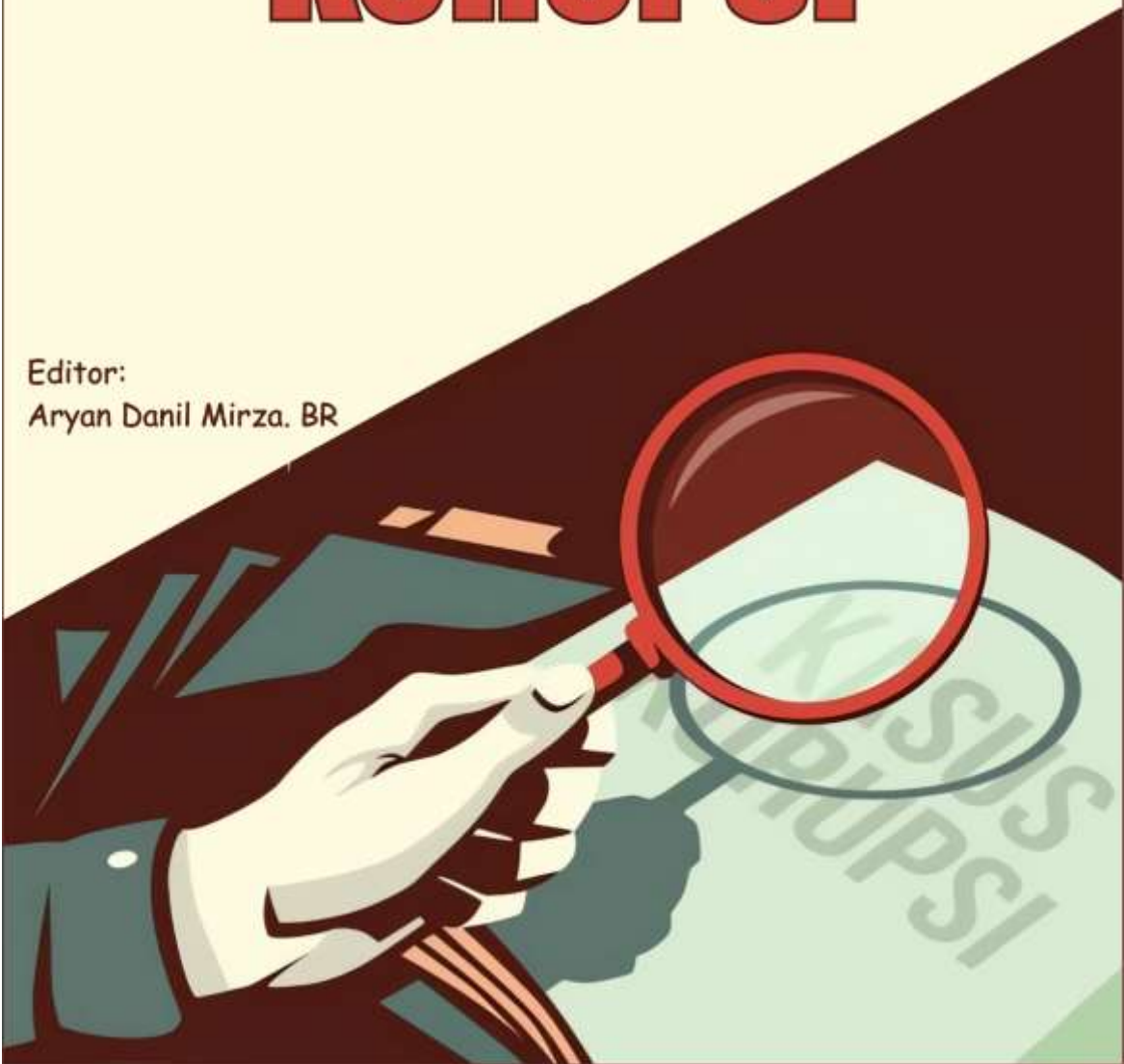


Einde Evana, Nairobi,
Sumitro, Ernie Hendrawaty



INVESTIGASI KORUPSI

Editor:
Aryan Danil Mirza. BR



INVESTIGASI KORUPSI

Einde Evana
Nairobi
Sumitro
Ernie Hendrawaty



TAHTA
MEDIA GROUP

TAHTA MEDIA GROUP

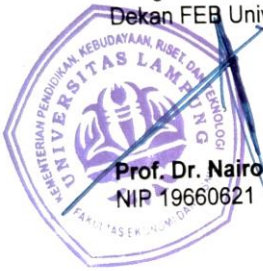
HALAMAN PENGESAHAN BUKU
UNIVERSITAS LAMPUNG

DOKUMEN LEMBAGA PENGEMBANGAN PEMBELAJARAN DAN PENJAMIN MUTU UMLA	
TANGGAL	21 Maret 2024
No. TERDAFTAR	149/BA/LP3M/2024
PARAF	Ma

Judul Buku : INVESTIGASI KORUPSI
Penulis : Einde Evana, Nairobi, Sumitro, Ernie Hendrawaty
Jenis Buku : Buku Ajar
Tahun Terbit : 2024
Editor : Aryan Danil Mirza. BR
ISBN : 978-623-147-312-7
Penerbit : Tahta Media Group
Alamat Penerbit : Kec. Kartasura, Kabupaten Sukoharjo, Jawa Tengah

Bandar Lampung, 13 Maret 2024

Mengetahui,
Dekan FEB Universitas Lampung



Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.
NIP 19660621 199003 1 003

Penulis

Prof. Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19560620 198603 1 003

Menyetujui,
Ketua LP3M



Prof. Dr. Abdurrahman, M.Si
NIP 19681210 199303 1 002

UU No 28 tahun 2014 tentang Hak Cipta

Fungsi dan sifat hak cipta Pasal 4

Hak Cipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 3 huruf a merupakan hak eksklusif yang terdiri atas hak moral dan hak ekonomi.

Pembatasan Pelindungan Pasal 26

Ketentuan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 23, Pasal 24, dan Pasal 25 tidak berlaku terhadap:

- i. penggunaan kutipan singkat Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait untuk pelaporan peristiwa aktual yang ditujukan hanya untuk keperluan penyediaan informasi aktual;
- ii. Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk kepentingan penelitian ilmu pengetahuan;
- iii. Penggandaan Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait hanya untuk keperluan pengajaran, kecuali pertunjukan dan Fonogram yang telah dilakukan Pengumuman sebagai bahan ajar; dan
- iv. penggunaan untuk kepentingan pendidikan dan pengembangan ilmu pengetahuan yang memungkinkan suatu Ciptaan dan/atau produk Hak Terkait dapat digunakan tanpa izin Pelaku Pertunjukan, Produser Fonogram, atau Lembaga Penyiaran.

Sanksi Pelanggaran Pasal 113

1. Setiap Orang yang dengan tanpa hak melakukan pelanggaran hak ekonomi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp100.000.000 (seratus juta rupiah).
2. Setiap Orang yang dengan tanpa hak dan/atau tanpa izin Pencipta atau pemegang Hak Cipta melakukan pelanggaran hak ekonomi Pencipta sebagaimana dimaksud dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c, huruf d, huruf f, dan/atau huruf h untuk Penggunaan Secara Komersial dipidana dengan pidana penjara paling lama 3 (tiga) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

INVESTIGASI KORUPSI

Penulis:
Einde Evana
Nairobi
Sumitro
Ernie Hendrawaty

Desain Cover:
Tahta Media

Editor:
Aryan Danil Mirza. BR

Proofreader:
Tahta Media

Ukuran:
ix,261, Uk: 15,5 x 23 cm

ISBN: 978-623-147-312-7 (PDF)

Cetakan Pertama:
Februari 2024

Hak Cipta 2024, Pada Penulis

Isi diluar tanggung jawab percetakan

Copyright © 2024 by Tahta Media Group
All Right Reserved

Hak cipta dilindungi undang-undang
Dilarang keras menerjemahkan, memfotokopi, atau
memperbanyak sebagian atau seluruh isi buku ini
tanpa izin tertulis dari Penerbit.

PENERBIT TAHTA MEDIA GROUP
(Grup Penerbitan CV TAHTA MEDIA GROUP)
Anggota IKAPI (216/JTE/2021)

SAMBUTAN DEKAN FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS LAMPUNG

(Prof. Dr. Nairobi, SE., M.Si.)

Assalamualaikum Warahmatullahi Wabarokatuh.

Tabik Pun!

Merupakan suatu kehormatan bagi saya untuk menyambut terbitnya buku **“Investigasi Korupsi”** ini. Buku ini adalah sumber berharga bagi siapa saja yang tertarik pada bidang akuntansi forensik dan audit investigasi. Seperti yang kita ketahui, audit investigasi merupakan bidang penting dalam mendeteksi dan mencegah penipuan, korupsi, dan kejahatan keuangan lainnya. Buku ini membahas dasar-dasar investigasi, termasuk deteksi fraud, peraturan hukum, dan prosedur audit.

Saya sangat senang dan bangga untuk mempersembahkan buku Audit Investigasi ini kepada Anda semua. Buku ini merupakan hasil kerja keras dan kolaborasi tim penulis akamedisi, auditor yang berpengalaman dan ahli di bidangnya. Buku ini dirancang untuk memberikan pemahaman yang lebih baik tentang audit investigasi dan memberikan panduan praktis tentang bagaimana melakukan audit investigasi yang efektif. Buku ini juga berisi contoh kasus nyata dan strategi yang dapat digunakan untuk mengatasi masalah yang muncul selama proses audit investigasi.

Kami berharap buku ini dapat membantu Anda dalam memahami audit investigasi dan memberikan wawasan baru tentang bagaimana melakukan audit investigasi yang efektif. Kami juga berharap buku ini dapat menjadi referensi yang berguna bagi para auditor, penegak hukum, dan pihak-pihak terkait lainnya. Terima kasih telah memilih buku ini dan semoga buku ini dapat memberikan manfaat bagi para pembaca semua.

Salam hormat,
Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung
Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.

KATA PENGANTAR

Korupsi di Indonesia merupakan masalah yang serius dan merusak banyak aspek kehidupan di Indonesia, seperti sistem perekonomian, sistem demokrasi, sistem politik, sistem hukum, sistem pemerintahan, dan tatanan sosial kemasyarakatan. Upaya pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan meningkatkan kesadaran masyarakat tentang bahayanya korupsi, meningkatkan hukum di Indonesia, meningkatkan kesadaran seseorang untuk tidak melakukan tindakan korupsi, dan menciptakan pendidikan anti korupsi bagi siswa. Pemberantasan korupsi di Indonesia masih menghadapi banyak hambatan, seperti lemahnya penegakan hukum, kurangnya sumber daya manusia yang berkualitas, dan kurangnya dukungan dari masyarakat.

Buku ini mencoba menawarkan perspektif berbeda lewat cara terpadu memahami teori dan praktik mengungkap tindak pidana korupsi/kecurangan/fraud yang merupakan kumpulan, cuplikan, materi ngajar di berbagai acara sosialisasi dan kuliah di beberapa perguruan tinggi yang secara sederhana dan gampang membahas dan mengenal apa itu korupsi/kecurangan/ fraud termasuk menghindari dan cara penanggulangan perilaku korupsi itu sendiri.

Buku ini secara ringkas dan sederhana membahas tentang apa itu korupsi, sebab-sebab korupsi dan akibat/ dampak dari korupsi. Selanjutnya, Undang Undang Nomor 31 Tahun 1999 Juncto Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, korupsi sepintas sama dengan kerugian keuangan negara, kapan kerugian negara diakui, apa saja bentuk-bentuk korupsi itu apa saja. Selain itu, Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, sebagaimana diatur dalam pasal 3 bahwa Komisi Pemberantasan Korupsi adalah lembaga negara yang dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya bersifat independen dan bebas dari pengaruh kekuasaan manapun.

Setelah mempelajari dan memahami tentang korupsi/ kecurangan/ fraud, maka selanjutnya perlu kiranya belajar lebih dalam mengenai audit investigasi, pemeriksaan kecurangan, prinsip-prinsip dan mekanisme audit investigasi, skeptifisme profesional dan konsep audit investigasi itu sendiri. Dalam melakukan audit investigasi uga dijelaskan tentang praperencanaan

audit investigatif, informasi awal, perencanaan audit dan pengumpulan bukti serta evaluasi bukti. Selanjutnya dalam proses investigatif audit akan didahului dengan ekpose dilanjutkan dengan tahapan-tahapan audit yang diakhiri dengan pelaporan hasil audit investigatif.

Lalu bagaimana cara memerangi fraud/ kecurangan/ korupsi? Buku ini juga akan mengurai sedikit tentang fokus penindakan, bagaimana program Pemerintah, strategi pemberantasan korupsi, alur pikir audit investigasi dan alur pikir pemberantasan korupsi. Permasalahan utama investigasi adalah integritas pribadi, suatu hal yang mutlak dan tidak dapat ditawar-tawar lagi. Ini terkait dengan siapa yang berbuat fraud, unsur-unsur fraud, segi tiga fraud, pelaku fraud dan tentunya investigator itu sendiri.

Berbicara kecurangan/ fraud/ korupsi dan investigatif audit harus berbicara juga tentang alat bukti karena didalam melakukan investigatif audit dikenal istilah *"without evidence, there is no case"*. Dalam kalimat tersebut mengandung makna bahwa pembuktian merupakan *"roh"* nya investigatif. Juga dibahas secara sederhana tentang hubungan bukti audit dengan alat bukti, penggunaan ahli, bukti audit, kualitas dan kuantitas bukti audit, sumber bukti audit dan tipe bukti audit.

Hal yang tidak kalah pentingnya dalam melakukan investigatif korupsi adalah bagaimana cara melakukan wawancara atau interogasi agar data yang diperoleh oleh Akuntan Forensic/ Auditor Investigasi/ Investigator dan belum jelas hubungan sebab akibatnya menjadi jelas setelah dilakukan wawancara/ interogasi dengan para pihak terkait. Buku ini juga membahas tentang apa yang harus diperhatikan dalam pembuktian, bukti investigatif dengan bukti menurut hukum, serta apa yang dimaksud kegagalan dalam audit investigatif, serta putusan akhir mengenai ada atau tidaknya korupsi adalah di pengadilan.

Sebagaimana kita maklum bahwa berdasarkan survey yang dilakukan oleh KPK bahwa tindak pidana korupsi yang paling banyak terjadi adalah dibidang pengadaan barang dan jasa, di sini penulis mencoba mengungkap 15 penyakit pengadaan barang dan jasa beserta solusinya, serta diungkap juga tentang 10 tindak pidana korupsi di bidang public procurement, bagaimana menyikapi dan mengaudit kecurangan dalam pengadaan barang/ jasa.

Selain juga diberikan tulisan tentang pengalaman penulis selaku investigator dalam mengungkap kasus tindak pidana korupsi dalam judul kumpulan kasus posisi dan modus operandi korupsi, juga disajikan sekilas

tentang bagaimana persiapan menjadi pemberi keterangan ahli di sidang pengadilan.

Bandar Lampung, Februari 2024
Salam Hormat,

Penulis

DAFTAR ISI

SAMBUTAN DEKAN FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS UNIVERSITAS LAMPUNG	iv
KATA PENGANTAR.....	v
DAFTAR ISI.....	viii
BAB I KORUPSI: SEBUAH PENGANTAR	1
A. Indonesia Sarang Korupsi.....	1
B. Apa itu Korupsi	4
C. Sebab-Sebab Korupsi.....	12
D. UU Nomor 31 Tahun 1999 Juncto UU Nomor 20 Tahun 2001	20
E. Kapan Kerugian Negara Diakui?.....	32
F. Bentuk-bentuk Korupsi	33
G. Akibat/Dampak Korupsi.....	39
BAB II <i>FRAUD</i> (KECURANGAN) DAN PENINDAKAN.....	40
A. FRAUD THEORY.....	40
B. <i>Fraud</i> Keuangan.....	48
C. Fraud Taxonomy	50
D. Kecurangan harus diperangi	51
E. Fokus Penindakan.....	52
F. Bagaimana Program Pemerintah?.....	54
G. Strategi Pemberantasan Korupsi.....	59
H. Integritas Pribadi dan Pelaku Fraud.....	61
I. Alur Pikir Pemberantasan korupsi	65
J. Komisi Pemberantasan Korupsi	66
BAB III AUDIT INVESTIGATIF	69
A. Alur Pikir Audit Investigatif.....	69
B. Karakteristik Investigatif Audit.....	69
C. Aksioma Pemeriksaan Kecurangan	71
D. Prinsip-prinsip Audit Investigatif.....	75
E. Mekanisme Audit Investigatif.....	82
F. Skeptifisme Profesional.....	83

G.	Konsep Audit Investigatif/ <i>Forensic Accounting</i>	88
H.	Pra perencanaan audit investigatif.....	92
I.	Informasi Awal.....	96
J.	Perencanaan audit investigatif.....	97
K.	Pengumpulan Bukti.....	101
L.	Evaluasi Bukti	108
M.	Ekpose	110
N.	Pelaksanaan dan Pelaporan Hasil Audit Investigatif	113
O.	Kegagalan Dalam Audit Investigatif.....	120
BAB IV BUKTI AUDIT		124
A.	Alat Bukti	124
B.	Hubungan Bukti Audit dengan Alat Bukti	131
C.	Penggunaan Ahli	132
D.	Bukti Audit	133
E.	Kualitas Bukti Audit	143
F.	Kuantitas Bukti Audit	144
G.	Sumber Bukti Audit	145
H.	Type Bukti Audit	145
I.	Yang Harus Diperhatikan Dalam Pembuktian	147
J.	Bukti Investigatif Audit VS Bukti Hukum	149
K.	Wawancara/ Interogasi	156
L.	Putusan Akhir ada di Pengadilan.....	164
M.	Bagaimana Persiapan menjadi Pemberi Keterangan Ahli	176
BAB V TOPIK KHUSUS:		183
A.	Korupsi Pengadaan Barang Dan Jasa.....	183
B.	Studi Kasus Audit Investigasi Pt Abc	204
DAFTAR PUSTAKA.....		224
PROFIL PENULIS		258

BAB I

KORUPSI: SEBUAH PENGANTAR

A. INDONESIA SARANG KORUPSI

Pendahuluan

Hari Antikorupsi Sedunia diperingati setiap 9 Desember untuk meningkatkan kesadaran akan antikorupsi di seluruh dunia. Majelis Umum PBB memberikan peringatan untuk memerangi korupsi karena korupsi dianggap merusak demokrasi, keadilan, dan nilai-nilai etika. Lembaga non-pemerintah Transparency International mempublikasikan laporan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) setiap negara di seluruh dunia dalam upaya memerangi korupsi.

Menurut laporan itu, 180 negara di seluruh dunia diurutkan berdasarkan tingkat persepsi masyarakat tentang korupsi di jabatan publik dan politik. Negara dengan indeks persepsi korupsi 100 atau lebih tinggi menunjukkan bahwa masyarakat di negara itu memiliki persepsi korupsi yang rendah, sedangkan negara dengan indeks persepsi korupsi 0 menunjukkan bahwa masyarakat di negara itu memiliki persepsi korupsi yang tinggi.

Data yang dirilis pada tahun 2023 oleh Transparency International tersebut menunjukkan bahwa Indeks Persepsi Korupsi Indonesia (CPI) pada tahun 2022 mengalami penurunan terbesar sejak 1995. CPI Indonesia berada pada skor 34 dari skala 100 dan berada di peringkat 110 dari 180 negara yang disurvei. Skor ini merupakan penurunan terbesar sejak 1995, turun empat poin dari tahun 2021.

Jenis korupsi suap, gratifikasi hingga konflik kepentingan antara politisi, pejabat publik dan pelaku usaha masih lazim terjadi. Pelaku usaha yang datang ke Indonesia bukan hanya memiliki risiko berbentuk untung rugi, tapi juga risiko politik. Selanjutnya, indikator penegakan hukum menunjukkan bahwa kebijakan antikorupsi belum efektif dalam mencegah dan memberantas korupsi. Praktik korupsi masih ditemukan di lembaga penegakan hukum, menunjukkan ketidakefektifan kebijakan tersebut pada 2022.

Penetapan tersangka Ketua KPK di Tahun 2023, merupakan preseden buruk dalam penegakan hukum korupsi di Indonesia. Komisi Pemberantasan Korupsi yang digadang-gadang menjadi garda terdepan dalam pencegahan

dan pemberantasan korupsi di Indonesia, malah pimpinannya diguga terlibat dalam kasus pemerasan tersangka korupsi.

Korupsi mengikis kepercayaan, melemahkan demokrasi, menghambat pembangunan ekonomi, dan semakin memperparah ketidaksetaraan, kemiskinan, perpecahan sosial, dan krisis lingkungan. Mengungkap korupsi dan meminta pertanggungjawaban para koruptor hanya bisa terjadi jika kita memahami cara kerja korupsi dan sistem yang memungkinkannya.

Setiap organisasi memiliki risiko fraud. Fraud yang besar telah menyebabkan jatuhnya organisasi, kerugian investasi besar-besaran, biaya hukum yang signifikan besar, penahanan individu kunci organisasi, dan menurunnya kepercayaan masyarakat terhadap organisasi serta bagi perusahaan dapat menurunkan kepercayaan masyarakat di pasar modal.

Salah satu isu yang paling krusial untuk dipecahkan oleh bangsa dan pemerintah Indonesia adalah masalah korupsi. Hal ini disebabkan semakin lama tindak pidana korupsi di Indonesia semakin sulit untuk diatasi. Maraknya korupsi di Indonesia disinyalir terjadi di semua bidang dan sektor pembangunan. Apalagi setelah ditetapkannya pelaksanaan otonomi daerah, berdasarkan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004, disinyalir korupsi terjadi bukan hanya pada tingkat pusat tetapi juga pada tingkat daerah dan bahkan menembus ke tingkat pemerintahan yang paling kecil di daerah yaitu Kelurahan dan Desa.

Pemerintah Indonesia sebenarnya tidak tinggal diam dalam mengatasi praktek-praktek korupsi. Upaya pemerintah dilaksanakan melalui berbagai kebijakan berupa peraturan perUndang-Undangan dari yang tertinggi yaitu Undang-Undang Dasar 1945 sampai dengan Undang-Undang tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Selain itu, Pemerintah juga membentuk komisi-komisi yang berhubungan langsung dengan pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi seperti Komisi Pemeriksa Kekayaan Penyelenggara Negara (KPKPN) dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK).

Upaya pencegahan praktek korupsi juga dilakukan di lingkungan eksekutif atau penyelenggara negara, dimana masing-masing instansi memiliki Internal Control Unit (unit pengawas dan pengendali dalam instansi) yang berupa inspektorat. Fungsi inspektorat mengawasi dan memeriksa penyelenggaraan kegiatan pembangunan di instansi masing-masing, terutama

pengelolaan keuangan negara, agar kegiatan pembangunan berjalan secara efektif, efisien dan ekonomis sesuai sasaran. Di samping pengawasan internal yang dilakukan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Inspektorat Jenderal Kementerian/ Lembaga, Inspektorat Provinsi, Inspektorat Kabupaten dan Inspektorat Kota, ada juga pemeriksaan kegiatan pembangunan yang dilakukan oleh instansi eksternal yaitu Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI).

Selain lembaga internal dan eksternal, lembaga swadaya masyarakat (LSM) juga ikut berperan dalam melakukan pengawasan kegiatan pembangunan, terutama kasus-kasus korupsi yang dilakukan oleh penyelenggara negara. Beberapa LSM yang aktif dan gencar mengawasi dan melaporkan praktek korupsi yang dilakukan penyelenggara negara antara lain adalah Indonesian Corruption Watch (ICW), Government Watch (GOWA), dan Masyarakat Transparansi Indonesia (MTI).

Upaya pemberantasan dan peringkat korupsi Indonesia

Dilihat dari upaya-upaya pemerintah dalam memberantas praktek korupsi di atas sepertinya sudah cukup memadai baik dilihat dari segi hukum dan peraturan perUndang-Undangan, komisi-komisi, lembaga pemeriksa baik internal maupun eksternal, bahkan keterlibatan LSM. Namun, kenyataannya praktek korupsi bukannya berkurang malah meningkat dari tahun ke tahun. Belum ada survey/ data akurat apakah tingkat korupsi yang terjadi mengalami kenaikan atau penurunan atau tetap, atau menjadi pertanyaan bahwa memang pemberantasan tindak pidana korupsi yang dilakukan para penyidik baik KPK, Kepolisian maupun Kejaksaan semakin inten? Bahkan Indonesia kembali dinilai sebagai negara paling terkorup di Asia pada awal tahun 2004 dan 2005 dan lagi tahun 2010 berdasarkan hasil survei dikalangan para pengusaha dan pebisnis oleh lembaga konsultan Political and Economic Risk Consultancy (PERC). Hasil survei lembaga konsultan PERC yang berbasis di Hong Kong menyatakan bahwa Indonesia merupakan negara yang paling korup di antara 12 negara Asia. Predikat negara terkorup diberikan karena nilai Indonesia hampir menyentuh angka mutlak 10 dengan skor 9,25 (nilai 10 merupakan nilai tertinggi atau terkorup).

Pada tahun 2010, Indonesia masih teratas negara terkorup di Asia. Peringkat negara terkorup setelah Indonesia, berdasarkan hasil survei yang dilakukan PERC, yaitu Cambodia (9,10), Vietnam (9,00), Philipina, Thailand, India dan China. Sebaliknya, negara Asia yang terbersih tingkat korupsinya adalah Singapura (1,4) disusul Hongkong (2,7), kemudian disusul Jepang, Korea Selatan, Taiwan dan Malaysia.

Rentang skor dari nol sampai 10, di mana skor nol adalah mewakili posisi terbaik, sedangkan skor 10 merupakan posisi skor terburuk. Ini merupakan survei tahunan yang dilakukan oleh PERC untuk menilai kecenderungan korupsi di Asia dari tahun ke tahun. Dalam hal ini PERC bertanya kepada responden untuk menilai kondisi di mana mereka bekerja sekaligus juga untuk menilai kondisi negara asalnya masing-masing. Metode ini digunakan agar dapat menghasilkan data perbandingan antar negara (cross-country comparison), sehingga survei ini dapat dimanfaatkan untuk mengevaluasi bagaimana persepsi terhadap suatu negara berubah seiring waktu.

Catatan kaki:

1. PERC'16 Economics Corruption Index (PCI).
2. Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004.

B. APA ITU KORUPSI

Arti korupsi

Korupsi bukanlah merupakan barang yang baru dalam sejarah peradaban manusia. Fenomena ini telah dikenal dan menjadi bahan diskusi bahkan sejak 2000 tahun yang lalu ketika seorang Perdana Menteri Kerajaan India bernama Kautilya menulis buku berjudul "Arthashastra." Demikian pula dengan Dante yang pada tujuh abad silam juga menulis tentang korupsi (penyuapan) sebagai tindak kejahatan. Tidak ketinggalan Shakespeare juga menyinggung korupsi sebagai sebuah bentuk kejahatan. Sebuah ungkapan terkenal pada tahun 1887 mengenai korupsi dari sejarawan Inggris, Lord Acton, yaitu "power tends to corrupt, absolute power corrupts absolutely." Pernyataan ini menegaskan bahwa korupsi berpotensi muncul di mana saja tanpa memandang ras, geografi, maupun kapasitas ekonomi.

Beberapa negara di Asia memiliki beragam istilah korupsi yang pengertiannya mendekati definisi korupsi. Di China, Hong Kong dan Taiwan, korupsi dikenal dengan nama "yum cha", atau di India terkenal dengan istilah baksheesh, atau di Filipina dengan nama lagay dan di Indonesia atau Malaysia memiliki padanan kata yaitu suap. Semua istilah memiliki pengertian yang variatif, namun pada umumnya merujuk pada kegiatan ilegal yang berlaku di luar sistem formal. Tidak semua istilah ini secara spesifik mendefinisikan diri sebagai sebuah pengertian hukum dari praktek korupsi. Istilah-istilah ini juga belum memberikan gambaran mendalam mengenai dampak luas dari praktek korupsi. Istilah lokal yang dianggap paling mendekati pengertian korupsi secara mendalam adalah yang berlaku di Thailand, yaitu istilah gin muong, yang secara literal berarti nation eating. Pengertian dari istilah ini menunjukkan adanya kerusakan yang luar biasa besar terhadap kehidupan suatu bangsa akibat dari adanya perilaku praktek korupsi.

DR. Andi Hamzah, SH. "*Korupsi di Indonesia: Masalah dan Pemecahannya*".

"Korupsi ialah perbuatan yang buruk seperti penggelapan uang, penerimaan uang sogok dan sebagainya" (Andi Hamzah mengambil dari *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, Poerwadarminta, 1976)

Transparency International

Korupsi mencakup perilaku dari pejabat-pejabat di sektor publik, apakah politikus atau pegawai negeri, di mana mereka secara tidak benar dan secara melanggar hukum memperkaya diri sendiri atau pihak lain yang dekat dengan mereka, dengan cara menyalahgunakan kewenangan publik yang dipercayakan kepada mereka

Black's Law Dictionary, Edited Henry C. Black

- Suatu perbuatan yang dilakukan dengan maksud untuk memberikan suatu keuntungan yang tidak sesuai dengan kewajiban resmi dan hak-hak dari pihak-pihak lain.
- Perbuatan dari seorang pejabat atau kepercayaan yang secara melanggar hukum dan secara salah menggunakan jabatannya atau karakternya untuk mendapatkan suatu keuntungan untuk dirinya sendiri atau untuk orang lain, berlawanan dengan kewajibannya dan hak-hak dari pihak-pihak lain).

Dalam norma umum di masyarakat maupun norma khusus semisal perUndanguan, istilah korupsi memiliki beragam pengertian. Perbedaan pengertian ini menyebabkan implikasi hukum dan sosial yang berbeda pula di masyarakat. Sebuah tindakan korupsi yang merugikan keuangan negara boleh jadi secara norma sosial dianggap oleh masyarakat sebagai tindakan wajar dan tidak melanggar. Ini karena pandangan dan pemahaman suatu masyarakat terhadap perbuatan korupsi berbeda dengan masyarakat lainnya. Oleh karenanya, suatu masyarakat dapat menilai suatu perbuatan termasuk dalam praktek korupsi, namun tidak demikian halnya dengan masyarakat lain, terlebih dalam masyarakat yang permisif dan patronialistik.

Dalam Wordnet Princeton Education, korupsi didefinisikan sebagai “lack of integrity or honesty (especially susceptibility to bribery); use of a position of trust for dishonest gain.” Selanjutnya, dalam Kamus Collins Cobuild arti dari kata corrupt adalah “someone who is corrupt behaves in a way that is morally wrong, especially by doing dishonesty or illegal things in return for money or power.”

Sedangkan dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (Balai Pustaka, 597: 2001), korupsi adalah penyelewengan atau penyalahgunaan uang negara (perusahaan dsb.) untuk keuntungan pribadi atau orang lain.

Sementara itu dalam kesempatan diskusi dengan peneliti, Direktur Transparency International India, secara lebih sederhana mendefinisikan korupsi sebagai “the use of public office for private gain”. Jadi segala tindakan penggunaan barang publik untuk kepentingan pribadi adalah termasuk kategori korupsi.

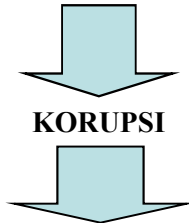
Transparency International sendiri sebagai lembaga internasional yang sangat menaruh perhatian terhadap korupsi di negara-negara di dunia dan menyoroti korupsi yang dilakukan oleh birokrasi, mendefinisikan korupsi sebagai perilaku pejabat publik, baik politikus maupun pegawai negeri yang secara tidak wajar dan tidak legal memperkaya diri atau memperkaya mereka yang dekat dengan dirinya, dengan cara menyalahgunakan kekuasaan publik yang dipercayakan kepada mereka. Pengertian ini lebih dilatarbelakangi karena korupsi yang dilakukan oleh birokrasi memiliki dampak dan pengaruh negatif yang besar dan signifikan terhadap pembangunan ekonomi dan peningkatan kesejahteraan masyarakat secara nasional. Jika dibandingkan dengan korupsi yang dilakukan oleh para pelaku bisnis ataupun masyarakat.

Pendapat dari beberapa pakar mengenai korupsi juga dapat dijelaskan seperti Juniadi Suwartojo (1997) menyatakan bahwa korupsi ialah tingkah laku atau tindakan seseorang atau lebih yang melanggar norma-norma yang berlaku dengan menggunakan dan/atau menyalahgunakan kekuasaan atau kesempatan melalui proses pengadaan, penetapan pungutan penerimaan atau pemberian fasilitas atau jasa lainnya yang dilakukan pada kegiatan penerimaan dan/atau pengeluaran uang atau kekayaan, penyimpanan uang atau kekayaan serta dalam perizinan dan/atau jasa lainnya dengan tujuan keuntungan pribadi atau golongannya sehingga langsung atau tidak langsung merugikan kepentingan dan/atau keuangan negara/masyarakat.

KORUPSI

Definisi

Asal kata → Corruptio → Corruption → Korruptie



Busuk, Buruk, Jahat, Rusak, Suap, Tdk Bermoral, Penyimpangan, illegal, khianat, tipu → Hal-hal yang dipandang buruk dan merugikan

Korupsi berasal dari kata korruptio, corruption, atau corruptie lalu di Indonesiakan menjadi korupsi.

Pokoknya terjemahan atau kata lain dari korupsi itu seluruhnya adalah hal-hal yang dipandang buruk dan merugikan yaitu busuk, buruk, jahat, rusak, suap, tidak bermoral, penyimpangan, illegal, khianat, tipu. Atau kalau dibahasa Jawakan artinya maling, rampok, garong, nyolong.

Tetapi (maaf) sebagian kita eh, sudah banyak sekali mengartikan korupsi tadi menjadi seolah bukan hal yang jelek misalnya diplesetkan menjadi : Uang pelicin, tanda terima kasih, diskon, uang pembasuh batin, hadiah purna bakti, uang lelah, uang teman, dsb

Korupsi = fraud

Ada juga para ilmuwan/ praktisi yang mengartikan korupsi sama dengan fraud sama dengan kecurangan yaitu :

- ❑ *Fraud* adalah cara-cara yang dapat dipikirkan manusia, dan diupayakan oleh seseorang untuk mendapatkan suatu keuntungan dari pihak lain dengan penyajian yang menyesatkan atau suatu pemaksaan. Kecurangan mencakup cara-cara yang tidak terduga, tipu daya, cara-cara licik dan tidak jujur yang digunakan untuk menipu orang lain (*Albrecht et al, 2002*)
- ❑ *Institute of Internal Auditors (IIA)* dalam standarnya, menjelaskan fraud dengan menyatakan bahwa:
“Fraud mencakup berbagai penyimpangan dan tindakan ilegal yang ditandai dengan tipu daya menyesatkan yang disengaja. *Fraud* dapat dilakukan untuk keuntungan organisasi atau individu yang berada di dalam atau di luar organisasi”.

Dari definisi di atas, terkandung aspek dari *fraud* adalah penipuan (*deception*), ketidakjujuran (*dishonest*) dan niat (*intent*).

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* kecurangan dapat dikelompokan menjadi 3 (tiga) :

1) Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*)

Kecurangan Laporan Keuangan dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat financial atau kecurangan non financial.

2) Penyalahgunaan Aset (*Asset Misappropriation*),

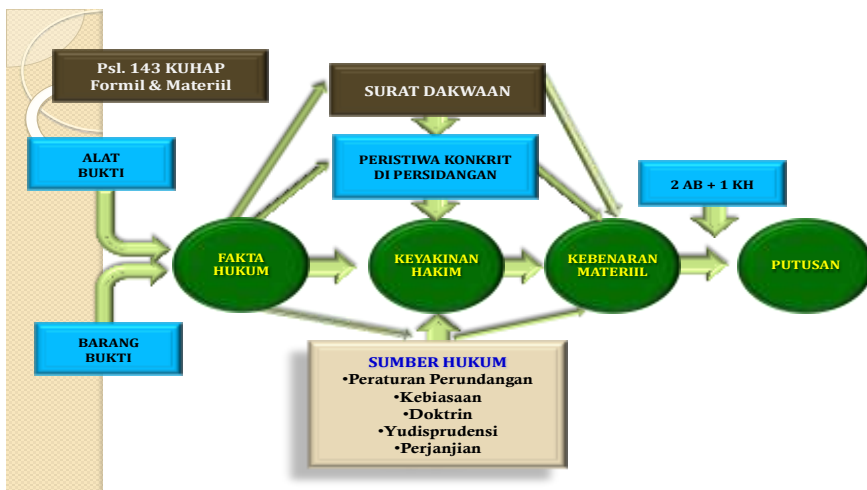
Penyalahgunaan aset dapat digolongkan ke dalam “Kecurangan Kas” dan “Kecurangan atas Persediaan dan Aset Lainnya”, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara curang (*fraudulent disbursement*).

3) Korupsi (*Corruption*),

Menurut *ACFE*, korupsi terbagi ke dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian illegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) membedakan financial audit dengan fraud examination (fraud audit) sebagai berikut :

Perihal	Financial Audit	Fraud Audit
Waktu	Berulang. di laksanakan secara reguler.	Tidak berulang. Dilaksanakan jika terdapat bukti yang cukup.
Ruang Lingkup	Umum, pada data keuangan.	Spesifik, sesuai dugaan.
Tujuan	Pendapat terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan.	Apakah kecurangan telah terjadi dan siapa yang bertanggungjawab
Hubungan dengan hukum	Tidak ada	Ada
Metodologi	Teknik Audit, pengujian data keuangan.	Teknik fraud examination, meliputi pengujian dokumen, reuiu data eksternal, wawancara.
Anggapan	Skeptisme professional	Pembuktian



Klasifikasi Fraud Keuangan (ditinjau dari pelaku)

1. Manajemen
2. Karyawan
3. Pihak luar

Kecurangan yang dilakukan oleh manajemen umumnya lebih sulit ditemukan dibandingkan dengan yang dilakukan oleh karyawan. Oleh karena itu, perlu diketahui gejala yang menunjukkan adanya kecurangan tersebut.



Beberapa pengertian di atas menyoroti korupsi sebagai perilaku merugikan yang dilakukan oleh seseorang atau beberapa pihak dan tidak secara eksplisit disebutkan apakah dari unsur birokrasi, swasta, maupun masyarakat.

Dalam sistem perundangan di Indonesia bahwa kegiatan di sektor swasta dilakukan pengaturan tersendiri dengan Undang-Undang Perpajakan yang antara lain tujuannya untuk pengecekan terhadap pemenuhan kewajiban perpajakan dengan system self assessment.

Karena pada dasarnya tindakan korupsi bukan saja terjadi di sektor pemerintahan tetapi juga dalam dunia bisnis dan bahkan dalam masyarakat. Dari beberapa pendapat di atas, dapat dikatakan bahwa korupsi bukan saja dilakukan oleh kalangan birokrat, tetapi juga kalangan di luar birokrasi. Arti maupun pendefinisian tindakan korupsi juga memiliki berbagai sudut pandang yang cukup berbeda.

Unsur-unsur Korupsi

Namun demikian, suatu tindakan dapat dikategorikan korupsi - siapa pun pelakunya - apabila memenuhi unsur-unsur:

- 1) Suatu pengkhianatan terhadap kepercayaan.
- 2) Penipuan terhadap badan pemerintah, lembaga swasta atau masyarakat umumnya.
- 3) Dengan sengaja melalaikan kepentingan umum untuk kepentingan khusus.
- 4) Dilakukan dengan rahasia, kecuali dengan keadaan dimana orang-orang berkuasa atau bawahannya menganggapnya tidak perlu.
- 5) Melibatkan lebih dari satu orang atau pihak.
- 6) Adanya kewajiban dan keuntungan bersama dalam bentuk uang atau yang lain.
- 7) Terpusatnya kegiatan (korupsi) pada mereka yang menghendaki keputusan yang pasti dan mereka yang dapat mempengaruhinya.
- 8) Adanya usaha untuk menutupi perbuatan korup dalam bentuk-bentuk pengesahan hukum.
- 9) Menunjukkan fungsi ganda yang kontradiktif pada mereka yang melakukan korupsi.

Akhirnya dapat disimpulkan bahwa korupsi dapat diartikan sebagai tindakan dan perilaku yang menyimpang atau melanggar aturan, norma, dan etika dengan menyalahgunakan kekuasaan yang dimiliki, mengingkari amanat yang diamanatkan untuk kepentingan memperkaya diri sendiri, kerabat ataupun orang lain. Studi yang dilakukan oleh Transparency International Indonesia menunjukkan bahwa praktek-praktek korupsi dapat diidentifikasi meliputi:

- (1) manipulasi uang negara;
- (2) praktek suap dan pemerasan; dan
- (3) politik uang.

Catatan kaki:

1. *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)*
2. DR. Andi Hamzah, SH. “*Korupsi di Indonesia: Masalah dan Pemecahannya*”.
3. *Black’s Law Dictionary*, Edited Henry C. Black
4. Institute of Internal Auditors (IIA), Standard.

C. SEBAB-SEBAB KORUPSI

Sebab Korupsi

Sementara *Brooks* memberikan pengertian korupsi yaitu: “Dengan sengaja melakukan kesalahan atau melalaikan tugas yang diketahui sebagai kewajiban, atau tanpa hak menggunakan kekuasaan, dengan tujuan memperoleh keuntungan yang sedikit banyak bersifat pribadi.”

Selanjutnya *Alfiler* menyatakan bahwa korupsi adalah: “*Purposive behavior which may be deviation from an expected norm but is undertaken nevertheless with a view to attain materials or other rewards.*”

Bahkan *Klitgaard* membuat persamaan sederhana untuk menjelaskan pengertian korupsi sebagai berikut:

$$C = M + D - A$$

C = Corruption / Korupsi

M = Monopoly / Monopoli

D = Discretion / Diskresi / keleluasaan

A = Accountability / Akuntabilitas

Persamaan di atas menjelaskan bahwa korupsi hanya bisa terjadi apabila seseorang atau pihak tertentu mempunyai hak monopoli atas urusan tertentu serta ditunjang oleh diskresi atau keleluasaan dalam menggunakan kekuasaannya, sehingga cenderung menyalahgunakannya, namun lemah dalam hal pertanggung jawaban kepada publik (akuntabilitas).

Sementara itu, *Martin T. Biegelman and Joel T. Bartow (John Willey 2006)* dalam *Executive Roadmap to Fraud Prevention and Internal Control* memberikan persamaan yang tidak lebih sama yaitu :

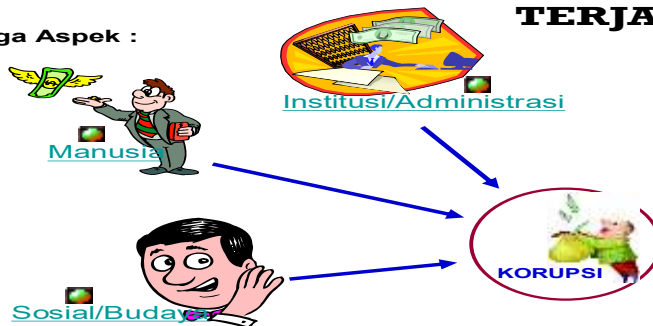
CPA FORMULA

$$C = P - A$$

CORRUPTION	POWER	ACCOUNTABILITY
<ul style="list-style-type: none"> Konflik Kepentingan 	<ul style="list-style-type: none"> Kewenangan Desentralisasi 	<ul style="list-style-type: none"> Pertanggungjawaban Amanah
<ul style="list-style-type: none"> Suap 	<ul style="list-style-type: none"> Diskresi Kebijakan 	<ul style="list-style-type: none"> Transparan
<ul style="list-style-type: none"> Gratifikasi 	<ul style="list-style-type: none"> Penggunaan Sumber Daya 	<ul style="list-style-type: none"> Akuntabel
<ul style="list-style-type: none"> Ekonomi Biaya Tinggi 		<ul style="list-style-type: none"> Partisipatif
		<ul style="list-style-type: none"> Taat Hukum
Power (Kekuasaan) yang tidak disertai dengan Sistem Akuntabilitas yang andal, cenderung Korupsi		

MENGENAL KORUPSI TERJADI

Tiga Aspek :



Menurut *Bologna et al (2002)*, ada empat faktor pendorong seseorang untuk melakukan kecurangan, yang disebut juga dengan teori **GONE**, yaitu:

- **Greed** (keserakahan)
- **Opportunity** (kesempatan)
- **Need** (kebutuhan)
- **Exposure** (pengungkapan)

Faktor *Greed* dan *Need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan (disebut juga faktor individual). Sedangkan faktor *Opportunity* dan *Exposure* merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan kecurangan (disebut juga faktor generik/umum).

Donald R. Cressey, dalam *Others people money, A study in the social psychology of Embezzlement* memberikan gambaran sebagai berikut :

<p>Sistem Hukum</p>	<p>Judiciary corruption yang tampak dalam bentuk <i>abuse of power</i> maupun <i>bribery</i> dan <i>embezzlement</i> dalam proses penegakan hukum dan pencarian keadilan merupakan bukti lemahnya sistem hukum. Kelemahan sistem hukum ini menghasilkan putusan yang tidak berkualitas dan ketidakpastian hukum.</p>
<p>Sistem Politik</p>	<p>Sistem politik yang ada harus memberi ruang yang cukup untuk partisipasi publik. Juga harus memberi mandat dan dukungan kepada lembaga-lembaga pemberantasan korupsi.</p>

<p>Sistem Sosial</p>	<p>Sistem sosial kita tidak mengenal pembatasan yang tegas antara yang private dan yang publik (mobil dinas wajar saja digunakan untuk antar jemput anak sekolah). Materialisme dan konsumerisme membuat kita lebih memandang tampak luar seseorang.</p>
<p>Sistem Budaya</p>	<p>Konsep ‘rezeki’ banyak menyimpang. Uang lelah, uang pelicin, uang sidang, dll dianggap sebagai rezeki. lebih parah lagi ada semacam kewajiban untuk berbagi sehingga menjadi berjamaah.</p>
<p>Sistem Administrasi Pemerintahan</p>	<p>Manajemen SDM masih sangat lemah. Molekulisasi birokrasi dan kekuasaan, yang memunculkan ‘penguasa-penguasa’ baru setiap ada pergantian manajemen pemerintahan. Banyak sistem di departemen yang masih memberi peluang korupsi.</p>

Mengapa korupsi?

The Fraud Triangle
by Donald R. Cressey




The Fraud Triangle

Faktor pencetus/ penyebab korupsi mana saja yang terungkap dalam survei ini ?

MENCEGAH korupsi

Fire Triangle



Api hanya terjadi jika ada 3 hal secara simultan yaitu panas, bahan bakar, dan oksigen.
Apa yang bisa mengurangi kesempatan; motivasi/tekanan; dan rasionalisasi untuk melakukan korupsi ?

Incentive/ Pressure (tekanan)

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

Rationalization/ Attitude (Pembenaran)

Terjadi apabila seseorang membangun pembenaran atas kecurangan yang dilakukan. Pelaku mencari alasan atau pembenaran bahwa yang dilakukannya bukan pencurian atau kecurangan, seperti:

- Saya benar-benar perlu uang, akan dikembalikan setelah gaji
- Saya tidak merugikan siapa-siapa, perusahaan tidak bangkrut karenanya
- Saya mau menyumbangannya untuk anak yatim
- Semua orang melakukannya kok.

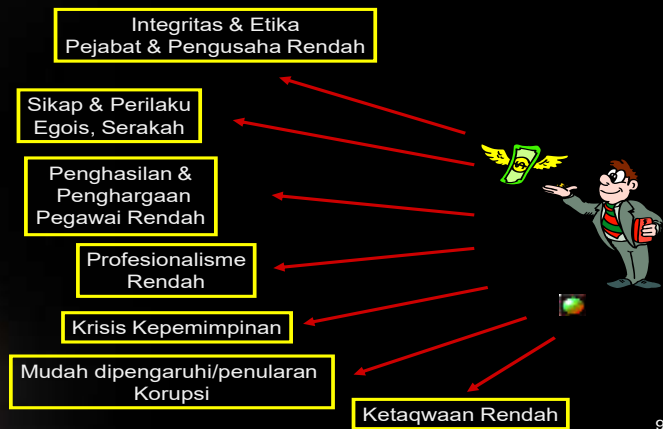
Opportunity/ Kesempatan : menurut *IIA Research Foundation Study* tahun 1984 dengan urutan paling sering terjadi adalah:

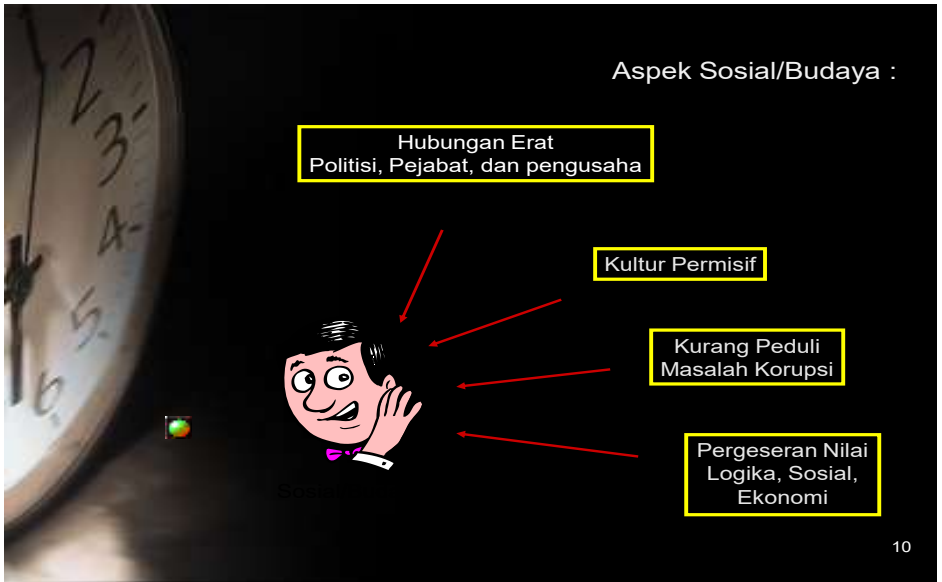
- Terlalu mempercayai bawahan
- Kelemahan prosedur otorisasi dan persetujuan manajemen
- Kurangnya penjelasan dalam informasi keuangan pribadi (kecurangan perbankan)
- Tidak ada pemisahan antara pemberian wewenang transaksi dan penjagaan aset
- Tidak ada pengecekan independen terhadap kinerja
- Kurangnya perhatian terhadap detail
- Tidak ada pemisahan antara pemegang aset dan fungsi pencatatan
- Tidak ada pemisahan tugas akuntansi
- Kurang jelasnya pemberian wewenang
- Departemen/bagian jarang diperiksa
- Pernyataan tidak ada benturan kepentingan tidak disyaratkan
- Dokumen dan pencatatan kurang memadai.

Aspek Institusi/Administrasi :



Aspek Manusia/Moralitas :





Hasil survey pendapat masyarakat terhadap perilaku korupsi

**Temuan
Survei TII
2006:**

**Sikap
Permisif Kita**

- Ketika ditanya apakah petugas selalu meminta uang lebih, menurutnya tidak selalu, "kita beri karena sudah sudah kebiasaan"

Kalau mobil saya ditilang, tidak pernah dikasih surat tilang. Biasanya sopir langsung kasih uang dan jalan. Pernah juga dikasih surat tilang, tapi bayarnya juga langsung di jalan. (Responden pengusaha angkot di Ambon)

- Namun beberapa responden lain mengakui, bahwa **mereka sering justru memberikan uang pelicin meskipun tidak diminta.**
- **Menurutnya hal tersebut wajar saja, sebagai ucapan terima kasih dan tidak bersifat mengikat ataupun ada keharusan.**
- **Hal ini sopan santun biasa/lumrah**
- *If we use money, then there is no problem.*
- **Here it's nice. Everything is negotiable. From my personal experience, abroad, they are (the civil servants) are very competent, but inflexible/rigid. It's very simple, so that we don't lose time.**
 → **Sebagian besar expatriat menganggap membayar suap merupakan sesuatu yang wajar di Indonesia, sehingga mereka juga melakukannya.**

IRONISNYA : “.....Meskipun sering melakukan praktik suap dengan berbagai alasan, **para pelaku usaha sesungguhnya menyadari efek negatif dari korupsi.** Berdasarkan survei, mereka menganggap korupsi sungguh memberikan banyak dampak negatif terhadap pelbagai aspek kehidupan:, diantaranya kemiskinan, reputasi Indonesia di luar negeri, budaya dan nilai masyarakat, kehidupan politik, dan tentu saja bisnis.....”

Kodifikasi sebab sebab korupsi dalam versi yang lain :

1. Tanggungjawab profesi, moral dan sosial yg rendah;
2. Sanksi yg lemah dan penerapan hukum yg tidak konsisten dari institusi penegak hukum, institusi pemeriksa/pengawas yg tidak bersih/independen;
3. Rendahnya disiplin/kepatuhan terhadap Undang-Undang dan Peraturan;
4. Kehidupan yg konsumtif, boros dan serakah (untuk memperkaya diri);
5. Lemahnya pengawasan berjenjang (internal) dalam pelaksanaan tugas, pokok dan fungsi (TUPOKSI) pekerjaan;
6. Kurangnya keteladanan dari atasan/pimpinan;
7. Hilangnya rasa malu ber KKN (Korupsi, Kolusi, Nepotisme);
8. Wewenang yg besar tidak diikuti evaluasi laporan kinerja;
9. Kesempatan yg terbuka;
10. Lemahnya pengawasan eksternal;
11. Belum efektifnya pengawasan masyarakat lembaga legislatif, terutama di daerah;

12. Aturan tidak jelas;
13. Budaya memberi upeti/tips;
14. Pengaruh lingkungan sosial;
15. Penghasilan yg rendah dibandingkan dgn kebutuhan hidup yg layak;
16. Sikap permisif/serba membolehkan dalam masyarakat, dan sungkan utk saling mengingatkan;
17. Rendahnya kepedulian terhadap kehidupan masyarakat;
18. Lemahnya penghayatan Pancasila dan pengalaman agama.

Catatan kaki:

1. Executive Roadmap to Fraud Prevention and Internal Control, by Martin T. Biegelman and Joel T. Bartow (John Willey 2006).

D. UU NOMOR 31 TAHUN 1999 JUNCTO UU NOMOR 20 TAHUN 2001

Korupsi = Kerugian Keuangan Negara

Banyak orang mengenal bahwa korupsi itu hanya kerugian keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam pasal 2 dan pasal 3 UNDANG-UNDANG No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan UNDANG-UNDANG NO. 31 Th. 1999 titik tanpa koma.

Lebih lanjut Tindak Pidana Korupsi itu adalah bahwa:

Menurut Pasal 2 ayat (1) menyatakan:

"Setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, dipidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan denda paling sedikit Rp200.000.000,00 (dua ratus juta) dan paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu milyar)"

Unsur-unsur TPK menurut pasal tersebut adalah:

- 1) Setiap orang;
- 2) Secara melawan hokum;
- 3) Memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi;
- 4) dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.

Sedangkan Pasal 3 menyatakan :

Setiap orang 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, dipidana penjara seumur hidup atau pidana penjara paling sedikit 1 (satu) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun dan atau denda paling sedikit Rp50.000.000,00 (lima puluh juta) dan paling banyak Rp1.000.000.000,00 (satu milyar rupiah).

Unsur-unsur TPK menurut pasal tersebut adalah:

- 1) Setiap orang;
- 2) dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi;
- 3) menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat;
- 4) merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.

Untuk memperjelas maksud dari unsur-unsur tersebut, berikut kami buat tabel ”**contoh**” dari unsur-unsur dalam pembuktian tindak pidana korupsi yaitu :

No	Unsur Tindak Pidana	Fakta Perbuatan yang dilakukan dan kejadian	Alat bukti yang mendukung
1	Setiap orang	A, pejabat tertentu di Kementerian/ Lembaga	Keterangan terdakwa KTP a/n A SK Pengangkatan sebagai pejabat
2	dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi	Telah mendapat transfer uang dari transaksi penyewaan barang milik negara (BMN) di	Keterangan terdakwa Keterangan saksi Keterangan dari petugas bank

		Kementerian/ lembaga	Print out rekening pribadi pejabat A
3	menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat;	A telah menyewakan BMN, Sewa sebagian disetor ke rekening kas negara, Sebagian diminta transfer ke rekening pribadi.	Keterangan saksi, Keterangan dari pejabat bank, Kontrak yang dibuat double, Nota dinas, Print out rekening pribadi pejabat A.
4	merugikan keuangan negara atau perekonomian negara	Negara dirugikan sebesar transfer yang diterima.	Keterangan Ahli dari BPKP, Laporan hasil audit investigasi BPKP.

Korupsi itu luas

Padahal korupsi itu banyak sekali nama dan jenisnya, lihat gambar di bawah ini:

TPK UU No 31 th 1999 Jo UU No 20 Th 2001



Padahal kalau kita mau membaca dan memahami apa itu korupsi sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang RI Nomor 31 Tahun 1999 juncto Undang-Undang RI Nomor 20 Tahun 2001 akan tahu lebih banyak lagi apa itu yang disebut korupsi selain yang dimaksud dalam pasal 2 dan pasal 3 yaitu :

- 1) *Suap* menyuap ada 5 pasal yaitu pasal 5, 6, 11, 12, dan 13
- 2) *Penggelapan dalam jabatan* yaitu pasal 8, 9 dan 10 huruf a, b dan c
- 3) *Perbuatan curang* yaitu pasal 7 ayat (1) a, b, c dan d serta pasal 7 ayat (2)
- 4) *Gratifikasi* yaitu pasal 12 b juncto 12 c
- 5) *Benturan kepentingan* yaitu pasal 12 i
- 6) *Perbuatan pemerasan* yaitu pasal 12 a, g dan f

Keenam bentuk ini secara konsep seringkali overlapping satu sama lain, di mana masing-masing istilah digunakan secara bergantian. Untuk lebih mudah dalam membedakan satu konsep dengan yang lainnya, Amundsen (2000) menjelaskan masing-masing pengertian konsep secara detail. *Penyuapan* didefinisikan sebagai “*Bribery is the payment (in money or kind) that is given or taken in a corrupt relationship*” (Amundsen, 2000: 2). Jadi penyuapan adalah pembayaran (dalam bentuk uang atau sejenisnya) yang diberikan atau diambil dalam hubungan korupsi. Sehingga esensi korupsi dalam konteks penyuapan adalah baik tindakan membayar maupun menerima suap.

Beberapa istilah yang memiliki kesamaan arti dengan penyuapan adalah kickbacks, gratuities, baksheesh, sweeteners, pay-offs, speed money, grease money. Jenis-jenis penyuapan ini adalah pembayaran untuk memuluskan atau memperlancar urusan, terutama ketika harus melewati proses birokrasi formal.

Dengan penyuapan ini pula maka kepentingan perusahaan atau bisnis dapat dibantu oleh politik, dan menghindari tagihan pajak serta peraturan mengikat lainnya, atau memonopoli pasar, ijin ekspor/impор dsb.

Lebih lanjut Amundsen menjelaskan bahwa penyuapan ini juga dapat berbentuk pajak informal, ketika petugas terkait meminta biaya tambahan (*under-the-table payments*) atau mengharapkan hadiah dari klien, serta bentuk donasi bagi pejabat atau petugas terkait.

Sedangkan *penggelapan* atau *embezzlement* didefinisikan sebagai “embezzlement is theft of public resources by public officials, which is another form of misappropriation of public funds” (Amundsen, 2000, 3). Jadi, ini merupakan tindakan kejahatan menggelapkan atau mencuri uang rakyat yang dilakukan oleh pegawai pemerintah atau aparat birokrasi. Penggelapan ini juga bisa dilakukan oleh pegawai di sektor swasta. Adapun *fraud* atau *penipuan* diartikan sebagai “fraud is an economic crime that involves some kind of trickery, swindle or deceit (Amundsen, 2000: 3).

Fraud adalah kejahatan ekonomi yang berwujud kebohongan, penipuan, dan perilaku tidak jujur. Jenis korupsi ini merupakan kejahatan ekonomi yang terorganisir dan melibatkan pejabat. Dari segi tingkatan kejahatan, istilah fraud ini merupakan istilah yang lebih populer dan juga istilah hukum yang lebih luas dibandingkan dengan bribery dan embezzlement. Dengan kata lain fraud relatif lebih berbahaya dan berskala lebih luas dibanding kedua jenis korupsi sebelumnya. Kerjasama antar pejabat/instansi dalam menutupi satu hal kepada publik yang berhak mengetahuinya merupakan contoh dari jenis kejahatan ini.

Bentuk korupsi lainnya adalah *extortion* atau *pemerasan* yang didefinisikan sebagai “extortion is money and other resources extracted by the use of coercion, violence or the threats to use force” (Amundsen, 2000: 4). Korupsi dalam bentuk pemerasan adalah jenis korupsi yang melibatkan aparat yang melakukan pemaksaan atau pendekatan koersif untuk mendapatkan keuntungan sebagai imbal jasa atas pelayanan yang diberikan. Pemerasan ini dapat berbentuk “from below” atau “from above”. Sedangkan yang dimaksud dengan “from above” adalah jenis pemerasan yang dilakukan oleh aparat pemberi layanan terhadap warga



TINDAK PIDANA KORUPSI Pasal 2 UU 31 TH 1999

1. Setiap orang yang secara *melawan hukum* melakukan perbuatan *memperkaya* diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang *dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara*, dipidana dengan pidana *penjara seumur hidup atau pidana penjara paling singkat 4 (empat) tahun dan paling lama 20 (dua puluh) tahun* dan *denda paling sedikit dua ratus juta rupiah* dan paling banyak *satu milyar rupiah*.
2. Dalam hal TPK sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan dalam *keadaan tertentu*, *pidana mati dapat* dijatuhkan.

5

Kecurangan/ fraud/ korupsi sebagai perilaku yang menyimpang karena merupakan :

- Pemborosan, inefisiensi
- "Ungkapan terima kasih" atas jasa yang memang seharusnya diberikan
- Tidak menghargai waktu
- Memperlambat/ menghambat pelayanan untuk mendapatkan uang/ "ongkos administrasi"
- Aneka "biaya pendidikan" sekalipun dikatakan SPP gratis
- Perencanaan kegiatan dibuat dengan 'pertimbangan' tertentu
- Mem-proyek-kan kegiatan rutin Instansi Pemerintah
- dll.

Perilaku ini telah dianggap sebagai perilaku yang wajar/ biasa dalam seluruh aspek kehidupan kita sehari-hari.

Bicara korupsi mau tidak mau, suka tidak suka harus bicara tentang **Kuangan Negara dan Kerugian Kuangan Negara.**

Kerugian Keuangan Negara



Pengertian Keuangan Negara

Menurut Penjelasan UNDANG-UNDANG Nomor: 31 tahun 1999 j.o Undang-Undang Nomor: 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Keuangan Negara adalah :

“Seluruh kekayaan negara dalam bentuk apapun, yang dipisahkan atau yang tidak dipisahkan, termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena:

- berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban pejabat lembaga Negara, baik di tingkat pusat maupun di daerah;
- berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, Badan Hukum, dan perusahaan yang menyertakan modal negara, atau perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan Negara.

Menurut UNDANG-UNDANG Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Keuangan Negara meliputi:

- a. Hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga.
- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. Kekayaan Negara/ Kekayaan Daerah yang dikelola sendiri atau pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah.
- h. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh Pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas Pemerintahan dan/ atau Kepentingan Umum;
- i. Kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah. Kekayaan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam huruf (i) meliputi kekayaan yang dikelola oleh orang atau badan lain berdasarkan kebijakan Pemerintah, Yayasan-yayasan di lingkungan Kementrian Negara/Lembaga, atau perusahaan negara/ daerah.

Pengertian kerugian Negara/Daerah:

- 1) Menurut Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pasal 1 angka 22 disebutkan Kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.
- 2) Menurut Buku Tuntunan Ganti Rugi dan Tuntutan Perbendaharaan yang disusun oleh Drs. R. Joesohadi, Kerugian negara adalah pengurangan kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melanggar hukum, kelalaian seseorang dan atau disebabkan suatu keadaan di luar dugaan dan di luar kemampuan manusia (*force majeure*).
- 3) Kamus Besar Bahasa Indonesia memiliki arti sebagai:
 - ❑ *terjual dan sebagainya yang kurang dari modalnya; tidak mendapat laba*

- ❑ *kurang dari modal (karena menjual lebih rendah daripada harga pokok)*
 - ❑ *Tidak mendapat faedah (manfaat); tidak beroleh sesuatu yang berguna sesuatu yang kurang baik (tidak menguntungkan ; mudharat).*
- 4) Menurut Putusan hakim dalam perkara BLBI dengan terdakwa HDB. Berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban negara tanpa diimbangi prestasi yang disebabkan oleh suatu perbuatan melawan hukum.

Mengacu ke pengertian keuangan negara maka Kerugian Keuangan Negara dapat dirumuskan sebagai berikut:

Berkurangnya kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melawan hukum, penyalahgunaan wewenang/kesempatan atau sarana yang ada pada seseorang karena jabatan atau kedudukan, kelalaian seseorang dan atau disebabkan oleh keadaan di luar kemampuan manusia (*force majeure*).

Kapan kerugian Keuangan Negara diakui?

Untuk membantu menjawab pertanyaan tersebut kita perlu memahami konsep pengakuan menurut Akuntansi (Standar Akuntansi Pemerintah). Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja dan pembiayaan sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelaporan yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

- a. Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
- b. Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Dalam praktiknya kerugian negara diakui pada saat sebagai berikut:

- a. Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah (dapat berupa uang, barang) yang seharusnya tidak dikeluarkan.
- b. Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah lebih besar dari yang seharusnya menurut kriteria yang berlaku.
- c. Hilangnya sumber/kekayaan negara/daerah yang seharusnya diterima (termasuk di antaranya penerimaan uang palsu, barang fiktif).
- d. Penerimaan sumber/kekayaan negara/daerah lebih kecil/rendah dari yang seharusnya diterima (termasuk penerimaan barang rusak, kualitas tidak sesuai).
- e. Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang seharusnya tidak ada.
- f. Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang lebih besar dari yang seharusnya.
- g. Hilangnya suatu hak negara/daerah yang seharusnya dimiliki/diterima menurut aturan yang berlaku.
- h. Hak negara/daerah yang diterima lebih kecil dari yang seharusnya diterima.

Dari uraian tersebut di atas, maka kerugian keuangan Negara secara sederhana adalah berkurangnya kekayaan Negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melawan hukum, penyalahgunaan wewenang/ kesempatan atau sarana yang ada pada seseorang karena jabatan atau kedudukan atau kelalaian seserang dan atau disebabkan oleh keadaan di luar kemampuan manusia (force majeure).

Ringkasnya Apa yang dimaksud dengan keuangan negara?

Jawaban atas pertanyaan tersebut disesuaikan dengan waktu kejadian kasusnya.

Pengertian keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam penjelasan Undang-Undang No. 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi adalah seluruh kekayaan negara dalam bentuk apapun, yang dipisahkan atau yang tidak dipisahkan, termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena :

- a. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban pejabat lembaga Negara, baik di tingkat pusat maupun di daerah ;

- b. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, Badan Hukum, dan perusahaan yang menyertakan modal negara, atau perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan Negara.

Menurut Undang-Undang No. 3 tahun 1971 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, pengertian keuangan negara diartikan meliputi juga keuangan daerah atau suatu badan/badan hukum yang menggunakan modal atau kelonggaran-kelonggaran dari negara atau masyarakat dengan dana-dana yang diperoleh dari masyarakat tersebut untuk kepentingan sosial, kemanusiaan, dan lain-lain. Tidak termasuk keuangan negara dalam Undang-Undang No. 3 tahun 1971 ialah keuangan dari badan/badan hukum yang seluruh modalnya diperoleh dari swasta misalnya PT, Firma, CV dan lain-lain.

Undang-Undang Nomor 3 Tahun 1971 telah dicabut dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999.

Timbul pertanyaan lagi

Kalau kita melihat Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Disini dijelaskan bahwa yang dimaksud dengan Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter dan pengelolaan perusahaan negara atau badan lain dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Pengertian **Keuangan Negara** memang telah tertulis/ tersurat dalam ketiga Undang-Undang tersebut.

Namun demikian, oleh karena investigasi yang dilakukan adalah yang berkaitan dengan adanya dugaan pelanggaran terhadap Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi, maka (dalam hal ini) lebih relevan menggunakan pengertian keuangan Negara sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Lalu Apa yang dimaksud dengan Kerugian Negara/Daerah?

Menurut Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pasal 1 angka 22 disebutkan Kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Apakah Pengertian Kerugian Negara/Daerah sebagaimana dimaksud dalam UNDANG-UNDANG Nomor 1/2004 sama dengan kerugian keuangan negara menurut pasal 2 ayat (1) dan pasal 3 UNDANG-UNDANG Nomor 31 tahun 1999 j.o Undang-Undang Nomor: 20 tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang menyebutkan salah satu unsur tindak pidana korupsi adalah “merugikan keuangan negara atau perekonomian negara” ?

Pengertian atas suatu istilah yang tertulis dalam Undang-Undang adalah sebagaimana apa yang tertulis/tersurat dalam Undang-Undang tersebut.

Lalu apa bentuk-bentuk dari kerugian keuangan Negara itu sendiri ?

Setelah diambil sana sini dari berbagai pengertian dan simpulan, akhirnya dapat kami peroleh sedikit tentang pengertian kerugian keuangan negara yaitu :

- Timbulnya kewajiban negara/daerah yg seharusnya tidak ada;
- Timbulnya kewajiban negara/daerah yg lebih besar dari yg seharusnya;
- Hilangnya hak negara/daerah yg seharusnya dimiliki/diterima menurut aturan yg berlaku;
- Hak negara/daerah yg diterima lebih kecil dari yg seharusnya diterima
- Timbulnya kewajiban negara/daerah yg seharusnya tidak ada;
- Timbulnya kewajiban negara/daerah yg lebih besar dari yg seharusnya;
- Hilangnya hak negara/daerah yg seharusnya dimiliki/diterima menurut aturan yg berlaku;
- Hak negara/daerah yg diterima lebih kecil dari yg seharusnya diterima

Catatan kaki :

1. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999.
2. Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

3. Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
4. Undang-Undanag No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pertanggung jawaban Keuangan Negara.

E. KAPAN KERUGIAN NEGARA DIAKUI?

Kapan Kerugian Keuangan Negara diakui?

Untuk membantu menjawab pertanyaan tersebut kita perlu memahami konsep pengakuan menurut Akuntansi. Menurut Standar Akuntansi Pemerintah, Pengakuan dalam akuntansi adalah proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja dan pembiayaan sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas pelapor yang bersangkutan. Pengakuan diwujudkan dalam pencatatan jumlah uang terhadap pos-pos laporan keuangan yang terpengaruh oleh kejadian atau peristiwa terkait.

Kriteria minimum yang perlu dipenuhi oleh suatu kejadian atau peristiwa untuk diakui yaitu:

- 1) Terdapat kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan kejadian atau peristiwa tersebut akan mengalir keluar dari atau masuk ke dalam entitas pelaporan yang bersangkutan;
- 2) Kejadian atau peristiwa tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur atau dapat diestimasi dengan andal.

Berdasarkan konsep pengakuan tersebut, menurut pendapat kami, kerugian keuangan Negara diakui ketika telah terjadi hal-hal atau bentuk-bentuk kerugian keuangan Negara sebagai berikut:

- 1) Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah (dapat berupa uang, barang) yang seharusnya tidak dikeluarkan;
- 2) Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah lebih besar dari yang seharusnya menurut kriteria yang berlaku;
- 3) Hilangnya sumber/kekayaan negara/daerah yang seharusnya diterima (termasuk di antaranya penerimaan uang palsu, barang fiktif);

- 4) Penerimaan sumber/kekayaan negara/daerah lebih kecil/rendah dari yang seharusnya diterima (termasuk penerimaan barang rusak, kualitas tidak sesuai);
- 5) Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang seharusnya tidak ada;
- 6) Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang lebih besar dari yang seharusnya;
- 7) Hilangnya suatu hak negara/daerah yang seharusnya dimiliki/diterima menurut aturan yang berlaku;
- 8) Hak negara/daerah yang diterima lebih kecil dari yang seharusnya diterima.

F. BENTUK-BENTUK KORUPSI

U m u m

Sudah puluhan tahun, negara kita terpuruk dalam keadaan yang sangat memprihatinkan. Banyak kasus korupsi yang semakin hari bukannya makin menurun, namun justru makin merajalela. **Bentuk bentuk korupsi** ini juga semakin bertambah, baik jenis maupun modus operasinya.

Korupsi adalah suatu tindakan yang dilakukan dengan tujuan untuk memperkaya diri sendiri dengan cara mengambil uang yang sebenarnya milik negara. Korupsi mulai berjangkit dan tumbuh subur di Indonesi ketika pemerintahan dikendalikan oleh Orde Baru.

Setelah pemerintahan Orde baru tumbang dan digantikan dengan Orde Reformasi, budaya korupsi tidak ikut mati. Malah semakin subur keberadaannya. Padahal salah satu tujuan dari lahirnya Orde Reformasi untuk memberantas korupsi hingga tuntas. Agaknya cita-cita ini tinggal mimpi belaka.

Bentuk - Bentuk Korupsi

Di Indonesia bentuk-bentuk korupsi banyak sekali. Beberapa diantaranya adalah:

- Menggunakan kekuasaan atau wewenang yang diberikan kepadanya. Ini sering terjadi pada pejabat tingkat tinggi. Misalnya dia menjadi kepala suatu departemen, kemudian departemen tersebut mengadakan suatu proyek pembangunan yang proses tendernya dimenangkan oleh pihak

tertentu. Kemudian pejabat ini akan mendapat imbalan dari pemenang proyek tersebut.

- Pembayaran yang fiktif. Kasus ini sering terjadi pada pegawai yang sering melakukan belanja untuk keperluan kantor. Caranya adalah dengan membuat laporan atau nota palsu yang menuliskan harga barang lebih mahal dari yang sebenarnya. Selisih harga barang tersebut akan masuk ke kantor pribadi.
- Menggunakan fasilitas kantor untuk keperluan pribadi. Ini juga merupakan salah satu bentuk korupsi yang sering dilakukan oleh pegawai kantor maupun kepala atau pimpinannya sendiri.

Misalnya menggunakan telepon untuk menelpon orang lain yang urusannya tidak ada sama sekali dengan pekerjaan. Atau menggunakan mobil dinas untuk kepentingan sendiri, padahal bensin yang digunakan adalah milik kantor.

- Bekerja tidak sesuai dengan jadwal yang ditentukan. Ini biasanya sering disebut dengan korupsi waktu. Misalnya jam kerja kantor ditentukan mulai pukul sembilan pagi hingga empat sore. Namun yang terjadi adalah seorang pegawai atau kepala dinas datang lebih siang dan pulanginya lebih awal. Padahal masih banyak pekerjaan yang harus segera diselesaikan.
- Menyelenggarakan perjalanan dinas fiktif. Sistem operasinya adalah dengan mengajukan dana untuk melakukan perjalanan dinas ke luar kota, misalnya dengan alasan untuk study banding. Kenyataannya, dia hanya istirahat di rumah tanpa melakukan kegiatan apapun juga. Dana yang semestinya untuk perjalanan dinas dipakai untuk memenuhi kebutuhan sendiri.
- Mengurangi kualitas barang yang dibeli. Misalnya seorang pegawai mendapat tugas untuk membeli sebuah komputer dengan kualitas yang tinggi, namun komputer tersebut kualitasnya biasa saja bahkan di bawah standar. Tentu saja harga komputer ini lebih murah. Sisa uang dari pembelian komputer menjadi milik pegawai tersebut.

Di luar tujuh contoh diatas, tentu masih banyak bentuk-bentuk korupsi lain, yang cara operasinya juga menggunakan modus yang berbeda. Bila hal ini

tidak segera ditangani tentu akan semakin menyengsarakan negara. Berikut akan kita uraikan sedikit tentang bentuk-bentuk korupsi antara lain:

1. Berkianat, subversi, transaksi ilegal, penyelundupan.
2. Menggelapkan barang milik lembaga, swastanisasi anggaran pemerintah, menipu, dan mencuri.
3. Menggunakan uang yang tidak tepat, memalsukan dokumen dan menggelapkan uang.
4. Menyalahgunakan wewenang,
5. Menipu dan mengecoh, memberi kesan yg salah, mencurangi dan memperdaya, serta memeras.
6. Mengabaikan keadilan, melanggar hukum, memberikan kesaksian palsu, enahan secara tdk syah, menjebak.
7. Tidak menjalankan tugas, desersi, hidup menempel kepada orang lain seperti benalu.
8. Penyuapan dan penyogokan, memeras, mengutip pungutan, meminta komisi.
9. Menggunakan informasi internal dan informasi rahasia untuk kepentingan pribadi, membuat laporan palsu.
10. Menjual tanpa ijin jabatan pemerintah, barang milik pemerintah dan surat ijin pemerintah.
11. Menghindari pajak, meraih laba berlebihan.
12. Menjual pengaruh, menawarkan jasa perantara, konflik kepentingan
13. Menerima hadiah, uang jasa, uang pelicin dan hiburan, perjalanan yang tidak pada tempatnya.
14. Menyalahgunakan stempel dan kertas kerja kantor, rumah jabatan dan hak istimewa lainnya.

Kodifikasi bentuk-bentuk korupsi dalam versi lain :

1. Penyalahgunaan wewenang/penyalahgunaan jabatan;
2. Pembayaran fiktif;
3. Kolusi/persekongkolan/kongkalingkong;
4. Biaya perjalanan dinas fiktif;
5. Suap/uang pelicin;
6. Pungutan tidak resmi;
7. Penyalahgunaan fasilitas/inventaris kantor;

8. Imbalan tidak resmi;
9. Pemberian fasilitas secara tidak adil;
10. Bekerja tidak sesuai ketentuan dan prosedur;
11. Tidak disiplin waktu;
12. Komisi atau transaksi jual beli yg tidak disetor ke kas negara;
13. Menunda/memperlambat pembayaran;
14. Pengumpulan dana taktis;
15. Penyalahgunaan anggaran;
16. Menerima hadiah, sumbangan/hibah berkaitan dengan tugas/jabatan;
17. Mark up;
18. Mark down;
19. Menurunkan kualitas/spesifikasi teknis/mengurangi volume pekerjaan;
20. Merubah dan memanfaatkan kelemahan sistem teknologi informasi;
21. Pertanggungjawaban tidak sesuai dengan realisasi.

Fraud dalam perUndangn kita

Pengumpulan dan pelaporan dari statistik (Badan Pusat Statistik) tentang kejahatan di suatu negara dapat dilakukan sesuai dengan klasifikasi kejahatan dan pelanggaran (atau tindak pidana) menurut ketentuan perUndang-Undangn negara tersebut.

Data tersebut menurut BPS tahun 2003 yang berjudul Statistik Politik dan Keamanan mengelompokkan/ mengklasifikasikan jenis kejahatan dikaitkan dengan dasar hukumnya ke dalam 23 jenis sebagai berikut :

No	Jenis Tindak Pidana Kejahatan (Type of Crime)	Dasar Hukum (Law Act) Pasal (Code Aricle)
1.	Politik (politic)	KUHP 104-129
2.	Terhadap Kepala Negara (against hea of the country)	KUHP 130-139
3.	Terhadap ketertiban umum (against public order)	KUHP 154-181

4.	Membahayakan keamanan umum termasuk pembakaran dan kebakaran (against public including arson and fire)	KUHP 184-206
5.	Terhadap kekuasaan umum, termasuk memberi suap (against public authority, including bribery)	KUHP 207-241
6.	Memalsukan mata uang, termasuk memberi uang kertas negara dan bank (money counterfeiting, including currency and bank note counterfeiting)	KUHP 244-252
7.	Memalsukan meterai, merek, surat (seals, trade, marks, and documents counterfeiting)	KUHP 253-276)
8.	Terhadap kesusilaan, termasuk perzinaan, perkosaan, dan perjudian (against decency, including adultery, rape and gambling)	KUHP 281-303
9.	Terhadap kemerdekaan seseorang, termasuk penculikan (against personal freedom, including kidnapping)	KUHP 324-337
10.	Terhadap jiwa orang, termasuk pembunuhan (against soul, including murder)	KUHP 338-350
11.	Penganiayaan, termasuk penganiayaan berat (assault, including aggravated assault)	KUHP 351-358
12.	Pencurian, termasuk pencurian dengan pemberatan dan kekerasan (thief, including burglary and robbery)	KUHP 362-367
13.	Pemerasan dan ancaman (blackmail and intimidation)	KUHP 368-371
14.	Penggelapan (embezzlement)	KUHP 372-377
15.	Penipuan (swindle)	KUHP 378-395

16	Menghancurkan atau merusak barang (destruction)	KUHP 406-412
17.	Dalam jabatan, termasuk menerima suap (in official, including receiving bribery)	KUHP 413-437
18.	Pertolongan jahat, termasuk penadahan (wickedly help, including fence)	KUHP 480-485
19.	Ekonomi (economy)	UNDANG-UNDANG No. 7/1955
20.	Korupsi (corruption)	UNDANG-UNDANG No. 31/1999 jo UNDANG-UNDANG No. 20/2001
21	Narkotika (narcotic)	UNDANG-UNDANG No. 9/1976
22.	Imigrasi (immigration)	PP No. 45/1954
23.	Lain-lain (others)	PP No. 45/1954

Catatan kaki:

1. Statistik Politik dan Keamanan, BPS tahun 2003.
2. Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.

G. AKIBAT/DAMPAK KORUPSI



Kodifikasi akibat / dampak yang ditimbulkan korupsi :

- 1) Merusak mental aparat/masyarakat (budaya instan);
- 2) Menurunkan/menghilangkan kepercayaan, citra dan martabat;
- 3) Ekonomi biaya tinggi, investasi rendah, laporan kerja/usaha rendah;
- 4) Hasil pembangunan tidak dinikmati sebagian besar masyarakat, sebaliknya lebih banyak untuk penguasa yg akhirnya akan menimbulkan kesenjangan sosial;
- 5) Kualitas prestasi kerja/kinerja aparat rendah;
- 6) Output tidak optimal/tidak dapat dimanfaatkan tepat waktu/tepat guna/tepat standar;
- 7) Peraturan/prosedur tidak dapat ditegakkan;
- 8) Kekuasaan dan kewenangan berkuasa melalui UANG.

BAB II

FRAUD (KECURANGAN) DAN PENINDAKAN

A. FRAUD THEORY

Secara umum fraud diartikan sebagai segala upaya yang bertujuan untuk mengelabui atau menyajikan suatu hal yang salah kepada pihak lain. Fraud juga dapat diartikan sebagai upaya untuk mengarahkan semua sarana yang dapat digunakan, kemudian didorong oleh seseorang guna mendapatkan keuntungan dari orang lain melalui penyampaian yang tidak benar, meliputi segala kejutan, tipu daya, penyesatan dan segala yang tidak adil untuk melakukan fraud (Zainudin dan Hashim, 2016).

Menurut definisi dari IIA (The Institute of Internal Auditor), fraud merupakan tindakan yang disengaja maupun kelalaian dalam mengelabui orang lain sehingga menimbulkan kerugian bagi korbannya (Ozcelik, 2020). IIA juga mengklasifikasikan fraud menjadi kecurangan laporan keuangan, penyalahgunaan aset dan pembukuan terhadap beban yang tidak sesuai. Sedangkan menurut Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), fraud adalah tindakan penipuan atau kekeliruan yang dibuat oleh seseorang atau badan yang mengetahui bahwa kekeliruan tersebut dapat mengakibatkan beberapa manfaat tidak baik kepada individu atau entitas. Fraud adalah tindakan memperoleh keuntungan yang tidak adil dibandingkan pihak lain. Secara legal, suatu tindakan dapat dikategorikan menjadi kecurangan apabila mengandung unsur pernyataan, representasi atau pengungkapan yang salah, fakta material yang mempengaruhi seseorang untuk bertindak, niat untuk menipu, ketergantungan yang dapat dibenarkan dimana seseorang bergantung pada kesalahan persepsi dalam bertindak, dan cedera atau kerugian yang diderita oleh korban (Romney dan Steinbart, 2016).

Fraud dipahami sebagai sebuah konsep yang karakteristiknya tidak mudah untuk dibayangkan dan diketahui hingga fraud itu benar-benar terjadi. Namun satu hal dalam fraud yang konsisten yaitu perubahannya menyerupai sebuah konsep yang dinamis, dimana mampu menembus prosedur atau kontrol yang ada di perusahaan, sementara pelaku fraud selalu memiliki cara

untuk menemukan metode baru fraud dan menutupi jejaknya. Sebagai hasilnya, berhadapan dengan fraud dapat dikatakan sebagai prosedur kompleks dan panjang, yang tentunya membutuhkan pemahaman lebih baik dari sisi latar belakang terjadinya fraud maupun bagaimana cara untuk memitigasinya sehingga kejadian serupa dapat dihindari di masa depan (Vousinas (2016)).

Survey ACFE menunjukkan bahwa terdapat 10 sumber dalam mendeteksi fraud yaitu informasi/laporan secara sembunyi-sembunyi (43%), internal audit (15%), review manajemen (12%), lainnya (6%), ketidaksengajaan (5%), rekonsiliasi akun (4%), external audit (4%), penelitian dokumen (3%), pemantauan (3%), penegak hukum (2%), pengawasan pada informasi dan teknologi (2%) dan pengakuan (1%). Sumber informasi/laporan terjadinya fraud yang merupakan cara paling dominan dalam mendeteksi fraud, umumnya bersumber dari karyawan (50%), pelanggan (22%), anonim (15%), vendor (11%), lainnya (6%), kompetitor (2%) dan pemilik perusahaan/pemegang saham (2%). Sedangkan di Indonesia, informasi/laporan terjadinya fraud juga menjadi media pengungkapan fraud yang paling dominan dijumpai dengan persentase sebesar 38,9% yang mayoritas dilakukan oleh karyawan (50,2% dari total laporan), sedangkan media lainnya yaitu audit internal (23,4%), lainnya (15,1%) dan audit eksternal (9,6%).

Fraud Triangle

Teori pertama terkait faktor-faktor penyebab seseorang melakukan tindakan kecurangan diciptakan oleh Donald Cressey (1950) yang kemudian dikenal sebagai fraud triangle, yang terdiri dari tekanan (pressure), kesempatan (opportunity), dan rasionalisasi (rationalization). Tekanan yang dialami manajemen maupun karyawan lain dapat berupa tekanan untuk mendapatkan insentif maupun tekanan lainnya. Cressey mendefinisikan tekanan sebagai problem keuangan yang tidak dapat didelegasikan kepada pihak lain sehingga mendorong seseorang untuk melakukan fraud (Vousinas, 2016).



Gambar 2.1. *Fraud Triangle*

Kesempatan dapat tercipta dari kelemahan kontrol internal pada suatu perusahaan, sehingga memungkinkan fraud terjadi secara leluasa. Cressey berpendapat bahwa terdapat dua komponen yang diyakini pelaku fraud bahwa fraud yang dilakukannya tidak akan terdeteksi, yaitu informasi umum dan keahlian teknis (Vousinas, 2016). Informasi umum merupakan pengetahuan dimana posisi kepercayaan karyawan dapat dilanggar. Hal ini juga dapat diperoleh dari kejadian penggelapan lainnya, atau justru muncul dari kesadaran umum bahwa karyawan tersebut menempati posisi yang dapat memanfaatkan kepercayaan dari atasannya. Keahlian teknis merupakan keahlian atau kemampuan yang dibutuhkan untuk melakukan fraud, umumnya merupakan keahlian yang dimiliki terkait dengan posisi pelaku dalam suatu perusahaan.

Rasionalisasi merupakan suatu sikap, karakter atau nilai etika yang ada, menjadi dasar rasionalisasi manajemen atau karyawan untuk melakukan tindakan penipuan, atau mereka berada pada lingkungan penuh dengan tekanan yang mendorong mereka untuk merasionalisasikan kecurangan yang dilakukannya. Vousinas (2016) menilai bahwa para pelaku fraud tidak mengakui dirinya sebagai pelaku kejahatan, sehingga dirinya membenarkan apa yang telah dilakukannya sebagai suatu kebenaran hingga suatu saat dia mengakuinya sebagai suatu kejahatan.

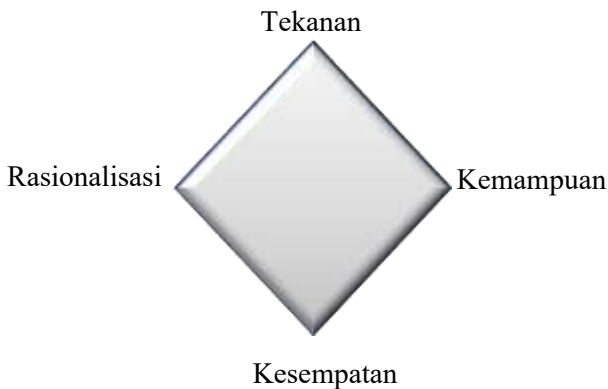
Arens et. al. (2012) memberikan contoh faktor risiko dalam kecurangan laporan keuangan sesuai dengan teori fraud triangle. Faktor risiko yang membentuk tekanan bagi manajemen atau karyawan untuk melakukan kecurangan dalam penyajian laporan keuangan antara lain stabilitas keuangan atau profitabilitas, yang merupakan tekanan dari eksternal yaitu terkait kondisi

ekonomi, industri, atau kondisi operasional perusahaan. Selain itu tekanan dari kreditur perusahaan untuk mempertahankan pemenuhan persyaratan dalam perjanjian kredit juga menjadi tekanan bagi manajemen. Sedangkan tekanan dari manajemen sebagai pribadi dapat muncul dari pendapatan atau insentif yang diperoleh sesuai dengan kinerja keuangan perusahaan.

Kesempatan yang dapat memicu terjadinya kecurangan dalam penyajian laporan keuangan antara lain tidak efektifnya pengawasan dari dewan direksi atau komite audit atas laporan keuangan perusahaan, implementasi standar akuntansi yang belum efektif, pergantian staf yang sering untuk internal audit dan staf IT, serta perkiraan akuntansi yang masih menggunakan pertimbangan staf yang sulit untuk diverifikasi ulang. Sedangkan rasionalisasi biasa dijumpai sebagai faktor pada kecurangan penyajian laporan keuangan perusahaan antara lain komunikasi maupun kerjasama yang tidak berjalan efektif antar unit dalam satu perusahaan, pelanggaran hukum atau regulasi yang pernah terjadi, atau penetapan target bisnis yang agresif dan tidak realistis.

Fraud Diamond

Pandangan ini dikembangkan oleh Wolfe dan Hermanson, (2004) menjadi empat elemen yang dikenal sebagai fraud diamond yaitu tekanan (pressure), kesempatan (opportunity), rasionalisasi (rationalization) dan kemampuan (capability).



Gambar 2.2. *Fraud Diamond*

Teori ini merupakan pandangan baru atas teori fraud triangle, dengan satu keterbaruan elemen faktor fraud yaitu kemampuan dari pelaku fraud. Wolfe dan Hermanson (2004) menilai bahwa fraud tidak akan dilakukan apabila pelaku tidak memiliki kemampuan atau pengetahuan dalam hal yang akan dicurangi olehnya, sehingga dikelompokkan lima hal yang mampu mendorong kemampuan pelaku fraud, yaitu pertama posisi dari pelaku fraud. Seseorang yang menempati posisi atau fungsi tertentu pada perusahaan tentunya memiliki kemampuan dalam menciptakan kesempatan yang tidak tersedia bagi orang lain. Sebagai contoh, seorang CEO akan memiliki kemampuan yang lebih apabila dibanding karyawan yang lain yang dapat membuka peluangnya untuk melakukan fraud.

Kondisi yang kedua yaitu seorang pelaku fraud memiliki kecerdasan yang cukup untuk mengetahui dan memahami kelemahan kontrol internal perusahaan. Kasus fraud yang terjadi biasanya dilakukan oleh pelaku yang berpendidikan, berpengalaman, kreatif, dan kemampuan yang cukup terkait kontrol perusahaan dan celah yang ada di dalamnya. Informasi ini tentunya mengajarkan pentingnya terdapat pembagian tugas pada setiap jenjang di perusahaan terutama tanggung jawab dan kewenangan atas sistem maupun aset perusahaan.

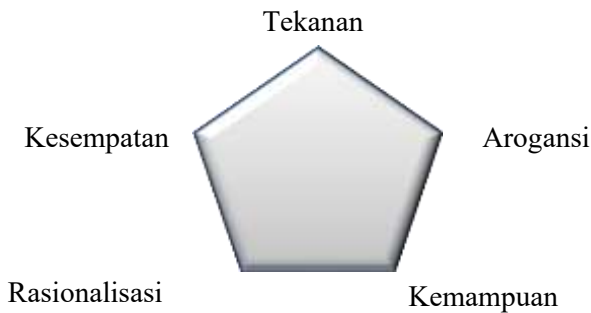
Kondisi yang ketiga yaitu pelaku memiliki ego kuat dan percaya diri yang besar sehingga mengurangi kecurigaan bagi pihak lain bahwa perbuatan fraud telah dilakukan. Tingkat kepercayaan diri dan arogansi tersebut dapat menjadi pertimbangan dalam kejadian fraud dimana semakin percaya diri seorang pelaku fraud maka dia akan menilai kerugian fraud bagi dirinya sendiri semakin rendah.

Kondisi yang keempat, seorang pelaku fraud mampu memaksa pihak lain untuk turut melakukan fraud atau menyembunyikan informasi bahwa telah terjadi fraud, terlebih jika pelaku memiliki kemampuan untuk merayu dan meyakinkan pihak lain untuk kedua pilihan tersebut. Kondisi yang kelima, seorang pelaku fraud pandai dan konsisten dalam menipu. Untuk menghindari kecurigaan yang dialamatkan padanya, pelaku memastikan bahwa auditor, investor dan pihak lain untuk meyakini informasi palsu yang diberikannya secara langsung. Dia juga memiliki kemampuan untuk menipu secara terstruktur dan konsisten sehingga keseluruhan cerita fiktif yang dia sampaikan akan tetap konsisten.

Selain kelima kondisi di atas, terdapat kondisi terakhir yang dimiliki pelaku fraud yaitu bahwa pelaku fraud dapat menangani tingkat stres yang tinggi dengan sangat baik, sehingga dia dapat menyembunyikan fraud yang dilakukannya dalam periode yang panjang, yang tentunya sangat melelahkan baginya (Wolfe dan Hermanson, 2004). Hal inilah yang menjadi salah satu penyebab fraud baru dapat dideteksi setelah berlangsung cukup lama, sehingga akibat kerugian yang dirasakan jauh lebih besar apabila dibandingkan dengan fraud yang dilakukan dalam periode pendek.

Fraud Pentagon

Pada tahun 2011, teori fraud kembali mengalami perkembangan, yaitu menjadi teori Fraud Pentagon sebagaimana dikemukakan oleh Crowen Howart. Teori fraud pentagon merupakan perluasan dari teori fraud triangle dan teori fraud diamond, dimana dalam teori ini Howart menambahkan satu elemen fraud yaitu arogansi (arrogance). Sehingga model fraud pentagon terdiri dari lima elemen variabel yaitu tekanan (pressure), kesempatan (opportunity), rasionalisasi (rationalization), kemampuan (capability), dan arogansi (arrogance).



Gambar *Fraud Pentagon*

Elemen baru dalam teori ini yang sebelumnya tidak terdapat dalam teori fraud diamond adalah elemen arogansi atau ego. Menurut Mulya et al., (2019) arogansi atau ego merupakan sifat kurangnya hati nurani yang merupakan sifat superioritas atau sombong serta memiliki level kepercayaan diri yang tinggi sehingga para pelaku meyakini bahwa kontrol internal atau aturan yang ada di perusahaan tidak berlaku untuk dirinya. Fisher (2015) mendefinisikan seseorang yang egois sebagai pihak yang mengatur, narsis, percaya diri dan

menginginkan penerimaan dari pihak lain. Pihak-pihak dengan kriteria di atas termasuk dalam kategori perundung, yang mampu memberikan rasa takut bagi yang lain, tidak mengikuti aturan yang ada dan tidak menyukai kritik dari pihak lain. Pihak tersebut juga cenderung terobsesi pada kekuasaan dimana mereka mampu mengatur, mengendalikan dan menolak kritik terhadap tingkah lakunya.

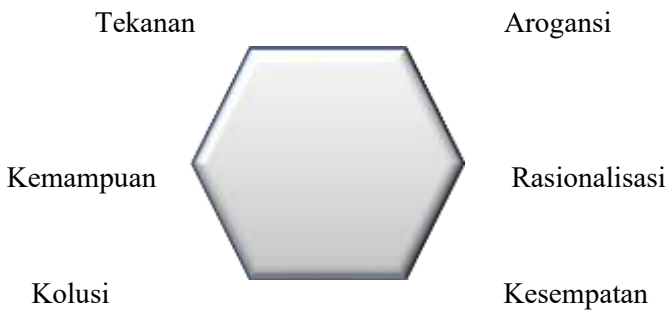
Pendekatan model fraud diamond lainnya dikembangkan oleh Vousinas (2016), yang dikenal dengan metode S.C.O.R.E yang terdiri dari Stimulus, Capability (kapabilitas), Opportunity (kesempatan), Rationalization (rasionalisasi) dan Ego. Stimulus atau insentif merupakan tekanan untuk melakukan fraud dan memiliki latar belakang finansial dan non finansial, seperti kebutuhan hidup yang tinggi, kebutuhan pelaporan yang baik guna memenuhi target, atau terkadang pelaku ingin membuktikan bahwa dia dapat mencapai target tertentu (egoisme). Kapabilitas dipandang sebagai perilaku dan keahlian personal yang berperan secara dominan dalam diri pelaku fraud. Seseorang yang tidak memiliki cukup keahlian tidak akan dapat melakukan fraud, terutama kecurangan laporan keuangan yang memberikan kerugian finansial dalam jumlah yang besar.

Kesempatan dinilai Vousinas (2016) sebagai kemampuan atau celah dalam suatu proses untuk melakukan fraud. Pelaku juga meyakini bahwa tindakan fraud yang dilakukannya tidak akan terdeteksi. Namun perlu diketahui bahwa kesempatan untuk melakukan fraud sesungguhnya tidak nyata dan hanya merupakan sudut pandang yang dilihat oleh pelaku. Rasionalisasi merupakan pembenaran dalam melakukan fraud. Banyak pelaku fraud menilai baik dirinya sendiri seperti memiliki nilai kejujuran, hanya orang biasa, bukan pelaku kejahatan, dan mereka selalu memiliki alasan untuk mencoba membenarkan fraud yang dilakukannya. Ego sebagai elemen kelima dari metode S.C.O.R.E maupun fraud pentagon dinilai sebagai hasil dari pemikiran psikologi yang menilai bahwa perilaku kriminal merupakan produk dari proses mental. Vousinas (2016) menilai bahwa ego merupakan bagian dari kepribadian yang membantu kita menghadapi kenyataan dengan memediasi keinginan dasar manusia seperti ego yang berlebihan, dengan lingkungan sekitar. Ego membantu kita mencegah sesuai dorongan manusiawi

kita maupun dorongan moral sehingga psikologi kita dapat berjalan dengan baik. Sehingga berdasarkan egonya, jika seorang pelaku fraud berhasil melakukan fraud pertama, maka dia akan memulai untuk mengulanginya kembali, terdorong rasa superioritas untuk menunjukkan bahwa dirinya mampu melakukan fraud tanpa terdeteksi.

Fraud Hexagon

Teori fraud yang terbaru yaitu teori Fraud Hexagon yang disampaikan oleh Vousinas (2019). Dalam penelitiannya tersebut, Vousinas mengidentifikasi bahwa elemen kolusi sebagai elemen baru dalam teori fraud sehingga model fraud yang dikemukakannya berkembang menjadi S.C.C.O.R.E model, yaitu Stimulus, Capability, Collusion, Opportunity, Rationalization dan Ego. Vousinas menilai penyebab utama dari kasus kecurangan yang telah terjadi seperti Enron, WorldCom dan Parmalat adalah kolusi dari kejahatan kerah putih sehingga mampu menimbulkan dampak finansial yang besar. Vousinas (2019) berpendapat bahwa model fraud pentagon perlu diperbarui untuk beradaptasi dengan perkembangan insiden fraud saat ini yang terus meningkat.



Gambar Fraud Hexagon

Kolusi merupakan tindakan dari dua atau lebih karyawan yang berkonspirasi untuk mencuri asset maupun melakukan kesalahan pencatatan. Pemufakatan jahat ini menyebabkan fraud lebih sulit terdeteksi, terlebih lagi apabila kolusi melibatkan pihak ketiga (Arens et al., 2012). Dalam Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 mengenai penyelenggaraan negara yang

bersih dan bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme, Kolusi bisa diartikan sebagai pemufakatan atau kerja sama melawan hukum antar penyelenggaran negara atau antara penyelenggaran negara dan pihak lain bisa yang merugikan orang lain, masyarakat, dan atau negara (BPK).

Johnsen dan Kvaløy (2021) menilai bahwa setiap kerjasama antara dua pihak atau lebih merupakan kolusi apabila menimbulkan kerugian bagi publik. Pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa dampak buruk tersebut dapat meningkatkan perilaku kolusi. Pada awal kerjasama dilakukan, potensi kolusi masih rendah, namun ketika pihak terkait mendapatkan pengalaman dan mengetahui bahwa pihak lain yang diajak kerjasama akan tetap memilih untuk tetap bekerjasama meskipun menimbulkan dampak negatif, maka mereka akan tetap bekerja sama setidaknya hingga tujuan awalnya terpenuhi.

Dalam kaitannya dengan informasi yang asimetris, Laffont dan Martimort (1997) menilai bahwa kolusi terjadi apabila komunikasi antar beberapa agen (manajemen perusahaan) dapat dilakukan dengan mudah dan tanpa hambatan, mereka akan berkoordinasi untuk memanipulasi laporan mereka yang ditujukan kepada pihak prinsipal. Kolusi terjadi pada poin-poin laporan yang berisi informasi yang tidak dapat diverifikasi kembali. Che dan Kim (2006) menjelaskan faktor yang dapat membuat kolusi menjadi sangat bermasalah, diantaranya adalah ketika kolusi terjadi setelah pihak agen menyepakati kontrak dengan prinsipal, dimana agen tidak diperkenankan untuk melakukan kolusi dalam keputusan yang akan diambilnya.

B. FRAUD KEUANGAN

Klasifikasi Fraud Keuangan (ditinjau dari pelaku)

1. Manajemen
2. Karyawan
3. Pihak luar

Kecurangan yang dilakukan oleh manajemen umumnya lebih sulit ditemukan dibandingkan dengan yang dilakukan oleh karyawan. Oleh karena itu, perlu diketahui gejala yang menunjukkan adanya kecurangan tersebut.



Meskipun pendeteksian kecurangan penting untuk meningkatkan nilai pengauditan, namun terdapat banyak masalah yang dapat menghalangi implementasi dari pendeteksian yang tepat. Berdasarkan telaah atas berbagai penelitian yang telah dilakukan, ada terdapat empat faktor penyebab besar yang diidentifikasi melalui makalah ini.

Pertama, karakteristik terjadinya kecurangan sehingga menyulitkan proses pendeteksian.

Kedua, standar pengauditan belum cukup memadai untuk menunjang pendeteksian yang sepantasnya.

Ketiga, lingkungan kerja audit dapat mengurangi kualitas audit dan keempat metode dan prosedur audit yang ada tidak cukup efektif untuk melakukan pendeteksian kecurangan.

Dalam mekanisme pelaporan keuangan, suatu audit dirancang untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan tidak dipengaruhi oleh salah saji (mistatement) yang material dan juga memberikan keyakinan yang memadai atas akuntabilitas manajemen atas aktiva perusahaan.

Salah saji itu terdiri dari dua macam yaitu kekeliruan (error) dan kecurangan (fraud). Fraud diterjemahkan dengan kecurangan sesuai Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70, demikian pula error dan

irregularities masing-masing diterjemahkan sebagai kekeliruan dan ketidakberesan sesuai PSA sebelumnya yaitu PSA Nomor 32.

Menurut standar pengauditan, faktor yang membedakan kecurangan dan kekeliruan adalah apakah tindakan yang mendasarinya, yang berakibat terjadinya salah saji dalam laporan keuangan, berupa tindakan yang sengaja atau tidak disengaja (IAI 2001)

Catatan kaki:

- i. Pernyataan Standar Akuntansi (PSA) Nomor 62.

C. FRAUD TAXONOMY

Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) mengklasifikasikan fraud ke dalam tiga cabang, yaitu penyimpangan atas aset (asset misappropriation), asersi yang menipu (fraudulent statement), dan korupsi (corruption) (Priantara 2013). Masing-masing cabang dapat dijabarkan kembali menjadi ranting-ranting yang mencerminkan macam-macam modus operandi terkait dengan fraud yang umum terjadi di lingkungan kerja. Pengelompokan berdasarkan analogi cabang dan ranting inilah yang menyebabkan pengklasifikasian fraud ini dinamakan fraud tree atau fraud taxonomy. Fraud tree atau fraud taxonomy pertama kali diperkenalkan oleh ACFE di tahun 2008 dalam Report the Nations on Occupational Fraud and Abuse. Kedepannya konsep terkait fraud tree banyak dipakai karena secara kontekstual dapat melakukan identifikasi terkait fraud.

Point pertama yang dapat dijelaskan dalam fraud taxonomy adalah penyimpangan aset (assets misappropriation). Terkait jenis fraud ini sangat mudah untuk dikenali dan diamati. Penyimpangan terkait aset dibagi menjadi dua jenis, yaitu penyimpangan terkait aset dan non kas. Skimming (penjarahan kas sebelum masuk ke perusahaan), larceny (pencurian kas setelah masuk ke perusahaan), dan fraudulent disbursements (penggelapan kas perusahaan) termasuk dalam penyimpangan aset kas. Sedangkan penyalahgunaan aset perusahaan untuk kepentingan pribadi (misuse) dan pencurian aset non kas milik perusahaan termasuk dalam penyimpangan aset non kas (Didi dan Kusuma, 2018).

Point kedua yang dapat dijelaskan dalam fraud taxonomy adalah asersi yang menipu (fraudulent statement) yang bisa digolongkan sebagai blue collar crime karena dilakukan oleh eksekutif yang membuat laporan keuangan. Seperti dalam penyimpangan asset, fraudulent statement dibagi menjadi dua yaitu keuangan dan non keuangan. Penyajian aset atau pendapatan yang lebih tinggi dari sebenarnya (assets/revenue overstatements) dan penyajian aset atau pendapatan yang lebih kecil dari sebenarnya (assets/revenue under statements) dapat digolongkan dalam fraudulent statement dalam hal keuangan. Penyajian laporan keuangan yang lebih bagus dari sebenarnya sehingga menyesatkan bagi pemakai laporan keuangan dapat digolongkan dalam fraudulent statement dalam hal non keuangan (Didi dan Kusuma, 2018).

Point ketiga yang dapat dijelaskan dalam fraud taxonomy adalah korupsi (corruption). Pada umumnya jenis ini dilakukan oleh pihak yang memiliki jabatan dan kewenangan dalam pengambilan keputusan strategis. Benturan kepentingan (conflict of interest), penyuapan (bribery), gratifikasi ilegal (illegal gratuities), dan pemerasan oleh pejabat (economic extortion) dalam digolongkan dalam jenis korupsi. Dari ketiga jenis fraud dalam fraud taxonomy, korupsi adalah jenis fraud yang paling banyak ditemukan dalam sektor publik (Didi dan Kusuma, 2018).

D. KECURANGAN HARUS DIPERANGI



Apapun bentuk kecurangan itu entah fraud, entah korupsi, dan entah apapun namanya harus diperangi , oleh karena itu :

- Mari bersama-sama kita melihat **berada dalam lingkungan sistem yang manakah kita**. Jangan² kita bukan cuma menjadi **korban**, tetapi juga menjadi **'pelaku'** karena lemahnya sistem yang kita jalankan.
- Upaya pemberantasan korupsi memerlukan **perbaikan sistem**, baik yang sifatnya **mikro/parsial/ gradual** atau yang sifatnya **makro/suprasistem**.
- Oleh karena itu adalah menjadi tugas kita masing-masing untuk memperbaiki sistem di mana kita berada agar menjadi **lebih transparan, partisipatif, dan lebih akuntabel**.
- **Intinya KITA SEMUA HARUS BERUBAH → Dari diri sendiri, Dari yang kecil, dan Dari sekarang**

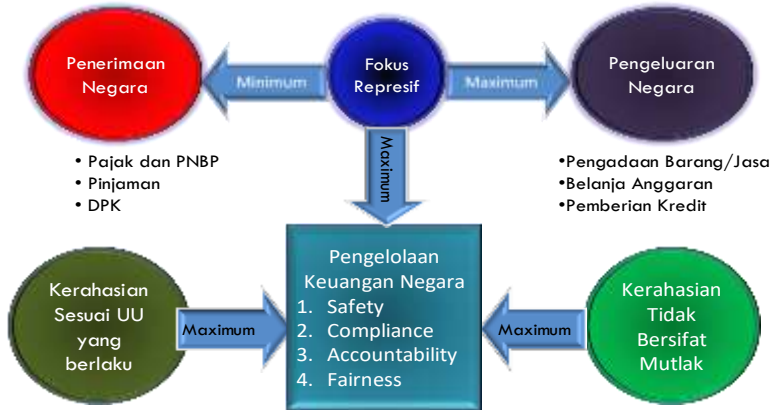
E. FOKUS PENINDAKAN

Berbicara mengenai fokus penindakan terhadap penyimpangan keuangan Negara, maka kita harus berfokus pada represif.

Represif yang minimum adalah bahwa pada dasarnya pembangunan harus berjalan terus yang pembiayaannya bersumber pada penerimaan Negara yang terdiri dari Pajak dan Penerimaan Negara Bukan pajak (PNBP) serta Pinjaman/ Hutang dari Luar Negeri.

Represif yang maksimum adalah bahwa pengeluaran Negara harus dikelola seefisien, ekonomis dan efektif mungkin. Pengeluaran yang paling rawan terhadap terjadinya penyimpangan adalah pengadaan barang dan jasa. Selain juga pengeluaran untuk belanja modal lainnya dan biaya pemeliharaan maupun belanja gaji.

Fokus Penindakan – Penyimpangan Keuangan Negara



40

Kalau fokus penindakan sudah jelas arahnya, lalu kemana arah perubahan? Pemberantasan korupsi bukan tugas pemerintah saja, tetapi juga tugas masyarakat dan dunia usaha.

Apa yang harus dilakukan masyarakat dalam memberantas korupsi? Bisa dengan gerakan massive untuk mengatakan "Say No to corruption", masyarakat yang kritis terhadap perilaku yang korup, dan tidak anarkis dalam penyikapan terhadap perilaku korupsi. Dengan begitu lambat laun akan tercipta masyarakat madani (madaniyah) yang tidak lagi permisif terhadap perilaku koruptif.

Lalu bagaimana peran dunia usaha dalam pemberantasan korupsi? Dunia usaha sebagai mitra Pemerintah dalam pengadaan barang dan jasa serta bidang usaha lainnya, seharusnya sudah mulai melakukan kompetisi secara bebas, tidak ada lagi suap menyuap, main di belakang. Dengan demikian akan terwujud good corporate governance, corporate social responsibility dan kode etik yang ditaati.

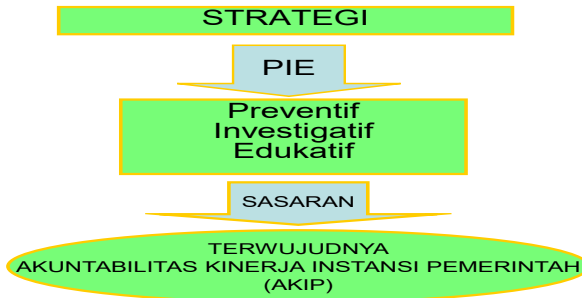
Ke mana arah perubahan?



F. BAGAIMANA PROGRAM PEMERINTAH?

Kedepan Indonesia harus menjadikan reformasi birokrasi atau Pembaharuan Tata Kelola Pemerintahan menjadi sebuah prioritas kinerja segenap Aparatur Pemerintah dan Penyelenggara Negara baik di pusat maupun di daerah, terutama dalam bidang-bidang yang manfaatnya langsung dirasakan oleh masyarakat. Selain itu, untuk memperbaiki citra Indonesia di kalangan pebisnis yang sekaligus diharapkan mampu memperbaiki iklim investasi serta memperbaiki citra Indonesia di dunia Internasional.

STRATEGI MEMERANGI KORUPSI



Strategi pemberantasan korupsi yang dijalankan Pemerintah meliputi 3 (tiga) pilar yaitu Preemptive, Preventive dan Repressive.



Strategi Preemptive/ Educative merupakan pemberian edukasi/ pembelajaran tentang apa itu korupsi, apa penyebab korupsi, apa dampak korupsi, jenis-jenis korupsi, apa yang harus dilakukan kelompok masyarakat bila menjumpai kegiatan korupsi dsb kepada masyarakat.

Masyarakat dalam hal ini dikelompokkan dalam beberapa antara lain :

1. Pejabat pengadaan barang dan jasa
2. Rekanan/ kontraktor
3. Kelompok pemain seni
4. Guru
5. Dosen

6. Mahasiswa
7. Pelajar
8. Pramuka
9. Istri pegawai negeri
10. Lembaga Swadaya Masyarakat
11. Auditor Inspektorat Provinsi, Kabupaten, dan Kota
12. Dsb

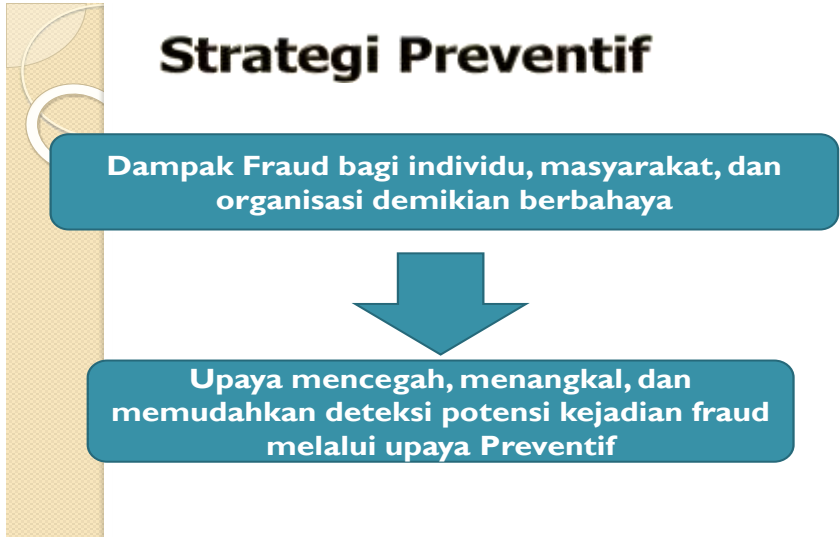
Disadari bahwa apapun yang terkait dengan fraud/ kecurangan/ korupsi dapat dimulai, difasilitasi, didorong, dilaksanakan, dihambat dan dicegah oleh individu di luar organisasi.

Dan hal-hal tersebut dapat telaksana oleh masyarakat bilamana masyarakat dibentuk melalui pembelajaran/ edukasi/ sosialisasi yang bertujuan untuk meningkatkan kepedulian individu/ masyarakat di luar organisasi.

- PENCEGAHAN – Pengembangan sistem pengendalian yang dirancang secara spesifik untuk mencegah, menangkal, dan memudahkan pengungkapan *fraud*. Tujuannya adalah mengurangi kesempatan dan motivasi bagi calon pelaku untuk melakukan *fraud*.



Sebagaimana kita ketahui bersama bahwa bahaya korupsi/ fraud/ kecurangan bagi masyarakat itu sedemikian tingginya, sehingga upaya mencegah, menangkal dan memudahkan deteksi potensi kejadian fraud/ kecurangan/ korupsi melalui upaya pencegahan sangat mutlak.



Tidak kurang-kurang apa yang telah dilakukan oleh Pemerintah guna memerangi fraud/ kecurangan/ korupsi baik melalui upaya edukasi/ pembelajaran/ sosialisasi kepada masyarakat maupun mencegah, menangkal? Namun apapun upaya yang telah dilakukan oleh Pemerintah jika tidak disertai dengan penerapan sanksi yang konsisten dan tidak pandang bulu (tidak terbang pilih), maka tidak akan kena sasaran untuk mengurangi tindak pidana korupsi mendekati nol.

Ini berarti upaya edukasi maupun preventif (cegah dan tangkal) sudah tidak mempan. Tiada pilihan lain Pemerintah harus mengambil upaya terakhir yaitu represif yaitu investigatif terhadap perilaku fraud/ kecurangan/ korupsi.

Strategi Represif

Belum atau tidak dapat mencegah ???



Upaya Represif: mendeteksi, menginvestigasi, dan menindaklanjuti investigasi sesuai ketentuan yang berlaku

- REPRESIF – Menginvestigasi fraud untuk menentukan penyimpangan dan pelaku, serta memproses secara hukum dengan tujuan memberikan efek jera bagi pelaku dan calon pelaku *fraud*.

Dampak dari upaya terakhir yaitu investigatif adalah agar pelaku tindak pidana korupsi jera untuk mengulang dan ini diharapkan menjadi shock therapy bagi calon pelaku yang belum terjerumus melakukan tindak pidana fraud/ kecurangan/ korupsi. Itulah yang disebut strategi represif untuk preventif.

Dalam pemberantasan korupsi perlu dikembangkan konsep represif untuk preventif di mana tindakan represif dilakukan kepada para pelaku korupsi untuk memberikan shock therapy, harus ditindaklanjuti dengan upaya sistematis untuk mencegah perbuatan korupsi yang sama yang akan terjadi di masa yang akan datang (upaya preventif)

- ***Penerapan represif untuk preventif berupa penyusunan peraturan, prosedur, pedoman, revisi peraturan, surat-surat edaran dsb.***

Catatan kaki :

1. BPKP, Strategi Pemberantasan Korupsi.

G. STRATEGI PEMBERANTASAN KORUPSI



Dilihat dari upaya-upaya pemerintah dalam memberantas praktek korupsi di atas sepertinya sudah cukup memadai baik dilihat dari segi hukum dan peraturan perUndang-Undangan, komisi-komisi, lembaga pemeriksa baik internal maupun eksternal, bahkan keterlibatan LSM. Namun, kenyataannya praktek korupsi bukannya berkurang malah meningkat dari tahun ke tahun. Bahkan Indonesia kembali dinilai sebagai negara paling terkorup di Asia pada awal tahun 2004 dan 2005 berdasarkan hasil survei dikalangan para pengusaha dan pebisnis oleh lembaga konsultan Political and Economic Risk Consultancy (PERC). Hasil survei lembaga konsultan PERC yang berbasis di Hong Kong menyatakan bahwa Indonesia merupakan negara yang paling korup di antara 12 negara Asia. Predikat negara terkorup diberikan karena nilai Indonesia hampir menyentuh angka mutlak 10 dengan skor 9,25 (nilai 10 merupakan nilai tertinggi atau terkorup).

Pada tahun 2010, Indonesia masih teratas negara terkorup di Asia. Peringkat negara terkorup setelah Indonesia, berdasarkan hasil survei yang dilakukan PERC, yaitu Cambodia (9,10), Vietnam (9,00), Philipina, Thailand, India dan China.

Sebaliknya, negara Asia yang terbersih tingkat korupsinya adalah Singapura (1,4) disusul Hongkong (2,7), kemudian disusul Jepang, Korea Selatan, Taiwan dan Malaysia.

Rentang skor dari nol sampai 10, di mana skor nol adalah mewakili posisi terbaik, sedangkan skor 10 merupakan posisi skor terburuk. Ini merupakan survei tahunan yang dilakukan oleh PERC untuk menilai kecenderungan korupsi di Asia dari tahun ke tahun. Dalam hal ini PERC bertanya kepada responden untuk menilai kondisi di mana mereka bekerja sekaligus juga untuk menilai kondisi negara asalnya masing-masing. Metode ini digunakan agar dapat menghasilkan data perbandingan antar negara (cross-country comparison), sehingga survei ini dapat dimanfaatkan untuk mengevaluasi bagaimana persepsi terhadap suatu negara berubah seiring waktu.

Kodifikasi upaya pemberantasan korupsi:

- 1) Percepatan pemberlakuan ASAS PEMBUKTIAN TERBALIK";
- 2) Penegakan hukum yg tegas dan konsisten dengan sanksi berat kepada pelaku korupsi (hukuman mati);
- 3) Meningkatkan komitmen, konsisten dengan sanksi berat kepada pelaku korupsi;
- 4) Menata kembali organisasi, memperjelas transparansi, mempertegas visi, misi, tugas dan fungsi yg diemban oleh setiap instansi;
- 5) Menyempurnakan sistem ketatalaksanaan meliputi: perumusan kebijakan (agar tidak terjadi penyalahgunaan kebijakan), perencanaan penganggaran, pelaksanaan, pelaporan dan evaluasi pertanggungjawaban kinerja serta kualitas pelayanan masyarakat;
- 6) Memperbaiki manajemen kepegawaian (penerimaan, penempatan, pengembangan, kesejahteraan, jaminan hari tua);
- 7) Mengembangkan budaya kerja/tertib/malu melakukan KKN;
- 8) Meningkatkan evaluasi laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP);
- 9) Meningkatkan efektifitas pelaksanaan sistem Pengendalian Manajemen, Pengawasan fungsional/berjenjang dan mem-berdaya-kan pengawasan masyarakat;
- 10) Meningkatkan transparansi, akuntabilitas dan pelayanan prima.

Peran serta masyarakat

Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, pasal 41 menyatakan:

- (1). Masyarakat dapat berperan serta membantu upaya pencegahan dan pemberantasan korupsi.
- (2). Peran serta masyarakat sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) diwujudkan dalam bentuk ;
 - a. Hak mencari, memperoleh, dan memberikan informasi adanya dugaan telah terjadi tindak pidana korupsi;
 - b. Hak untuk memperoleh pelayanan dalam mencari, memperoleh dan memberikan informasi adanya dugaan telah terjadi tindak pidana korupsi kepada penegak hukum yang menangani perkara tindak pidana korupsi;
 - c. Hak menyampaikan saran dan pendapat secara bertanggung jawab kepada penegak hukum yang menangani tindak pidana korupsi.

H. INTEGRITAS PRIBADI DAN PELAKU FRAUD

PROFIL PENJAHAT KERAH PUTIH DI AMERIKA SERIKAT

1. Laki-laki, kulit putih, berpendidikan S1.
2. Suka mengambil resiko.
3. Egois.
4. Ingin mengetahui (misalnya, ia ingin mengambil waktu untuk menanyakan sistem informasi perusahaan dan pelbagai kaitan antar sistem.
5. Keinginan untuk mengabaikan atau melanggar ketentuan dan sedapat mungkin mencari jalan pintas.
6. Bekerja sepanjang hari bahkan di akhir pekan, sehingga memberi kesan bahwa ia pekerja keras.
7. Di bawah tekanan dan penyendiri, meskipun pada saat yang sama ia mempunyai hubungan kerja yang erat dengan pemasok tertentu.

8. Termotivasi oleh ketamakan dan hadiah-hadiah yang bersifat materi, menghamburkan uang secara teratur. Ia diperbudak uang. Ada teori yang menggambarkan orang semacam ini sebagai “mumpung-mumpung”, yang ketika ada peluang akan melakukan segala kecurangan.
9. Berada dalam kesulitan keuangan (misalnya, punya banyak utang).
10. Tidak bahagia di tempat kerjanya dan mengeluh karena diperlakukan tidak adil atau atasannya korup. Ada orang yang tidak tahan bekerja dengan target yang menentukan penghasilan mereka berupa bonus atau komisi.
11. Ia menganggap auditor, inspektur atau atasannya sebagai musuh.

SIAPA YANG BERBUAT FRAUD?

- Like you and me
- No specific psychological profile
- 70% male, while females make up 30%, females are 2% of property offenders
- Older
- More religious
- Less substance abuse

2

Siapa yang berbuat fraud?

Masa Kerja

30%

70%

1, 2, 3, 4, 5, 6,, 35

Berapa usia pada umumnya orang melakukan fraud?

35 - 44



3

Unsur-unsur Perbuatan Fraud

1. Tindakan – Pengambilan Aset
2. Penyembunyian – Menutupi tindakannya
3. Pengalihan – Membelanjakan atau Mengalihkan Menjadi Kas lalu Dibelanjakan

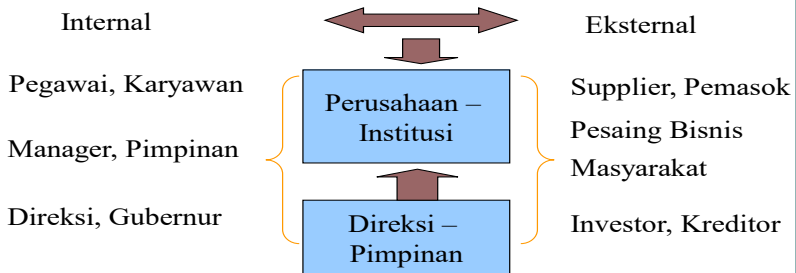
4

Unsur-unsur Perbuatan Fraud

1. Tindakan – Pengambilan Aset
2. Penyembunyian – Menutupi tindakannya
3. Pengalihan – Membelanjakan atau Mengalihkan Menjadi Kas lalu Dibelanjakan

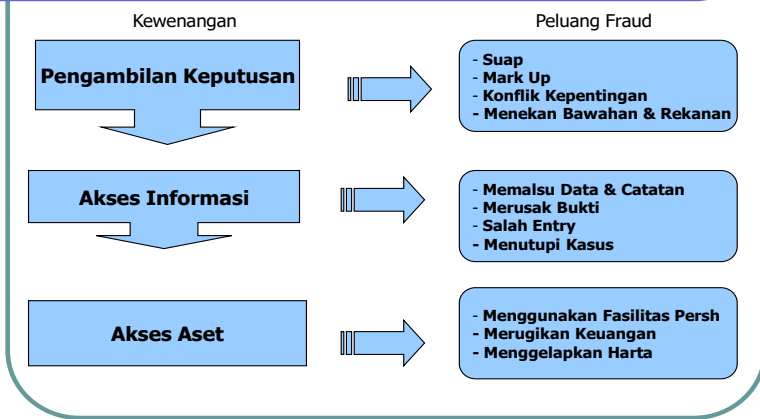
4

Pelaku Tindak Kecurangan



6

Pelaku Tindak Kecurangan



7

I. ALUR PIKIR PEMBERANTASAN KORUPSI



J. KOMISI PEMBERANTASAN KORUPSI

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2002 Tentang Komisi Pemberantasan Tindak pidana korupsi

Pasal 3

Komisi Pemberantasan Korupsi adalah lembaga negara yang dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya bersifat independen dan bebas dari pengaruh kekuasaan manapun.

Pasal 4

Komisi Pemberantasan Korupsi dibentuk dengan tujuan meningkatkan daya guna dan hasil guna terhadap upaya pemberantasan tindak pidana korupsi.

Pasal 5

Dalam menjalankan tugas dan wewenangnya, Komisi Pemberantasan Korupsi berasaskan pada :

- a. kepastian hukum;
- b. keterbukaan;
- c. akuntabilitas;
- d. kepentingan umum; dan
- e. proporsionalitas.

BAB II

TUGAS, WEWENANG, DAN KEWAJIBAN

Pasal 6

Komisi Pemberantasan Korupsi mempunyai tugas:

- a. koordinasi dengan instansi yang berwenang melakukan pemberantasan tindak pidana korupsi;
- b. supervisi terhadap instansi yang berwenang melakuk pemberantasan tindak pidana korupsi;
- c. melakukan penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan terhadap tindak pidana korupsi;
- d. melakukan tindakan-tindakan pencegahan tindak pidana korupsi; dan
- e. melakukan monitor terhadap penyelenggaraan pemerintahan negara.

Pasal 7

Dalam melaksanakan tugas koordinasi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 huruf a, Komisi Pemberantasan Korupsi berwenang :

- a. mengkoordinasikan penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan tindak pidana korupsi;
- b. menetapkan sistem pelaporan dalam kegiatan pemberantasan tindak pidana korupsi;
- c. meminta informasi tentang kegiatan pemberantasan tindak pidana korupsi kepada instansi yang terkait;
- d. melaksanakan dengar pendapat atau pertemuan dengan instansi yang berwenang melakukan pemberantasan tindak pidana korupsi; dan
- e. meminta laporan instansi terkait mengenai pencegahan tindak pidana korupsi.

Pasal 8

- (1) Dalam melaksanakan tugas supervisi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 huruf b, Komisi Pemberantasan Korupsi berwenang melakukan pengawasan, penelitian, atau penelaahan terhadap instansi yang menjalankan tugas dan wewenangnya yang berkaitan dengan pemberantasan tindak pidana korupsi, dan instansi yang dalam melaksanakan pelayanan publik.
- (2) Dalam melaksanakan wewenang sebagaimana dimaksud pada ayat (1), Komisi Pemberantasan Korupsi berwenang juga mengambil alih penyidikan atau penuntutan terhadap pelaku tindak pidana korupsi yang sedang dilakukan oleh kepolisian atau kejaksaan.
- (3) Dalam hal Komisi Pemberantasan Korupsi mengambil alih penyidikan atau penuntutan, kepolisian atau kejaksaan wajib menyerahkan tersangka dan seluruh berkas perkara beserta alat bukti dan dokumen lain yang diperlukan dalam waktu paling lama 14 (empat belas) hari kerja, terhitung sejak tanggal diterimanya permintaan Komisi Pemberantasan Korupsi.
- (4) Penyerahan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dilakukan dengan membuat dan menandatangani berita acara penyerahan sehingga segala tugas dan kewenangan kepolisian atau kejaksaan pada saat penyerahan tersebut beralih kepada Komisi Pemberantasan Korupsi.

Pasal 15

Komisi Pemberantasan Korupsi berkewajiban:

- a. memberikan perlindungan terhadap saksi atau pelapor yang menyampaikan laporan ataupun memberikan keterangan mengenai terjadinya tindak pidana korupsi.

Penjelasan :

Yang dimaksud dengan "memberikan perlindungan", dalam ketentuan ini melingkupi juga pemberian jaminan keamanan dengan meminta bantuan kepolisian atau penggantian identitas pelapor atau melakukan evakuasi termasuk perlindungan hukum.

KPK dengan BPKP

Apa yang menjadi dasar hukum BPKP sehingga berwenang melakukan pemberantasan tindak pidana korupsi.

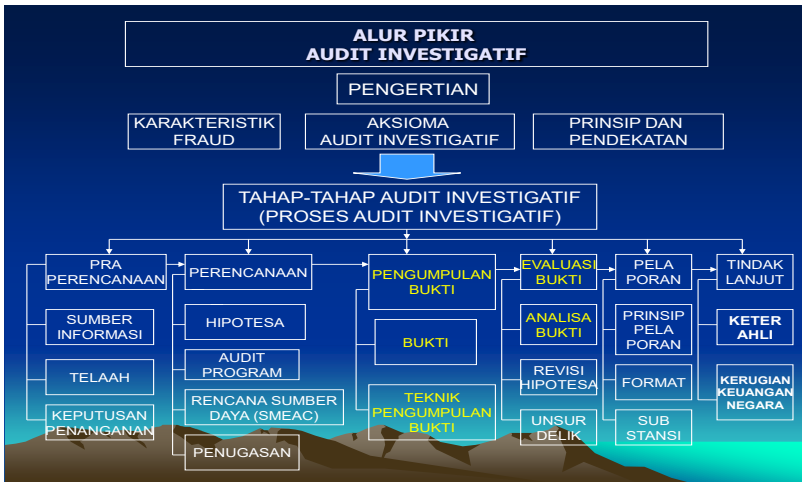
Menurut penjelasan pasal 6 Undang-Undang nomor: 30 tahun 2003 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi disebutkan bahwa yang dimaksud dengan "instansi yang berwenang" termasuk Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Komisi Pemeriksa Kekayaan Penyelenggara Negara, inspektorat pada departemen atau Lembaga Pemerintah Non-Departemen.

Catatan kaki:

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 30 tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi

BAB III AUDIT INVESTIGATIF

A. ALUR PIKIR AUDIT INVESTIGATIF



B. KARAKTERISTIK INVESTIGATIF AUDIT

Standar pelaksanaan pekerjaan audit investigatif

Standar pelaksanaan pekerjaan audit investigatif mendeskripsikan sifat kegiatan audit investigatif dan menyediakan kerangka kerja untuk melaksanakan dan mengelola pekerjaan audit investigatif yang dilakukan oleh auditor investigatif.

Standar pelaksanaan audit investigatif bagi APIP mengatur tentang:

1. *Perencanaan*
 1. *Penetapan sasaran, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya*
 2. *Pertimbangan dalam perencanaan*
2. *Supervisi*
3. *Pengumpulan dan Pengujian Bukti*
 1. *Pengumpulan bukti*
 2. *Pengujian bukti*
4. *Dokumentasi*

Audit Investigasi VS Perhitungan Kerugian Keuangan Negara

Perhitungan kerugian keuangan negara adalah sama dengan audit investigasi, namun di antara keduanya terdapat perbedaan cara perolehan bukti.

Dalam audit investigasi auditor memperoleh bukti langsung dari pihak auditan atau pihak ketiga sedangkan dalam perhitungan kerugian keuangan negara, auditor memperoleh bukti-bukti melalui penyidik.

Pengertian Audit Investigatif

Didefinisikan menurut G. Jack Bologna dan Robert J. Lindquist dalam bukunya ***“Fraud Auditing and Forensic Accounting, New Tools and Techniques”***, yaitu:

“Audit yang mencakup reвью dokumentasi keuangan untuk tujuan tertentu, yang dapat dikaitkan dengan dukungan litigasi, klaim asuransi dan tindak pidana kejahatan.

Prinsip-prinsip audit investigatif

Berdasarkan pengalaman dan praktik:

- Mencari kebenaran (berdasarkan keadilan dan ketentuan yang berlaku)
Pemanfaatan sumber-sumber bukti yang mendukung penyidik
- Semakin cepat semakin baik untuk pengungkapan
- Pengumpulan bukti untuk penyimpulan
- Bukti fisik merupakan bukti nyata
- Penggunaan tenaga ahli, bantuan, bukan pengganti
- Hasil wawancara → kelemahan manusia, perlu konfirmasi
- Jawaban yang benar diperoleh dari pertanyaan dan jumlah orang yang cukup
- Informasi adalah nafas dan darah investigasi → segala kemungkinan
- Pengamatan, informasi dan wawancara adalah bagian penting (dibahas lebih lanjut di bab 42)
- Memperlakukan pelaku sebagai manusia

Catatan kaki:

1. Fraud Auditing and Forensic Accounting, New Tools and Techniques, G. Jack Bologna dan Robert J. Lindquist.

C. AKSIOMA PEMERIKSAAN KECURANGAN

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) menyebut tiga aksioma dalam melakukan investigasi atau pemeriksaan fraud. Ketiga aksioma ini oleh ACFE diistilahkan fraud axioms (aksioma fraud), yaitu terdiri dari :

Aksioma – 1 : Fraud is hidden
Aksioma – 2 : Reverse proof
Aksioma – 3 : Existence of fraud

Ketiga aksioma tentang fraud tersebut sangat gamblang (self evidence), dan ketiga aksioma fraud inipun tidak memerlukan pembuktian mengenai kebenarannya.

Fraud is hidden

“Fraud is hidden” atau “fraud selalu tersembunyi, berbeda dengan kejahatan lainnya, sifat perbuatan fraud adalah tersembunyi. Metode atau modus operandinya atau kasus posisinya mengandung penipuan, untuk menyembunyikan bahwa berlangsungnya fraud seolah tidak terjadi.

- Kecurangan, pada hakekatnya, tersembunyi. Tidak ada keyakinan absolut untuk memastikan bahwa kecurangan benar-benar terjadi atau tidak terjadi. Sama sulitnya untuk membuktikan telah terjadi fraud atau tidak.
- Untuk mendapatkan bukti bahwa fraud/ kecurangan tidak terjadi, auditor harus berupaya membuktikan kecurangan sudah terjadi
- Untuk mendapatkan bukti bahwa kecurangan sudah terjadi, auditor harus berupaya membuktikan kecurangan tidak terjadi
- Penetapan final apakah kecurangan terjadi merupakan tanggung jawab pengadilan (hakim), bukan pemeriksa.

Reverse proof

“Reverse proof” atau secara harfiah “pembuktian secara terbalik”, dimaksudkan agar kita tidak keliru mencampuradukkan dengan istilah hukum “pembalikan beban pembuktian” (omkeren van de bewijslast)
Inilah penjelasan yang diberikan oleh ACFE tentang reverse proof:

The examination of fraud is approached from two perspectives. To prove that a fraud has occurred, the proof must include attempts to prove it has not occurred. The reverse is also true. In attempting to prove fraud has not occurred, that proof must also attempt to prove that it has”

Yang terjemahannya lebih kurang adalah fraud didekati dari dua arah, untuk membuktikan fraud memang terjadi, pembuktian harus meliputi upaya untuk membuktikan bahwa fraud tidak terjadi. Dan sebaliknya. Dalam upaya membuktikan fraud tidak terjadi, pembuktian harus meliputi upaya untuk membuktikan bahwa fraud memang terjadi.

Existence of Fraud

Aksioma ini secara sederhana ingin menyatakan bahwa hanya pengadilan yang dapat (berhak) menetapkan bahwa fraud memang terjadi atau tidak terjadi.

Pemeriksa fraud berupaya membuktikan terjadi atau tidak terjadinya fraud. Namun hanya pengadilan yang mempunyai kewenangan untuk menetapkan hal itu. (lihat selanjutnya bab 43)

Concideratioan of fraud in a financial statement

Secara umum kita mengetahui bahwa “*Management is responsible for establishing, maintaining and monitoring a well-balanced control environment in the Corporation.*”

Mungkin banyak diantara kita sudah mengetahui bahwa pada Februari 1997, ASB (*Auditing Standards Board*) mengeluarkan *Statement on Auditing Standards* (SAS) Nomor 82 yang berjudul *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*. guna mengklarifikasi tanggung jawab auditor dalam mendeteksi dan melaporkan kecurangan (*fraud*) yang terjadi dalam laporan keuangan. Kongkritnya tampak pada kalimat berikut ini:

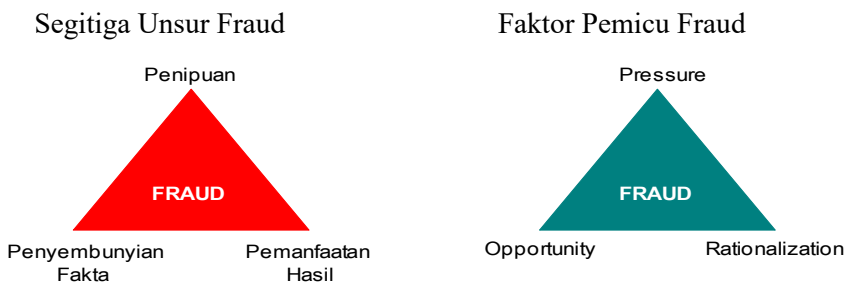
Auditor bertanggungjawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna mendapatkan **keyakinan memadai** bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Kata kuncinya adalah keyakinan memadai. Tingkat keyakinan ini jelas subjektif sifatnya namun apakah yang dimaksud dengan “**Fraud**” itu pada tingkat minimal tertentu haruslah merupakan “kesepakatan bersama”.

Berikut ini adalah sedikit gambaran tentang Fraud.

Fraud (kecurangan) merupakan penipuan yang disengaja dilakukan yang menimbulkan kerugian tanpa disadari oleh pihak yang dirugikan tersebut dan memberikan keuntungan bagi pelaku kecurangan. Kecurangan umumnya terjadi karena adanya tekanan untuk melakukan penyelewengan atau dorongan untuk memanfaatkan kesempatan yang ada dan adanya pembenaran (diterima secara umum) terhadap tindakan tersebut.

Secara sederhana dua segitiga berikut ini dapat bercerita banyak tentang hubungan – hubungan yang mendorong terjadinya fraud



Karakteristik Kecurangan

Dilihat dari pelaku *fraud* maka secara garis besar kecurangan bisa dikelompokkan menjadi dua jenis :

1. Oleh pihak perusahaan, yaitu :
 - a. Manajemen untuk kepentingan perusahaan, yaitu salah saji yang timbul karena kecurangan pelaporan keuangan (*misstatements arising from fraudulent financial reporting*).
 - b. Pegawai untuk keuntungan individu, yaitu salah saji yang berupa penyalahgunaan aktiva (*misstatements arising from misappropriation of assets*).
2. Oleh pihak di luar perusahaan, yaitu pelanggan, mitra usaha, dan pihak asing yang dapat menimbulkan kerugian bagi perusahaan.

Salah saji

Salah saji yang timbul karena kecurangan pelaporan keuangan

Kecurangan pelaporan keuangan biasanya dilakukan karena dorongan dan ekspektasi terhadap prestasi kerja manajemen. Salah saji yang timbul karena kecurangan terhadap pelaporan keuangan lebih dikenal dengan istilah *irregularities* (ketidakberesan). Bentuk kecurangan seperti ini seringkali dinamakan kecurangan manajemen (*management fraud*), misalnya berupa : Manipulasi, pemalsuan, atau perubahan terhadap catatan akuntansi atau dokumen pendukung yang merupakan sumber penyajian laporan keuangan. Kesengajaan dalam salah menyajikan atau sengaja menghilangkan (*intentional omissions*) suatu transaksi, kejadian, atau informasi penting dari laporan keuangan.

Salah saji yang berupa penyalahgunaan aktiva

Kecurangan jenis ini biasanya disebut kecurangan karyawan (*employee fraud*). Salah saji yang berasal dari penyalahgunaan aktiva meliputi penggelapan aktiva perusahaan yang mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Penggelapan aktiva umumnya dilakukan oleh karyawan yang menghadapi masalah keuangan dan dilakukan karena melihat adanya peluang kelemahan pada pengendalian internal perusahaan serta pembenaran terhadap tindakan tersebut. Contoh salah saji jenis ini adalah :

- Penggelapan terhadap penerimaan kas.
- Pencurian aktiva perusahaan.
- Mark-up harga
- Transaksi “tidak resmi”.

Dari penjelasan singkat di atas, hal yang menarik adalah dapat saja diklaim bahwa Fraud dengan sengaja dilakukan demi kepentingan perusahaan. Demi kredibilitas perusahaan pihak manajemen dengan sengaja melakukan katakanlah istilahnya *Soft Fraud*. Apakah tindakan ini benar? Akan timbul perdebatan yang sangat panjang dan tak berakhir, namun satu yang pasti : semuanya tergantung pada keyakinan yang memadai dari auditor. Jadi ? (*Alison, Internal Audit*)

Catatan kaki:

1. Association of Certified Fraud Examiners (ACFE).
2. *Statement on Auditing Standards (SAS) Nomor 82 yang berjudul Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit.*

D. PRINSIP-PRINSIP AUDIT INVESTIGATIF

Pedoman Standar Audit Internal Audit Investigasi

Bagian ini menjelaskan standar dalam pelaksanaan investigasi. Termasuk didalamnya kriteria penentuan apakah suatu kesepakatan masuk dalam suatu investigasi dan karenanya menjadi subyek dari standar investigasi tersebut.

1. PENDAHULUAN

1.1. Tujuan

Investigasi yang dilakukan oleh audit internal diharapkan sesuai dengan standar yang ditetapkan oleh peraturan perUndang-Undangan yang berlaku. Investigasi juga dilakukan untuk mematuhi standar yang ditetapkan oleh universitas.

1.2. Penerapan standar investigasi

Standar investigasi bertujuan untuk mengumpulkan, mengembangkan, menguji dan mengevaluasi bukti dan untuk menentukan jika ada tindakan yang tidak patut yang dilakukan oleh auditee dan dugaan tindakan tidak patut tersebut mengarah pada tindakan pelanggaran hukum.

Dengan adanya investigasi diharapkan akan diketahui apakah suatu tindakan yang dilakukan oleh unit atau orang dalam satu bagian benar-benar melanggar ketentuan hukum. Ada hal-hal yang berkaitan dengan kecurangan yang tidak dicakup dalam standar investigasi ini, yaitu:

Pengujian tujuan perbaikan pengendalian yang terlihat dalam dugaan tindakan yang tidak patut.

Pengauditan fraud dalam hal tidak ada penipuan atau dugaan yang masuk akal.

Pengembangan pencegahan fraud atau program pendeteksian.

Kesepakatan ini diatur oleh standar audit atau jasa konsultasi yang disesuaikan dengan keadaan

1.3. Definisi tindakan yang tidak patut

Tindakan yang tidak patut adalah pelanggaran secara serius terhadap kebijakan Universitas berdasarkan laporan dan penyelidikan yang dilakukan. Auditee utama dari investigasi adalah pihak badan pemeriksa keuangan dan dewan audit universitas.

1.4. Peran dan pertanggungjawaban

Berikut ini peran dan tanggungjawab dalam melakukan jasa investigasi

Ketua SAI. Ketua SAI bertanggungjawab dalam melakukan investigasi audit seperti halnya komunikasi dengan pihak luar. Selain itu, ketua SAI juga bertanggungjawab dalam melaporkan informasi ringkasan semua investigasi audit pada pihak eksternal.

Ketua investigasi. Ketua investigasi bertanggungjawab dalam membantu ketua SAI dalam melihat peran seperti pelacakan investigasi yang dilaporkan pada kantor audit universitas. Ketua investigasi menyediakan sumberdaya investigasi dan konsultasi yang diperlukan.

Auditor Senior. SAI bertanggungjawab dalam pelaksanaan investigasi. Ketika investigasi menemukan tindakan yang tidak patut, SAI juga bertanggungjawab dalam merekomendasikan penguatan pengendalian yang berkaitan, kebijakan atau prosedur untuk mengurangi pengulangan kejadian di masa depan.

Jika terjadi hal-hal yang sudah masuk pada hukum pidana atau perdata, maka Universitas bisa meminta pihak berwajib untuk menyelidiki dan melakukan tuntutan hukum.

Alasan-alasan yang menjadi dasar untuk menduga adanya kemungkinan pelanggaran adalah: tuduhan atau dugaan jika benar.

Menghasilkan kegiatan yang tidak benar di mata hukum dan pelanggaran berat terhadap kebijakan Universitas.

Jika tidak (seperti yang disebutkan kedua point sebelumnya), maka tidak menjadi masalah bagaimana perilaku tersebut muncul, dan ia tidak akan menyediakan dasar penyelidikan dibawah standar ini.

Tuduhan harus disertai dengan informasi spesifik yang cukup untuk dilakukan penyelidikan. Misalnya “informasi terjadi korupsi di fakultas” belumlah cukup menjadi bukti awal penyelidikan. Dugaan harus

langsung pada bukti yang memberikan kredibilitas dugaan. Bukti itu harus ada saksi atau dokumennya.

Jika bukti untuk melakukan investigasi tidak mencukupi, maka harus didokumentasikan

2. PELAKSANAAN INVESTIGASI

2.1. Perencanaan Investigasi

Perencanaan investigasi termasuk dalam penentuan:

Apa sifat dari pelanggaran?

Unit organisasi apa saja yang terlibat?

Bukti apa saja yang diperlukan untuk menduga adanya dugaan kecurangan?

Catatan atau bukti apa yang perlu diamankan?

Bantuan apa yang diperlukan?

Sumberdaya apa yang diperlukan?

Pemberitahuan apa saja yang diperlukan?

Metodologi apa yang perlu digunakan untuk mengumpulkan, mengamankan dan menganalisis bukti? Metodologi termasuk koordinasi dengan pihak-pihak lain.

2.2. Dokumentasi

Dalam investigasi audit ada dua jenis dokumentasi: administratif dan bukti. Dua jenis dokumentasi ini harus dijaga kerahasiaannya.

Dokumentasi administratif

Dokumentasi administrasi menyangkut manajemen kasus dalam universitas yang tidak mempunyai hubungan langsung dengan bukti audit. Dokumentasi administratif mencakup (tapi tidak terbatas) pada hal-hal berikut:

- ❖ Kronologi peristiwa penting
- ❖ Perencanaan yang tidak berkaitan dengan pelanggaran
- ❖ Kapan, dan bagaimana dugaan sampai menjadi perhatian SAI .
- ❖ Definisi peran dalam investigasi, termasuk peran yang ditetapkan dalam proses praduga tersebut
- ❖ Pemberitahuan audit internal
- ❖ Pertimbangan personel

- ❖ Pertimbangan operasional
- ❖ Administrasi pelaksanaan
- ❖ Dokumentasi bukti

Pengumpulan bukti. Perhatian harus diberikan untuk mengumpulkan bukti sehingga tidak ada kompromi. Pada kasus yang hasilnya berupa pemberhentian atau praduga, orang yang mengumpulkan bukti harus diuji sebagai alat dan otoritas untuk mengumpulkan bukti.

Perhatian terhadap bukti. Pada semua kasus yang memiliki kemungkinan pelanggaran atau menyangkut pidana, perhatian harus diberikan untuk menjaga integritas dari bukti. Penyelidik harus menjamin bahwa langkah-langkah telah dilakukan untuk mengamankan dan melindungi semua bukti awal. Ini termasuk:

- ❖ Langkah-langkah untuk menjamin bahwa bukti tidak dihilangkan baik oleh tersangka maupun orang lain.
- ❖ Penggunaan kopi kerja daripada aslinya dalam menganalisis
- ❖ Penggunaan kopi gambar untuk mengamankan informasi yang tersimpan dalam komputer

Jika kasus tersebut memiliki kemungkinan kuat mengandung tindakan perdata atau pidana, dokumentasi yang perlu diperhatikan adalah:

- ❖ Kapan bukti tersebut dikumpulkan
- ❖ Bagaimana bukti tersebut dikumpulkan
- ❖ Bagaimana jalur tersangka diamankan
- ❖ Bagaimana bukti dijaga dengan baik

Dokumentasi bukti dapat pula dilakukan dengan teknik-teknik berikut ini:

1. Wawancara
2. Interogasi terencana
3. Kesaksian

3. KOMUNIKASI DAN PELAPORAN

3.1. Pemberitahuan Awal

SAI harus memberikan investigasi audit secara tertulis yang menyangkut:

Penyelewengan yang jumlahnya melebihi nilai rupiah tertentu (akan ditentukan oleh rektor)

- ❖ Masalah korupsi
- ❖ Hasil kurangnya pengendalian
- ❖ Mungkin menerima perhatian media atau publik lainnya

Kemungkinan signifikan untuk alasan lain dalam pertimbangan SAI Pemberitahuan pada kantor dewan audit harus secara tertulis dan mencakup hal-hal termasuk:

- ❖ Deskripsi yang cukup dari tuduhan yang memungkinkan pertimbangan signifikansi potensial seperti halnya jenis kegiatan yang diduga
- ❖ Identifikasi departemen atau unit operasional yang terlibat.
- ❖ Nilai kegiatan yang dituduhkan
- ❖ Sumber dana yang terlibat
- ❖ Jenis sumber tuduhan (apakah pembisik, manajemen atau pihak ketiga)
- ❖ Ikhtisar rencana kerja investigatif

Standar yang diambil harus digunakan untuk pemberitahuan awal oleh SAI pada dewan audit. Bentuk yang sama harus disusun oleh SAI untuk penyelidikan yang dilaporkan pada rektor.

3.2. Komunikasi Sementara

Setiap kemajuan penyelidikan harus dikomunikasikan dan dilaporkan. Laporan tersebut harus dilakukan kapan saja ada perkembangan dalam penyelidikan yang secara material mempengaruhi informasi yang disediakan terlebih dahulu atas dugaan yang dituduhkan tapi tidak terbatas pada tuduhan, tuduhan yang belum tentu benar, masuknya badan investigatif resmi dalam kasus, media atau kepentingan publik lainnya dan estimasi uang yang terlibat. Pada kasus yang tidak aktif atau tidak ada perubahan maka hendaknya ada komunikasi fakta ini secara bulanan.

3.3. Komunikasi Hasil

Ada beragam laporan yang dapat dikeluarkan. Umumnya perbedaannya tergantung pada pemakai akhir laporan. Untuk hasil

investigasi yang tidak terdapat temuan pelanggaran, dapat dilaporkan pada Rektor dalam bentuk memo atau format surat. Namun ada kemungkinan kasus di mana bukti ditemukan bahwa jelas subyek tertentu diduga melakukan pelanggaran, maka diperlukan laporan lengkap.

Jika laporan investigasi yang dimaksud digunakan juga oleh Jaksa dan aparat penegak hukum, maka perlu mempertimbangkan laporan terinci yang memasukkan referensi tentang bukti-bukti. Bukti-bukti tersebut tidak hanya terbatas pada kopi dokumen asli, pernyataan saksi tertulis, transkrip wawancara. Laporan tersebut hendaknya memasukkan semua informasi yang relevan pada kasus yang sedang diselidiki.

Untuk penyelidikan yang memerlukan nota dari Rektor, draft laporan investigasi harus dikirim ke Dewan Audit untuk dimintakan komentar sebelum dikeluarkannya laporan final. Draft harus disiapkan sebelum temuan, simpulan dan rekomendasi dikomunikasikan pada manajemen atau pihak yang lain.

3.4. Format Laporan

Untuk tujuan pelaporan formal, hendaknya ada ikhtisar normal dan rincian laporan kecuali kasusnya sederhana yang tidak memerlukan rincian.

3.5. Elemen Laporan

Setiap laporan harus berisikan elemen laporan. Elemen laporan adalah:

1. Alasan untuk melakukan investigasi.
2. Tuduhan -apa yang dituduhkan oleh investigasi atau evaluasi awal.
3. Metodologi- metode yang digunakan untuk mengumpulkan dan menganalisis bukti.
4. Analisis-alasan yang menghubungkan metodologi dan bukti untuk mendukung simpulan. Dalam memo dan laporan ikhtisar bagian ini dapat disingkat, tapi harus memungkinkan pihak ketiga untuk memperoleh simpulan yang sama dengan penyelidik.
5. Simpulan-ada dua jenis simpulan yakni tuduhan pelanggaran tersebut benar atau tidak benar.

Jika pelanggaran terbukti, simpulan harus menyatakan sesuai faktanya:

- 1) Dalam hal kebijakan hendaknya menyajikan pelanggaran kebijakan yang terjadi.
- 2) Dalam hal pelanggaran kriminal, harus dihindari pembuatan simpulan hukum sebelum dibuktikan di pengadilan.
- 3) Pelanggaran tidak terbukti ketika memang penyidik tidak memiliki bukti yang cukup untuk membuktikan tuduhan, walaupun ada dugaan.
- 4) Laporan investigasi adalah jenis laporan audit berdasar tujuan investigasi sehingga semua draft normal dan kebijakan distribusi laporan final dan praktiknya, dapat diterapkan. Perhatian diberikan untuk menjamin bahwa auditee adalah level manajemen yang tepat.

Akuntan forensic/ Auditor investigasi / Insvestigator akan menjawab

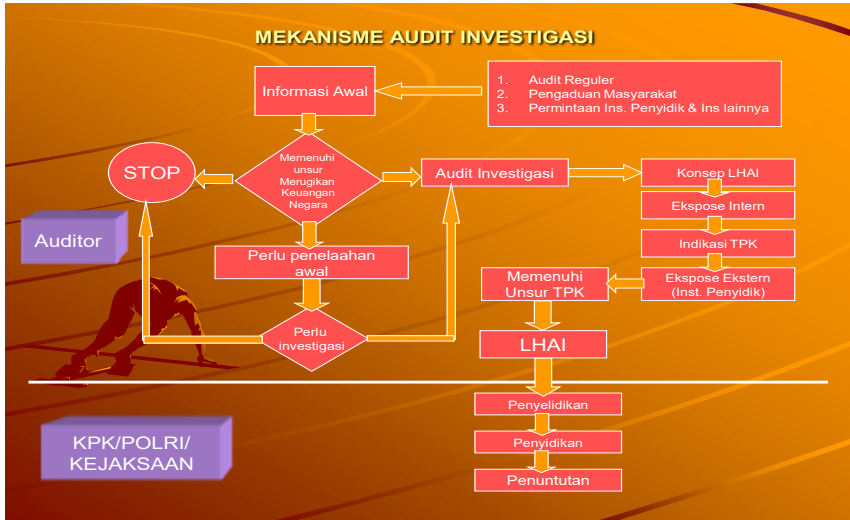
Sebagai Akuntan forensic/ Auditor investigasi / Insvestigator dalam melakukan audit investigasi harus memedomani prinsip-prinsip melakukan audit investigasi yang secara rinci telah dituangkan dalam pedoman standar audit internal audit investigasi, yang secara garis besar akan menyimpulkan dan akan menjawab pertanyaan-pertanyaan berikut :

- 1) Investigasi adalah tindakan mencari kebenaran
- 2) Kegiatan investigasi mencakup pemanfaatan sumber-sumber bukti yang dapat mendukung fakta yang dipermasalahkan
- 3) Semakin cepat ‘merespons’ tindakan kejahatan, maka semakin besar kemungkinan terungkapnya tindakan kejahatan tersebut.
- 4) Auditor mengumpulkan fakta-fakta sehingga bukti-bukti yang diperolehnya tersebut dapat memberikan kesimpulan sendiri/bercerita
- 5) Bukti fisik merupakan bukti nyata. Bukti tersebut sampai kapanpun akan selalu mengungkap hal yang sama
- 6) Informasi yang diperoleh dari hasil wawancara dengan saksi akan sangat dipengaruhi oleh kelemahan manusia
- 7) Jika auditor mengajukan pertanyaan yang cukup kepada sejumlah orang yang cukup, maka akan mendapatkan jawaban yang benar
- 8) Informasi merupakan nafas dan darahnya investigasi. No Information No Case

Catatan kaki:

1. Pedoman standar audit internal audit investigasi

E. MEKANISME AUDIT INVESTIGATIF



Proses/ mekanisme dilakukan audit investigasi dapat melalui :

- Penerimaan Informasi Awal;
- Penelaahan atas informasi awal;
- Pengumpulan Informasi Tambahan;
- Penyusunan Simpulan dan Laporan Hasil Penelaahan Awal

Penelaahan informasi awal

Uraian identitas pihak yang menyampaikan informasi dan asal informasi tindak kecurangan diperoleh

Materi pengaduan

Uraian tentang materi pengaduan yang ada dalam surat pengaduan

Hasil telaahan

Uraian hasil analisis yang dilakukan terhadap materi pengaduan dan informasi tambahan yang berhasil diperoleh untuk melengkapi materi pengaduan tersebut serta dugaan awal yang dapat dibangun berdasarkan seluruh

informasi yang berhasil dihimpun meliputi : Apa, Siapa, Dimana, Bilamana, dan “*Bagaimana*”

Simpulan

Uraian simpulan penelaah atas surat pengaduan dan rekomendasi yang diajukan atas simpulan tersebut (dapat ditindaklanjuti dengan audit investigasi atau tidak)

Mengapa harus direncanakan dan dipersiapkan?

Catatan kaki:

1. Nota kesepahaman antara Jaksa Agung RI, Kepala Kepolisian RI dan Kepala BPKP tanggal 27 September 2007

F. SKEPTIFISME PROFESIONAL

Di dalam SPAP (Standar Profesi Akuntan Publik, 2001 : 230.2), menyatakan skeptisisme profesional auditor sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.

Skeptisisme profesional auditor sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.

(SPAP, 2001 : 230.2)

Shaub dan Lawrence (1996) mengartikan skeptisisme profesional auditor sebagai berikut “professional scepticism is a choice to fulfill the professional auditor’s duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person’s behavior...”.

Skeptisisme profesional digabungkan ke dalam literatur profesional yang membutuhkan auditor untuk mengevaluasi kemungkinan kecurangan material (Loebbeck, et al, 1984). Selain itu juga dapat diartikan sebagai pilihan untuk memenuhi tugas audit profesionalnya untuk mencegah dan mengurangi konsekuensi bahaya dan perilaku orang lain (SPAP 2001 : 230.2)

Kee dan Knox’s (1970) dalam model “Professional Scepticism Auditor” menyatakan bahwa skeptisisme profesional auditor dipengaruhi oleh beberapa faktor:

1. Faktor-faktor kecondongan etika.

Faktor-faktor kecondongan etika memiliki pengaruh yang signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. The American Heritage Dictionary menyatakan etika sebagai suatu aturan atau standar yang menentukan tingkah laku para anggota dari suatu profesi. Pengembangan kesadaran etis/moral memainkan peranan kunci dalam semua area profesi akuntan (Louwers, 1997), termasuk dalam melatih sikap skeptisisme profesional akuntan.

2. Faktor-faktor situasi.

Faktor-faktor situasi berpengaruh secara positif terhadap skeptisisme profesional auditor. Faktor situasi seperti situasi audit yang memiliki risiko tinggi (situasi irregularities) mempengaruhi auditor untuk meningkatkan sikap skeptisisme profesionalnya.

3. Pengalaman.

Pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Butt (1988) memperlihatkan dalam penelitiannya bahwa auditor yang berpengalaman akan membuat judgement yang relatif lebih baik dalam tugas-tugas profesionalnya, daripada auditor yang kurang berpengalaman. Jadi seorang auditor yang lebih berpengalaman akan lebih tinggi tingkat skeptisisme profesionalnya dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman.

Berkaitan dengan skeptisisme ini, penelitian yang dilakukan Kee & Knox's (1970) yang menggambarkan skeptisisme profesional sebagai fungsi dari disposisi etis, pengalaman dan faktor situasional. Michael K. Shaub dan Janice E. Lawrence (1996) mengindikasikan bahwa auditor yang menguasai etika situasi yang kurang lebih terkait dengan etika profesional dan kurang lebih dapat melaksanakan skeptisisme profesionalnya. Faktor situasional merupakan faktor yang penting dalam melaksanakan skeptisisme profesional auditor.

1. Pemberian Opini Auditor

Opini auditor merupakan pendapat yang diberikan oleh auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor

melakukan audit. Ikatan Akuntan Indonesia (1994: SA seksi 504, paragraph 01) menyatakan bahwa: “Laporan audit harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, maka alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal jika nama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada, dan tingkat tanggung jawab auditor bersangkutan”.

Terdapat lima opini atau pendapat yang mungkin diberikan oleh akuntan publik atas laporan keuangan yang diauditnya. Pendapat-pendapat tersebut adalah: Unqualified Opinion (pendapat wajar tanpa pengecualian), Unqualified with Explanatory Paragraph or Modified Wording (pendapat wajar tanpa pengecualian dengan bahasa yang ditambahkan dalam laporan audit bentuk baku), Qualified Opinion (pendapat wajar dengan pengecualian), Adverse Opinion (pendapat tidak wajar), dan Disclaimer of Opinion (pernyataan tidak memberikan pendapat).

2. Hubungan Skeptisisme Profesional Auditor dan Situasi Audit, Etika, Pengalaman serta Keahlian Audit dengan Ketepatan Pemberian Opini Auditor oleh Akuntan Publik

Skeptisisme profesional yang dimaksud disini adalah sikap skeptis yang dimiliki seorang auditor yang selalu mempertanyakan dan meragukan bukti audit. Sebagaimana telah dipaparkan sebelumnya bahwa penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama menuntut auditor untuk melaksanakan skeptisisme profesional. Dapat diartikan bahwa skeptisisme profesional menjadi salah satu faktor dalam menentukan kemahiran profesional seorang auditor. Kemahiran profesional akan sangat mempengaruhi ketepatan pemberian opini oleh seorang auditor. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisisme seorang auditor dalam melakukan audit, maka diduga akan berpengaruh pada ketepatan pemberian opini auditor tersebut.

Hubungan antara skeptisisme profesional auditor dengan ketepatan pemberian opini auditor ini, diperkuat dengan faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional tersebut. Seperti yang telah dipaparkan sebelumnya bahwa skeptisisme dipengaruhi oleh beberapa faktor, antara lain: faktor etika, faktor situasi audit, pengalaman dan keahlian audit. Sebagaimana penelitian Yurniwati (2004) menyatakan bahwa faktor etika, faktor situasi audit, pengalaman dan keahlian audit memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap skeptisisme profesional auditor. Faktor-faktor tersebut yang memperkuat skeptisisme profesional auditor, yang juga akan berpengaruh terhadap ketepatan pemberian opini auditor oleh akuntan publik. Jadi, dapat disimpulkan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi skeptisisme profesional auditor, memiliki hubungan secara tidak langsung dengan ketepatan pemberian opini oleh akuntan publik. Dalam operasionalisasi variabel, diperlihatkan indikator yang digunakan untuk mengukur variabel penelitian baik variabel dependen maupun variabel independen. Sementara skala yang digunakan untuk mengukur instrumen adalah tipe skala likert. Variabel independennya adalah:

1. Skeptisisme Profesional Auditor (X)

Untuk mengukurnya digunakan skenario yang dipakai Shaub dan Lawrence, namun disesuaikan dengan situasi dan kondisi Indonesia. Indikatornya adalah tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, banyaknya pemeriksaan tambahan dan konfirmasi langsung. Skala pengukurannya adalah ordinal.

2. Faktor Situasi Audit (X1)

Variabel ini digambarkan dalam suatu skenario atau kasus, dimana pengukuran untuk masing-masing situasi dilakukan bersamaan dengan pengukuran skeptisisme profesional auditor dan skala yang digunakan adalah skala ordinal.

3. Faktor Etika (X2)

Untuk mengukur variabel ini digunakan instrumen yang digunakan oleh Cohen et al, (1995) yang dikembangkan oleh Loeb (1971), yaitu dengan menggunakan skala likert 5 poin. Setiap skema memerlukan respon responden untuk menunjukkan apakah tindakan

yang dinyatakan dalam skema adalah etis atau tidak dan skala yang digunakan adalah skala ordinal.

4. Pengalaman (X3)

Variabel ini diukur dengan lamanya waktu atau pengalaman mengaudit serta banyaknya penugasan yang telah ditangani auditor bersangkutan. Skala yang digunakan adalah skala ordinal.

5. Keahlian Audit (X4)

Variabel ini diukur dengan kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki serta tingkat sertifikasi pendidikan atau pengakuan resmi dan skalanya likert

Variabel dependen adalah ketepatan pemberian opini audit oleh akuntan publik. Variabel ini diukur melalui pemberian opini yang sesuai dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan dalam macam-macam opini. Skala pengukurannya adalah ordinal.

Catatan kaki:

1. Profesional auditor dan situasi audit, etika pengalaman serta keahlian audit , SNA 11 Pontianak, Jurnal, Agustus 30 2009

G. KONSEP AUDIT INVESTIGATIF/ FORENSIC ACCOUNTING

Akuntansi Forensik telah ada selama bertahun-tahun. Dengan semakin kompleksnya lingkungan bisnis dan meningkatnya jumlah investigasi terkait bisnis, para profesional Akuntansi Forensik semakin banyak diminta untuk membantu dalam investigasi masalah keuangan dan bisnis.

APA ITU AKUNTANSI FORENSIK?

Sederhananya, akuntansi forensik adalah akuntansi yang sesuai untuk tinjauan hukum, menawarkan tingkat jaminan tertinggi, dan mencakup konotasi yang sekarang diterima secara umum bahwa akuntansi tersebut telah dicapai dengan cara ilmiah. Artinya, akuntansi forensik cukup menyeluruh dan lengkap sehingga seorang akuntan, dalam pertimbangan profesionalnya yang independen, dapat menyampaikan temuan mengenai akun, inventaris, atau penyajiannya dengan kualitas sedemikian rupa sehingga dapat berkelanjutan dalam beberapa hal. proses hukum yang merugikan, atau dalam suatu peninjauan kembali atau administratif. Temuan didasarkan pada deteksi dan interpretasi ilmiah atas

bukti fenomena yang dimasukkan ke dalam pembukuan dan catatan sistem akuntansi (didefinisikan secara luas) dan dampak fenomena tersebut terhadap akun, inventaris, atau penyajiannya. (Atau, jika tidak ada dampak pada sistem akuntansi, tidak ada bukti akuntansi, juga tidak ada dampak terhadap akun,

Siapa yang membutuhkan Akuntan Forensik?

Akuntan Forensik bekerja di sebagian besar firma akuntansi besar dan diperlukan untuk menyelidiki merger dan akuisisi, dan dalam penyelidikan pajak, penyelidikan kejahatan ekonomi, semua jenis dukungan litigasi perdata, audit khusus, dan bahkan dalam penyelidikan teroris. Akuntan Forensik bekerja di seluruh dunia bisnis, di akuntan publik, perusahaan, dan di semua cabang pemerintahan (dari BPKP, BPK, KPK dan Kepolisian). **Kantor Akuntan Publik juga ada dimana-mana.**

inventaris, atau penyajiannya; dan situasi seperti itu tidak termasuk dalam bidang akuntansi forensik.) Yang utama orientasi akuntansi forensik adalah analisis penjelasan (sebab & akibat) fenomena - termasuk penemuan penipuan (jika ada), dan dampaknya - dimasukkan ke dalam domain sistem akuntansi. Metodologi utama yang digunakan oleh akuntan forensik adalah verifikasi objektif.

Karena semua akuntan profesional beroperasi dalam lingkungan hukum komersial, semua akuntan profesional, dalam arti tertentu, adalah akuntan forensik. Apa yang membedakan akuntansi forensik dalam bahasa umum adalah penugasan. Artinya, ketika Akuntan Profesional menerima suatu perikatan yang mereka antisipasi bahwa temuan atau analisisnya mungkin akan tunduk pada pengawasan adversarial atau judicial atau peninjauan administratif, Akuntan Profesional mencari tingkat rincian pembuktian dan ketepatan analitis yang dapat dipertahankan dalam kerangka hukum. dari pemeriksaan atau peninjauan tersebut. Pendekatan ini didasarkan pada apresiasi realistik bahwa, meskipun ada dialog evolusioner, pada akhirnya, pengadilan atau badan administratif yang berwenang adalah penentu utama fakta akuntansi.

Oleh karena itu, akuntansi forensik difokuskan pada bukti transaksi dan pelaporan ekonomi sebagaimana terkandung dalam sistem akuntansi, dan kerangka hukum yang memungkinkan bukti tersebut sesuai dengan tujuan penetapan akuntabilitas dan/atau penilaian. Akuntan forensik biasanya adalah CPA/CA yang berspesialisasi dalam jenis penugasan yang memerlukan bukti tersebut. Keterlibatannya sangat luas, dan mencakup rekonstruksi dan pengukuran transaksi; kebangkrutan, perceraian perkawinan, dan identifikasi dan penilaian aset pengesahan hakim; pemalsuan dan manipulasi rekening atau persediaan atau penyajiannya; dan akuntabilitas dalam audit undang-undang dan lingkungan lainnya; di antara banyak lainnya. Semakin banyak pihak yang memandang nilai dari bukti tersebut, yang didasarkan pada “fakta akuntansi”, akuntan forensik diminta untuk memainkan peran penegas yang penting (sebagai hak, tanpa sebab), menawarkan jaminan independen dalam berbagai bidang seperti audit. layanan konsultasi komite, uji tuntas merger dan penjaminan, penelitian analisis investasi, dan manajemen risiko perusahaan. Validasi dan peningkatan kumpulan pengetahuan (model dan metodologi)

yang berkaitan dengan nilai pembuktian data akuntansi, dalam kerangka hukum yang ketat, adalah alasan utama Akuntansi forensik.

KEUNTUNGAN MENDAPATKAN SERTIFIKASI CPA

Akuntan forensik mendeteksi dan menafsirkan bukti fenomena normal (non-penipuan) dan abnormal (penipuan) yang dimasukkan ke dalam pembukuan dan catatan sistem akuntansi (didefinisikan secara luas) dan dampak yang dihasilkan terhadap akun, persediaan, dan penyajiannya. Oleh karena itu, sangat penting bagi akuntan forensik untuk terlebih dahulu memahami apa yang normal, karena bahkan kelainan dengan nilai yang sangat tinggi dapat disebabkan oleh mekanisme sederhana seperti klasifikasi akun yang tidak tepat atau kebijakan penyajian transaksi rutin. Oleh karena itu, sebagaimana dokter gigi forensik dan antropolog forensik adalah dokter gigi atau antropolog pertama (yaitu, mereka adalah profesional terkemuka dalam disiplin ilmu yang mendasarinya dan merupakan spesialis dalam aspek forensiknya), demikian pula akuntan forensik adalah akuntan pertama. Siswa yang tidak menginginkan orientasi akuntansi profesional mungkin ingin mengejar karir sebagai penyelidik atau analis keuangan; bidang di mana perpaduan ide dan kerja sama keterlibatan muncul secara alami.

Siswa di Amerika Serikat yang menginginkan karir sebagai akuntan profesional yang berspesialisasi dalam keterlibatan forensik mungkin ingin mempertimbangkan terlebih dahulu untuk mendapatkan CPA mereka. CPA memiliki kewajiban sosial yang melampaui hubungan klien-akuntan. Meskipun terdapat keterbatasan dalam standar AICPA, spesialisasi akuntansi forensik berkembang pesat untuk menuntut standar profesionalisme yang dimulai dengan kewajiban sosial CPA, namun lebih jauh lagi menuntut analisis dan pelaporan transaksi ekonomi yang independen, obyektif (bebas bias).

Selain itu, Peraturan SEC tertentu, termasuk beberapa yang terkait dengan Sarbanes-Oxley Act, memberikan CPA alat yang ampuh sehingga melanggar hukum bagi sebagian besar populasi subjek untuk menyesatkan "akuntan publik independen atau bersertifikat" dalam berbagai penugasan. Banyak negara bagian telah mengeluarkan undang-undang serupa yang menyediakan alat yang setara dengan CPA dalam berbagai keterlibatan perusahaan non-publik.

Selain itu, CPA mempunyai kualifikasi unik untuk mengatasi kecurangan pelaporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen eksekutif di perusahaan publik, yang besarnya biasanya jauh lebih kecil daripada kecurangan yang dilakukan oleh karyawan atau eksternal.

Terakhir, sebagian besar negara bagian memberikan pengecualian perizinan bagi CPA yang melakukan tugas investigasi yang biasa dilakukan oleh akuntan forensik. Tanpa pengecualian ini, pelaksanaan sebagian besar tugas investigasi ini akan memerlukan pengecualian yang terbatas secara situasional (misalnya, di beberapa negara bagian yang bekerja sebagai karyawan dan berfokus secara eksklusif pada urusan pemberi kerja – seperti auditor internal), lisensi Investigator Swasta, atau dilarang sama sekali. Penyelidik keuangan sektor publik umumnya dikecualikan dari persyaratan perizinan.

Audit Investigasi VS Perhitungan Kerugian Keuangan Negara

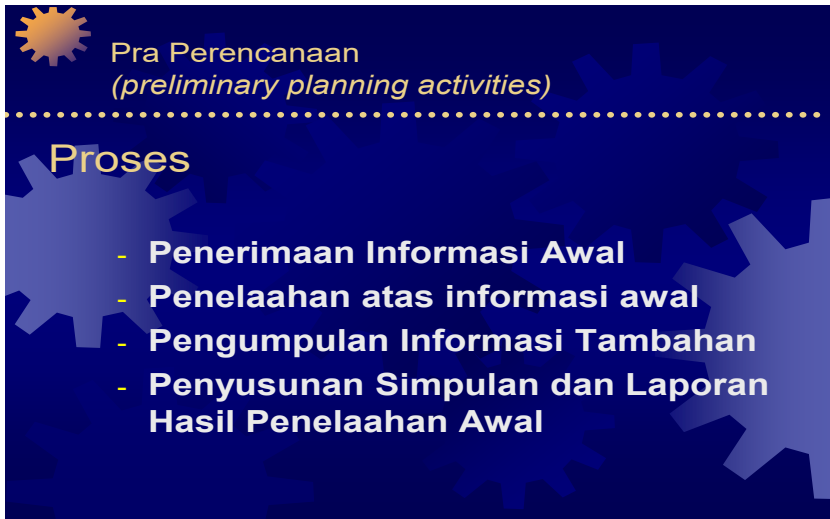
Perhitungan kerugian keuangan negara adalah sama dengan audit investigasi, namun di antara keduanya terdapat perbedaan cara perolehan bukti.

Dalam audit investigasi auditor memperoleh bukti langsung dari pihak auditan atau pihak ketiga sedangkan dalam perhitungan kerugian keuangan negara, auditor memperoleh bukti-bukti melalui penyidik.

Konsep Audit Investigatif

- Adanya kecurigaan penyimpangan yang merugikan negara
- Penelusuran bukti yang mengarah penemuan fakta
- Memberikan kesempatan berbagai pihak menyampaikan pendapat ttg hal ybs.
- Menerapkan pendekatan analitik
- Menerapkan teknik forensik untuk merekonstruksi suatu peristiwa dan memastikan SIADIBIBA

H. PRA PERENCANAAN AUDIT INVESTIGATIF



Pra perencanaan audit

Praperencanaan audit investigatif dimaksudkan untuk mengetahui secara dini tentang kemungkinan :

- Adanya kecurigaan penyimpangan yang merugikan negara
- Penelusuran bukti yang mengarah penemuan fakta
- Memberikan kesempatan berbagai pihak menyampaikan pendapat tentang hal ybs.
- Menerapkan pendekatan analitik
- Menerapkan teknik forensik untuk merekonstruksi suatu peristiwa dan memastikan SIADIBIBA

Kegiatan yang dilakukan

Kegiatan yang dilakukan pada saat praperencanaan audit invstigatif meliputi :

- Pengidentifikasian masalah.
- Penyusunan hipotesis awal atas masalah yang diidentifikasi.
- Pengolahan hipotesis → analisis SIADIBIBA (Siapa, apa, dimana, bilamana dan bagaimana)
- Tetapkan simpulan :
- Layak dilakukan audit investigatif.

- Tidak layak dilakukan audit investigatif.

Penelaahan informasi awal

Tujuan dilakukan penelaahan informasi awal adalah untuk menilai apakah fakta dalam pengaduan tersebut aktual, logis, atau hanya imajinasi pelapor.

Analisa informasi awal

Analisa terhadap informasi awal adalah untuk menilai secara kritis tentang pertanyaan yang harus dijawab meliputi (5W dan 1H) yaitu :

- Jenis penyimpangan dan dampaknya (What)
- Pihak-pihak yang bertanggungjawab (Who)
- Tempat terjadinya penyimpangan (Where)
- Waktu terjadinya penyimpangan (When)
- Penyebab terjadinya penyimpangan (Why)
- Modus operandi penyimpangan (How)

Evaluasi dan keputusan pejabat

Hasil evaluasi terhadap informasi awal akan menjawab dua pertanyaan yaitu berupa kesimpulan :

1. Tidak perlu dilanjutkan dengan audit investigatif, maka berkas hasil evaluasi diarsipkan, jika ada data baru maka perlu dilakukan evaluasi tambahan yang memungkinkan untuk dilakukan audit investigatif.
2. Perlu dilanjutkan dengan audit Investigatif. Terhadap keputusan ini, maka dilanjutkan dengan perencanaan audit investigatif.

Tujuan perencanaan audit investigatif

Tujuan perencanaan audit investigatif adalah untuk meminimalkan tingkat kegagalan dalam melakukan audit investigatif serta memberikan arah agar pelaksanaan audit investigatif ekonomis, efisien dan efektif.

Perencanaan mencakup

- perumusan hipotesis scr rinci
- penyusunan program kerja audit
- penentuan sumberdaya pendukung
- penerbitan surat tugas

Hipotesis

- Keterangan sementara dari hubungan fenomena-fenomena yang kompleks.
- Merupakan pernyataan sementara yg bersifat terkaan dari hubungan antara dua atau lebih variabel.
- Suatu taksiran atau referensi yg dirumuskan serta diterima untuk sementara yg dapat menerangkan fakta-fakta ataupun kondisi-kondisi yg diduga mengandung penyimpangan dan digunakan sebagai acuan untuk menentukan langkah audit selanjutnya.
- Harus diuji validitasnya.

Audit investigatif harus menjawab

5 W + 1 H :

- Apa yg telah terjadi termasuk dampaknya (*what*).
 - Kapan terjadi (*when*).
 - Dimana terjadi (*where*).
 - Bagaimana terjadinya (*how*).
 - Siapa yg melakukan (*who*).
 - Mengapa terjadi (*why*).
- Dimana keberadaan pelakunya (*where*)

Informasi penyimpangan “*apa*” yang telah dilakukan, berguna dalam hipotesa awal untuk menentukan unsur melawan hukum dan atau penyimpangan yang dilakukan. Penyimpangan harus dianalisis apakah kegiatan tersebut menggunakan atau berkaitan dengan keuangan negara serta mengakibatkan dampak adanya kerugian keuangan negara

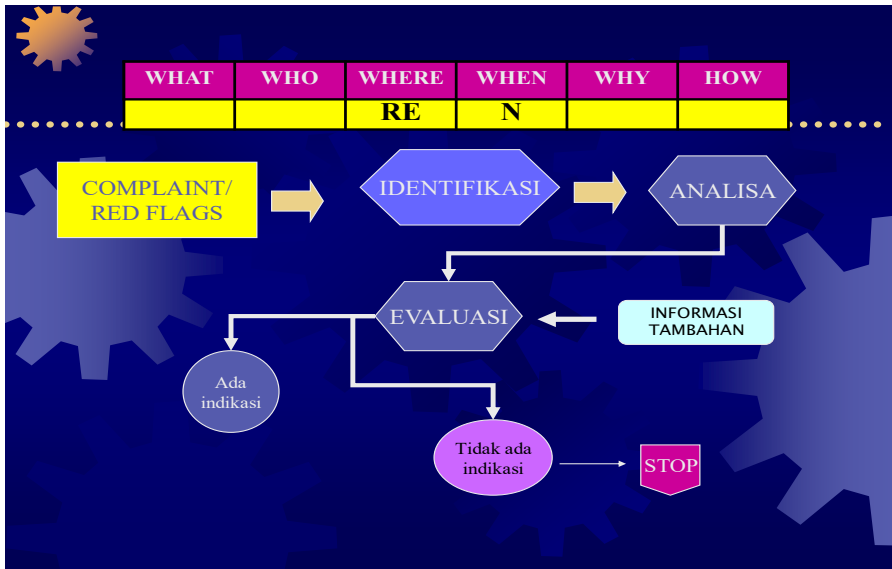
Informasi tentang “*siapa*” yang melakukan penyimpangan, mungkin saja tidak terungkap dalam pengaduan. Namun demikian sepanjang informasi lainnya diungkap dalam pengaduan seperti unsur *what*, *where*, dan *when*, maka auditor dapat melakukan hipotesa awal kemungkinan siapa yang melakukan penyimpangan dan mungkin saja data/informasi ini akan diperoleh setelah melakukan audit investigatif

Informasi tentang **“dimana”** terjadinya penyimpangan juga merupakan salah satu faktor yang sangat penting yang harus ada untuk menentukan layak tidaknya dilakukan audit investigatif. Tidak adanya informasi ini akan menjadi kendala dalam menentukan ruang lingkup penugasan. Oleh karena itu diperlukan informasi/data tambahan sehingga kriteria tersebut dapat diperoleh

Informasi tentang **“kapan”** terjadinya penyimpangan juga merupakan salah satu faktor yang sangat penting yang harus ada untuk menentukan layak tidaknya dilakukan audit investigatif. Tidak adanya informasi ini akan menjadi kendala dalam menentukan ruang lingkup penugasan. Oleh karena itu diperlukan informasi/data tambahan sehingga kriteria tersebut dapat diperoleh

Identifikasi tentang **“mengapa”** dalam informasi awal penting untuk menentukan alasan logis atas terjadinya suatu penyimpangan sehingga memperkuat hipotesa yang akan ditetapkan. Meskipun informasi ini jarang terungkap dalam pengaduan, namun hal ini tidak mengurangi perlunya dilaksanakan audit investigatif atas suatu informasi awal, apabila informasi atas unsur-unsur lainnya telah mencukupi





I. INFORMASI AWAL

Audit investigatif → merupakan “**respons**” terhadap sinyalemen atau dugaan (informasi awal) adanya tindakan kecurangan. Sinyalemen atau dugaan (informasi awal) tersebut dapat berupa :

- Pengaduan masyarakat.
- Berita media massa.
- Permintaan melakukan audit investigatif dari aparat penegak hukum (penyidik baik dari KPK, Kejaksaan maupun Kepolisian).
- Pengembangan temuan/hasil audit regular.
- Analisis kelemahan sistem pengendalian/risiko.

Sumber dugaan adanya kecurangan :

- Pengaduan masyarakat.
- Berita media massa
- Permintaan melakukan audit investigatif dari aparat penegak hukum (penyidik baik dari KPK, Kejaksaan maupun Kepolisian).
- .Pengembangan temuan/hasil audit regular.
- Analisis kelemahan sistem pengendalian/risiko.

Sumber : *(perlu dipelihara saluran informasi)*

- Internal (pendalaman, telaah if OK TPK, proses lebih lanjut)
- Eksternal (penyidik dan instansi lain)

J. PERENCANAAN AUDIT INVESTIGATIF

Tujuan perencanaan audit investigatif adalah untuk meminimalkan tingkat kegagalan dalam melakukan audit investigatif serta memberikan arah agar pelaksanaan audit investigatif ekonomis, efisien dan efektif.

Perencanaan mencakup

- perumusan hipotesis secara rinci
- penyusunan program kerja audit
- penentuan sumberdaya pendukung
- penerbitan surat tugas

Hipotesis

- Keterangan sementara dari hubungan fenomena-fenomena yang kompleks.
- Merupakan pernyataan sementara yg bersifat terkaan dari hubungan antara dua atau lebih variabel.
- Suatu taksiran atau referensi yg dirumuskan serta diterima untuk sementara yg dapat menerangkan fakta-fakta ataupun kondisi-kondisi yg diduga mengandung penyimpangan dan digunakan sebagai acuan untuk menentukan langkah audit selanjutnya.
- Harus diuji validitasnya.

Audit investigatif harus menjawab → **5 W + 1 H** :

- **Apa yg telah terjadi termasuk dampaknya (*what*).**
- **Kapan terjadi (*when*).**
- **Dimana terjadi (*where*).**
- **Bagaimana terjadinya (*how*).**
- **Siapa yg melakukan (*who*).**
- **Mengapa terjadi (*why*).**
- **Dimana keberadaan pelakunya (*where*)**



PERENCANAAN

Dalam setiap penugasan audit investigatif, auditor investigatif harus menyusun rencana audit. Rencana audit tersebut harus dievaluasi, dan bila perlu, disempurnakan selama proses audit investigatif berlangsung sesuai dengan perkembangan hasil audit investigatif di lapangan. Perencanaan audit investigatif dibuat dengan tujuan untuk meminimalkan tingkat risiko kegagalan dalam melakukan audit investigatif serta memberikan arah agar pelaksanaan audit investigatif efisien dan efektif.

Rencana audit investigatif dibuat untuk setiap penugasan audit investigatif berdasarkan informasi yang diterima. Sumber informasi dapat berasal dari pengaduan masyarakat, pengembangan hasil audit kinerja maupun audit lainnya, permintaan instansi aparat penegak hukum serta permintaan instansi lainnya.

Setelah diterima, tiap informasi harus dianalisis dan dievaluasi tentang dugaan adanya kasus penyimpangan dengan pendekatan Apa, Siapa, Dimana, Kapan, Mengapa, dan Bagaimana atau yang lebih populer disebut pendekatan:

5W + 1H (What, Who, Where, When, Why, dan How).

Tujuan analisis dan evaluasi ini adalah untuk menentukan tiga keputusan yaitu: melakukan audit investigatif, meneruskan ke pejabat yang berwenang, atau tidak perlu menindaklanjuti. Jika keputusannya adalah untuk melakukan

audit investigatif, APIP harus menentukan rencana tindakan yang berupa langkah-langkah berikut:

1. menentukan sifat utama pelanggaran;
2. menentukan fokus perencanaan dan sasaran audit investigatif;
3. mengidentifikasi kemungkinan pelanggaran hukum, peraturan, atau perUndang-Undangan, dan memahami unsur-unsur yang terkait dengan pembuktian atau standar;
4. mengidentifikasi dan menentukan prioritas tahap-tahap audit investigatif yang diperlukan untuk mencapai sasaran audit investigatif;
5. menentukan sumber daya yang diperlukan untuk memenuhi persyaratan audit investigatif;
6. melakukan koordinasi dengan instansi yang berwenang, termasuk instansi penyidik, apabila perlu.

Selain itu, analisis dan evaluasi informasi akan menghasilkan hipotesis, yaitu anggapan atas tindakan dan aktivitas tertentu yang mungkin telah terjadi, dimana data atau informasi yang tersedia sangat terbatas. Hipotesis tersebut dijadikan dasar penyusunan program audit.

Rencana audit yang telah ditetapkan tidaklah bersifat final. Perkembangan hasil audit investigatif mungkin mengharuskan auditor investigatif untuk memperluas audit sehingga rencana yang telah disusun sebelumnya harus dimutakhirkan. Hal-hal yang dapat menjadi pertimbangan perlunya pemutakhiran rencana audit antara lain:

1. bukti yang diperoleh tidak mengarah pada sasaran audit yang semula ditetapkan;
2. pihak-pihak yang semula direncanakan untuk memberikan bukti tidak kooperatif;
3. waktu yang semula direncanakan untuk melaksanakan suatu prosedur ternyata tidak mencukupi.

Penetapan Sasaran, Ruang Lingkup dan Alokasi Sumber Daya dalam Audit Investigasi

Dalam membuat rencana audit, auditor harus menetapkan sasaran, ruang lingkup, dan alokasi sumber daya.

Sasaran

Sasaran audit investigatif adalah terungkapnya kasus penyimpangan yang berindikasi dapat menimbulkan terjadinya kerugian keuangan negara/daerah.

Ruang Lingkup

Ruang lingkup audit investigatif meliputi pengungkapan fakta dan proses kejadian, sebab dan dampak penyimpangan, dan penentuan pihak-pihak yang diduga terlibat dan atau bertanggung jawab atas penyimpangan.

Alokasi Sumber Daya

Tujuan penetapan alokasi sumber daya pendukung audit investigatif adalah agar kualitas audit investigatif dapat dicapai secara optimal. Kebutuhan sumber daya yang harus ditentukan antara lain terkait dengan personil, pendanaan, dan sarana atau prasarana lainnya. Alokasi personil dalam audit investigatif harus mendapatkan perhatian secara khusus karena tim audit investigatif secara kolektif merupakan gabungan dari berbagai disiplin, keahlian, dan pengetahuan profesional seorang auditor, akuntan, ahli hukum, investigator, pewawancara (interviewer), pengumpul informasi (information collector), ahli teknologi, dan riset.

Pertimbangan dalam Perencanaan

Dalam penyusunan rencana audit investigatif, auditor investigatif harus mempertimbangkan berbagai hal.

Berbagai hal yang harus dipertimbangkan dalam penyusunan rencana audit investigatif antara lain:

1. sasaran, ruang lingkup dan alokasi sumber daya;
2. pemahaman mengenai akuntabilitas berjenjang;
3. aspek-aspek kegiatan operasi auditi dan aspek pengendalian intern.
4. jadwal kerja dan batasan waktu;
5. hasil audit periode atau periode-periode sebelumnya dengan mempertimbangkan tindak lanjut terhadap rekomendasi atas temuan sebelumnya;
6. teknik-teknik pengumpulan bukti audit yang tepat;
7. mekanisme koordinasi antara auditor, auditi, dan pihak terkait lainnya.

K. PENGUMPULAN BUKTI

Standar Pelaksanaan Lapangan No. 3 menyatakan: bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, pengajuan pertanyaan, dan konfirmasi, sebagai dasar yang memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan audit.

Hal-hal penting berkenaan dengan definisi ini adalah

- i. Kecukupan Bukti
2. Kompetensi Bukti
3. Dasar yang memadai / Rasional / Realistis
4. Sifat Bukti
5. Prosedur penghimpunan bukti

Kecukupan Bukti

Kecukupan bukti lebih bersifat jumlah/kuantitas bukti yang dihimpun. Faktor yang mempengaruhi kecukupan/kuantitas bukti audit, al

1. Materialitas
2. Risiko Audit
3. Faktor-faktor ekonomi
4. Ukuran dan karakteristik populasi

Materialitas

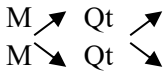
Materialitas yang dibicarakan di sini ada 2 pengertian.

1. Penentuan tingkat materialitas yang bisa diterima (tolerable misstatement)
2. Sifat materialitas akun, sehingga mungkin sekali ada salah saji (material misstatement) Untuk yang material dalam arti tingkat kemungkinan salah saji yang mungkin dimiliki oleh suatu pos, pada umumnya, ada hubungan terbalik antara tingkat penentuan salah saji material yang bisa diterima dengan kuantitas bukti yang diperlukan,

$$\begin{array}{l} M \searrow \quad Q_t \nearrow \\ M \nearrow \quad Q_t \searrow \end{array}$$

Artinya, semakin mungkin rendah salah saji yang bisa ditoleransi dalam suatu akun, maka jumlah bukti yang kita kumpulkan tidak perlu banyak.

Dengan kata lain, bila yang dimaksud adalah sifat materialitasnya akun tertentu seperti kas/bank, maka hubungannya berbanding lurus



Artinya, semakin saldo/transaksi akun tersebut sifatnya material atau semakin besar kemungkinan salah saji akun tertentu, maka jumlah bukti yang kita kumpulkan semakin banyak.

Risiko Audit

Risiko Audit (Audit Risk) = Risiko Bawaan (Inherent Risk) x Risiko Pengendalian (Control Risk) x Risiko Deteksi (Detection Risk)

$$AR = IR \times CR \times DR$$

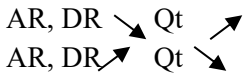
AR rendah, artinya tingkat kepastian yang diyakini auditor mengenai kepastian pendapatnya tinggi. Tingginya tingkat kepastian itu menuntut auditor untuk mengumpulkan bukti yang lebih banyak.

IR adalah kerentanan atau mudah tidaknya suatu akun mengalami salah saji material (dengan asumsi tak ada kebijakan/prosedur Stru Pengendalian Intern terkait; artinya **murni kesalahan personil**. IR tinggi artinya semakin mungkin ada salah saji material dalam pos tersebut.

CR adalah risiko adanya salah saji material yang tak dapat terdeteksi/dicegah tepat waktu oleh berbagai kebijakan/prosedur Stru Pengendalian Intern terkait; artinya **struktur pengendaliannya yang lemah** yang tidak mampu mendeteksi/mencegah kejadian yang membuat salah saji material. Makin efektif struktur pengendalian intern, makin kecil CR. DR adalah risiko auditor tidak dapat mendeteksi salah saji material yang terdapat dalam suatu asersi. Ini adalah efektivitas prosedur audit dan penerapannya oleh auditor. Semakin efektif ia, semakin kecil angka DR.

DR bisa diturunkan dengan jalan perencanaan yang memadai, supervisi/ pengawasan yang tepat, serta penerapan standar pengendalian mutu.

AR dan DR memiliki hubungan terbalik dengan jumlah bukti yang dikumpulkan

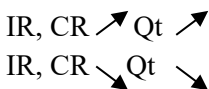


Artinya, semakin rendah AR atau DR yang dapat diterima auditor atau semakin yakin auditor pada kepastian pendapatnya, maka kuantitas bukti yang diperlukan semakin banyak.

Semakin rendah tingkat keyakinan auditor, apakah itu dari ketidakefektifan prosedur/ pelaksanaan audit yang dilakukannya atau kesimpulan komprehensif risiko audit, maka artinya kemungkinan kesalahan dalam audit atau deteksi semakin besar sehingga sampel yang sedikit sudah cukup mewakili keseluruhan populasi.

Kata kunci: semakin rendah keyakinan, artinya semakin mungkin sampel yang diambil membuktikan hal itu.

Sebaliknya, IR dan CR memiliki hubungan searah dengan bukti.



Semakin tinggi tingkat risiko pengendalian atau bawaan, maka bukti audit yang dikumpulkan harus cukup banyak sehingga dapat dibuktikan bahwa risiko yang dikuatirkan tidak terjadi.

Demikian sebaliknya bila diyakini risiko pengendalian/bawaan rendah, maka bukti yang sedikit saja sudah cukup untuk membuktikan keefektifan pengendalian intern.

Oleh karena itu struktur pemahaman intern benar-benar perlu dipahami sebaik-baiknya, sebab ia mempengaruhi kecukupan bukti.

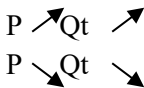
Kata kunci: kecukupan bukti audit dalam hal penetapan risiko pengendalian (dan bawaan) harus bisa menjadi dasar yang memadai untuk menyatakan struktur pengendalian intern klien adalah efektif atau tingkat kesalahan (error/irregularities) pelaksana manajemen adalah kecil.

Faktor Ekonomi

Pelaksanaan audit memiliki kendala dari sisi waktu dan biaya untuk menghimpun bukti. Oleh karena itu auditor perlu benar-benar memperhitungkan cost-benefit yang diperoleh dengan kuantitas dan kualitas bukti yang dihimpunnya.

Ukuran dan Karakteristik Populasi

Auditor tidak mungkin menghimpun dan mengevaluasi seluruh bukti yang ada untuk mendukung pendapatnya. Oleh karena itu pengumpulan bukti audit dilakukan atas dasar sampling, Namun demikian ada korelasi searah antara besar dan karakteristik populasi dengan kuantitas bukti yang dikumpulkan.



Kompetensi atau realibilitas bahan bukti yang bersifat catatan akuntansi berkaitan erat dengan efektivitas pengendalian internal klien. Semakin efektif pengendalian intern, maka semakin kompeten catatan akuntansi yang dihasilkan.

Sedangkan kompetensi bahan bukti yang bersifat pendukung tergantung pada beberapa faktor:

1. Relevansi
2. Sumber Bukti
3. Tepat Waktu
4. Obyektif / Reliable

Faktor penentu kompetensi bukti audit bisa dilihat pada tabel sbb.

Kompetensi Rendah	Faktor Kompetensi	Kompetensi Tinggi
Tidak relevan untuk mendukung opini	RELEVAN	Relevan untuk mendukung opini
Berasal dari dalam perusahaan SPI tidak memuaskan Pengetahuan tak langsung auditor	SUMBER	Dari luar perusahaan SPI memuaskan Pengetahuan langsung auditor
Bukti2 yang dapat dipakai selain pada tanggal neraca	WAKTU	Bukti2 yang hanya dapat dipakai pada tanggal neraca
subyektif	OBJEKTIF	obyektif

Dasar yang Memadai/Realistis

Auditor bukan berarti harus punya dasar yang absolut, tapi memadai untuk memberikan pendapat atas laporan keuangan.

Kombinasi/kesimpulan berbagai item yang memiliki tingkat keyakinan bervariasi juga tidak mungkin dilakukan secara obyektif keseluruhan, artinya tetap perlu judgement.

Judgement yang dilakukan auditor dipengaruhi beberapa faktor, antara lain:

1. pertimbangan profesional
2. integritas manajemen
3. transaksi yang terjadi di perusahaan
4. jenis kepemilikan perusahaan
5. kondisi keuangan perusahaan.

Sifat Bukti

Bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri atas 2 jenis:

1. Data Akuntansi yang mendasari (underlying accounting data)
2. Semua bukti atau info pendukung (corroborating information)

Ad.1 . Data Akuntansi yang mendasari (underlying accounting data) terdiri atas:

- a. jurnal
- b. buku besar dan buku pembantu
- c. buku pedoman akuntansi
- d. memorandum dan catatan informal spt worksheet, perhitungan, dan rekonsiliasi

Ad. 2 Semua bukti atau info pendukung (corroborating information) meliputi:

- a. bukti fisik
- b. bukti konfirmasi
- c. bukti dokumenter
- d. representasi/pernyataan
- e. perhitungan
- f. bukti lisan
- g. bukti analitis dan perbandingan
- h. struktur pengendalian intern

Prosedur Pengumpulan Bukti

Ada empat cara yang bisa dilakukan menurut Standar Pekerjaan Lapangan no. 3, yaitu :

1. inspeksi
2. pengamatan / observasi
3. pengajuan pertanyaan / inquiry maupun questioner
4. konfirmasi

Tetapi umumnya auditor juga bisa melakukan tambahan cara-cara berikut ini:

- a. pengusutan / tracking
- b. penelusuran / vouching

- c. perhitungan kembali / reperforming
- d. perhitungan / counting
- e. analisis

Teknik pengumpulan bukti dan kaitannya dengan jenis bukti adalah:

Exa

examine	Dokumentasi
scan	Prosedur analitis
read	Dokumentasi
compute	Prosedur analitis
recompute	Re-performance
foot	Re-performance
trace	Dokumentasi
compare	Dokumentasi
count	Pemeriksaan fisik
observe	Observasi
Inquire	Daftar pertanyaan kepada klien
vouch	dokumentasi

mi

Mengingat akuntansi forensik selalu bersinggungan dengan hukum, dalam pengumpulan bukti audit seorang akuntan forensik/ auditor investigator/ investigator harus memahami masalah hukum pembuktian. Bukti yang dikumpulkan harus dapat diterima di pengadilan. Cara perolehan bukti pun tidak boleh melanggar hukum, karena dapat berakibat ditolaknya alat bukti tersebut. Beban pembuktian dalam kasus fraud haruslah beyond reasonable doubt atau melampaui keraguan yang layak.

Seorang akuntan forensik/ auditor investigator/ investigator harus memiliki kemampuan yang unik. Disamping keahlian teknis, seorang auditor fraud yang sukses mempunyai kemampuan mengumpulkan fakta-fakta dari berbagai saksi secara fair, tidak memihak, sah, dan akurat, serta mampu melaporkan fakta-fakta itu secara akurat dan lengkap. Auditor fraud adalah gabungan antara pengacara, akuntan, kriminolog, dan investigator.

L. EVALUASI BUKTI

Kecukupan Bukti Audit investigasi/Perhitungan Kerugian Keuangan Negara Pedoman kecukupan bukti dalam melaksanakan audit investigasi/perhitungan kerugian keuangan negara sesuai dengan standar pelaksanaan SA-APFP adalah bukti audit yang relevan, kompeten dan cukup harus diperoleh sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan dan rekomendasi. Pertimbangan apakah bukti tersebut merupakan bukti relevan, kompeten dan cukup merupakan pertimbangan profesional auditor.

EVALUASI BUKTI

TAHAPAN KRITIS DALAM AUDIT INVESTIGATIF

- Menilai apakah sangkaan TPK yg digambarkan dalam hipotesa menunjukkan kondisi yang sebenarnya.
- Dalam evaluasi bukti, mencakup penilaian kualitas dan kuantitas.
- Menentukan perlu tidaknya memperluas pengembangan bukti untuk mendukung simpulan/ laporan yang akan dibuat.
- Auditor menggunakan *value judgement*-nya apabila tidak cukup bukti atau informasi yang diperoleh dalam membuat simpulan atau rekomendasi.
- Menentukan perlu tidaknya memperluas pengembangan bukti untuk mendukung simpulan/ laporan yang akan dibuat.
- Auditor menggunakan *value judgement*-nya apabila tidak cukup bukti atau informasi yang diperoleh dalam membuat simpulan atau rekomendasi.

Pembuktian merupakan suatu proses induktif.

- Merangkai suatu peristiwa untuk ditarik suatu simpulan menyeluruh berdasarkan rangkaian bukti-bukti yang diperoleh
- Antara bukti satu dengan lainnya harus memiliki hubungan baik langsung maupun tidak langsung yang dapat menggambarkan sebab akibat dari suatu tindakan

Kualitas bukti

- *Relevansi* : merupakan rangkaian bukti-bukti yang menggambarkan suatu proses kejadian TPK

- *Materialitas* : menekankan pada hubungannya terhadap sangkaan yang diindikasikan, mempengaruhi hasil dari persidangan, membantu menentukan bersalah atau tidaknya terdakwa.
- *Kompetensi* : bukti yg diterima tdk hanya relevan, tetapi juga dapat diterima menurut kaidah hukum.
 - Dalam audit investigasi proses perolehan bukti harus dipertimbangkan, bila diperoleh secara illegal maka tidak dapat diterima menurut hukum.

Kuantitas bukti

- Harus dapat membuktikan menggambarkan Apa, Siapa, Dimana, Bilamana, dan Bagaimana TPK dilakukan
- Menutup kemungkinan bantahan terdakwa.
 - Misalnya dalam menghitung kerugian negara dihindari penggunaan metode sampling.

Teknik analitis bukti

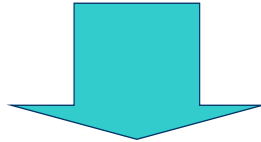
Melalui tahapan :

- Find
- Read and Interpret Document
- Determined Relevance
- Verify The Evidence
- Assemble The Evidence
- Draw Conclusions

Teknik evaluasi bukti

- Evaluasi bukti dilakukan auditor secara berkala selama proses audit investigatif untuk menilai kesesuaian hipotesa yang disusun dibandingkan fakta dengan kenyataan yang ada. Untuk menentukan terbukti/ tidak bahwa telah terjadi fraud/ kecurangan
- Teknik evaluasi bukti dapat berupa :
 - Bagan Arus Kejadian (Flow Chart)
 - Kronologis fakta : yang dijabarkan dg uraian narasi dg memperhatikan waktu kejadian (Time Frame) ber dasarkan urutan kejadian (sequence) sesungguhnya

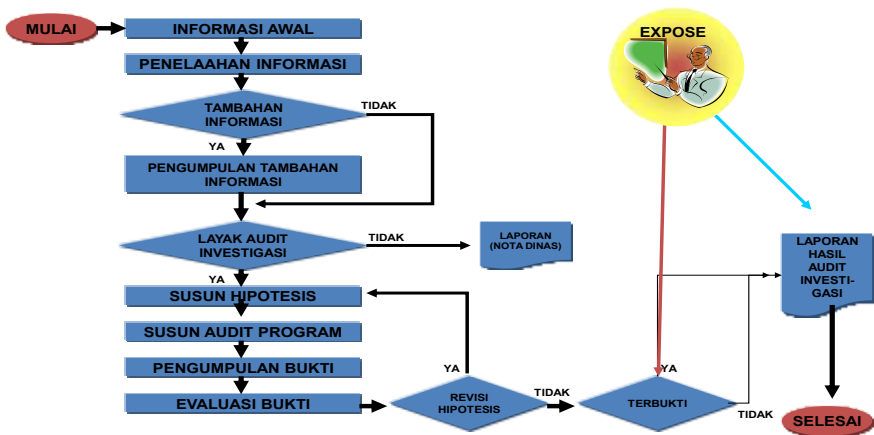
Hal yang perlu diantisipasi dalam melakukan evaluasi bukti, yaitu mengenai urutan proses kejadian (*Sequence*) dan kerangka waktu kejadian (*Time Frame*)



(Flowchart Modus Operandi) atau dalam bentuk naratif yang menggambarkan kronologi fakta kejadian

M. EKPOSE

BAGAN ARUS PROSES AUDIT INVESTIGATIF



Tujuan dari dilakukan ekpose adalah untuk :

- Membeberkan
- Pengungkapan secara formal tentang suatu kenyataan
- Menguraikan dengan panjang lebar, membentangkan (memapar)
- PAPARAN = yang dipaparkan, keterangan atau penjelasan yang diuraikan


PADA SAAT PEMBAHASAN :

- Informasi awal
- Rencana kerja pengamatan informasi awal
- Hasil pengamatan informasi awal
- Rencana kerja investigasi
- Hasil investigasi (temuan fraud)
- Pelaporan (temuan final)

TUJUAN
PEMAPARAN (EKSPOSE)

- Mendapatkan tanggapan atau komentar utk lebih menyempurnakan materi yg disajikan dgn melihat berbagai sudut pandang
- Menyeragamkan sudut pandang terhadap suatu permasalahan yg terjadi dan upaya utk memaha-mi sudut pandang aparat hukum dari sisi yuridis.
- Sebagai upaya tukar pengalaman utk me-ningkatkan keahlian dlm menangani kasus.


18/02/2011 28



Teknik audit harus diarahkan untuk

- Mendapatkan alat bukti
 - Alat bukti kasus TPK
 - keterangan saksi
 - surat
 - petunjuk
 - keterangan tersangka/terdakwa
- Mendapatkan barang bukti
 - Relevan
 - Kompeten
 - Cukup

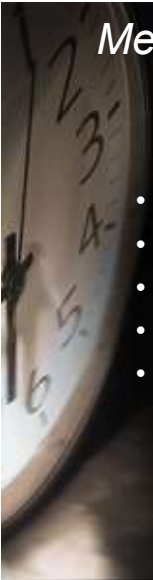
29



Cara memperoleh alat/ barang bukti

- Meminjam
- Foto kopi
- Mencatat bukti
- Permintaan informasi – Berita Acara Klarifikasi

30



Menentukan Besarnya Kerugian Keuangan Negara

- Harus mencakup ruang lingkup audit
- Menyeluruh (tidak sampling)
- Tidak menggunakan asumsi
- Pisahkan yang bersifat riil dan potensial
- Jika perlu gunakan jasa pihak ketiga untuk menghitung kerugian

31

N. PELAKSANAAN DAN PELAPORAN HASIL AUDIT INVESTIGATIF

Prosedur audit

Prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor meliputi:

1. Inspeksi

Inspeksi merupakan pemeriksaan secara rinci terhadap dokumen atau kondisi fisik sesuatu. Dengan melakukan inspeksi terhadap kondisi fisik suatu aktiva tetap misalnya, auditor akan dapat memperoleh informasi mengenai eksistensi fisik aktiva tersebut.

2. Pengamatan

Pengamatan merupakan prosedur audit yang digunakan oleh auditor untuk melihat pelaksanaan suatu kegiatan.

3. Konfirmasi

Konfirmasi merupakan bentuk penyelidikan yang memungkinkan auditor memperoleh informasi secara langsung dari pihak ketiga yang bebas.

5. **Permintaan keterangan**
Permintaan keterangan merupakan prosedur audit yang dilakukan dengan meminta keterangan secara lisan. Bukti audit yang dihasilkan dari prosedur ini adalah bukti lisan dan dokumenter
6. **Penelusuran**
Dalam melaksanakan prosedur audit ini, auditor melakukan penelusuran informasi sejak mula-mula data tersebut direkam pertama kali dalam dokumen, dilanjutkan dengan pelacakan pengolahan data tersebut dalam proses akuntansi.
7. **Pemeriksaan dokumen pendukung.**
Pemeriksaan dokumen pendukung merupakan prosedur audit yang meliputi:
 - Inspeksi terhadap dokumen-dokumen yang mendukung suatu transaksi atau data keuangan untuk menentukan kewajaran dan kebenarannya.
 - Perbandingan dokumen tersebut dengan catatan akuntansi yang berkaitan.
8. **Perhitungan**
Perhitungan fisik terhadap sumber daya berwujud seperti kas dan pertanggungjawaban semua formulir bernomor urut tercetak.
9. **Scanning**
Scanning merupakan review secara cepat terhadap dokumen, catatan dan daftar untuk mendeteksi unsur-unsur yang tampak tidak biasa yang memerlukan penyelidikan lebih mendalam.
10. **Pelaksanaan ulang**
Prosedur audit ini merupakan pengulangan aktivitas yang dilaksanakan oleh klien. Umumnya pelaksanaan ulang diterapkan pada perhitungan dan rekonsiliasi yang telah dilakukan oleh klien.
11. **Teknik audit berbantuan komputer (computer-assisted audit techniques)**
Bilamana catatan akuntansi klien diselenggarakan dalam media elektronik, auditor perlu menggunakan teknik audit berbantuan komputer dalam menggunakan berbagai prosedur audit yang dijelaskan diatas.

Konsep hukum yang harus dipahami oleh Auditor Investigatif

Berikut akan kami uraikan beberapa catatan mengenai beberapa konsep, baik yang secara umum dikenal dalam KUHP dan KUHPA maupun yang khas/ khusus yang terkait dengan investigatif terhadap tindak pidana korupsi/ fraud.

Konsep ini kami sertakan dalam buku ini dengan maksud untuk membantu akuntan/auditor forensic (investigator) yang rata-rata tidak mempunyai latar belakang pendidikan hukum, sehingga dalam pelaksanaan investigatif sejak penelaahan, ekpose, perencanaan, pelaksanaan/ pembuktian, pelaporan, pemberian keterangan yang dituangkan dalam Berita Acara Pemeriksaan (BAP) maupun memberikan keterangan ahli di depan pengadilan tidak akan mengalami kesulitan.

Pengalaman pemberi keterangan ahli di depan persidangan selalu dibenturkan pada masalah hukum praktis, padahal seorang akuntan/auditor forensic (investigator) hanya dianggap ahli di bidang akunting dan auditing dan tidak diapandang mampu sedikitpun kalau berbicara soal hukum.

Konsep-konsep itu adalah :

1. *Alat bukti yang sah.*
2. *Beban pembuktian terbalik.*
3. *Gugatan perdata atas harta yang disembunyikan.*
4. *Pemidanaan secara in absentia.*
5. *“memperkaya” versus “menguntungkan”.*
6. *Pidana mati.*
7. *Nullum delictum.*
8. *Concursus idealis.*
9. *Concursus realis.*
10. *Perbuatan berlanjut.*
11. *“lepas dari tuntutan hukum” versus “bebas”*

1) Alat bukti yang sah.

Penjelasan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 menyebutkan dan menjelaskan bahwa perluasan mengenai sumber perolehan alat bukti yang sah berupa “petunjuk” selain diperoleh dari keterangan saksi dan keterangan terdakwa, juga diperoleh dari alat bukti lain yang berupa informasi yang diucapkan, dikirim, diterima atau disimpan secara elektronik dengan alat optik atau yang serupa.

2) Beban pembuktian terbalik.

Penjelasan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 menyebutkan dan menjelaskan bahwa ketentuan mengenai “pembuktian terbalik” perlu ditambahkan dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagai ketentuan yang bersifat “premium remidium” dan sekaligus mengandung sifat prevensi khusus terhadap pegawai negeri sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 dan 2 atau terhadap penyelenggara negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme, untuk tidak melakukan tindak pidana korupsi.

3) Gugatan perdata atas harta yang disembunyikan.

Penjelasan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 menyebutkan dan menjelaskan bahwa dalam Undang-Undang ini diatur pula hak negara untuk mengajukan gugatan perdata terhadap harta benda terpidana yang disembunyikan atau tersembunyi dan baru diketahui setelah putusan pengadilan memperoleh kekuatan hukum tetap. Harta benda yang disembunyikan atau tersembunyi tersebut diduga atau patut diduga berasal dari tindak pidana korupsi. Gugatan perdata dilakukan terhadap terpidana atau ahli warisnya. Untuk melakukan gugatan tersebut, negara dapat menunjuk kuasanya untuk mewakili negara.

4) Pidanaan secara in absentia.

Gugatan kepada ahli waris dapat dilihat pada beberapa kasus.

5) “Memperkaya” versus “Menguntungkan”.

Perumusan TPK dalam pasal 2 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 berbeda dari perumusan dalam pasal 3. Dalam pasal 2 digunakan istilah “memperkaya diri sendiri atau orang lain. Sementara itu, dalam pasal 3 digunakan istilah “menguntungkan diri sendiri atau orang lain.

Memperkaya bermakna adanya tambahan kekayaan, menguntungkan bermakna keuntungan materiil (tambahan kekayaan, uang, harta) dan immateriil (timbulnya goodwill, utang budi, dan lain-lain)

6) Pidana mati.

Banyak orang dan lembaga anti korupsi menginginkan ketentuan pidana mati terhadap para koruptor dalam hal jumlah yang dikorupsi besar.

Dalam pasal 2 ayat 1 dari Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 dinyatakan : “Dalam hal tindak pidana korupsi sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) dilakukan dalam keadaan tertentu, pidana mati dapat dijatuhkan.

Yang dimaksud dengan “keadaan tertentu” dalam ketentuan perUndanguan ini adalah keadaan yang dapat dijadikan alasan pemberatan pidana bagi pelaku tindak pidana korupsi yaitu apabila tindak pidana tersebut dilakukan terhadap dana-dana yang diperuntukkan bagi penanggulangan keadaan bahaya, bencana alam nasional, penanggulangan akibat kerusakan krisis ekonomi dan moneter, dan pengurangan tindak pidana korupsi.

7) **Nullum delictum.**

Dalam bahasa latin, asas ini selengkapnya berbunyi :

- ‘nullum delictum, nulla poena sine praevia lege poenali’
- ‘nullum crimen, nulla poena sine praevia lege poenali’, atau
- ‘nullum crimen, nulla poena sine lege poenali’.

Yang disingkat menjadi :

- ‘nullum delictum’,
- ‘nulla poena sine lege’, atau
- ‘nullum crimen, nulla poena sine lege’

Maknanya dapat dilihat pada pasal 1 ayat 1 KUHP yang berbunyi : “suatu perbuatan tidak dapat dipidana, kecuali berdasarkan kekuatan ketentuan-ketentuan perUndang-Undang pidana yang telah ada”

Dalam kaitan pembelajaran penanganan tindak pidana korupsi, asas ini dikemukakan dalam dua kasus.

Pertama, untuk kasus-kasus TPK yang dilakukan sebelum keluarnya suatu Undang-Undang, tetapi diadili sesudah keluarnya Undang-Undang tersebut.

Kedua, KPK sewaktu menanggapi kasus yang terjadi sebelum keluarnya Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan TPK.

8) **Concursus idealis.**

Konsep ini terdapat dalam KUHP Bab VI mengenai “Pembarengan Tindak Pidana”

Konsep concursus idealias berkenaan dengan suatu perbuatan yang tercakup dalam lebih dari satu aturan pidana.

Pasal 63 KUHP berbunyi :

- 1) Jika suatu perbuatan masuk dalam lebih dari satu aturan pidana, maka yang dikenakan hanya salah satu di antara aturan itu : jika berbeda-beda, yang dikenakan yang memuat ancaman pidana pokok yang paling berat.
- 2) Jika suatu perbuatan masuk dalam suatu aturan pidana yang umum, di atur pula dalam aturan pidana yang khusus, maka hanya yang khusus itulah yang diterapkan.

9) **Concursus realis.**

Konsep ini berkenaan dengan beberapa perbuatan yang diajukan bersamaan, hal ini terdapat dalam pasal 65 KUHP:

- (1) Dalam hal perbarengan beberapa perbuatan yang harus dipandang sebagai perbuatan yang berdiri sendiri sehingga merupakan beberapa kejahatan, yang diancam dengan pidana pokok yang sejenis, maka dijatuhkan hanya satu pidana.
- (2) Maksimum pidana yang dijatuhkan ialah jumlah maksimum pidana yang diancam terhadap perbuatan itu, tetapi tidak boleh lebih dari maksimum pidana yang terberat ditambah sepertiga.

10) **Perbuatan berlanjut.**

Perbuatan berlanjut ini mirip dengan concursus realis (yakni dianggap sebagai satu perbuatan), namun pembedanya mirip dengan concursus idealis (dikenakan hanya satu pidana).

Pasal 64 KUHP berbunyi :

Jika antara beberapa perbuatan, meskipun masing-masing merupakan kejahatan atau pelanggaran, ada hubungannya sedemikian rupa sehingga harus dipandang sebagai satu perbuatan berlanjut, maka hanya diterapkan yang memuat ancaman pidana pokok yang paling berat.

11) “lepas dari tuntutan hukum” versus “bebas”

Lepas dari tuntutan hukum dan keputusan bebas mempunyai makna yang sama.

Namun dari sudut pandang KUHAP, kedua putusan ini mempunyai makna dan konsekuensi yang berbeda.

Putusan **bebas** (*vrijspraak*) atau **bebas murni** (*zuivere vrijspraak*) diatur dala KUHAP pasal 191 ayat 1 yang berbunyi : “Jika pengadilan berpendapat bahwa dari hasil pemeriksaan di sidang kesalahan terdakwa atas perbuatan yang didakwakan kepadanya tidak terbukti secara sah dan meyakinkan maka terdakwa diputus bebas.

“Lepas dari segala tuntutan hukum” (*ontslalg van alle rechtsvervolging*) diatur dalam KUHAP pasal 191 ayat 2 yang berbunyi : “Jika pengadilan berpendapat bahwa perbuatan yang didakwakan kepada terdakwa terbukti, tetapi perbuatan itu tidak merupakan suatu tindak pidana, maka terdakwa diputus lepas dari segala tuntutan hukum”.

- Kualitas audit pada umumnya dinilai dari laporan hasil audit yang dihasilkan.
- Simpulan LHAI harus didukung bukti audit yang relevan, kompeten dan cukup.
- Harus menguraikan dengan jelas SIADIBIBA.
- Prinsip-prinsip yang perlu dipertimbangkan :
 - Pengungkapan atas arti penting → mudah dimengerti & menarik.
 - Kegunaan informasi dan ketepatan waktu pelaporan.
 - Objektivitas informasi yang disajikan.
 - Tingkat keyakinan penyajian.
 - Penyajian yang ringkas, sederhana namun jelas dan lengkap.

Sementara hasil audit investigatif dapat, tetapi tidak harus, digunakan dalam proses pengadilan atau bentuk penyelesaian hukum lainnya. Dalam penerapannya akuntansi forensik memang banyak bersinggungan dengan hukum.

Catatan kaki :

1. Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
2. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999.

O. KEGAGALAN DALAM AUDIT INVESTIGATIF

Dalam melakukan investigasi, keberhasilan untuk membuktikan terjadinya fraud atau tidak terjadinya fraud itu sama sulitnya, dan hal itulah yang dinamakan kendala dan faktor kegagalan audit investigasi.

Kegagalan dalam audit investigasi disebabkan :

- 1) Pengungkapan Indikasi Kecurangan
 - a. Perencanaan
 - b. Pengumpulan Bukti
 - c. Evaluasi Bukti
- 2) Penyelesaian Laporan Hasil Audit Investigasi
- 3) Tindak Lanjut Hasil Audit Investigasi

Kegagalan Pengungkapan Indikasi Kecurangan dalam Tahap Perencanaan

- Sumber informasi awal yang sumir
Jaman seperti sekarang ini, siapa dan apa saja boleh diadakan kemana saja, bisa lewat sms, email, fac, telepon. Karena pengadu inginnya Cuma mengadu, ya asal ngadu ya.. begitulah jadinya. Informasi yang diadakan sumir alias tidak jelas seberapa terukurnya kebenarannya.
- Tidak segeranya penanganan atas sumber informasi awal.
Semakin cepat penanganan terhadap informasi awal, semakin cepat terkuak/ terbukti kebenaran atau ketidak benaran informasi awal tersebut.
- Belum dilakukan atau belum mantapnya penelaahan atas informasi awal.
Penelaahan atas informasi awal telah terjadinya dugaan tindak pidana kecurangan/ fraud/ korupsi dilakukan guna memastikannya apakah dugaan tersebut memang demikian kuatnya.
- Belum dilengkapi dengan hipotesa.
- Penyusunan audit program yang belum terarah

- Kurang tepatnya pemilihan tenaga auditor yang ditugaskan
- Tidak didukung dengan pembiayaan yang memadai

Kegagalan Pengungkapan Indikasi Kecurangan dalam Tahap Pengumpulan Bukti

- Bukti/dokumen pendukung tidak lengkap
- Pengelolaan administrasi dan berkas-berkas tidak tertib
- Suasana auditee tidak mendukung/tidak kondusif
- Pergantian pejabat/staf yang terkait dengan permasalahan tersebut
- Sulit memperoleh bukti dari pihak ke III
- Sebagian dokumen merupakan hasil rekayasa

Kegagalan Pengungkapan Indikasi Kecurangan dalam Tahap Evaluasi Bukti

- Evaluasi yang kurang mendalam terhadap bukti yang diperoleh
- Tidak melakukan audit prosedur yang penting
- Mengutamakan teknik analisa dari pada perolehan dokumen pendukung
- Permintaan keterangan/komunikasi kurang berhasil
- Menggunakan teknik secara sampling sebagai dasar kesimpulan keseluruhan
- Pembahasan hasil audit tidak dilakukan secara mantap
- Kriteria/ketentuan yang digunakan sebagai dasar evaluasi tidak jelas/tidak ada
- Belum diperolehnya bukti materiel yang terkait dengan permasalahan
- Ada intervensi yang mementahkan terhadap hasil evaluasi tersebut
- Selama audit berlangsung telah terjadi langkah-langkah yang dilaksanakan oleh auditee yang dapat mengganggu atas hasil evaluasi
- Kemampuan auditor yang kurang memadai

Kegagalan Penyelesaian Laporan Hasil Audit Investigasi

- Tidak dapat menyimpulkan terbukti atau tidaknya indikasi kecurangan
- Penyelesaian pelaporan yang berlarut-larut atau tidak menerbitkan laporan (antara lain menyangkut kesediaan pengembalian kerugian perusahaan, permintaan keterangan pihak terkait)
- Laporan Hasil Audit Investigasi tidak melalui proses review yang memadai

- Pelaporan tidak mendasarkan pada bukti yang relevan, kompeten, materiel yang telah diperoleh
- Laporan Hasil Audit tidak disusun sesuai pedoman yang berlaku

Kegagalan Tindak Lanjut Hasil Audit

- Rekomendasi yang sulit ditindak lanjuti
- Pimpinan Unit/Atasan Langsung pihak terkait enggan memberikan dorongan untuk menindaklanjuti rekomendasi
- Pihak terkait yang bertanggung jawab cenderung mengulur waktu atau tidak bersedia menyelesaikan kewajibannya yang menjadi tanggung jawabnya
- Perbedaan pendapat auditor dengan pihak auditee (antara lain tidak ada sanksi disiplin kepegawaian)
- Perbedaan pendapat dengan pihak penyidik
- Ada data susulan yang mementahkan temuan dan rekomendasi auditor

Necessary attribute for the successful internal auditor “Brink’s Modern Internal Auditing” By Moeller, Herbert N. Witt.

1. Basic Fairness and Integrity
2. Dedication to The Organization’s Interest
3. Reasonable Humility
4. Professional Poise
5. Empathy
6. Role Consistency
7. Curiosity
8. Critical Attitude
9. Alertness
10. Persistence
11. Energy
12. Self Confidence
13. Courage
14. Ability to Make Sound Judgment

Kegagalan hambatan pemberantasan korupsi:

- 1) Lemahnya koordinasi;
- 2) Ego sektoral/instansional;
- 3) Belum diberlakukannya asas pembuktian terbalik, sebab asas praduga tak bersalah tidak efektif memberantas korupsi, malah memberi peluang

tumbuh subur korupsi (diatur lebih lanjut di penjelasan UNDANG-UNDANG Nomor 20 Tahun 2001?

- 4) Kepemimpinan yg kurang komitmen, konsisten dan tegas;
- 5) Kurang dukungan teknologi informasi.

BAB IV BUKTI AUDIT

A. ALAT BUKTI

Apa yang dimaksud dengan alat bukti? Alat bukti yang sah menurut pasal 184 KUHAP ialah :

- Keterangan saksi;
- Keterangan ahli;
- Surat;
- Petunjuk;
- Keterangan terdakwa.”

Berikut akan kami uraikan masing-masing alat bukti yang say menurut KUHAP yaitu :

1) Keterangan Saksi

Keterangan saksi diatur dalam pasal 1 butir 27 KUHAP yang berbunyi :

“ Keterangan saksi adalah salah satu alat bukti dalam perkara pidana yang berupa keterangan dari saksi mengenai suatu peristiwa pidana yang ia dengar sendiri, ia lihat sendiri, dan ia alami sendiri dengan menyebut alasan dari pengetahuannya itu”.

“ Keterangan saksi adalah salah satu alat bukti dalam perkara pidana yang berupa keterangan dari saksi mengenai suatu peristiwa pidana yang ia dengar sendiri, ia lihat sendiri, dan ia alami sendiri dengan menyebut alasan dari pengetahuannya itu”.

- Pada ayat (1) dinyatakan bahwa keterangan saksi yang dapat dijadikan sebagai alat bukti adalah apa yang oleh saksi dinyatakan di sidang pengadilan.
- Ayat (2) pasal 185 KUHAP menyatakan bahwa keterangan seorang saksi saja tidak cukup untuk membuktikan terdakwa bersalah terhadap perbuatan yang didakwakan terhadapnya.

Prinsip ini dalam ilmu hukum dikenal dengan apa yang disebut “unus testis nullus testis” atau satu saksi bukan saksi.

2) **Keterangan Ahli**

Keterangan Ahli diatur dalam pasal 1 butir 28 KUHP menyatakan:

“Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan”

“Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan”

Adapun bentuk keterangan Ahli itu sendiri dapat berupa :

- Laporan dengan mengingat sumpah jabatan (penjelasan pasal 186 KUHP).
- Keterangan langsung secara lisan di sidang pengadilan yang dituangkan dalam berita acara pemeriksaan.(pasal 186 dan penjelasannya).

Sehubungan dengan bentuk keterangan ahli yang pertama (laporan), perlu juga diperhatikan ketentuan pasal 187 huruf c KUHP yang menyatakan bahwa salah satu bentuk alat bukti surat adalah surat keterangan dari seorang ahli yang membuat pendapat berdasarkan keahliannya mengenai suatu hal atau sesuatu keadaan yang diminta secara resmi kepadanya

3) **Alat Bukti Surat**

Alat bukti surat diatur dalam pasal 187 KUHP, yang membagi alat bukti surat dalam 4 (empat) jenis surat, yaitu :

- a. Berita Acara
- b. Surat yg dibuat pejabat yg berwenang
- c. Keterangan Ahli
- d. Surat Lain

a. Berita acara

Yang dibuat oleh pejabat umum yang berwenang atau yang dibuat dihadapannya yang memuat keterangan tentang kejadian atau

keadaan yang didengar, dilihat, atau dialaminya sendiri disertai dengan alasan yang jelas dan tegas tentang keterangan itu

Contoh dari surat jenis ini adalah akta notaris, akta jual beli tanah oleh PPAT. Jenis surat ini biasa juga disebut dengan akta otentik atau surat resmi

b. Surat yang dibuat pejabat yang berwenang

- Contoh dari surat ini adalah paspor, SIM, kartu penduduk (KTP) dan sebagainya.

c. Keterangan Ahli

- Memuat pendapat berdasarkan keahliannya mengenai sesuatu hal atau sesuatu keadaan yang diminta secara resmi dari Padanya

Memperhatikan ketentuan pasal 186 beserta dengan penjelasannya dan pasal 187 huruf c KUHAP ini, ada pendapat yang menyatakan bahwa menyangkut keterangan ahli yang berupa laporan, terdapat sifat dualisme. Di satu sisi keterangan ahli diakui sebagai keterangan ahli (pasal 186 KUHAP dan penjelasannya) namun di sisi lain keterangan ahli diakui sebagai bukti surat (pasal 187 huruf c).

Contoh jenis surat ini adalah *visum et repertum* dari seorang dokter yang berwenang untuk itu.

d. Surat Lain

Yang hanya dapat berlaku jika ada hubungannya dengan isi dari alat pembuktian yang lain

- Contoh surat jenis ini adalah korespondensi, surat pernyataan dan sebagainya

4) Petunjuk

Dalam pasal 188 ayat (1) KUHAP, yang dimaksud dengan petunjuk adalah

- Perbuatan, kejadian atau keadaan yang karena persesuaiannya, baik antara yang satu dengan yang lain maupun dengan tindak pidana itu sendiri, menandakan bahwa telah terjadi suatu tindak pidana dan siapa pelakunya

Pasal 188 ayat (2) KUHAP menjelaskan bahwa

- Petunjuk sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) hanya dapat diperoleh dari :
 - keterangan saksi
 - surat
 - keterangan terdakwa

Pasal 188 ayat (3) KUHAP menyebutkan

- Bahwa penilaian atas kekuatan pembuktian dari suatu petunjuk dalam setiap keadaan tertentu dilakukan oleh hakim dengan arif dan bijaksana setelah ia mengadakan pemeriksaan dengan penuh kecermatan dan keseksamaan berdasarkan hati nuraninya.

Ps1 26 A UNDANG-UNDANG No. 20/2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang No. 31 / 1999 tentang Pemberantasan TPK menyatakan bahwa alat bukti yang sah dalam bentuk Petunjuk sebagaimana dimaksud pasal 188 ayat (2) KUHAP, khusus untuk tindak pidana korupsi juga dapat diperoleh dari :

- Alat bukti lain yang berupa informasi yang diucapkan, dikirim, diterima, atau disimpan secara elektronik dengan alat optik atau yang serupa dengan itu; dan
- Dokumen, yakni setiap rekaman data atau informasi yang dapat dilihat, dibaca, dan atau didengar, yang dapat dikeluarkan dengan atau tanpa bantuan suatu sarana, baik yang tertuang di atas kertas, benda fisik apapun selain kertas, maupun yang terekam secara elektronik, yang berupa tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto, huruf, tanda, angka atau perforasi yang memiliki makna.

5) **Keterangan Terdakwa**

Pasal 189 KUHAP yg berbunyi :

- Keterangan terdakwa adalah apa yang terdakwa nyatakan di sidang tentang perbuatan yang ia lakukan atau ia ketahui sendiri atau alami sendiri
- Keterangan terdakwa yang diberikan di luar sidang dapat digunakan untuk membantu menemukan bukti di sidang pengadilan asalkan keterangan itu didukung oleh suatu alat bukti yang sah sepanjang mengenai hal yang didakwakan kepadanya.

- Keterangan terdakwa hanya dapat digunakan terhadap dirinya sendiri
- Keterangan terdakwa saja tidak cukup untuk membuktikan bahwa ia bersalah melakukan perbuatan yang didakwakan kepadanya melainkan harus disertai dgn alat bukti yg lain.

Pengumpulan bukti

- “*Without evidence, there is no case*”
- Ada 3 ketentuan mengatur masalah bukti di Indonesia; UNDANG-UNDANG No. 8/1981 tentang KUHAP, UNDANG-UNDANG No.20/2001 tentang Perubahan atas UNDANG-UNDANG No.31/1999 dan UNDANG-UNDANG No. 15/ 2002 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang.
- Pasal 183 KUHAP
 “ Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seorang kecuali apabila sekurang-kurangnya dengan dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdawalah yang bersalah melakukannya “

Pengertian bukti

- “Evidence is all means by which an alleged matter of fact is established or disproved” = bukti merupa kan semua alat yang digunakan untuk menyusun dugaan /angkaan atas fakta atau menyangkalnya. (George A. Manning, CFE., E.A. dalam “ *Financial Investigation and Forensic Accounting*”
- Pertimbangan sesuatu yangg dikumpulkan merupakan ” bukti” yang diinginkan adalah dengan menjawab :
 - Apakah relevan (is it relevant) ?
 - Apakah dapat diterima (is it admissible) ?
 - Apakah saksinya kompeten (is the witness competent) ?

Sumber insformasi

1. Saksi
2. Client Agency
3. Instansi Pemerintah
4. Perusahaan/ Badan- badan swasta
5. Informasi Elektronik

6. Bukti Forensik
7. Alat komunikasi Elektronik
8. Tersangka
9. Kepolisian dan Badan Intelijen/ Penegak hukum
10. Sumber informasi yang tersedia untuk umum

Jenis-jenis bukti audit berdasarkan tingkatannya:

- Bukti Utama (Primary evidence)
 - Bukti asli yang menunjang secara langsung suatu transaksi/kejadian
 - Mempunyai kepastian yang paling kuat atas fakta
- Bukti tambahan (secondary evidence)
 - Lebih rendah tingkatannya dari bukti utama
 - Dapat menjadi bukti bila bukti utama tidak ditemukan atau dapat dibuktikan bahwa bukti ini merupakan cerminan dari bukti utama
- Bukti Langsung (Direct evidence)
 - Membuktikan fakta tanpa kesimpulan ataupun anggapan
 - Dikuatkan oleh pihak-pihak yang menyaksikan sendiri
 - Misalnya bukti transfer/cek yang berhubungan langsung dengan tindak pidana
- Bukti tidak Langsung (Circumstantial evidence)
 - Tidak langsung mengungkapkan suatu pelanggaran
 - Biasanya diperoleh berdasarkan pengalaman, pengamatan yang bertalian dengan kasus
 - Misalnya panitia penerimaan barang tidak melakukan pengecekan terlebih dahulu dapat membuktikan bahwa ada kemungkinan barang yang diadakan tidak sesuai dengan spek
- Bukti Gabungan (comparative evidence)
 - Sebagai dasar pertimbangan atas keandalan/kualitas suatu pekerjaan
- Bukti Statistik (statistical evidence)
 - Membantu analisis auditor dalam menguatkan suatu simpulan atau pendapat

Misalnya pengeluaran pada akhir tahun lebih besar dibanding bulan-bulan sebelumnya menunjukkan adanya motif tertentu

Jenis bukti audit berdasarkan bentuk

Bukti Fisik	Diperoleh melalui pengamatan langsung/ inventarisasi yg dituangkan dalam media/BA
Bukti Dokumen	Dalam bentuk kertas/berkas yg mengandung informasi, huruf & angka
Bukti Kesaksian	Dari pihak ke 3 yg didapat karena diminta oleh auditor dan didokumentasikan (konfirmasi, bukti lisan, spesialis).
Bukti Analisis	Diperoleh dgn melakukan analisis atas data auditan, dgn metode yg diakui (rasio, perhitungan)

Catatan kaki :

1. Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
2. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999.

B. HUBUNGAN BUKTI AUDIT DENGAN ALAT BUKTI

HUBUNGAN BUKTI AUDIT DENGAN ALAT BUKTI

Bukti audit yang menjadi pendukung LHA tidak dapat dipakai secara langsung untuk membuktikan suatu perkara pidana, namun dapat dikembangkan untuk memperoleh bukti baru dan atau bukti tambahan yang mengarah sebagai bukti hukum

9

Tidak semua kerugian keuangan negara disebabkan perbuatan yg bersifat melawan hukum

- Perlu dianalisis apakah ada hubungan kausalitas antara kerugian keuangan negara dengan sifat melawan hukum dari perbuatan memperkaya diri dan atau orang lain yang dilakukan tersangka atau terdakwa.
- Setiap laporan baik itu Laporan Hasil Audit Investigatif (LHAI) ataupun Laporan Hasil Perhitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN) harus didasarkan pada hasil evaluasi bukti audit.
- Dari sisi hukum terdapat berbagai alat dan teknik pembuktian yang berbeda antara bidang hukum yang satu dengan bidang hukum yang lain. Tujuan pembuktian dalam hukum acara pidana adalah mencari kebenaran material bukan sekedar kebenaran formal saja, sehingga dalam pembuktian perkara pidana seringkali diperlukan bantuan berbagai disiplin ilmu, misalnya: Kedokteran, Daktiloskopi (ilmu tentang sidik jari), dan khusus perkara TPK sangat diperlukan bantuan seorang Auditor yang berpengalaman dibidang Akuntansi, Auditing, dan Audit Investigatif.

C. PENGGUNAAN AHLI

Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan.

Dari definisi di atas dapat ditarik kesimpulan bahwa keterangan ahli adalah:

- a. keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus
- b. tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana
- c. guna kepentingan pemeriksaan.

Sesuai dengan ketentuan pasal 120 KUHAP, bahwa sebelum seorang Ahli memberikan keterangan dihadapan Penyidik yang dituangkan dalam bentuk Berita Acara Pemeriksaan (BAP) Pemberi Keterangan Ahli, harus terlebih dahulu mengangkat sumpah atau mengucapkan janji disaksikan oleh 2 (dua) orang saksi dari pihak penyidik. Isi sumpah antara lain bahwa ia akan memberikan keterangan menurut pengetahuannya yang sebaik-baiknya. Keterangan ahli dalam bentuk BAP merupakan tanggapan/ jawaban pemberi keterangan ahli atas pertanyaan penyidik.

Keterangan Ahli diatur dalam pasal 1 butir 28 KUHAP menyatakan:

“ Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan ”

Adapun bentuk keterangan Ahli itu sendiri dapat berupa :

- Laporan dengan mengingat sumpah jabatan (penjelasan pasal 186 KUHAP).
- Keterangan langsung secara lisan di sidang pengadilan yang dituangkan dalam berita acara pemeriksaan.(pasal 186 dan penjelasannya).

Sehubungan dengan bentuk keterangan ahli yang pertama (laporan), perlu juga diperhatikan ketentuan pasal 187 huruf c KUHAP yang menyatakan bahwa salah satu bentuk alat bukti surat adalah surat keterangan dari seorang ahli yang membuat pendapat berdasarkan keahliannya mengenai suatu hal atau sesuatu keadaan yang diminta secara resmi kepadanya.

Walaupun keterangan ahli sudah dituangkan dalam BAP, namun yang dinyatakan sebagai keterangan ahli adalah apa yang ia nyatakan di depan sidang pengadilan.

Adakalanya pemberi keterangan ahli yang sudah memberikan keterangan yang dituangkan dalam BAP dan disaksikan oleh 2 (dua) orang saksi tidak dapat hadir di sidang. Jika demikian, maka keterangan yang diberikan oleh pemberi keterangan ahli cukup dibacakan oleh penyidik, karena keterangan yang ia berikan telah dilakukan di bawah sumpah.

Akan tetapi bila hakim menganggap tetap perlu membuat terang suatu kasus/ perkara yang timbul di sidang pengadilan, hakim ketua sidang tetap dapat meminta agar pemberi keterangan ahli yang bersangkutan dihadirkan oleh Jaksa Penuntut Umum (JPU) guna memberikan keterangan di sidang pengadilan pada masa sidang berikutnya.

Catatan kaki :

1. Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
2. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999.

D. BUKTI AUDIT

Audit Investigasi VS Perhitungan Kerugian Keuangan Negara

Perhitungan kerugian keuangan negara adalah sama dengan audit investigasi, namun di antara keduanya terdapat perbedaan cara perolehan bukti.

Dalam audit investigasi, auditor memperoleh bukti langsung dari pihak auditan atau pihak ketiga sedangkan dalam perhitungan kerugian keuangan negara, auditor memperoleh bukti-bukti melalui penyidik.

“Bukti audit yang relevan, kompeten, dan cukup harus diperoleh sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan dan rekomendasi

Kecukupan bukti audit lebih berkaitan dengan kuantitas bukti audit. Faktor-faktor yang mempengaruhi kecukupan bukti audit adalah:

1. **Materialitas.** Auditor harus memberikan pendapat pendahuluan atas tingkat materialitas laporan keuangan. Karena tingkat materialitas dan kuantitas bukti audit memiliki hubungan terbalik, maka semakin rendah tingkat materialitas, semakin banyak kuantitas bukti yang diperlukan. Sebaliknya, jika tingkat materialitas tinggi, maka kuantitas bukti yang diperlukan pun akan semakin sedikit.
2. **Risiko Audit.** Risiko audit dengan jumlah bukti audit yang diperlukan memiliki hubungan yang terbalik. Rendahnya resiko audit berarti tingkat kepastian yang diyakini auditor mengenai ketepatan pendapatnya adalah tinggi. Tingginya tingkat kepastian tersebut menuntut auditor untuk menghimpun bukti audit yang lebih banyak.
3. **Faktor-faktor Ekonomi.** Pelaksanaan audit menghadapi kendala waktu dan biaya ketika menghimpun bukti audit. Auditor memiliki keterbatasan sumber daya yang akan digunakan untuk memperoleh bukti yang diperlukan sebagai acuan dalam memberikan pendapat atas laporan keuangan entitas. Auditor harus memperhitungkan apabila setiap tambahan waktu dan biaya untuk mengumpulkan bukti audit memberikan manfaat terhadap kuantitas dan kualitas bukti yang dikumpulkan.
4. **Ukuran dan Karakteristik Populasi.** Ukuran populasi dan jumlah sampling bukti audit memiliki hubungan yang searah. Semakin besar populasi, semakin besar jumlah sampel bukti audit yang harus diambil dari populasi. Sebaliknya, semakin kecil ukuran populasi, semakin kecil pula jumlah sampel bukti audit yang diambil dari populasi. Karakteristik populasi berkaitan dengan homogenitas atau variabilitas unsur individu yang menjadi anggota populasi. Auditor memerlukan lebih banyak sampel bukti audit dan informasi yang lebih kuat atau mendukung tentang populasi yang bervariasi anggotanya daripada populasi yang seragam.

Kompetensi atau reliabilitas bahan bukti yang berupa catatan akuntansi berkaitan erat dengan efektivitas pengendalian internal entitas. Semakin efektif pengendalian internal entitas, semakin kompeten catatan akuntansi yang dihasilkan.

Kompetensi bukti audit yang berupa informasi penguat tergantung pada faktor berikut:

1. Relevansi Bukti. Bukti audit yang relevan adalah yang sesuai atau tepat jika digunakan untuk suatu maksud tertentu. Bukti yang relevan lebih kompeten daripada bukti yang tidak relevan.
2. Sumber Informasi Bukti. Sumber informasi sangat berpengaruh terhadap kompetensi bukti audit. Bukti yang diperoleh auditor secara langsung dari pihak luar entitas yang independen merupakan bukti yang paling tepat dipercaya. Bukti semacam ini memberikan tingkat keyakinan atas keandalan yang lebih besar daripada bukti yang diperoleh dari internal entitas.
3. Ketepatan Waktu. Kriteria ketepatan waktu berhubungan dengan tanggal pemakaian bukti audit. Ketepatan waktu sangat penting, terutama dalam melakukan verifikasi atas aktiva lancar, utang lancar, dan akun surplus-defisit terkait karena berkaitan dengan apakah *cut off* atau pisah batas telah dilakukan secara tepat. Bukti yang diperoleh mendekati tanggal neraca lebih kompeten dibanding bukti yang diperoleh jauh dari tanggal neraca.
4. Objektivitas. Bukti audit yang bersifat objektif lebih dapat dipercaya atau reliabel dan kompeten daripada bukti audit yang bersifat subjektif.

Bukti audit

Sebagai dasar untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan auditan, auditor mengumpulkan bukti audit dengan melakukan pengamatan langsung terhadap perhitungan fisik persediaan, mengajukan permintaan keterangan, dan mendapatkan bukti dari berbagai sumber di luar perusahaan klien.

TUJUAN AUDIT

Tujuan umum audit atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran laporan keuangan, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang diterima umum di Indonesia.

Asersi Manajemen Dalam Laporan Keuangan

SA Seksi 326 paragraf 03 menyebutkan berbagai asersi yang terkandung dalam laporan keuangan. Asersi tersebut dapat bersifat implisit maupun

eksplisit. Asersi manajemen yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diklasifikasikan berdasarkan penggolongan besar berikut ini:

1. Asersi Keberadaan atau Keterjadian
Berhubungan dengan apakah aktiva atau utang entitas ada pada tanggal tertentu dan apakah transaksi yang dicatat telah terjadi selama periode tertentu.
2. Asersi Kelengkapan
Berhubungan dengan apakah semua transaksi dan akun yang seharusnya telah disajikan dalam laporan keuangan.
3. Asersi Hak dan Kewajiban
Berhubungan dengan apakah aktiva merupakan hak perusahaan dan utang merupakan kewajiban perusahaan pada tanggal tertentu.
4. Asersi Penilaian atau Alokasi
Berhubungan dengan apakah komponen aktiva, kewajiban, pendapatan, dan biaya sudah dicantumkan dalam laporan keuangan pada jumlah yang semestinya.
5. Asersi Penyajian dan Pengungkapan
Berhubungan dengan apakah komponen-komponen tertentu laporan keuangan diklasifikasikan, dijelaskan, dan diungkapkan semestinya. Secara tidak langsung, hal tersebut diatas telah melukiskan hubungan antara asersi manajemen dengan tujuan umum audit. Karena kewajaran laporan keuangan sangat ditentukan integritas berbagai asersi manajemen yang terkandung dalam laporan keuangan.

Standar Pekerjaan Lapangan Ketiga

Bukti audit didasarkan atas standar pekerjaan lapangan ketiga. Ada empat kata penting dalam standar tersebut, yaitu:

1. Bukti Audit

Bukti audit adalah segala informasi yang mendukung angka-angka atau informasi lain yang disajikan dalam laporan keuangan, yang dapat digunakan oleh auditor sebagai dasar yang layak untuk menyatakan pendapatnya. Bukti audit yang mendukung laporan keuangan terdiri dari: data akuntansi dan semua informasi penguat yang tersedia bagi auditor.

ata akuntansi berupa jurnal, buku besar, dan buku pembantu, serta buku pedoman akuntansi, memorandum, dan catatan tidak resmi, seperti daftar lembaran kerja yang mendukung alokasi biaya, perhitungan dan rekonsiliasi secara keseluruhan.

Informasi penguat meliputi segala dokumen seperti cek, faktur, surat kontrak, notulen rapat, konfirmasi, dan pernyataan tertulis dari pihak yang mengetahui; informasi yang diperoleh auditor melalui permintaan keterangan, pengamatan, inspeksi, dan pemeriksaan fisik; serta informasi lain yang dikembangkan oleh atau tersedia bagi auditor yang memungkinkannya untuk menarik kesimpulan berdasarkan alasan yang kuat.

2. Cukup atau Tidaknya Bukti Audit

Cukup atau tidaknya bukti audit berkaitan dengan kuantitas bukti yang harus dikumpulkan oleh auditor. Pertimbangan profesional auditor memegang peranan yang penting. Ada beberapa faktor yang mempengaruhi pertimbangan auditor dalam menentukan cukup atau tidaknya bukti audit:

1) Materialitas dan Resiko

Akun yang saldonya besar dalam laporan keuangan diperlukan jumlah bukti audit yang lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang bersaldo tidak material. Untuk akun yang mempunyai kemungkinan tinggi untuk disajikan salah dalam laporan keuangan, jumlah bukti audit yang dikumpulkan oleh auditor umumnya lebih banyak bila dibandingkan dengan akun yang memiliki kemungkinan kecil salah saji.

2) Faktor Ekonomi

Faktor ekonomi melihat dari segi waktu dan biaya. Jika dalam memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit dapat diperoleh keyakinan yang sama tingginya dengan pemeriksaan terhadap keseluruhan bukti, auditor memilih untuk memeriksa jumlah bukti yang lebih sedikit

3) Ukuran dan Karakteristik Populasi

Karakteristik populasi ditentukan oleh homogenitas anggota populasi. Jika homogen, jumlah bukti audit yang dipilih lebih kecil dibandingkan dengan populasi yang heterogen.

3. Kompetensi Bukti Audit

Kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat.

Pengendalian intern yang kuat menyebabkan keandalan catatan akuntansi dan bukti-bukti lainnya yang dibuat dalam organisasi klien.

Kompetensi informasi penguat dipengaruhi oleh beberapa faktor:

- a. Relevansi → bukti audit harus berkaitan dengan tujuan audit.
 - b. Sumber → sumber bukti audit berasal dari klien atau pun diluar organisasi klien.
 - c. Ketepatan waktu → berkaitan dengan tanggal berlakunya bukti yang diperoleh oleh auditor.
 - d. Objektivitas → bukti objektif umumnya lebih andal dibandingkan dengan bukti yang bersifat subjektif.
- ### 4. Bukti Audit Sebagai Dasar yang Layak untuk Menyatakan Pendapat Auditor

Pertimbangan auditor tentang kelayakan bukti audit dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu:

- Pertimbangan professional, merupakan faktor yang menentukan keseragaman penerapan mutu dan jumlah bukti yang diperlukan dalam audit.
- Integritas manajemen, auditor akan meminta bukti kompeten jika terdapat keraguan terhadap integritas manajemen.
- Kepemilikan publik versus terbatas, auditor memerlukan tingkat keyakinan yang lebih tinggi dalam audit atas laporan keuangan perusahaan publik dibandingkan dengan perusahaan dikalangan terbatas.
- Kondisi keuangan, auditor harus mempertahankan pendapatnya atas laporan keuangan auditan dan mutu pekerjaan audit yang telah dilaksanakan sekalipun jika perusahaan yang telah diaudit mengalami kesulitan keuangan ataupun kebangkrutan.

Tipe bukti audit

Tipe bukti audit dikelompokkan menjadi 2 yaitu tipe data akuntansi dan tipe informasi penguat.

1. Tipe Data Akuntansi

- **Pengendalian Intern Sebagai Bukti**

Pengendalian intern yang dibentuk dalam setiap kegiatan perusahaan dapat digunakan untuk mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi. Auditor harus mengetahui bahwa klien telah merancang pengendalian intern dan telah melaksanakannya dalam kegiatan usahanya setiap hari, hal ini merupakan bukti yang kuat bagi auditor mengenai keandalan informasi yang dicantumkan dalam laporan keuangan.

- **Catatan Akuntansi Sebagai Bukti**

Auditor melakukan verifikasi terhadap suatu jumlah yang tercantum dalam laporan keuangan, dengan melakukan penelusuran kembali jumlah tersebut melalui catatan akuntansi. Dengan demikian, catatan akuntansi merupakan bukti audit bagi auditor mengenai pengolahan transaksi keuangan yang telah dilakukan oleh klien.

2. Tipe Informasi Penguat

1) Bukti Fisik

Bukti fisik adalah bukti audit yang diperoleh dengan cara inspeksi atau perhitungan aktiva berwujud. Pengamatan fisik terhadap suatu aktiva merupakan cara untuk mengidentifikasi sesuatu yang diperiksa, untuk menentukan kuantitas, dan merupakan suatu usaha untuk menentukan mutu atau keaslian kekayaan tersebut.

2) Bukti Dokumenter

Bukti dokumenter adalah bukti yang terbuat dari kertas bertuliskan huruf dan atau angka atau symbol-simbol yang lain. Menurut sumbernya, bukti dokumenter dibagi menjadi 3 golongan, yaitu:

- Bukti yang dibuat oleh pihak luar yang bebas yang dikirimkan langsung kepada auditor.
- Bukti yang dibuat oleh pihak luar yang bebas yang disimpan dalam arsip klien.

- Bukti yang dibuat dan disimpan dalam organisasi klien.
- 3) Perhitungan Sebagai Bukti

Perhitungan yang dilakukan sendiri oleh auditor, dapat berupa

 - Footing, yaitu pembuktian ketelitian penjumlahan vertikal.
 - Cross-footing, yaitu pembuktian ketelitian penjumlahan horizontal.
 - Pembuktian ketelitian perhitungan biaya depresiasi.
 - Pembuktian ketelitian penentuan taksiran kerugian piutang usaha, laba per saham yang beredar, taksiran pajak perseroan, dan lain-lain.
 - 4) Bukti Lisan

Dalam rangka mengumpulkan bukti, auditor banyak meminta keterangan secara lisan dari klien terutama para manajer. Jawaban lisan yang diperoleh dari permintaan keterangan tersebut merupakan tipe bukti lisan.
 - 5) Perbandingan

Untuk menentukan akun atau transaksi yang akan dipisahkan guna penyelidikan yang lebih intensif, auditor melakukan analisis terhadap perbandingan setiap aktiva, utang, penghasilan, dan biaya dengan saldo yang berkaitan dalam tahun sebelumnya.
 - 6) Bukti dari Spesialis

Spesialis adalah seorang atau perusahaan yang memiliki keahlian atau pengetahuan khusus dalam bidang selain akuntansi dan auditing.

Pada umumnya spesialis yang digunakan oleh auditor bukan orang atau perusahaan yang mempunyai hubungan dengan klien. Penentuan persyaratan keahlian dan nama baik spesialis sepenuhnya berada ditangan auditor. Jika auditor menerima hasil penemuan spesialis sebagai bukti audit yang kompeten, hasil kerja spesialis tersebut tidak perlu disebut dalam laporan auditor yang berisi pendapat wajar. Jika auditor puas dengan hasil penemuan spesialis, dan jika ia memberikan pendapat selain pendapat wajar, maka ia dapat menunjukkan hasil pekerjaan spesialis tersebut untuk mendukung alasan tidak diberikan pendapat wajar dalam laporan auditnya.

Situasi audit yang mengandung risiko besar

Dalam situasi tertentu, risiko terjadinya kesalahan dan penyajian yang salah dalam akun dan di dalam laporan keuangan jauh lebih besar dibandingkan dengan situasi yang biasa. Oleh itu, auditor harus waspada jika menghadapi situasi audit yang mengandung risiko besar seperti:

1. **Pengendalian Intern yang Lemah**

Dalam situasi yang pengendalian intern dalam suatu bidang lemah, auditor harus waspada dan mengumpulkan bentuk bukti audit rinci yang lain yang dapat menggantikan bukti-bukti yang dihasilkan oleh pengendalian intern yang lemah tersebut.

2. **Kondisi Keuangan yang tidak Sehat**

Suatu perusahaan yang mengalami kerugian dalam posisi yang sulit untuk melunasi utangnya akan mempunyai kecenderungan untuk menunda penghapusan piutangnya yang sudah sulit untuk ditangih. Hal ini tidak mungkin terjadi dalam perusahaan yang keadaan keuangannya baik.

3. **Manajemen yang tidak dapat Dipercaya**

Auditor harus waspada terhadap manajer yang pernyataan-pernyataan lisannya ternyata sebagian atau seluruhnya tidak benar.

4. **Penggantian Auditor**

Klien yang menggantikan auditornya tanpa alasan yang jelas, mungkin disebabkan oleh ketidakpuasan klien terhadap jasa yang diberikan oleh auditor yang lama dan adanya perselisihan antara klien dan auditor publiknya mengenai penyajian laporan keuangan dan pengungkapannya.

5. **Perubahan Tarif atau Peraturan Pajak atas Laba**

Jika tarif pajak penghasilan tiba-tiba sangat besar, maka reaksi wajar perusahaan yang terkena adalah mencari cara meminimumkan penghasilan atau laba kena pajak. Perubahan tarif pajak yang drastis akan mendorong perusahaan untuk menggeser pengakuan pendapatan dalam periode yang pajaknya masih relatif rendah.

6. **Usaha yang Bersifat Spekulatif**

Auditor yang melaksanakan audit terhadap laporan keuangan yang kegiatannya dalam usaha yang sifatnya spekulatif, akan menghadapi risiko yang lebih besar bila dibandingkan dengan auditor yang

melakukan audit terhadap perusahaan yang kegiatan usahanya relatif stabil dalam jangka panjang.

6. Transaksi perusahaan yang Kompleks

Klien yang kegiatannya menghasilkan transaksi yang sangat rumit merupakan klien yang mengandung risiko besar bagi auditor bila dibandingkan dengan klien yang kegiatannya bersifat konvensional.

Keputusan yang harus diambil oleh auditor berkaitan dengan bukti audit

Dalam proses pengumpulan bukti audit, auditor melakukan 4 pengambilan keputusan yang saling berkaitan, yaitu:

1) Penentuan prosedur audit yang akan digunakan

Untuk mengumpulkan bukti audit, auditor menggunakan prosedur audit. Contoh prosedur audit disajikan berikut ini.

- Hitung penerimaan kas yang belum disetor pada tanggal neraca dan awasi uang kas tersebut sampai dengan saat penyetoran ke bank.
- Mintalah cut-off bank statement dari bank kira-kira untuk jangka waktu dua minggu setelah tanggal neraca.
- Lakukan pengamatan terhadap perhitungan fisik sediaan yang diselenggarakan oleh klien.

2) Penentuan Besarnya Sampel

Keputusan mengenai banyak unsur yang harus diuji harus diambil oleh auditor untuk setiap prosedur audit. Besarnya sampel akan berbeda-beda di antara yang satu dengan audit yang lain dan dari prosedur yang satu ke prosedur audit yang lain.

3) Penentuan Unsur Tertentu yang Dipilih Sebagai Anggota Sampel
Setelah besarnya sampel ditentukan untuk prosedur audit tertentu, auditor masih harus memutuskan unsur mana yang akan dipilih sebagai anggota sampel untuk diperiksa.

4) Penentuan Waktu yang Cocok untuk Melaksanakan Prosedur Audit

Karena audit terhadap laporan keuangan meliputi suatu jangka waktu tertentu, biasanya 1 tahun, maka auditor dapat mulai mengumpulkan bukti audit segera awal tahun. Umumnya, klien menghendaki diselesaikan dalam jangka waktu satu minggu dengan tiga bulan setelah tanggal neraca.

E. KUALITAS BUKTI AUDIT

“Evidence is all means by which an alleged matter of fact is establish or disproved”.

(George A. Manning)

- Meyakini bahwa bukti-bukti yang diperoleh selama fase identifikasi masalah dapat diandalkan atau tidak (*misleading*).
- Mengidentifikasi ketiga elemen kecurangan: tindakan (*act*), penyembunyian (*concealment*), dan perubahan (*conversion*).

Kualitas

- Bentuk
- Sumber
- Cara Perolehannya

“Bukti audit yang relevan, kompeten, dan cukup harus diperoleh sebagai dasar yang memadai untuk mendukung pendapat, simpulan dan rekomendasi.”

Kualitas

1. Relevant
2. Competent
3. Material
4. Cukup

Bukti dianggap **RELEVANT** jika bukti tersebut merupakan salah satu bagian dari rangkaian bukti-bukti (*chain of evidence*) yang menggambarkan suatu proses kejadian atau jika bukti tersebut secara tidak langsung menunjukkan kenyataan dilakukan atau tidak dilakukannya suatu perbuatan.

- Bukti dikatakan **kompeten** jika bukti tersebut sah & dapat diandalkan untuk menjamin kesesuaian dengan fakta.
- Memenuhi persyaratan hukum dan UNDANG-UNDANG

Materialitas dalam audit investigasi menekankan pada hubungan bukti terhadap sangkaan yang diindikasikan

Pendekatan

1. Is it relevant?
2. Is it admissible?
3. Is the witness competent?

F. KUANTITAS BUKTI AUDIT

Sebagaimana halnya dengan istilah “BUKTI”, KUHAP juga tidak menjelaskan makna dari istilah “ALAT BUKTI”. Namun, pasal 183 KUHAP dapat membantu kita menemukan maknanya :

“Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana pada seseorang kecuali apabila sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwa yang bersalah melakukannya”. (Pasal 183 KUHAP)

Rumusan pasal ini menegaskan tiga hal berikut :

1. Alat bukti diperoleh dari hasil pemeriksaan di sidang pengadilan. Ini berbeda dengan bukti-bukti yang dikumpulkan oleh penyidik dan yang diteliti kembali oleh penuntut umum, seperti dijelaskan di atas;
2. Hakim mengambil putusan berdasarkan keyakinannya mengenai tindak pidana itu (bahwa ia memang terjadi) dan mengenai pelaku (bahwa terdakwa yang bersalah melakukannya). Butir ini menekankan pentingnya integritas hakim. Tanpa ini, sekelompok orang yang bersekongkol bisa mengorbankan orang lain yang sebenarnya ”kambing hitam”;
3. Keyakinan hakim diperoleh dari sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah. Ini mengandung makna bahwa hakim tidak semena-mena menjatuhkan keputusan.

Pasal 184 KUHAP memerinci jenis-jenis alat bukti yang sah, yaitu Keterangan Saksi, Keterangan ahli, Surat, Petunjuk, dan Keterangan terdakwa. Kalau kita cermati jenis-jenis alat bukti yang sah dan kita perhatikan urutan waktu (kronologi) proses pengadilan, kita akan melihat bahwa bukti yang dikumpulkan penyidik diuji dalam proses pengadilan, kemudian bukti-bukti tersebut baru menjadi alat bukti yang sah.

G. SUMBER BUKTI AUDIT

Sumber alat bukti dapat dapat diperoleh dari mana saja, antara lain dari :

1. Saksi
2. Client agency
3. Instansi Pemerintah
4. Perusahaan / Badan-badan Swasta
5. Informasi elektronik
6. Bukti forensik
7. Alat komunikasi elektronik
8. Tersangka
9. Kepolisian dan badan intelijen
10. Sumber informasi lain (umum).

Dalam memperoleh alat bukti tersebut intinya harus diperoleh secara sah dan tidak pakai cara yang tidak sah terlebih melanggar hukum.

H. TYPE BUKTI AUDIT

Ada delapan tipe bukti audit yang harus diperoleh auditor dalam auditnya: pengendalian intern, bukti fisik, bukti dokumenter, catatan akuntansi, perhitungan, bukti lisan, perbandingan dan ratio, serta bukti dari spesialis.

Untuk memperoleh bukti audit, auditor melaksanakan prosedur audit yang merupakan instruksi terperinci untuk mengumpulkan tipe bukti audit tertentu yang harus diperoleh pada saat tertentu dalam audit. Prosedur audit yang dipakai oleh auditor untuk memperoleh bukti audit adalah inspeksi, pengamatan, wawancara, konfirmasi, penelusuran, pemeriksaan bukti pendukung, penghitungan, dan scanning.

Dalam situasi tertentu, risiko terjadinya kesalahan dan penyajian yang salah dalam akun dan dalam laporan keuangan jauh lebih besar dibandingkan dengan situasi yang biasa. Oleh karena itu, auditor harus waspada jika menghadapi situasi audit yang mengandung risiko besar, seperti contoh berikut ini: pengendalian intern yang lemah, kondisi keuangan yang tidak sehat, manajemen yang tidak dapat dipercaya, penggantian auditor publik yang dilakukan oleh klien tanpa alasan yang jelas, perubahan tarif atau peraturan pajak atas laba, usaha yang bersifat spekulatif, dan transaksi perusahaan yang kompleks. Kewaspadaan ini perlu dimiliki oleh auditor

untuk menghindarkan dirinya dari pernyataan pendapat wajar atas laporan keuangan klien yang berisi ketidakjujuran.

Dalam proses pengumpulan bukti audit, auditor melakukan empat pengambilan keputusan yang saling berkaitan, yaitu penentuan prosedur audit yang akan digunakan, penentuan besarnya sampel untuk prosedur audit tertentu, penentuan unsur tertentu yang harus dipilih dari populasi, dan penentuan waktu yang cocok untuk melaksanakan prosedur audit tersebut.

Tipe bukti audit

1. Bukti Utama (Primary Evidence)
2. Bukti Tambahan (Secondary Evidence)
3. Bukti langsung (Direct evidence)
4. Bukti Tidak Langsung (Circumstantial Evidence)
5. Bukti Perbandingan (Comparative Evidence)
6. Bukti Statistik (Statistical Evidence)

Kompetensi bukti audit

Kompetensi bukti audit berhubungan dengan kualitas atau keandalan data akuntansi dan informasi penguat.

Kompetensi Data Akuntansi.

Keandalan catatan akuntansi dipengaruhi secara langsung oleh efektivitas pengendalian intern.

Kompetensi Informasi Penguat

Dipengaruhi oleh berbagai faktor, berikut ini:

- (1) Relevansi,
- (2) Sumber,
- (3) Ketepatan waktu,
- (4) Objektivitas, dan
- (5) Cara perolehan bukti

TIPE BUKTI AUDIT

Tipe bukti audit dikelompokkan menjadi 2 golongan, yaitu:

1. Tipe Data Akuntansi
 - a. Pengendalian Intern
 - b. Catatan Akuntansi
2. Tipe Informasi Penguat
 - a. Bukti Fisik
 - b. Bukti Dokumenter
 - c. Perhitungan
 - d. Bukti Lisan
 - e. Perbandingan dan Ratio
 - f. Bukti dari Spesialis

PROSEDUR AUDIT

Prosedur audit yang biasa dilakukan oleh auditor meliputi:

- 1) Inspeksi
- 2) Pengamatan (*observation*)
- 3) Permintaan keterangan (*enquiry*)
- 4) Konfirmasi
- 5) Penelusuran (*tracing*)
- 6) Pemeriksaan bukti pendukung (*vouching*)
- 7) Penghitungan (*counting*)
- 8) *Scanning*
- 9) Pelaksanaan ulang (*reperforming*)
- 10) Teknik audit berbantuan komputer (*computer-assisted audit techniques*)

I. YANG HARUS DIPERHATIKAN DALAM PEMBUKTIAN

“Auditing is the accumulation and evaluation of evidence about information to determine and report on the degree of correspondence between the information and established criteria. auditing should be done by a competent independent person “

(Alvin a. arens and james k. loebbecke- auditing an integrated approach)

Beberapa elemen penting kalimat di atas ;

- information and established criteria (=informasi dan kriteria yang ditetapkan)

- accumulating and evaluating evidence (pengumpulan dan pengevaluasian bukti)
- competent, independent person (=orang yang kompeten dan independen)
- reporting (=pelaporan)

Melengkapi alat bukti audit

- Salah satu kendala dalam melengkapi alat bukti agar suatu kasus tindak pidana apakah memenuhi unsur TPK atau tidak adalah adanya perbedaan persepsi antara seorang auditor dengan seorang penyidik. Dimana latar belakang auditor adalah biasanya seorang Akuntan dan penyidik adalah ahli hukum.
- *Evidence is defined as any information used by the auditor to determined whether the information being audited is stated in accordance whit the established criteria* (Arens A. And J.K. Loebbecke)

Arens & Loebbecke mengklasifikasikan bukti audit menjadi 7 (tujuh) jenis, yaitu :

- Pengujian fisik (*physical examination*)
- Konfirmasi (*confirmation*)
- Dokumentasi (*documentation*)
- Observasi (*obsevation*)
- Tanya jawab dengan auditan (*inquires of the client*)
- Pelaksanaan ulang (*reperformance*)
- Prosedur analitis (*analytical procedures*)

Syarat bukti audit

Relevan	RE	Secara logis ada hubungan dgn permasalahan (menguatkan pendapat/argumen untuk mencapai tujuan audit
Kompeten	KO	Berkaitan dgn sumber, cara mendapatkan & kelengkapan persyaratan yuridis bukti.
Cukup	CU	Berkaitan dgn jumlah & nilai keseluruhan bukti yg diperoleh/diuji

		Untuk menjawab pertanyaan: apakah sudah cukup bukti utk meyakinkan keabsahan simpulan audit?
--	--	--

J. BUKTI INVESTIGATIF AUDIT VS BUKTI HUKUM

Pembuktian mengenai nilai kerugian nyata bagi negara akibat dari korupsi penting dalam hubungannya dengan penjatuhan pidana (tambahan) pembayaran uang pengganti yang jumlahnya sebanyak-banyaknya sama dengan yang diperoleh / hasil dari korupsi (Pasal 18 ayat (1) huruf b UNDANG-UNDANGTPK). Sesuai dengan tujuan utama penegakan hukum pidana korupsi ialah mengembalikan kerugian negara. Maka hampir pasti pada setiap penyelesaian hukum perkara korupsi (yang dapat merugikan kepentingan hukum mengenai keuangan atau perekonomian negara), jaksa dan hakim selalu membuktikan tentang nilai (angka) kerugian negara secara riil. Pada tahap pembuktian mengenai kerugian riil ini, peran auditor menjadi sangat penting.

Auditor yang sengaja dilibatkan dalam pembuktian perkara korupsi menghasilkan dua alat bukti.

1. Pertama bahan tulisan yang berupa laporan audit investigasi, jadi merupakan alat bukti surat – seperti laporan Visum et Repertum oleh Dokter Forensik atau Rumah Sakit.
2. Kedua, alat bukti keterangan ahli, apabila auditor memberikan keterangan ahli baik dalam penyidikan di hadapan penyidik maupun di dalam sidang pengadilan, terutama di depan hakim, karena hasil / isi alat bukti akan bernilai dalam pembuktian jika didapat atau diberikan di hadapan hakim di sidang pengadilan.

Kedudukan laporan audit investigasi belum populer di dunia peradilan sebagai alat bukti, berbeda dengan visum et repertum oleh ahli kedokteran forensik yang membuktikan penyebab kematian korban. Namun berdasarkan alasan yang sama dengan visum et repertum, maka sewajarnya kedudukan laporan hasil audit investigasi mempunyai kedudukan yang sama dengan visum et repertum dalam hal pembuktian. Alasan yang sama itu adalah:

- a. Visum et repertum maupun laporan hasil audit investigasi di buat oleh orang yang memiliki keahlian khusus. Keahlian khusus tersebut diperolehnya melalui jenjang pendidikan tinggi khusus, yang setelah itu – kemudian ditekuninya sebagai lapangan pekerjaan atau menjadi tugas jabatannya.
- b. Visum et repertum maupun laporan hasil audit investigasi berfungsi yang sama bagi hakim, ialah untuk membantu dalam hal pembuktian, khususnya menemukan sesuatu keadaan yang menentukan terhadap penyelesaian perkara pidana. Khususnya perkara korupsi untuk menentukan keadaan jumlah kerugian negara akibat dari korupsi yang dilakukan terdakwa.
- c. Pada umumnya hakim bukan ahli kedokteran dan bukan pula ahli di bidang audit keuangan. Keadaan ini mengharuskan hakim meminta bantuan dari ahli kedokteran forensik untuk mencari dan menentukan penyebab kematian korban atau meminta bantuan dari ahli dibidang audit keuangan untuk menentukan jumlah angka tertentu dari kegiatan penggunaan uang in casu dalam perkara korupsi – berupa kerugian negara.
- d. Bahwa baik ahli kedokteran forensik maupun ahli audit keuangan, mereka telah mengucapkan sumpah sebelum menjalankan pekerjaan jabatannya. Oleh karena itu kepercayaan terhadap kebenaran isi visum et repertum maupun isi laporan hasil audit investigasi selain melekat atau terletak pada keahlian khusus yang dimiliki oleh ahli kedokteran forensik atau auditor yang membuatnya, juga karena menjalankan pekerjaan yang menghasilkan visum et repertum maupun laporan hasil audit investigasi tersebut, dibuat atau diberikan atas dasar sumpah jabatan. Hukum telah meletakkan dasar dan menentukan kepercayaan atas kebenaran sesuatu keterangan pada pelaksanaan sumpah.

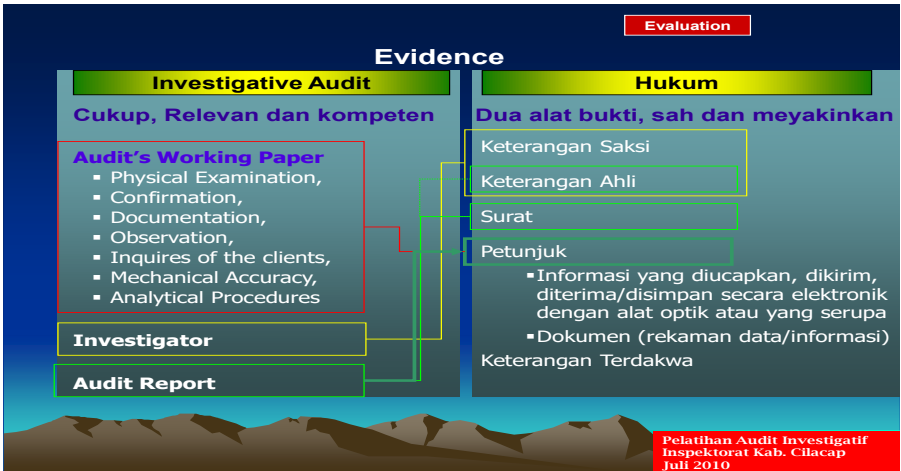
Demikian juga, ketika ahli kedokteran forensik maupun ahli audit keuangan memberikan keterangan mengenai keahliannya di hadapan hakim di sidang pengadilan, karena sebelum memangku jabatan dan menjalankan pekerjaannya telah dilakukan penyumpahannya terlebih dulu. Juga apabila mereka diminta keterangan keahliannya di dalam sidang pengadilan, sebelum memberi keterangan dimintakan bersumpah terlebih dulu, atau memberikan

sumpah untuk memperkuat keterangan yang telah diberikan olehnya. Oleh karena itu sangatlah beralasan bahwa bagi mereka ditetapkan sebagai seorang ahli, bukan saksi. Jika tidak sebagai seorang ahli yang memberikan keterangan ahli, maka keterangannya tidaklah mempunyai nilai apa-apa di depan sidang pengadilan.

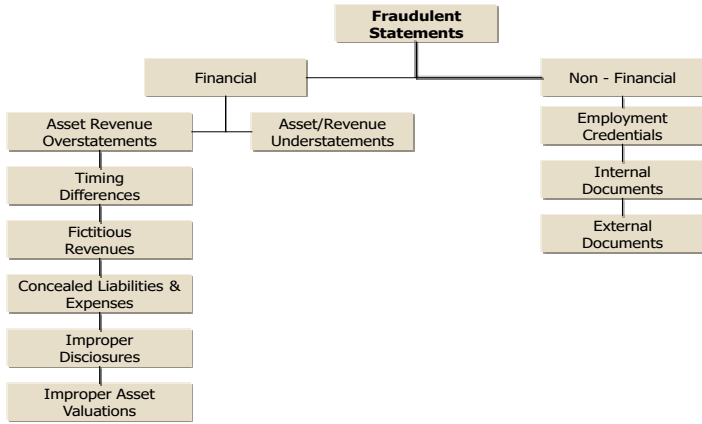
Sebabnya ialah, mereka bukanlah orang yang melihat, mendengar dan mengalami suatu kejadian. Oleh sebab itu mereka bukanlah saksi. Mereka memberikan keterangan adalah berdasarkan ilmu pengetahuan atau keahliannya dalam menilai terhadap suatu kejadian tertentu. Hakim juga perlu menilai terhadap kejadian tertentu, dalam hal mana hakim tidak dapat menggunakan keterangan saksi, karena keterangan saksi tidak cukup untuk digunakan dalam hal menilai atas suatu kejadian tertentu. Sedangkan pengetahuan hakim juga tidak cukup untuk digunakan sebagai dasar menilai terhadap kejadian tersebut. Hakim tidak mempunyai keahlian khusus yang dapat digunakannya. Padahal hakim untuk membentuk keyakinannya tentang salah atau tidaknya terdakwa melakukan tindak pidana yang di dakwakan sangat memerlukan keterangan-keterangan yang dapat digunakan sebagai dasar pertimbangan bahwa benar-benar ada suatu kejadian tertentu, in casu penyebab kematian seseorang atau adanya nilai uang tertentu (riel) yang merupakan kerugian negara.

Untuk mengetahui sejauhmana peran laporan hasil audit investigasi maupun keterangan ahli auditor investigasi di dalam sidang pengadilan, dapat dilihat dan dipelajari dalam berbagai putusan hakim, khususnya ditingkat kasasi.

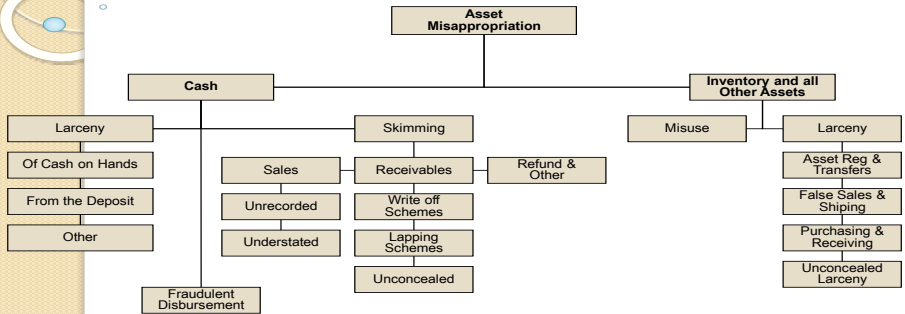
(Kajian Terhadap Putusan MA No. 995/PID/2005)
Oleh Adami Chazawi (FH UB)



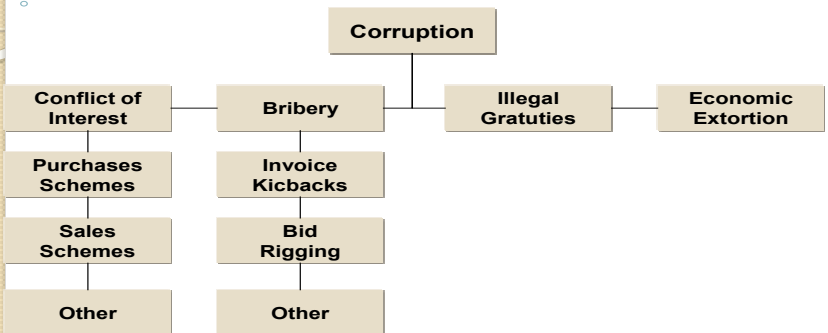
Fraudulent Statements



Asset Misappropriation



Corruption



Apakah Kaitan Bukti Hukum Dan Bukti Audit?

Oleh : Iin Caratri

(Vibizmanagement - Finance) - Keduanya memiliki tujuan yang sama-untuk memberikan bukti, untuk mendorong keyakinan tentang kebenaran atau kesalahan setiap pernyataan atas suatu masalah. Keyakinan dibangun dari pertimbangan atas informasi, informasi tersebut yang kemudian disajikan, dalam bentuk apa pun, yang itu semua merupakan bukti.

Perbedaan yang mendasar adalah fokus bukti audit sedikit berbeda dengan bukti hukum. Bukti-bukti hukum (legal evidence) sangat mengandalkan pengakuan lisan. Bukti-bukti audit (audit evidence) sangat mengandalkan bukti-bukti dokumen. Dalam hal ini bukti-bukti hukum memungkinkan pernyataan-pernyataan tertentu, misalnya dalam hukum dinyatakan bahwa fakta-fakta yang tertera pada instrument tertulis, antara pihak-pihak yang berkepentingan adalah benar (artinya tidak ada bukti lain, seberapa pun kuatnya, yang dapat menentang kebenaran dari fakta tertulis tersebut). Sedangkan auditor tidak dibatasi pada anggapan atau pernyataan tertentu; melainkan dapat mempertanyakan setiap bukti hingga mereka sendiri puas dengan kebenaran atau kesalahannya.

Bukti-bukti hukum yang sering kita temui dan dipakai adalah sebagai berikut :

1. Bukti terbaik (best evidence) sering disebut bukti primer, merupakan bukti yang paling alami-bukti yang paling memuaskan mengenai fakta-fakta yang sedang diselidiki. Bukti tersebut memiliki hubungan yang kuat dengan keandalan. Umumnya bukti tersebut terbatas pada bukti dokumen dan kebanyakan diterapkan untuk membuktikan isi pernyataan tertulis.
2. Bukti sekunder (secondary evidence) berada di bawah bukti primer dan tidak disamakan keandalannya. Bukti sekunder bisa mencakup salinan bukti tertulis atau lisan. Sebuah salinan tertulis umumnya dapat diterima, jika (1) dokumen asli hilang atau telah dimusnahkan tanpa niat melakukan kecurangan di pihak pendukung salinan tersebut; (2) bukti tertulis tersebut sulit diperoleh oleh pendukung salinan tersebut; (3) bukti tertulis dikendalikan oleh entitas publik. Harus ditunjukkan bahwa salinan tersebut merupakan representasi yang layak dari dokumen asli.
3. Bukti langsung (direct evidence) membuktikan fakta tanpa harus menggunakan pernyataan atau rujukan untuk menetapkan suatu bukti. Pengakuan dari seorang saksi atas sebuah fakta merupakan bukti langsung-tidak diperlukan rujukan.
4. Bukti tidak langsung (circumstantial evidence) membuktikan fakta sementara, atau sekumpulan fakta, yang dapat dirujuk seseorang untuk mengetahui keberadaan beberapa fakta primer yang signifikan atas masalah yang sedang dipertimbangkan. Bukti ini tidak langsung

membuktikan keberadaan fakta-fakta primer, tetapi hanya meningkatkan penggunaan pemikiran logis yang ada.

5. Bukti yang meyakinkan. Bukti yang meyakinkan merupakan bukti yang tak terbantahkan, apa pun bentuknya. Bukti ini sangat kuat sehingga mengalahkan semua bukti lainnya, dan merupakan sumber diambilnya kesimpulan.
6. Bukti yang menguatkan merupakan bukti tambahan dari karakter yang berbeda menyangkut hal yang sama. Bukti ini mendukung bukti yang telah diberikan dan cenderung menguatkan atau mengonfirmasikannya.
7. Bukti Opini, berdasarkan aturan opini, saksi-saksi harus memberikan kesaksian hanya terhadap fakta yang ada-pada apa yang benar-benar mereka lihat atau dengar. Sebaliknya auditor harus menyaring opini dan mengumpulkan serta, mengevaluasi fakta-fakta semata – hal-hal yang cenderung membuktikan kebenaran atau kesalahannya

Beberapa Bukti Audit adalah sebagai berikut :

- 1) Bukti fisik (physical evidence) diperoleh dengan mengamati orang, property dan kejadian. Bukti ini dapat berbentuk observasi oleh pengamat, atau oleh foto, bagan, peta, grafik atau gambar-gambar lainnya. Bukti grafik bersifat persuasive. Gambar sebuah kondisi yang tidak aman jauh lebih andal dibandingkan gambaran tertulis. Semua pengamatan harus, jika mungkin, didukung oleh contoh-contoh dokumen. Jika pengamatan merupakan satu-satunya bukti, maka lebih disukai bila ada dua atau lebih auditor yang melakukan pengamatan fisik yang penting. Jika dimungkinkan, wakil dari klien harus menemani auditor dalam pemeriksaan tersebut.
- 2) Bukti Pengakuan (testimonial evidence) berbentuk surat atau pernyataan sebagai jawaban atas pertanyaan. Bukti ini sendiri tidak bersifat menyimpulkan; jika dimungkinkan masih harus didukung oleh dokumentasi. Pernyataan klien bisa menjadi penuntun penting yang tidak selalu bisa diperoleh dalam pengujian audit yang independen.
- 3) Bukti dokumen (documentary evidence) merupakan bentuk bukti audit yang paling biasa. Dokumen bisa eksternal maupun internal. Bukti dokumen eksternal mencakup surat atau memorandum yang diterima oleh klien, faktur-faktur pemasok, dan lembar pengemasan, bukti dokumen internal dibuat dalam organisasi klien, mencakup catatan

akuntansi, salinan korespondensi ke pihak luar, laporan penerimaan melalui email, dan lain-lain.

- 4) Bukti Analitis (analytical evidence). Berasal dari analitis dan verifikasi. Sumber-sumber bukti ini adalah perhitungan: perbandingan dengan standar yang ditetapkan, operasi masa lalu, operasi yang serupa, dan hukum atau regulasi; pertimbangan kewajaran; dan informasi yang telah dipecah ke dalam bagian-bagian kecil.

Catatan kaki :

- 1) Kajian Terhadap Putusan MA No. 995/PID/2005, Oleh Adami Chazawi (FH UB)
- 2) ACFE.

K. WAWANCARA/ INTEROGASI

Wawancara (bahasa Inggris: *interview*) merupakan percakapan antara dua orang atau lebih dan berlangsung antara narasumber dan pewawancara. Tujuan dari wawancara adalah untuk mendapatkan informasi di mana sang pewawancara melontarkan pertanyaan-pertanyaan untuk dijawab oleh orang yang diwawancarai.

Wawancara (bahasa Inggris: interview) merupakan percakapan antara dua orang atau lebih dan berlangsung antara narasumber dan pewawancara. Tujuan dari wawancara adalah untuk mendapatkan informasi di mana sang pewawancara melontarkan pertanyaan-pertanyaan untuk dijawab oleh orang yang diwawancarai.

Pokok bahasan dalam wawancara :

- 1) Gambaran Umum Wawancara
- 2) Tujuan Wawancara Dalam Audit Investigatif dan Persiapannya
- 3) Pihak Yang Diwawancarai
- 4) Karakteristik Wawancara Yang Baik
- 5) Karakteristik Pewawancara Yang Baik
- 6) Elemen Hukum Dalam Wawancara
- 7) Elemen-Elemen Dalam Komunikasi
- 8) Hambatan dan Fasilitator Dalam Komunikasi
- 9) Jenis-Jenis Pertanyaan
- 10) Teknik Wawancara Kognitif

Pengertian (gambaran umum wawancara) :

- sesi tanya-jawab
- untuk memperoleh informasi
- memiliki bentuk tersendiri
- terstruktur
- memiliki tujuan.

Tujuan Wawancara Dalam Audit Investigatif dan Persiapannya

Dalam melakukan wawancara atau klarifikasi atau permintaan keterangan, tujuannya adalah untuk mencari informasi kepada pihak yang kompeten agar permasalahan yang sedang dilakukan investigasi menjadi lebih terang.

Permintaan wawancara biasanya dilakukan kepada para pihak antara lain :

- Saksi Pihak Ketiga yang Netral (*Neutral Third-Party Witness*)
- Saksi yang Dapat Membenarkan (*Corroborative Witness*)
- Pihak Yang Diduga Ikut Terlibat (*Co-Conspirators*)
- Pihak Yang Diduga Melakukan Penyimpangan (*Subject/Target*)

Persiapan

- Mempelajari berkas
 - Menetapkan tujuan informasi yang akan digali dalam wawancara
 - Mempelajari informasi apa yang dapat diperoleh
 - Mempersiapkan poin-poin yang akan ditanyakan
 - Tempat untuk wawancara saksi kooperatif di kantor atau tempat menyimpan dokumen
 - Untuk saksi yang tidak kooperatif, tidak perlu dijadualkan terlebih dahulu
 - Mempersiapkan tempat untuk wawancara
- Ruangan wawancara :
- Pintu tertutup namun tidak terkunci,
 - Tidak ada halangan bagi responden untuk meninggalkan ruang wawancara,
 - Ruangan bersih.

Pihak yang diwawancarai :

Dalam hal istilah dalam penanganan investigasi, sering kita dipermasalahakan terhadap istilah yang digunakan dalam melaksanakan wawancara atau klarifikasi atau permintaan keterangan (yang dituangkan dalam BAP).

Karakteristik wawancara yang baik :

- Cukup waktu dan mendalam
- Memilah informasi relevan dan tidak relevan
- Sedekat mungkin dengan saat kejadian
- Obyektif

Karakteristik pewawancara yang baik :

1. mudah bergaul
2. Bisa membuat orang lain ingin berbagi informasi
3. Tidak banyak interupsi
4. Menunjukkan keseriusan
5. Tidak menyalahkan
6. Tepat waktu, berpakaian rapi

Elemen hukum dalam melakukan wawancara :

- Otoritas Hukum untuk Melakukan Wawancara
- Penggunaan Muslihat dalam Wawancara

Elemen-elemen dalam komunikasi :

- Ekspresi (*Expression*)
- Pendekatan (*Persuasion*)
- Therapy
- Ritual
- Pertukaran Informasi

Hambatan komunikasi :

- Waktu yang tidak tepat
- Ego Responden
- Etika
- Trauma
- Lupa
- Kesulitan mengurutkan kejadian
- Bingung menarik simpulan
- Perilaku Tidak Sadar

Fasilitator komunikasi :

1. Pewawancara mengkomunikasikan apa yang diharapkan dari sisi responden
2. Memberikan pengakuan (*Recognition*) yang tulus kepada responden
3. Membuat orang lain merasa penting (*altruistic appeals*)

4. Menunjukkan sikap simpati pada orang lain
5. Dapat mewujudkan wawancara sebagai pengalaman baru buat responden
6. Membicarakan sumber tekanan responden agar keluar dari suatu tekanan emosional (*Catharsis*)
7. Kesamaan maksud
8. Penghargaan *Ekstrinsic*

Jenis-jenis pertanyaan :

1. Pertanyaan Pembuka (*Introductory*)
2. Informasional (*Informational*)
3. Pengujian data/informasi (*data/information assessment*)
4. Pendalaman (*Closing*)
5. Memperoleh pengakuan (*admission seeking*)

Kapan jenis-jenis pertanyaan tersebut digunakan :

- Untuk saksi netral atau saksi-saksi yang menguatkan: pembukaan, informasi dan pendalaman
- Saksi tidak jujur: Pengujian Informasi/data
- Jika saksi bertanggungjawab atas tindak kejahatan: pertanyaan untuk memperoleh pengakuan

Tujuan pertanyaan pembuka :

- Memperkenalkan Diri dan Menjelaskan Maksud Wawancara
- Membangun Hubungan (*Rapport*)
- Membangun Suasana Wawancara
- Observasi Reaksi

Beberapa teknik pertanyaan pembuka :

- Kontak fisik
- Bahasa tubuh untuk menciptakan kepercayaan
- Jangan mewancarai lebih dari satu orang
- Pribadi/Privacy
- Menghindari pernyataan-pernyataan Sensitif
- Memperoleh komitmen untuk membantu

Menghindari pertanyaan sensitif :

<ul style="list-style-type: none">• Hindari:• Investigasi• Audit• Wawancara• Penggelapan/ pencurian	<ul style="list-style-type: none">• Gunakan:• Menanyakan• Telaah• Mengajukan beberapa pertanyaan• Masalah kekurangan
--	---

Pertanyaan-pertanyaan informasional :

Dimaksudkan untuk memperoleh informasi yang faktual, ttg SPM, dokumen, sistem operasi dll:

- Pertanyaan terbuka
- Pertanyaan tertutup
- Pertanyaan mengarahkan (*leading*)

Pertanyaan terbuka :

Suatu pertanyaan yang sulit dijawab dengan “ya” atau “tidak”, Contoh:

- Coba ceritakan tentang pekerjaan/tugas saudara
- Bagaimana pendapat saudara tentang permasalahan ini?
- Menurut saudara, bagaimana permasalahan tersebut dapat terjadi?

Pertanyaan tertutup :

Suatu pertanyaan yang menghendaki jawaban Singkat dan tepat, biasanya “ya” atau “tidak”,

Contoh:

- Apakah saudara bekerja disini?
- Apakah saudara mengetahui hal ini?

Pertanyaan mengarahkan :

Suatu pertanyaan yang mengandung jawaban sebagai bagian dari pertanyaan.

Biasanya untuk mengkonfirmasi fakta yang telah diketahui. Contoh:

- Jadi saudara menerima bagian uang itu dari saudara A?
- Saudara selama ini mendapatkan penghasilan dari berbagai sumber, kan?

Jenis Pertanyaan Yang Harus Dihindari

Pertanyaan negatif ganda (double negative)

Tidakkah saudara curiga bahwa uang saudara terima itu berasal dari transaksi yang tidak benar?

Jenis pertanyaan yang harus dihindari :

Pertanyaan Rumit/Kompleks

Apa tugas saudara, sudah berapa lama Saudara bekerja disini, siapa saja kawan kerja saudara disini dan bagaimana menurut saudara mengenai kondisi kerja disini?

Teknik mengajukan pertanyaan informasional :

- a. Mulailah pertanyaan yang tidak akan membuat responden menjadi defensif atau menarik diri.
- b. Ajukan pertanyaan dengan cara yang akan membangun fakta berdasarkan urutan kejadiannya atau cara yang sistematis lainnya.
- c. Ajukan hanya satu pertanyaan pada suatu saat, perjelaslah pertanyaannya sehingga hanya ada satu jawaban yang diperoleh.
- d. Bertanyalah dengan lugas dan apa adanya, hindari pendekatan yang kasar.
- e. Beri responden waktu yang cukup untuk menjawab, jangan tergesa-gesa.
- f. Bantulah responden untuk mengingat, tapi jangan menyarankan jawaban; Ulangi atau tekankan pertanyaannya, jika perlu, untuk mendapatkan fakta yang diinginkan.
- g. Pastikan anda mengerti jawaban-jawaban yang diberikan, jika ada yang kurang jelas, minta responden untuk menjelaskannya saat itu juga, jangan ditunda.
- h. Beri kesempatan responden untuk mengklarifikasi jawabannya.
- i. Pisahkan fakta dari opini.
- j. Untuk memastikan keakuratan, minta responden untuk membandingkan dengan cara persentase, pecahan, taksiran waktu dan jarak.
- k. Peroleh semua fakta; hampir semua responden dapat memberikan informasi lebih dari sekedar informasi awal.
- l. Setelah responden menjelaskan secara naratif, ajukan pertanyaan atas semua hal yang telah didiskusikan.
- m. Untuk menyimpulkan hasil wawancara, mintalah responden untuk menyarikan informasinya; sarikan fakta-fakta, minta responden untuk memverifikasi bahwa simpulan yang diambil adalah tepat.
- n. Apabila membuat catatan, catatlah hal-hal penting saja. Mencatat terlalu banyak akan menyulitkan responden.

Mengamati reaksi responden :

Pewawancara harus memiliki pengetahuan tentang tingkah laku seseorang dalam situasi wawancara:

- **proxemic**, memanfaatkan jarak antar personal untuk memperjelas maksud/ arti
- **Chronemics (Pacing; Silent Probe)**, pemanfaatan waktu oleh seseorang untuk mengerti, bersikap, dan berkeinginan.
- **Kinetics**, penggunaan gerakan badan dalam menyampaikan maksud
- **Paralinguistics**, hal-hal yang mencakup volume, nada, dan kualitas suara untuk menyampaikan maksud

Menyiasati keengganan (resistance):

- Suatu keengganan atau kemungkinan penolakan jawaban dari reponden
- Semakin suatu topik tidak menyenangkan, semakin responden akan menolak.

Cara Mengatasi Jawaban Resistance

“Saya sangat sibuk.....”
Cara mengatasinya.....

- Wawancara akan singkat saja
- Pewawancara sudah siap di tempat
- Ini adalah sesuatu yang penting
- Wawancara akan gampang-gampang saja

Cara Mengatasi Jawaban Resistance,

Misal 1 :

“Saya tidak tau apa-apa tentang hal ini”
Cara mengatasinya kembalikan dengan pertanyaan:

- “Baiklah, jadi apa yang menjadi tugas saudara?” ATAU
- “Baiklah. Itu memang salah satu yang ingin saya ketahui, tetapi, saudara tahu mengenai pengendalian intern, kan?”

Cara Mengatasi Jawaban Resistance,

Misal 2 :

“Saya tidak ingat”

Cara mengatasinya kembalikan dengan pertanyaan:

- Tetap menunggu responden menjawab
- Mengajukan pertanyaan alternatif yang mempersempit cakupan hal yang dipertanyakan :“Baiklah pak..., saya mengerti anda tidak mungkin mengingat seluruh transaksi. Apakah anda ingat transaksi yang bernilai diatas Rp100 juta ? ATAU
- “Baiklah jika anda tidak mengingat secara detail, apakah garis besar dari alasan pemberian ijin tersebut anda ingat ?”

Menghadapi orang sulit :

Kadang-kadang responden tidak bereaksi tanpa alasan yang jelas.

- Tidak bereaksi - harus sabar
- Ubah taktik - solusi versi responden
- Usahakan agar pertanyaan dijawab ‘ya’ dan sulit dijawab ‘tidak’

Psychologi Kebohongan :

Tubuh menunjukkan stress melalui isyarat.

Isyarat Verbal, al:

- Berubahnya nada bicara
- Sering meminta pengulangan pertanyaan untuk mengarah jawaban
- Mengomentari hal-hal yang berhub dg wawancara. Misalnya ia komplain dengan lingkungan tempat wawancara.
- Memilah-milah ingatan: Untuk pertanyaan yang tidak signifikan, dia akan lancar menjawab, tetapi untuk pertanyaan yang signifikan dia akan bilang “lupa”
- Mencari alasan
- Bersumpah

Physiology Of Deception

Tanda-tanda fisik orang berbohong

Isyarat Verbal, al:

- Menunjuk Kesaksian
- Menjawab dengan pertanyaan
- Kadar penyangkalan melemah
- Gagal menyangkal

- Menghindari kata-kata yang bermakna emosional, seperti kata-kata “mencuri”, dan “kejahatan”

Tanda-tanda fisik orang berbohong, Isyarat Verbal, al:

- Menolak menunjuk keterlibatan orang lain
- Sikap toleran
- Menunjukkan ketidakpedulian

Tanda-tanda fisik orang berbohong, Isyarat NonVerbal, al:

- Gerakan badan
- Respon/ekspresi anatomi: ekspresi yang timbul spontan. Misalnya meningkatnya denyut jantung, menarik nafas panjang dll.
- Ilustrator: gerakan tangan untuk mendemonstrasikan sesuatu saat berbicara
- Menutupi mulut dengan tangan: orang yang bersalah menutupi mulut dengan tangan saat berbohong
- Bereaksi terhadap bukti: perhatian terhadap bukti yang disodorkan

Apapun yang dilakukan oleh penyidik/ akuntan forensic/ Auditor Investigatif/ Investigator saat melakukan wawancara/ klarifikasi/ permintaan keterangan/ interogasi sebaiknya di dalam akhir wawancara/ klarifikasi/ permintaan keterangan/ interogasi yang dituangkan dalam bentuk tertulis diakhiri dengan kata :

Demikian keterangan ini kami berikan dalam keadaan yang sebenarnya, tidak ada paksaan maupun tekanan dari siapapun, dan tidak akan kami tarik keterangan ini dalam keadaan apapun, dan bilamana keterangan yang kami berikan ini tidak sesuai dengan yang sebenarnya, kami sanggup dituntut didepan pengadilan.

dan, pada tiap halaman di mana ada keterangan yang diberikan oleh pemberi keterangan, hendaknya dibubuhkan paraf yang bersangkutan, dan di akhir halaman dibubuhkan tanda tangan dan di atas meterai cukup.

L. PUTUSAN AKHIR ADA DI PENGADILAN

Aksioma ini secara sederhana ingin menyatakan bahwa “hanya pengadilan” yang dapat (berhak) menetapkan bahwa fraud memang terjadi atau tidak terjadi (*Existence of Fraud*). Putusan pengadilan yang dimaksud

adalah sampai adanya putusan pengadilan yang menyatakan kesalahannya dan memperoleh kekuatan hukum tetap”

Sedangkan tugas/ kewajiban Akuntan forensic/ Pemeriksa fraud/ Auditor Investigasi/ Investigator adalah berupaya membuktikan terjadi atau tidak terjadinya fraud. Namun keputusan akhir hanya pengadilan yang mempunyai kewenangan untuk menetapkan hal itu.

Pada proses pengadilan inilah patut dibahas dan diperhatikan asas-asas yang mengatur perlindungan terhadap keluhuran harkat dan martabat manusia, karena memang asas-asas ini merupakan bagian dari asas-asas hukum acara pidana.

Asas-asas hukum acara pidana yang secara universal diterima, tetapi tidak selamanya diterapkan secara konsisten di beberapa negara adalah ;

- 1) Peradilan cepat, sederhana, dan biaya ringan.
- 2) Praduga tak bersalah.
- 3) Asas oportunitas.
- 4) Pemeriksaan pengadilan terbuka untuk umum.
- 5) semua orang diberlakukan sama di depan hukum.
- 6) Peradilan dilakukan oleh hakim karenan jabatannya dan tetap.
- 7) Tersangka/ terdakwa berhak mendapat bantuan hukum.
- 8) Asas akusator.
- 9) Pemeriksaan hakim langsung dan lisan.

1) Peradilan cepat, sederhana, dan biaya ringan.

Peradilan cepat, sederhana, dan biaya ringan bukan merupakan hal baru karena asas ini lahir bersama KUHAP, dan merujuk pada sistem peradilan cepat banyak ketentuan di dalam KUHAP memakai istilah “segera”

2) Praduga tak bersalah.

Asas praduga tak bersalah (presumption of innocence) disebut dalam Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1970 tentang Ketentuan-Ketentuan Pokok Kekuasaan Kehakiman dan dalam penjelasan umum butir 3c KUHAP yang berbunyi : ”Setiap orang yang disangka, ditangkap, ditahan, dituntut dan atau dihadapkan di muka sidang pengadilan, wajib dianggap tidak bersalah sampai adanya putusan pengadilan yang menyatakan kesalahannya dan memperoleh kekuatan hukum tetap”

3) Asas oportunitas.

Ada dua asas yang berkenaan dengan hak penuntutan, yaitu asas legalitas (het legaliteits beginsel) dan asas oportunitas (het opportuneits beginsel). Dalam hal legalitas, penuntut umum wajib menuntut suatu delik.

4) Pemeriksaan pengadilan terbuka untuk umum.

Asas ini diatur dalam pasal 153 ayat (3) dan ayat (4) KUHAP yang mengatur sebagai berikut :

- Untuk keperluan pemeriksaan hakim ketua sidang membuka sidang dengan menyatakan terbuka untuk umum kecuali dalam perkara mengenai kesusilaan atau terdakwa anak-anak (3).
- Tidak dipenuhinya ketentuan dalam ayat (2) dan ayat (3) mengakibatkan batalnya putusan demi hukum (4).

5) Semua orang diberlakukan sama di depan hukum.

Asas ini secara tegas diatur dalam Undang-Undang Pokok Kekuasaan Kehakiman pasal 5 ayat (1) dan KUHAP dalam penjelasan umum butir 3a. Undang-Undang Pokok Kekuasaan Kehakiman pasal 5 ayat (1) berbunyi :

Pengadilan mengadili menurut hukum dengan tidak membeda-bedakan orang”

Persatuan Jaksa (Persaja) menggunakan ungkapan dalam bahasa Sanskerta :

“tan hana dharma manrua”

6) Peradilan dilakukan oleh hakim karena jabatannya dan tetap.

Pengambilan keputusan mengenai salah tidaknya terdakwa dilakukan oleh hakim karena jabatannya dan bersifat tetap. Untuk jabatan ini, hakim-hakim yang tetap diangkat oleh Kepala Negara. Ini disebut dalam Undang-Undang Pokok Kekuasaan Pasal 31.

7) Tersangka/ terdakwa berhak mendapat bantuan hukum.

Hal ini terlihat dalam pasal 69 sampai pasal 74 KUHAP.

- 1) Bantuan hukum dapat diberikan sejak saat tersangka ditangkap atau ditahan.
- 2) Bantuan hukum dapat diberikan pada semua tingkat pemeriksaan.
- 3) Penasehat hukum dapat menghubungi tersangka/ terdakwa pada semua tingkat pemeriksaan pada setiap waktu.
- 4) Pembicaraan antara penasehat hukum dengan tersangka tidak didengar oleh penyidik dan penuntut umum, kecuali pada delik yang menyangkut keamanan negara.
- 5) Turunan berita acara diberikan kepada tersangka atau penasehat hukum guna kepentingan pembelaan.
- 6) Penasehat hukum berhak mengirim dan menerima surat dari tersangka/ terdakwa.

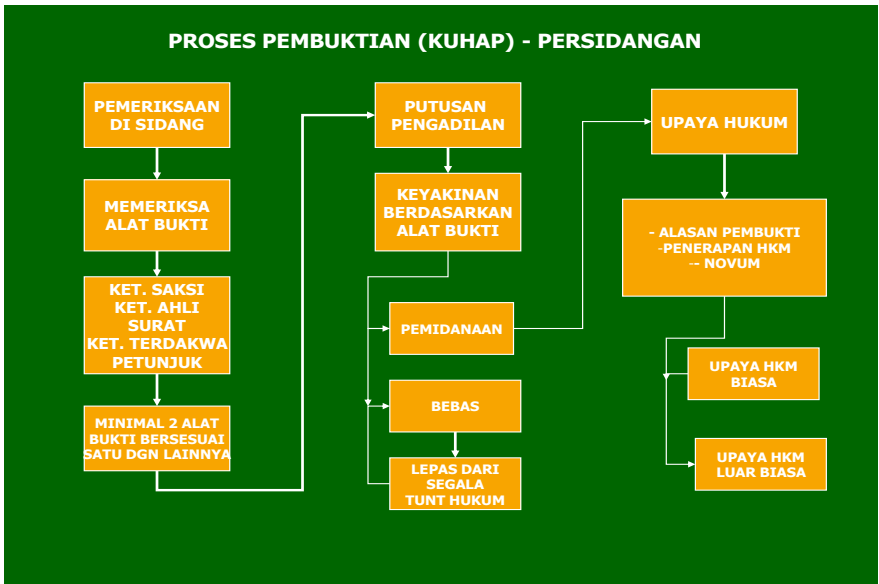
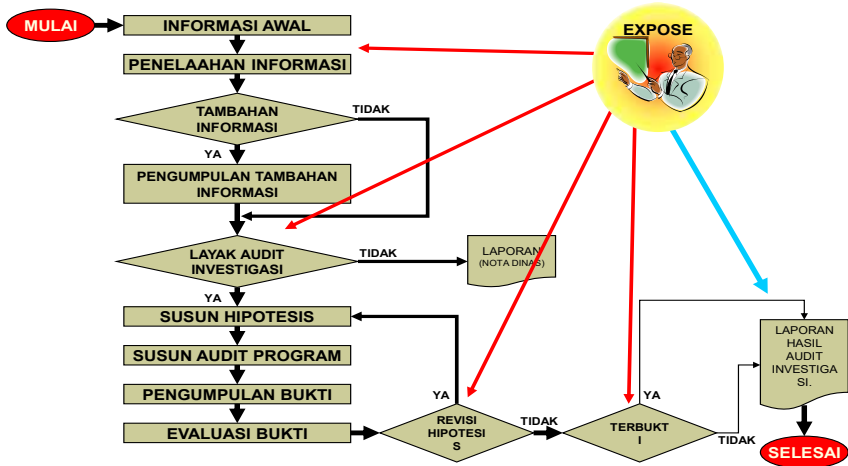
8) Asas akusator.

Kebebasan memberi dan mendapatkan nasehat hukum menunjukkan bahwa KUHAP menganut asas akusator (*accusatoir*), ini berarti perbedaan antara pemeriksaan pendahuluan dan pemeriksaan sidang pengadilan pada dasarnya dihilangkan.

9) Pemeriksaan hakim langsung dan lisan.

Dalam hukum acara pidana, pemeriksaan di sidang pengadilan dilakukan oleh hakim secara langsung artinya langsung kepada terdakwa dan para saksi. Pemeriksaan hakim juga dilakukan secara lisan, artinya bukan tertulis antara hakim dan terdakwa.

BAGAN ARUS PROSES AUDIT INVESTIGATIF



Penyelesaian kerugian keuangan negara

Untuk menghindari terjadinya kerugian keuangan negara/ daerah akibat tindakan melanggar hukum atau kelalian seseorang, Undang-Undang

Perbendaharaan Negara mengatur mengenai penyelesaian kerugian negara/ daerah. Undang-Undang Perbendaharaan ini menegaskan bahwa setiap kerugian negara/ daerah yang disebabkan oleh tindakan melanggar hukum atau kelalaian seseorang harus diganti oleh pihak yang bersalah. Dengan penyelesaian kerugian keuangan negara / daerah tersebut, negara/ daerah dapat dipulihkan dari kerugian keuangan yang telah terjadi.

Sehubungan dengan hal itu, setiap pimpinan kementerian negara/ lembaga/ kepala satuan kerja perangkat daerah wajib melakukan tuntutan ganti rugi setelah mengetahui bahwa kementerian negara/ lembaga/ kepala satuan kerja perangkat daerah yang bersangkutan telah merugi.

Pasal 18 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999

- (1) Selain pidana tambahan sebagaimana dimaksud dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana, sebagai pidana tambahan adalah :
 - a. perampasan barang bergerak yang berwujud atau yang tidak berwujud atau barang tidak bergerak yang digunakan untuk atau yang diperoleh dari tindak pidana korupsi, termasuk perusahaan milik terpidana di mana tindak pidana korupsi dilakukan, begitu pula dari barang yang menggantikan barang-barang tersebut;
 - b. pembayaran uang pengganti yang jumlahnya sebanyak-banyaknya sama dengan harta benda yang diperoleh dari tindak pidana korupsi;
 - c. penutupan seluruh atau sebagian perusahaan untuk waktu paling lama 1 (satu)
 - d. pencabutan seluruh atau sebagian hak-hak tertentu atau penghapusan seluruh atau sebagian keuntungan tertentu, yang telah atau dapat diberikan oleh

- (2) Jika terpidana tidak membayar uang pengganti sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf b paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh jaksa dan dilelang untuk menutupi uang pengganti tersebut.

(3) Dalam hal terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar uang pengganti sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf b, maka dipidana dengan pidana penjara yang lamanya tidak melebihi ancaman maksimum dari pidana pokoknya sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang ini dan lamanya pidana tersebut sudah ditentukan dalam putusan pengadilan.

Uang pengganti

(Langkah hukum yang harus ditempuh dalam upaya penyelesaian tunggakan pembayaran uang pengganti)

Pengembalian kerugian negara dari tindak pidana korupsi melalui uang pengganti merupakan salah satu upaya penting dalam pemberantasan tindak pidana korupsi. Pengembalian tersebut tidaklah mudah karena tindak pidana korupsi merupakan *extra ordinary crimes* yang pelakukannya berasal dari kalangan intelektual dan mempunyai kedudukan penting. Dalam Undang-Undang Pemberantasan tindak pidana korupsi telah diatur tiga (3) upaya yang perlu dilakukan dalam penyelesaian tunggakan uang pengganti yaitu : Penyitaan dan pelelangan harta benda milik terpidana dan ahli warisnya setelah putusan pengadilan mempunyai kekuatan hukum tetap, melalui putusan subsider pidana penjara, melalui gugatan perdata dan administrasi keuangan.

Sehubungan dengan itu maka permasalahan yang dibahas dalam pengkajian ini adalah bagaimana mencegah terjadinya tunggakan uang pengganti melalui pendataan dan penyitaan harta benda milik terpidana, bagaimana pelunasan uang pengganti melalui hukuman badan (penjara) serta bagaimana penyelesaian tunggakan uang pengganti melalui upaya perdata dan administrasi keuangan.

Hasil pengkajian menunjukkan:

1. Mencegah terjadinya tunggakan uang pengganti

Pengembalian kerugian negara melalui uang pengganti merupakan hal yang sangat penting, karena uang tersebut dapat dipergunakan untuk melanjutkan pembangunan. Pengembalian tersebut tidaklah mudah karena:

- Proses peradilan tindak pidana korupsi pada umumnya membutuhkan waktu yang lama, sehingga terpidana mempunyai kesempatan untuk mengalihkan atau menyembunyikan harta bendanya yang berasal dari tindak pidana korupsi.
- Tindak pidana korupsi merupakan extra ordinary crimes, dimana pelakunya adalah kalangan intelektual dan mempunyai kedudukan penting, sehingga mudah untuk mengalihkan/menyembunyikan harta bendanya yang berasal dari hasil korupsi.

Sehubungan dengan itu Pasal 18 ayat (2) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 menyatakan bahwa jika terpidana tidak membayar uang pengganti sebagaimana dimaksud ayat (1) huruf b paling lama dalam waktu 1 (satu) bulan sesudah putusan pengadilan yang telah memperoleh kekuatan hukum tetap, maka harta bendanya dapat disita oleh jaksa dan dilelang untuk menutupi uang pengganti tersebut.

Dari bunyi pasal ini tampak bahwa untuk melunasi uang pengganti, jaksa dapat menyita dan melelang harta benda terpidana setelah putusan pengadilan mempunyai kekuatan hukum tetap.

Apabila ketentuan ini dilaksanakan, jaksa akan menemui kesulitan dalam menemukan harta benda milik terpidana atau ahli warisnya. Dan kemungkinan timbulnya tunggakan uang pengganti sangat besar. Oleh karena pendataan dan penyitaan harta benda milik tersangka harusnya sudah dilakukan sejak penyidikan. Untuk itu memerlukan optimalisasikan tugas dan fungsi Kejaksaan di bidang penyidikan dan itelijen yustisial.

Optimalisasi tugas dan fungsi Kejaksaan di bidang intelijen dalam menemukan harta kekayaan negara yang dikorupsi tidak terhenti pada proses penyidikan tetapi terus berlanjut pada penuntutan, eksekusi dan upaya perdata.

ii. Pelunasan uang pengganti dengan hukuman badan.

Penyelesaian tunggakan uang pengganti disamping dilakukan dengan penyitaan dan pelelangan harta benda terpidana juga dapat

dilakukan melalui tuntutan subsider pidana penjara, atau hukuman badan. Tuntutan subsider pidana penjara diatur dalam Pasal 18 ayat (3) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001, menegaskan bahwa “Dalam hal terpidana tidak mempunyai harta benda yang mencukupi untuk membayar uang pengganti sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) huruf b, maka dipidana dengan pidana penjara yang lamanya tidak melebihi ancaman maksimal dari pidana pokoknya sesuai dengan ketentuan dalam Undang-Undang ini dan lamanya pidana tersebut sudah ditentukan dalam putusan pengadilan.

Berkenaan dengan itu berdasarkan Rekomendasi Rapat Kerja Kejaksaan se-Indonesia Tahun 2005 bahwa “jaksa harus selalu mencantumkan tuntutan subsider pidana penjara apabila terpidana dalam waktu 1 (satu) bulan tidak melunasi uang pengganti.

Dalam penyelesaian tunggakan uang pengganti melalui hukuman subsider permasalahan yang dihadapi dalam praktek adalah terpidana akan memilih melaksanakan hukuman subsider dari pada membayar uang pengganti jika hukuman subsidernya lebih menguntungkan dari pada pembayaran uang penggantinya. Oleh karena itu Jaksa dalam menuntut hukuman subsider hendaknya menuntut hukuman maksimal sesuai ketentuan pasal yang dilanggar.

3. Penyelesaian tunggakan uang pengganti melalui upaya perdata dan administrasi keuangan.

Penyelesaian tunggakan uang pengganti melalui upaya perdata dilakukan apabila setelah putusan pengadilan memperoleh kekuatan tetap diketahui masih terdapat harta benda milik terpidana diduga berasal dari TPK belum dirampas (Pasal 38 B UNDANG-UNDANG Nomor 31 Tahun 1999)

Sebagaimana telah dikemukakan sebelumnya bahwa tindak pidana korupsi merupakan extra ordinary crimes, yang dilakukan oleh kalangan intelektual, sehingga hilangnya alat-alat bukti, khususnya alat-alat bukti yang berguna dalam proses pembuktian gugatan perdata sangat besar. Hilangnya alat bukti tersebut akan berakibat sulitnya bagi Jaksa Pengacara Negara untuk menang dalam perkara perdata yang ditanganinya.

Berkenaan dengan itu Prof. Dr. Jur. A. Hamzah dalam pertemuan ilmiah Puslitbang Kejaksaan Agung RI tanggal 19 Nopember 2008 mengemukakan perlunya “pembalikan beban pembuktian terbatas bidang perdata” seperti halnya dengan Counter Corruption Act Thailand dapat diterapkan di Indonesia. Artinya pegawai negeri atau pejabat yang tidak dapat membuktikan asal usul kekayaannya yang tidak seimbang dengan pendapatannya yang resmi, dapat digugat langsung secara perdata oleh penuntut umum berdasarkan perbuatan melanggar hukum (onrecht matige- daad), Pasal 1365 BW ke Pengadilan Tinggi untuk dinyatakan dirampas untuk negara. Kiranya hal ini dapat di terapkan terhadap harta benda terpidana dan atau ahli warisnya, untuk itu Pasal 38 C Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 perlu diamandemen lagi.

Sedangkan penyelesaian tunggakan uang pengganti melalui administrasi keuangan Negara dilakukan karena terjadinya perbedaan jumlah uang pengganti menurut versi Kejaksaan dengan Departemen Keuangan. Hal ini antara lain disebabkan sistem pembukuan uang pengganti di Kejaksaan belum menganut sistem Akuntansi Instansi yang disusun oleh Departemen Keuangan.

Guna menghindari terjadinya perbedaan tersebut Kejaksaan hendaknya menyesuaikan sistem administrasi keuangannya dengan sistem Akutansi Instansi yang disusun oleh Departemen Keuangan.

4. Kesimpulan

Bahwa langkah hukum yang harus ditempuh dalam upaya penyelesaian tunggakan uang pengganti adalah

- Mencegah terjadinya tunggakan uang pengganti, untuk itu perlu dilakukan pendataan dan penyitaan sejak dini yaitu sejak dilakukan penyelidikan. Untuk itu perlu dilakukan optimalisasi pelaksanaan tugas dan fungsi di bidang intelijen yustisial dan penyidikan.
- Pelunasan uang pengganti melalui tuntutan subsider pidana penjara. Untuk itu Jaksa Penuntut Umum dalam tuntutannya disamping harus mencantumkan subsider hukuman penjara tuntutan subsider tersebut harus pula hukuman maksimal sesuai pasal Undang-Undang tindak pidana korupsi yang dilanggar.

- Melalui upaya hukum perdata dan penyempurnaan administrasi keuangan. Melalui upaya perdata dilaksanakan dengan melakukan gugatan terhadap terpidana atau ahli warisnya apabila setelah putusan pengadilan mempunyai kekuatan hukum tetap diketahui masih terdapat harta benda milik terpidana yang diduga berasal dari tindak pidana korupsi.

5. Saran-saran

- Untuk mencegah terjadinya tunggakan uang pengganti perlu dilakukan pendataan dan penyitaan harta benda milik tersangka secara dini yaitu sejak dilakukan penyidikan.
- Untuk menghindari dipilihnya pidana subsider hukuman penjara oleh terpidana daripada membayar uang pengganti maka dalam tuntutan subsider pidana penjara JPU (Jaksa Penuntut Umum) hendaknya menuntut hukuman subsider maksimal seperti diatur dalam pasal yang dilanggar.
- Guna mencapai hasil maksimal mengenai pengembalian kerugian keuangan negara melalui uang pengganti, maka pasal 38 C UNDANG-UNDANG No.31 Tahun 1999 tentang pemberantasan Tindak Pidana Korupsi perlu diamandemen dengan mencantumkan pembalikan beban pembuktian terbatas bidang perdata.

*(Pusat Litbang Kejaksaan Agung R.I,
Studi tentang Langkah Hukum Yang Harus
Ditempuh Dalam upaya Penyelesaian
Tunggakan Pembayaran Uang Pengganti, 2008)*

Ganti kerugian dan rehabilitasi.

Ganti kerugian adalah hak seseorang untuk mendapat pemenuhan atas tuntutan yang berupa imbalan sejumlah uang karena ditangkap, ditahan, dituntut, ataupun diadili tanpa alasan yang berdasarkan Undang-Undang atau karena kekeliruan mengenai orangnya atau hukum yang diterapkan menurut cara yang diatur dalam Undang-Undang

Rehabilitasi adalah hak seseorang untuk mendapat pemulihan haknya dalam kemampuan, kedudukan, harkat, dan martabatnya yang diberikan pada tingkat penyidikan, penuntutan, atau peradilan karena ditangkap, ditahan

dituntut, dan diadili tanpa alasan yang berdasarkan Undang-Undang yang yang diterapkan menurut cara yang ditetapkan Undang-Undang.

Pengadilan Tindak Pidana Korupsi

- a. bahwa negara Republik Indonesia adalah negara hukum yang bertujuan mewujudkan kehidupan masyarakat, bangsa, dan negara yang tertib, sejahtera, dan berkeadilan dalam rangka mencapai tujuan negara sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
- b. bahwa tindak pidana korupsi telah menimbulkan kerusakan dalam berbagai sendi kehidupan masyarakat, bangsa, dan negara sehingga upaya pencegahan dan pemberantasan tindak pidana korupsi perlu dilakukan secara terus-menerus dan berkesinambungan yang menuntut peningkatan kapasitas sumber daya, baik kelembagaan, sumber daya manusia, maupun sumber daya lain, serta mengembangkan kesadaran, sikap, dan perilaku masyarakat antikorupsi agar terlembaga dalam sistem hukum nasional;
- c. bahwa Pengadilan Tindak Pidana Korupsi yang dasar pembentukannya ditentukan dalam Pasal 53 Undang- Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, berdasarkan putusan Mahkamah Konstitusi dinyatakan bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, sehingga perlu diatur kembali Pengadilan Tindak Pidana Korupsi dengan Undang-Undang yang baru;
- d. bahwa berdasarkan pertimbangan sebagaimana dimaksud dalam huruf a, huruf b, dan huruf c, perlu membentuk Undang-Undang tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi Undang-Undang RI Nomor 46 Tahun 2009 tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi.

Catatan kaki :

1. Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif, Theodorus M. Tuanakotta, 2010, Lembaga Penerbit FE UI.
2. Studi tentang Langkah Hukum Yang Harus Ditempuh Dalam upaya Penyelesaian Tunggakan Pembayaran Uang Pengganti, (2008), Pusat Litbang Kejaksaan Agung R.I.

3. Undang-Undang RI Nomor 46 Tahun 2009 tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi.

M. BAGAIMANA PERSIAPAN MENJADI PEMBERI KETERANGAN AHLI

i. Persiapan materi sebelum sidang sampai stress

Mempersiapkan diri menjadi pemberi keterangan ahli dan mempersiapkan materi yang akan ditanyakan dan harus dijawab pada sidang di pengadilan antara lain pemberi keterangan ahli harus menguasai apa yang termuat/ tertulis dan apa yang tidak tertulis dalam laporan hasil audit investigasi/ laporan hasil perhitungan kerugian keuangan negara. Yang termuat dalam laporan tersebut meliputi apa itu korupsi, sebab-sebab korupsi dalam kasus yang sedang disidangkan, keterkaitan dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 juncto Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi, kapan kerugian negara diakui, bentuk-bentuk korupsi dan bentuk korupsi dalam kasus yang sedang disidangkan, akibat/ dampak korupsi, berapa jumlah kerugian keuangan negara dalam kasus tindak pidana korupsi tersebut.

“Pemberi keterangan ahli harus menguasai apa yang termuat/ tertulis dan apa yang tidak tertulis dalam laporan hasil audit investigasi/ laporan hasil perhitungan kerugian keuangan negara. Yang termuat dalam laporan tersebut meliputi apa itu korupsi, sebab-sebab korupsi dalam kasus yang sedang disidangkan, keterkaitan dengan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 juncto Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi, kapan kerugian negara diakui, bentuk-bentuk korupsi dan bentuk korupsi dalam kasus yang sedang disidangkan, akibat/ dampak korupsi, berapa jumlah kerugian keuangan negara dalam kasus tindak pidana korupsi tersebut.”

Pemberi keterangan ahli juga harus dapat menjelaskan dasar penugasan dilakukan audit investigasi/ perhitungan kerugian keuangan negara itu apakah dari penyidik KPK, Kepolisian atau kejaksaan, tujuan penugasan, ruang lingkup penugasan, batasan tanggung jawab penugasan, prosedur penugasan, hambatan, pengungkapan fakta dan proses kejadian, data yang dipergunakan untuk menghitung Kerugian Keuangan Negara/Daerah, cara memperoleh data/ bukti audit, metode Penghitungan Kerugian Keuangan Negara/Daerah, hasil Perhitungan Kerugian Keuangan Negara/Daerah.

Pemberi keterangan ahli juga harus dapat menceritakan bagaimana instansi/ pemberi keterangan ahli bisa melakukan audit atas kasus tindak pidana korupsi tersebut, apakah instansi/ pemberi keterangan ahli yakin bahwa dalam hal ini benar telah terjadi kerugian keuangan negara/ daerah, laporan hasil audit dikirim ke siapa saja.

ii. Dicecar pertanyaan oleh penasehat hukum masalah yang bukan substansi, ya tidak perlu kita jawab.

Pemberi keterangan ahli sering ditanya masalah kewenangan instansi dan tugas pokok, dasar penetapan sebagai ahli, apakah pemberi keterangan ahli benar-benar ahli.

Jelaskan bahwa instansi dimana pemberi keterangan ahli bekerja memang benar-benar punya kewenangan yang diatur dalam Undang-Undang untuk melakukan audit investigasi/ perhitungan kerugian negara dan pemberi keterangan ahli memang benar-benar ahli dibuktikan dengan sertifikat akuntan, pelatihan dan penugasan yang telah dilakukan serta pengalaman mengungkap kasus tindak pidana korupsi.

Kalau pemberi keterangan ahli ditanya oleh Hakim/ Jaksa Penuntut Umum/ Penasehat Hukum tentang jenis audit, pemberi keterangan ahli harus dapat menjawab bahwa menurut UNDANG-UNDANG No.15 Tahun 2004 Tentang

Pemeriksaan Pertanggung jawaban Keuangan Negara, audit dibedakan dalam:

- a. Audit keuangan, yaitu audit atas laporan keuangan.
- b. Audit Kinerja, yaitu audit atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan atas aspek efektifitas.
- c. Audit dengan tujuan tertentu, yaitu audit yang tidak termasuk dalam audit keuangan dan audit kinerja.

Pemberi keterangan hali lebih lanjut harus dapat menjelaskan juga bahwa dari berbagai jenis audit tersebut di atas, terlihat bahwa perbedaan pokok diantara jenis-jenis audit tersebut adalah tujuannya.

Audit investigatif yang selama ini sering dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah adalah termasuk dalam jenis audit dengan tujuan tertentu.

Audit Investigatif adalah Pengujian dan analisis forensik yang merupakan penerapan berbagai keahlian dan teknik termasuk keahlian audit, teknik investigasi dan ketrampilan pengumpulan data untuk mengungkap ketidakwajaran akuntansi dan perilaku yang menyimpang, termasuk tindakan pencurian, penyelewengan dana, penggelapan, pencucian uang, dan korupsi.

Juga bila ditanyakan atau minta dijelaskan tentang akuntansi forensik, jelaskan bahwa akuntansi forensik merupakan proses dimana berbagai keahlian profesional diterapkan dalam suatu kasus untuk menentukan apa yang terjadi, dimana, mengapa, kapan, dan bagaimana terjadi, serta siapa yang melakukan.

Istilah Audit Investigatif dengan Audit Forensik keduanya dapat dipertukarkan sepanjang kedua-duanya berkaitan dengan pengujian dan analisis forensik yang menggunakan teknik-teknik audit dan investigasi untuk digunakan bagi penegakan hukum.

Sering juga hakim, jaksa penuntut umum, maupun penasehat hukum menanyakan kepada pemberi keterangan ahli tentang pengertian Keuangan Negara, pemberi keterangan ahli dapat menjawab dan menjelaskan sebagai berikut :

Menurut Penjelasan UNDANG-UNDANG Nomor: 31 tahun 1999 j.o Undang-Undang Nomor: 20 tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, keuangan negara adalah :

“Seluruh kekayaan negara dalam bentuk apapun, yang dipisahkan atau yang tidak dipisahkan, termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena:

- a. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban pejabat lembaga Negara, baik di tingkat pusat maupun di daerah;
- b. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, Badan Hukum, dan perusahaan yang menyertakan modal negara, atau perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan Negara.

“Seluruh kekayaan negara dalam bentuk apapun, yang dipisahkan atau yang tidak dipisahkan, termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena:

- a. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban pejabat lembaga Negara, baik di tingkat pusat maupun di daerah;*
- b. berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, Badan Hukum, dan perusahaan yang menyertakan modal negara, atau perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan Negara.*

Menurut UNDANG-UNDANG Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

Keuangan Negara meliputi:

- a. Hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;

- b. Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga.
- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. Kekayaan Negara/ Kekayaan Daerah yang dikelola sendiri atau pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah.
- h. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh Pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas Pemerintahan dan/ atau Kepentingan Umum;
- i. Kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah. Kekayaan pihak lain sebagaimana dimaksud dalam huruf (i) meliputi kekayaan yang dikelola oleh orang atau badan lain berdasarkan kebijakan Pemerintah, Yayasan-yayasan di lingkungan Kementrian Negara/Lembaga, atau perusahaan negara/ daerah.

Juga pasti ditanya tentang pengertian kerugian Negara/Daerah, jawab dan jelaskan bahwa :

- a. Menurut Undang-Undang Nomor : 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara pasal 1 angka 22 disebutkan Kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

"Kerugian Negara/Daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai"

- b. Menurut Buku Tuntunan Ganti Rugi dan Tuntutan Perbendaharaan yang disusun oleh Drs. R. Joesoehadi, Kerugian negara adalah pengurangan kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melanggar hukum, kelalaian seseorang dan atau disebabkan suatu

keadaan di luar dugaan dan di luar kemampuan manusia (force majeure)

"Kerugian negara adalah pengurangan kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melanggar hukum, kelalaian seseorang dan atau disebabkan suatu keadaan di luar dugaan dan di luar kemampuan manusia (force majeure) "

- c. Menurut Putusan hakim dalam perkara BLBI dengan terdakwa HDB. Berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban negara tanpa diimbangi prestasi yang disebabkan oleh suatu perbuatan melawan hukum.

"Berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban negara tanpa diimbangi prestasi yang disebabkan oleh suatu perbuatan melawan hukum "

Mengacu ke pengertian keuangan negara maka Kerugian Keuangan Negara dapat dirumuskan sebagai berikut:

Berkurangnya kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melawan hukum, penyalahgunaan wewenang/kesempatan atau sarana yang ada pada seseorang karena jabatan atau kedudukan, kelalaian seseorang dan atau disebabkan oleh keadaan di luar kemampuan manusia (force majeure).

"Berkurangnya kekayaan negara yang disebabkan oleh suatu tindakan melawan hukum, penyalahgunaan wewenang/kesempatan atau sarana yang ada pada seseorang karena jabatan atau kedudukan, kelalaian seseorang dan atau disebabkan oleh keadaan di luar kemampuan manusia (force majeure) "

Dalam kasus yang sedang disidangkan pemberi keterangan ahli harus dapat menjelaskan kelompok atau jenis kerugian keuangan negara / daerah yang mana yang terjadi.

Jika pemberi keterangan ahli ditanya oleh penasehat hukum masalah yang bukan berkaitan dengan substansinya dan tidak ada

hubungannya dengan keahlian pemberi keterangan ahli yaitu tentang akunting dan auditing, ya tidak perlu dijawab.

BAB V TOPIK KHUSUS:

A. KORUPSI PENGADAAN BARANG DAN JASA

Lima belas Penyakit Pengadaan Barang/Jasa dan Solusinya

“Procurement reforms are often a key feature of anti-corruption efforts and can help promote good governance programs”

(Wayne A. Wittig,
Senior Advisor Public Sector Procurement UNCTAD)

Indonesia Procurement Watch (IPW) menulis sebuah Tool Kit Anti Korupsi Bidang Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah, yang didasarkan pada bahan dari Bappenas – Asian Development Bank Public Relations Activities in Support of Government’s Anticorruption Efforts. IPW menguraikan lima belas langkah kegiatan pengadaan barang dan jasa pemerintah dan sisi-sisi potensi penyimpangan, yang disebut sebagai penyakit, yang mungkin timbul dari kegiatan tersebut.

1. Perencanaan Pengadaan

Perencanaan anggaran sebagai langkah awal seluruh kegiatan pengadaan barang dan jasa pemerintah memiliki peran strategik.

Sayangnya, justru sejak awal, kegiatan pengadaan barang dan jasa ditengarai dinodai dengan praktik tercela, terkontaminasi virus penyakit, yang di antaranya adalah melalui Penggelembungan Anggaran, Rencana Pengadaan yang Diarahkan, Penentuan Jadwal Waktu yang Tidak Realistis, dan Pemaketan Pekerjaan yang Direkayasa

Untuk penyakit-penyakit ini **terapi** yang diusulkan adalah (1) rencana anggaran pengadaan dikaji ulang melalui program pengawasan melekat dan pengawasan masyarakat yang diperkuat dengan peraturan dan Undang-Undang; (2) spesifikasi teknis harus dikaji untuk melihat apakah spesifikasi itu mengarah pada produk tertentu. Bila terbukti benar, dokumen harus dibatalkan; (3) diperlukan kajian ulang melalui program keterbukaan yang memungkinkan masyarakat memberi masukan terhadap rencana pengadaan itu

2. Pembentukan Panitia Lelang

Pembentukan panitia lelang juga merupakan langkah strategik dan harus diwaspadai sebagai hal yang dapat menjaga sebab berkembangnya

penyakit korupsi, kolusi dan nepotisme dalam proses pengadaan pemerintah. Hal ini dikarenakan tugas dan peranan panitia pengadaan akan sangat berpengaruh terhadap “bersih” tidaknya proses pengadaan barang/Jasa di suatu unit kerja pemerintah dilaksanakan

Beberapa **penyakit** yang terkait dengan tahap ini adalah Panitia Tidak Transparan, Integritas Panitia Lemah, Panitia yang Memihak, dan Panitia Tidak Independen.

Untuk penyakit tersebut, **terapi** yang diusulkan adalah (a) anggota panitia lelang seharusnya ditunjuk secara hati-hati dan tidak asal tunjuk, perlu dipilih dari orang-orang yang bersih tanpa cacat, (b) panitia yang ditunjuk dapat menyediakan informasi kepada semua pihak yang berkepentingan, termasuk masyarakat, agar mereka dapat memonitor, mengevaluasi, dan memberi masukan mengenai kinerja yang telah dan sedang berlangsung, (c) aturan main, guideline atau juklak untuk panitia harus ditegakan dan dilaksanakan semestinya, (d) penghargaan (reward) dan hukuman (punishment) harus dikembangkan dan dilaksanakan bagi mereka yang telah berjasa atau melakukan kesalahan dalam tugasnya selaku panitia lelang, dan (e) monitoring pelaksanaan tugas panitia harus diperketat dan laporan periodik tugas tugas dilakukan secara seksama.

3. **Prakualifikasi Perusahaan**

Kegiatan prakualifikasi merupakan penentuan seleksi terhadap sejumlah perusahaan calon peserta pelelangan, berdasarkan syarat administratif, teknis, dan pengalaman serta seleksi dari perusahaan peserta pelelangan, yang diperkirakan mampu melaksanakan pekerjaan yang akan dilelang. Prakualifikasi dilaksanakan sebelum tender dalam rangka menjaring calon yang sanggup melaksanakan pekerjaan.

Penyakit yang terkait dengan tahapan ini adalah Dokumen Administratif Tidak Memenuhi Syarat, Dokumen Administratif Asli Tapi Palsu, Legalisasi Dokumen Tidak dilakukan dan evaluasi tidak sesuai criteria.

Untuk penyakit-penyakit ini, **terapi** yang diusulkan adalah (a) guidelines, kriteria dan cara memberikan penilaian untuk pegangan baku panitia harus disosialisasikan secara luas kepada seluruh stakeholders, (b) keputusan penentuan hasil seleksi oleh panitia harus akuntabel dan dapat diuji keabsahan dan kebenarannya, (c) pengamatan dan masukan dari

masyarakat juga sangat diperlukan, termasuk adanya informasi tentang perusahaan yang sudah cacat, pernah masuk daftar hitam, melakukan tindakan sepihak yang merugikan pemberi kerja, sangat diperlukan untuk menentukan berhak tidaknya suatu perusahaan ikut dalam proses pelelangan selanjutnya.

4. **Penyusunan Dokumen Lelang**

Kegiatan penyusunan dokumen lelang bertujuan menentukan secara teknis dan rinci dari pekerjaan yang akan dilaksanakan oleh pihak perusahaan pemasok barang dan jasa. Dokumen disusun secara sederhana oleh panitia agar mudah dipahami dan menjadi pedoman bagi seluruh peserta.

Penyakit KKN yang sering terjadi terkait dengan hal ini adalah Spesifikasi yang Diarahkan pada Suatu Produk Tertentu, Rekayasa Kriteria Evaluasi, Dokumen Lelang Non Standar, dan Dokumen Lelang yang Tidak Lengkap.

Terapi yang diusulkan untuk mengatasi penyakit-penyakit tersebut adalah: (a) Dokumen lelang sebelum dipakai untuk tender harus dikaji ulang oleh pihak-pihak terkait seperti atasan langsung, bagian yang akan menggunakan barang (users), staf ahli dan pejabat lain,

(b) meningkatkan kemampuan profesionalisme panitia dalam penyusunan dokumen lelang, dan (c) dokumen lelang harus dibuat transparan, sehingga dapat diakses oleh masyarakat.

5. **Pengumuman Lelang**

Tujuan pengumuman lelang adalah agar masyarakat mengetahui secara luas akan adanya pelelangan pekerjaan yang diselenggarakan oleh pemerintah.

Penyakit yang terkait dengan tahap ini adalah Pengumuman Lelang yang Semu atau Fiktif, Pengumuman Lelang Tidak Lengkap, dan Jangka Waktu Pengumuman Terlalu Singkat.

Sedangkan **terapi** yang diusulkan adalah (a) pengumuman lelang harus transparan, baik melalui media massa cetak atau radio maupun papan pengumuman dan juga melalui website/internet, yang tidak dapat direkayasa untuk kepentingan KKN, (b) pengumuman lelang juga bisa melalui buletin pengadaan barang dan jasa pemerintah sebagaimana telah berhasil dilakukan di negara lain, dan (c) perlu adanya peraturan yang

mewajibkan seluruh pengumuman pengadaan barang dan jasa pemerintah, baik di pusat maupun daerah, untuk disalurkan ke institusi atau badan yang bertanggungjawab menyebarluaskan pengumuman tersebut melalui internet maupun buletin.

6. **Pengambilan Dokumen Lelang**

Penyediaan dokumen lelang harus dilakukan dengan baik, di mana dokumen lelang diberikan secara lengkap dan cuma-cuma maupun dengan biaya yang ditentukan. Keppres pengadaan barang mewajibkan penggratisan pemberian dokumen lelang. Keterbukaan penyelenggaraan tahap ini akan mereduksi KKN dalam proses pengadaan secara keseluruhan.

Penyakit-penyakit yang dapat diidentifikasi pada tahap ini adalah Dokumen Lelang yang Diserahkan Tidak Sama (Inkonsisten), Waktu Pendistribusian Dokumen Terbatas, dan Lokasi Pengambilan Dokumen Sulit Dicari.

Terapi yang diusulkan adalah (a) ada aturan yang menentukan bahwa panitia lelang tidak diperkenankan merubah ketentuan yang telah diumumkan, (b) dokumen yang direkayasa untuk menjadi tidak konsisten antara peserta lelang yang satu dengan lainnya, seharusnya dapat mengakibatkan dibatalkannya proses pelelangan yang sedang berjalan.

7. **Penyusunan Harga**

Perkiraan Sendiri Harga perkiraan sendiri (HPS, owner's estimate) merupakan perkiraan besaran biaya pekerjaan yang akan dilelangkan, berdasarkan harga pasaran yang berlaku patokan jenis, ukuran volume, metoda dan pekerjaan sesuai dengan disain atau rancang bangun pekerjaan dimaksud.

Penyakit-penyakit yang timbul terkait dengan masalah harga perkiraan sendiri adalah Gambaran Nilai Harga Perkiraan Sendiri Ditutup-tutupi, Penggelembungan (mark-up) untuk Keperluan KKN, Harga Dasar yang Tidak Standar, dan Penentuan Estimasi Harga Tidak Sesuai Aturan.

Penyakit-penyakit yang timbul terkait dengan masalah harga perkiraan sendiri adalah :

- 1) Gambaran Nilai Harga Perkiraan Sendiri Ditutup-tutupi, Penggelembungan (mark-up) untuk Keperluan KKN,*
- 2) Harga Dasar yang Tidak Standar, dan*
- 3) Penentuan Estimasi Harga Tidak Sesuai Aturan.*

Terapi yang diusulkan adalah (a) sesuai dengan peraturan yang berlaku, HPS harus dibuka kepada peserta tender, agar terjadi persaingan sehat di antara mereka dalam menentukan harga yang paling reasonable atau wajar dan paling menguntungkan pemerintah, serta tidak mengandung unsur KKN, (b) otorita proyek dalam pekerjaan mereka agar tidak dibiarkan untuk bekerja secara tertutup dan eksklusif, setiap saat harus memberikan laporan kepada atasan langsungnya, users barang dan pihak pengawas internal di lingkup organisasi masing-masing. Panitia pembelian harus dapat menjelaskan kepada semua pihak yang terkait tentang bagaimana membuat analisis harga dalam rangka menyusun HPS.

8. Penjelasan (Aanwijzing)

Kegiatan penjelasan merupakan kegiatan pemberian penjelasan lisan dari pihak pemberi kerja (panitia pengadaan) kepada seluruh calon peserta lelang, termasuk tanya jawab berbagai hal teknis dan administratif, agar terjadi kesamaan persepsi mengenai apa yang harus dikerjakan.

Penyakit yang terkait dengan kegiatan ini adalah:

- 1) Pre-Bid Meeting yang Terbatas,*
- 2) Informasi dan Deskripsi Terbatas, dan*
- 3) Penjelasan yang Kontroversial*

Penyakit yang terkait dengan kegiatan ini adalah: Pre-Bid Meeting yang Terbatas, Informasi dan Deskripsi Terbatas, dan Penjelasan yang Kontroversial.

Terapi yang diusulkan adalah bahwa seharusnya seluruh kegiatan dari proses pengadaan dimuat di website atau di kantor-kantor yang dapat diakses oleh siapa saja. Demikian juga diseminasi dan sosialisasi petunjuk pelaksanaan dari panitia ke semua institusi agar masyarakat luas cepat menyadari bila panitia melakukan penyimpangan dalam tugasnya.

Dengan demikian, tindakan preventif dan represif dapat segera ditegakkan.

9. Penyerahan dan Pembukaan Penawaran

Penyerahan dokumen penawaran tepat waktu, lengkap dan memenuhi syarat administratif dan teknis, serta dialamatkan seperti yang telah ditentukan. Penyerahan harus dapat dibuktikan dengan tanda terima petugas. Kegiatan ini meliputi penyampaian penawaran oleh peserta dapat dilakukan segera setelah peserta menerima adendum terakhir panitia; penyampaian dokumen di luar batas waktu tidak akan diterima; pembukaan, pemberian tanda, penelitian dokumen utama disaksikan oleh peserta; setelah berita acara pembukaan, panitia tidak diperkenankan lagi menerima dokumen apapun; dan tidak ada peserta yang gugur sebelum dilakukan evaluasi terhadap dokumen.

Penyakit yang sering timbul adalah :

- 1) *Relokasi Tempat Penyerahan Dokumen Penawaran, Penerimaan Dokumen Penawaran yang Terlambat,*
- 2) *Penyerahan Dokumen Fiktif.*

Penyakit yang sering timbul adalah Relokasi Tempat Penyerahan Dokumen Penawaran, Penerimaan Dokumen Penawaran yang Terlambat, dan Penyerahan Dokumen Fiktif.

Terapi yang diusulkan adalah

- 1) monitor pelaksanaan tender dengan seksama. Perlu adanya pengamat pengadaan dari masyarakat pemerhati,
- 2) sosialisasikan tugas pokok dan fungsi panitia ke instansi terkait termasuk pemerhati pengadaan, bila akses ke arah itu sudah terbuka,
- 3) perlu diterbitkan *Disclosure Act* agar masyarakat dapat melakukan pemantauan,
- 4) kelompok yang lulus dari proses relokasi tersebut adalah mitra kerja yang ber-KKN,
- 5) guideline kepanitiaan harus ditegakkan dan perlu ada pengamat dari masyarakat, dan,

- 6) sempurnakan aturan tentang pemerhati pengadaan. Masukan dari masyarakat pemerhati diharapkan menjadi masukan untuk penyempurnaan pelaksanaan *tender*.

10. Evaluasi Penawaran

Kegiatan yang dilakukan dalam tahap ini adalah :

- 1) Evaluasi penawaran meliputi evaluasi administrasi, teknis, dan harga. Evaluasi administrasi perlu mempertimbangkan faktor redaksional, eabsahan, jaminan penawaran dan aritmatik,
- 2) Setelah lulus evaluasi administrasi, penawaran akan dikaji dari segi teknis dimana perusahaan yang mengikuti tender harus memiliki sertifikasi dari lembaga akreditasi yang kredibel,
- 3) Evaluasi harga adalah tahap evaluasi terakhir yang lebih menitikberatkan pada kesesuaian penawaran dengan kriteria yang telah lebih dulu dipersyaratkan leh panitia.

Penyakit yang sering timbul adalah : kriteria evaluasi cacat, penggantian dokukmen penawaran, evaluasi tertutup dan tersembunyi, dan peserta lelang terpola dalam rangka berkolusi.

Terapi yang diusulkan adalah :

- 1) Perubahan penyampaian dokumen terbagi dua : satu dokumen dikirim ke atasan (bukan pimpro) dan dibuka setelah rekomendasi dikeluarkan dengan mencocokkan dokumen yang telah dievaluasi dengan dokumen tersebut,
- 2) Evaluasi seharusnya dilakukan di kantor proyek, monitoring dilaksanakan secara periodik di mana keterlibatan masyarakat dapat dijadikan input bagi evaluasi tersebut dan progress report oleh pantia secara terus menerus harus diberikan kepada Pimpro, disertai daftar simak tentang apa yang telah dilalui dalam proses evaluasi.

11. Pengumuman Calon Pemenang

Kegiatan pengumuman urutan calon pemenang dilakukan setelah keseluruhan hasil penelitian dirumuskan oleh panitia pelelangan dinyatakan selesai atau tuntas, dan diusulkan atau dipertanggungjawabkan kepada penanggung jawab alokasi dana atau pemilik proyek . Calon pemenang di urutan pertama akan disyahkan sebagai pemenang pelelangan, setelah masa sanggah selesai dengan

kegiatan berikut : (a) pengumuman dipasang di media massa dengan jangkauan yang luas sesuai besaran kontrak, pengumuman ditempelkan pula di kantor proyek; (b) pengumuman harus jelas dan rinci sehingga sanggahan menjadi berkurang; (c) dilaksanakan dengan waktu yang cukup; (d) pelaksanaannya on time tidak ditunda-tunda.

Penyakit yang timbul adalah Pengumuman Terbatas, Pengumuman Tanggal Ditunda, dan Pengumuman yang Tidak sesuai dengan Kaidah Pengumuman.

Terapi yang disulkan adalah perlunya penggunaan media yang jangkauannya luas seperti website, buletin dan papan pengumuman agar masyarakat mengetahui informasi pengadaan pemerintah dengan cepat dan lengkap.

12. Sanggahan Peserta Lelang

Kegiatan ini dimaksudkan untuk memberikan kesempatan bagi para peserta pelelangan yang minta penjelasan tentang keputusan panitia pelelangan tentang urutan calon pemenang dengan kegiatan sebagai berikut : (a) panitia harus terbuka, akomodatif, dan memproses setiap sanggahan dari masyarakat yang umumnya berkisar pada ketidakpuasan evaluasi, intransparansi, ketidakadilan, dan penggelapan data dari pemenang; (b) Berdasarkan informasi tersebut, panitia harus segera melakukan investigasi untuk membuktikan kebenaran sanggahan. Bila sanggahan tersebut tidak benar, maka panitia akan melanjutkan ke penandatanganan kontrak, sebaliknya bila sanggahan dari masyarakat benar; (c) Pemerintah harus memberikan saksi administratif yakni pembatalan tender, mencoret nama pemenang, dan pembubaran panitia. Pimpinan proyek harus segera mengulang prakualifikasi dan mentender ulang pekerjaan tersebut.

Penyakit yang biasa timbul adalah Tidak Seluruh Sanggahan ditanggapi, Substansi Sanggahan Tidak Ditanggapi, dan Sanggahan Proforma untuk Menghindari Tuduhan Tender Diatur.

Terapi yang dianjurkan adalah publik harus diinformasikan mengenai proses pengadaan dan mereka juga diperlukan sebagai pengamat yang dapat memonitor proses pengadaan secara komprehensif.

13. **Penunjukan Pemenang Lelang**

Setelah masa sanggah berakhir maka kepala instansi/proyek wajib untuk mengeluarkan secara resmi surat penetapan pemenang pelelangan. Guna dapat di proses di dalam ikatan perjanjian kerja pelaksanaan pekerjaan atau kontrak kerja. Kegiatan tersebut meliputi : (a) Berita acara yang telah selesai lengkap dengan tanda tangan seluruh anggota panitia merupakan bahan dasar untuk penyusunan surat penunjukan; (b) Catatan lengkap sanggahan dan jawaban merupakan kelengkapan data yang diperlukan untuk pengeluaran surat tersebut; (c) Catatan samping site letter yang merupakan hasil kesepakatan antara panitia dan mitra calon pemenang pada pre award meeting merupakan lampiran dalam surat penunjukan tersebut. Surat penunjukan yang ditanda tangani oleh project manager segera disampaikan.

Penyakit yang biasa timbul adalah Surat Penunjukan yang Tidak Lengkap, Surat Penunjukan yang sengaja Diyunda Pengeluarannya, Surat Penunjukan yang dikeluarkan dengan Terburu-buru, dan Surat Penunjukan yang Tidak Sah.

Terapi yang dianjurkan adalah perlu keberhati-hatian di dalam menerbitkan Surat Penunjukan, data pendukung agar dilengkapi dan dipenuhi oleh pihak rekanan dan proyek.

14. **Penandatanganan Kontrak**

Kegiatan akhir dari proses pelelangan adalah penandatanganan perjanjian kontrak pelaksanaan pekerjaan. Perjanjian tentang nilai harga pekerjaan, hak dan kewajiban kedua belah pihak, serta waktu pelaksanaan pekerjaan yang ditentukan secara pasti. Kegiatan tersebut meliputi ; konsep kontrak dan dokumen kontrak harus segera dipersiapkan oleh mitra kerja setelah diterima surat penunjukan; konfirmasi kandungan dokumen dilakukan oleh proyek dan diparaf setiap halaman oleh pejabat proyek dan mitra kerja yang diberi hak untuk itu; kontrak ditandatangani oleh pihak-pihak terkait setelah mitra kerja memenuhi persyaratan penandatanganan kontrak seperti yang diatur dalam lelang.

Penyakit yang biasa timbul adalah Penandatanganan Kontrak yang Ditunda-tunda, Penandatanganan Kontrak secara Tertutup, dan Penandatanganan Kontrak Tidak sah.

Terapi yang ditawarkan adalah ; (a) perlu dibuat guideline terkait dengan pelaksanaan tugas pemimpin proyek, dan kepanitian dengan jelas dan baku termasuk konsekuensinya, (b) monitoring atasan dilakukan dengan sekasama, untuk setiap tahap kegiatan harus dilaporkan dan data tercatat semuanya, dan (c) masyarakat selaku stakeholder harus diberi kesempatan memperoleh akses informasi proses pengadaan pemerintah.

15. Penyerahan Barang/ Jasa

Penyerahan barang dan jasa dapat dilakukan secara bertahap atau menyeluruh. Barang yang diserahkan harus sesuai dengan spesifikasi yang tertuang dalam dokumen lelang. Penyerahan final dilakukan setelah masa pemeliharaannya selesai. Setelah penyerahan final selesai, bukan berarti tanggung jawab penyedia jasa terakhir. Penyerahan barang dan jasa benar apabila tepat waktu sesuai perjanjian; tepat mutu sesuai yang dipersyaratkan; tepat volume sesuai yang dibutuhkan; tepat biaya sesuai dalam kontrak. Kajian empat tepat di atas dilakukan sesuai dengan dokumen kontrak. Sumber KKN di segmen ini diantaranya adalah volume tidak sama dan mutu kualitas pekerjaan lebih rendah dari ketentuan dalam spesifikasi tehnik contract change order (Perubahan kontrak).

Penyakit yang kerap timbul adalah Volume Tidak Sama, Mutu/Kualitas Pekerjaan Lebih Rendah dari Ketentuan dalam Spesifikasi Teknik, Mutu/Kualitas Pekerjaan Tidak Sama dengan Spesifikasi Teknik, dan Contract Change Order.

Terapi yang diusulkan untuk penyakit-penyakit tersebut adalah sosialisasikan Kode Etik Profesional dari asosiasi kepada seluruh jajaran profesi. Penghargaan kode etik tersebut diharapkan akan mencegah dunia usaha untuk melacurkan profesi demi uang. Sebagai kelanjutannya, diperlukan suatu peradilan profesi agar pelanggar kode etik dihukum oleh masyarakat profesi itu sendiri. Peran serta aktif masyarakat yang independen diperlukan untuk ikut serta mengawasi dan memonitor kegiatan pengadaan pemerintah, khususnya penyerahan hasil akhir proyek.

Catatan kaki :

1. BPKP, Warta Pengawasan Vol XII Sept – Okt 2005.

Sepuluh Tindak Pidana Korupsi di Bidang Public-Procurement

Pada tahun 2002, Perserikatan Bangsa-Bangsa di bawah naungan Centre of International Crime Prevention (CICP) dari UN Office for Drug Control and Crime Prevention (UNODCCP) telah mempublikasikan sepuluh bentuk korupsi yang berbeda-beda, yang dapat diaplikasikan secara praktis di bidang Pengadaan Barang dan Jasa di sektor publik. Kesepuluh tindak korupsi tersebut adalah ;

- 1) Pemberian suap/ sogok (bribery)
Pemberian dalam bentuk uang, barang fasilitas dan janji untuk melakukan atau tidak melakukan sesuatu perbuatan yang akan berakibat membawa untung terhadap diri sendiri atau pihak lain, yang berhubungan dengan jabatan yang dipegangnya pada saat itu.
- 2) Penggelapan (emblemement)
Perbuatan mengambil tanpa hak oleh seseorang yang telah diberi kewenanga, untuk mengawasi dan bertanggung jawab penuh terhadap barang milik Negara, oleh pejabat publik maupun swasta.
- 3) Pertentangan kepentingan/ memiliki usaha sendiri (internal trading)
Melakukan transaksi publik dengan menggunakan perusahaan milik pribadi atau keluarga, dengan cara mempergunakan kesempatan dan jabatan yang dimilikinya untuk memenangkan kontrak pemerintah.
- 4) Pilih kasih (favoritisme)
Memberikan pelayanan yang berbeda berdasarkan ulasan hubungan keluarga, afiliasi partai politik, suku, agama dan golongan, yang bukan kepada alasan obyktif seperti kemampuan, kualitas, rendahnya harga, profesionalisme kerja.
- 5) Menerima komisi (commission)
Pejabat publik yang menerima sesuatu yang bernilai, dalam bantuan uang, saham, fasilitas, barang dan lain-lain sebagai syarat untuk memperoleh pekerjaan atau hubungan bisnis dengan pemerintah.
- 6) Nepotisme (nepotism)
Tindakan mendahulukan sanak keluarga, kawan dekat, anggota partai politik yang sepaham, dalam penunjukan atau pengangkatan staf, panitia pelelangan atau pemilihan pemenang lelang.

- 7) Kontribusi sumbangan ilegal (illegal contribution)
Hal ini terjadi apabila partai politik atau pemerintah yang sedang berkuasa pada waktu itu menerima sejumlah dana sebagai suatu kontribusi dari hasil yang dibebankan kepada kontrak-kontrak pemerintah.
- 8) Pemerasan (extortion)
Pengertian pemerasan tidak berbeda dengan pengertian dalam hukum pidana, hanya disini terjadi dalam kaitan dengan tindak pidana korupsi.
- 9) Penyalahgunaan wewenang (abuse of power)
Tindakan penyalahgunaan kewenangan yang dipunyai karena jabatan yang disandangnya. Penggunaan kewenangan tersebut dengan tujuan menguntungkan diri sendiri dan atau orang lain. Tindakan ini akan membawa kerugian yang muaranya pada keuangan Negara.
- 10) Pemalsuan (fraud)
Pengertian pemalsuan di sini tidak berbeda dengan pengertian dalam hukum pidana. Yang membedakan adalah tujuannya. Perbuatan pemalsuan dalam kaitan dengan korupsi biasanya bukan sebagai tujuan melainkan hanya sebagai cara untuk melakukan tindakan korupsi.

Catatan kaki :

1. BPKP, Warta Pengawasan, Majalah triwulanan vol XII no. 4 September – Oktober 2005

Bagaimana menginvestigasi kecurangan dalam pengadaan barang / jasa Perencanaan pengadaan

1. Teliti daftar kebutuhan riil barang/jasa yang menjadi prioritas untuk diadakan
2. Teliti apakah daftar kebutuhan riil tersebut dilengkapi dengan indikator input, proses, output, outcome dan impactnya yang jelas (*logical Frame Work*)
3. Teliti apakah daftar prioritas kebutuhan tersebut berasal dari unit-unit yang membutuhkan atau hanya putusan tingkat pusat
4. Dapatkan dan teliti hasil study kelayakan (*feasibility study*) atau hasil *survey* atau dokumen sejenis yang berkaitan dengan pengadaan barang dan jasa yang dilaksanakan.

5. Lakukan kajian ulang rencana anggaran pengadaan melalui tim anggaran internal untuk mengevaluasi kelayakan usulan yang diajukan (kemungkinan adanya mark-up)
6. Lakukan kajian ulang melalui program keterbukaan (*disclosure*) yang memungkinkan masyarakat memberi masukan dengan mengumumkan ke media masa tentang rencana pengadaan pada awal tahun anggaran
7. Lakukan pengujian apakah pemaketan yang dilakukan tidak mengarah kepada kemampuan calon penyedia tertentu atau mengarah kepada metode pemilihan penyedia barang/jasa tertentu (seperti penunjukkan langsung atau pemilihan langsung)

Pembentukan Panitia Pengadaan/Penunjukkan Pejabat Pengadaan

1. Teliti dan mintakan kepada panitia, apakah panitia yang dibentuk memiliki sertifikat keahlian dalam pengadaan barang/jasa
2. Lakukan penelitian apakah ada hubungan istimewa antara panitia dengan PA/KPA atau antara panitia dengan kepala kantor
3. Lakukan konfirmasi kepada beberapa karyawan lainnya, mengenai perilaku dari ketua dan anggota panitia, apakah pernah melakukan pelanggaran etika maupun pernah melakukan KKN
4. Telusur juga mengenai track record masing-masing anggota panitia pengadaan yang dibentuk.
5. Teliti dan kumpulkan informasi kemungkinan panitia telah menerima janji atau suap dari calon penyedia barang tertentu
6. Lakukan konfirmasi kepada masyarakat khususnya calon penyedia barang/jasa yang berminat ikut pelelangan, apakah diberikan akses yang mudah untuk mendapatka informasi mengenai jenis barang/jasa, tempat, persyaratan dan waktunya yang jelas.

Penetapan Sistem Pengadaan

1. Mintakan dokumen pelelangan yang telah ditetapkan
2. Lakukan pengujian terhadap sistem pengadaan yang ditetapkan apakah telah sesuai dengan kriteria dan ketentuan pengadaan barang/jasa
3. Pastikan bahwa pemilihan metode pemilihan penyedia, metode evaluasi penawaran dan sistem kontrak tidak mengarah kepada kemampuan penyedia barang/jasa tertentu.

Penyusunan Jadwal Pelaksanaan Pengadaan

1. Mintakan dokumen pelelangan yang telah ditetapkan
2. Lakukan pengujian terhadap jadwal yang ditetapkan dalam dokumen pelelangan
3. Teliti apakah jangka waktu masing-masing langkah kegiatan telah memenuhi ketentuan pengadaan barang/jasa
4. Teliti apakah hitungan hari minimal untuk pelaksanaan lelang tidak menggunakan hari libur

Penyusunan Harga Perhitungan Sendiri (HPS)

1. Mintakan HPS yang telah disusun dan HPS dari tahun-tahun sebelumnya untuk pekerjaan yang sama atau sejenis.
2. Lakukan analisis terhadap koefisien dan jenis komponen yang digunakan antara HPS tahun sebelumnya dengan tahun sekarang
3. Mintakan penjelasan kepada panitia terhadap perbedaan-perbedaan yang ada termasuk metode penyusunan HPS yang dilakukan.
4. Teliti apakah volume yang digunakan sebagai dasar perhitungan HPS telah sesuai dengan volume yang dibutuhkan.
5. Teliti apakah harga dasar yang digunakan untuk menyusun HPS didapatkan dari sumber yang valid
6. Lakukan konfirmasi kepada peserta, apakah total nilai HPS diinformasikan pada saat penawaran

Penyusunan Dokumen Pengadaan Barang/Jasa

1. Dapatkan dan review dokumen lelang yang disusun oleh Panitia dan ditetapkan oleh Pejabat Pembuat Komitmen (PPK)
2. Bandingkan kriteria yang ditetapkan tersebut dengan ketentuan dalam pengadaan barang/jasa Pemerintah (Keppres nomor 80 tahun 2003 dan Perpres nomor 54 Tahun 2010)
3. Temukan kriteria-kriteria atau dokumen-dokumen lelang lainnya yang tidak dipersyaratkan dalam ketentuan pengadaan barang/jasa (Keppres nomor 80 tahun 2003 dan Perpres nomor 54 Tahun 2010)
4. Telusur kriteria-kriteria atau dokumen-dokumen lelang lainnya yang tidak standar tersebut dengan persyaratan dari perusahaan atau calon penyedia barang/jasa yang gagal atau tidak lulus

Pengumuman dan Pendaftaran Peserta Pelelangan

1. Mintakan dokumen yang dijadikan sebagai media pengumuman pelelangan kemudian catat nama media tersebut, dan tanggal berapa pengumuman
2. Lakukan konfirmasi kepada masing-masing redaksi media yang bersangkutan untuk memastikan bahwa pengumuman tersebut telah dilakukan melalui media yang bersangkutan dan diterbitkan dan ditujukan kepada masyarakat umum secara luas

Tahap Kualifikasi Penyedia Barang/Jasa dan Pengambilan Dokumen Pemilihan Penyedia Barang/Jasa

1. Dapatkan kriteria persyaratan kualifikasi yang disusun oleh panitia dan ditetapkan oleh Pejabat Pembuat Komitmen
2. Dapatkan dan lakukan review terhadap Berita Acara Hasil Evaluasi Kualifikasi
3. Teliti dan bandingkan data perusahaan yang lulus prakualifikasi dengan kriteria yang telah ditetapkan
4. Lakukan konfirmasi untuk memastikan kebenaran dan keabsahan dari dokumen kualifikasi, seperti ijazah tenaga ahli untuk pengadaan jasa konsultan, sertifikasi distributor, keagenan, kontrak-kontrak yang menunjukkan pengalaman pekerjaan dan lain sebagainya yang dipersyaratkan

Penjelasan Lelang (Aanwijzing)

1. Dapat Undangan dan daftar hadir peserta aanwijzing
2. Dapatkan Berita Acara Penjelasan (Aanwijzing) Pekerjaan, kemudian lakukan review terhadap penjelasan yang kontroversial.
3. Lakukan review apakah dalam acara Aanwijzing, panitia memberikan kesempatan yang sama kepada seluruh peserta yang hadir
4. Mintakan dokumen tanya jawab baik yang merupakan bagian tak terpisahkan dari dokume pengadaan.
5. Lakukan review, apakah seluruh pasal atau item dalam dokumen pengadaan dijelaskan termasuk akibat yang ditimbulkan dari klausul dokumen
6. Konfirmasikan kepada beberapa peserta yang hadir mengenai kejelasan arti, tafsir dan pemahaman sera dampak yang dijelaskan oleh panitia.

Penyampaian dan Pembukaan Dokumen Penawaran

1. Dapatkan dokumen pengadaan barang/jasa, kemudian catat waktu dan tempat penyampaian dokumen penawaran
2. Mintakan keterangan kepada panitia, apakah dilakukan pemindahan terhadap tempat penyampaian dokumen penawaran
3. Konfirmasikan ke tempat penyampaian dokumen penawaran yang telah ditentukan tersebut

Evaluasi Penawaran, Pembuktian Kualifikasi dan Pembuatan Berita Acara Hasil Pelelangan

1. Dapatkan Berita Acara Hasil Evaluasi Penawaran, catat dan review perusahaan-perusahaan yang lulus dan yang gagal
2. Dapatkan kertas kerja evaluasi penawaran bandingkan dengan Berita Acara Hasil Evaluasinya
3. Teliti dan bandingkan kriteria yang digunakan untuk evaluasi dengan kriteria yang ditetapkan dalam dokumen pelelangan
4. Lakukan review terhadap kriteria evaluasi penawaran tersebut, apakah terdapat kriteria-kriteria khusus yang tidak umum/wajar yang mengarah kepada kemampuan calon penyedia barang/jasa tertentu
5. Lakukan konfirmasi kepada calon penyedia yang tidak dapat memenuhi persyaratan dan dinyatakan gagal oleh panitia

Penetapan dan Pengumuman Pemenang Lelang

1. Dapatkan dokumen pengumuman pemenang lelang dan teliti serta bandingkan dengan jadwal yang telah ditetapkan/sesuai ketentuan.
2. Lakukan analisis apakah media-media yang digunakan untuk mengumumkan pemenang pelelangan tersebut telah dapat menjangkau masyarakat luas
3. Lakukan telaah apakah pengumuman tersebut telah memuat informasi yang lengkap sesuai ketentuan yang berlaku
4. Lakukan wawancara dengan panitia untuk mendapatkan informasi dan data lebih lanjut (alasan-alasan, bukti-bukti terkait).
5. Konfirmasi kepada peserta yang kalah/gagal untuk memperoleh keterangan dan informasi penting.

Sanggahan Peserta Lelang dan Pengaduan Masyarakat

1. Mintakan dokumen pengumuman calon pemenang lelang dan dokumen penetapan pemenang lelang.
2. Lakukan pengujian apakah jarak antara pengumuman dengan penetapan pemenang telah memenuhi ketentuan yang berlaku.
3. Lakukan telaah apakah seluruh sanggahan telah di berikan tanggapan dengan cukup
4. Mintakan dan lakukan pengujian terhadap materi sanggahan banding
5. Mintakan penjelasan tertulis kepada panitia terhadap jawaban-jawaban sanggahan yang diberikan oleh PPK
6. Lakukan konfirmasi kepada peserta yang merasa tidak diberikan kesempatan untuk menyanggah dan kepada peserta yang materi sanggahannya tidak terjawab oleh PPK
7. Mintakan dan kumpulkan seluruh surat sanggahan yang masuk, kemudian teliti adakah kesamaan isi atau substansi sanggahan dari keseluruhan surat sanggahan yang masuk
8. Lakukan penelitian, adakah kesamaan kesalahan pengetikan atau yang lainnya diantara surat-surat sanggahan yang masuk tersebut

Penandatanganan dan Pelaksanaan Kontrak

1. Dapatkan kontrak pengadaan barang/jasa yang telah ditandatangani dan teliti ketentuan yang termuat dalam pasal-pasalnya dan bandingkan dengan ketentuan yang berlaku.
2. Dapat jaminan pelaksanaan atas nama perusahaan pemenang/pelaksana pekerjaan dan teliti tanggal, masa berlaku dan nilai jaminan.
3. Lakukan wawancara dengan pejabat yang berwenang menandatangani kontrak untuk mendapatkan informasi dan data lebih lanjut (alasan-alasan, bukti-bukti terkait).
4. Lakukan konfirmasi kepada para pekerja mengenai perusahaan tempat mereka bekerja
5. Dapatkan kontrak pengalihan atau “penjualan” pekerjaan jika ada.

Penyerahan Barang/Jasa dan Pembayaran Pekerjaan

1. Dapatkan Berita Acara Serah Terima Barang/ Jasa dan teliti tanggal, hasil perhitungan fisik (volume dan spesifikasi).
2. Lakukan opname fisik dan bandingkan dengan kontrak

3. Lakukan wawancara dengan pejabat yang berwenang menandatangani kontrak untuk mendapatkan informasi dan data lebih lanjut (alasan-alasan, bukti-bukti terkait).
4. Lakukan wawancara dengan petugas penerima barang/jasa.

Kumpulan Kasus Korupsi dan Modus Operandi Korupsi Jenis dan Latar Belakang Korupsi

Dalam teori tentang korupsi terbagi dalam empat jenis yaitu pertentangan kepentingan (conflict of interest), suap (bribery), pemberian illegal (illegal gratuity) dan pemerasaan (economic extortion). Sedangkan dalam definisi hukum (UNDANG-UNDANG No : 31 tahun 1999 jo UNDANG-UNDANG 20 tahun 2001 tentang pemberantasan Tindak Pidana Korupsi) pengertian secara umum adalah perbuatan yang diancam dengan ketentuan pasal-pasal UNDANG-UNDANG no.31 tahun 1999. Dalam salah satu pasal korupsi terjadi apabila memenuhi tiga unsur criteria yang merupakan syarat bahwa seseorang bias dijerat dengan Undang-Undang Korupsi ketiga syarat tersebut adalah :

Tiga unsur korupsi :

- (1) *Melawan Hukum*
- (2) *Memperkaya diri sendiri atau orang lain atau korporasi*
- (3) *Merugikan Keuangan Negara atau Perekonomian Negara*

Dengan kriteria menurut Undang-Undang tersebut maka orang yang dapat dijerat dengan Undang-Undang korupsi bukan hanya pejabat Negara saja melainkan pihak swasta yang terlibat dan badan usaha/korporasi.

Korupsi ditinjau dari tindak kecurangan (penyimpangan) dikelompokkan menjadi kategori sebagai berikut :

- (1) Berdasarkan pencatatan
 - Pencurian asset yang tampak terbuka dalam pembukuan (fraud open the books)
 - Pencurian asset yang tampak pada buku namun tersembunyi dalam catatan yang valid berupa imbalan yang tersembunyi
 - Pencurian asset yang tidak tampak dalam pembukuan, dan tidak akan dapat dideteksi melalui pengujian transaksi akuntansi yang dibukukan

- (2) Berdasarkan frekuensi
 - Tidak berulang, tindakan kecurangan meski berulang namun dasarnya tindakan bersifat tunggal
 - Berulang, tindakan kecurangan dilakukan beberapa kali dan hanya diawali sekali saja
- (3) Berdasarkan konspirasi, tindakan kecurangan yang terjadi karena adanya konspirasi
- (4) Berdasarkan keunikan
 - Tindakan kecurangan khusus misalnya tindakan pengambilan asset deposit
 - Tindakan kecurangan umum misalnya tindakan imbalan terselubung

Sedangkan penyebab penyimpangan menurut Bologna (1993) disebabkan adanya :

- (1) Greed atau keserakahan
- (2) Opportunity atau kesempatan
- (3) Needas atau kebutuhan
- (4) Exporose atau pengungkapan

Penyebab penyimpangan menurut Bologna (1993) disebabkan adanya :

- (1) Greed atau keserakahan*
- (2) Opportunity atau kesempatan*
- (3) Needas atau kebutuhan*
- (4) Exporose atau pengungkapan*

Melihat hal-hal yang menjadi penyebab terjadinya korupsi memang diperlukan langkah komprehensif oleh Pemerintah meliputi aparaturnya, pelaku bisnis dan masyarakat seluruhnya.

Kumpulan Kasus dan Modus Korupsi

Ditengah pesimisme kinerja pemerintah dalam upaya pemberantasan korupsi, upaya-upaya dilakukan baik preventive maupun represif telah banyak dilakukan oleh Pemerintah.

Upaya represif pada periode 5 (lima) tahun terakhir baik permintaan dari Kejaksaan atau dari Kepolisian antara lain sebagai berikut :

1. Penyimpangan atas pelaksanaan anggaran rutin DPRD Sekretariat DPRD

Penyimpangan dilakukan dengan modus operandi sebagai berikut adanya pengeluaran yang tidak seharusnya ada karena tidak sesuai dengan Peraturan Daerah dan Surat Edaran Menteri Dalam Negeri Nomor : 161/3211/SJ tanggal 29 Desember 2003, terdapat pengeluaran belanja kegiatan (honorarium, pengadaan) melebihi tarif yang berlaku sesuai SK Bupati dan adanya pengeluaran biaya perjalanan dinas yang tumpang tindih.

2. Penyimpangan pengajuan asuransi jiwa anggota DPRD.

Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi DPRD mengajukan pembayaran asuransi jiwa abadi eksekutif bagi anggota DPRD, sedangkan menurut Perda tidak mengatur tunjangan kesehatan. Realisasi pemberian dalam uang untuk anggota DPRD.

3. Penyimpangan anggaran belanja DPRD.

Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi pengeluaran belanja yang tidak sesuai dengan Perda, pengeluaran yang tidak sesuai dengan tujuan dalam pos-pos anggaran yang tersedia dan realisasi belanja yang tumpang tindih.

4. Penyimpangan pelaksanaan fisik dana block grand tidak sesuai dengan dana yang diterima.

Penyimpangan terjadi dengan modus tim pelaksana pembangunan yang ditunjuk oleh komite pengembangan menerima bantuan tetapi bahan merealisasikan di bawahnya.

5. Penyimpangan pengadaan kabel telekomunikasi BUMN.

Penyimpangan terjadi dengan modus operandi telah mengadakan perjanjian dengan rekanan, namun oleh pejabat terkait membuat kebijakan penyesuaian harga tanpa melalui amandemen dan membuat perjanjian baru, dan telah dilakukan pembayaran kepada rekanan dengan dasar perjanjian baru.

6. Penyimpangan bendahara gaji UPTD.

Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi merekayasa kredit atas nama pegawai, menggunakan uang pelunasan debitur dari pegawai UPTD dan menggunakan potongan angsuran nasabah.

7. Penyimpangan penyaluran kredit.
Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi petugas kredit BPR yang mengajukan kredit dengan berkas kredit yang pernah ditolak, jaminan kredit dari nasabah yang sudah lunas pinjamannya namun jaminan sertifikat tanah belum diambil dan rekayasa pengisian formulir kredit oleh petugas kredit.
8. Pengadaan alat kesehatan pada Dinas.
Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi pengadaan mendahului anggaran, panitia pengadaan tidak menyusun HPS, spesifikasi teknis dibuat oleh rekanan pelaksana dan pekerjaan dilaksanakan oleh bukan pemenang tetapi oleh pihak lain, dan terjadi keterlambatan pekerjaan.
9. Penyimpangan pembayaran kompensasi.
Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi penentuan pembayaran kompensasi tidak sesuai dengan formula yang diatur dalam surat keputusan Menteri.
10. Penyimpangan pengelolaan keuangan.
Penyimpangan ini terjadi dengan modus operandi yaitu manajer unit bekerja sama dengan kepala urusan pemasaran menggunakan uang piutang pelanggan hasil penjualan dan penggunaan uang kas perusahaan untuk investasi yang tidak melalui prosedur perusahaan.

*Akhir kata dan pesan yang harus selalu kita tegaskan :
"Bagaimanapun situasi dan kondisinya, jangan pernah menyerah
melawan korupsi (korupsi musuh bersama kita)"*

Catatan Kaki :

1. Pendopo - Majalah Triwulanan Vol 5/2010, Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah.
2. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999.

B. STUDI KASUS AUDIT INVESTIGASI PT ABC

PT ABC meminta KAP untuk melakukan audit investigasi, dikarenakan telah di curigai adanya fraud di perusahaan ini, kecurigaan ini juga di laporkan ke pihak berwajib yaitu pihak polisi. Hasil konsultasi dengan polisi, polisi meminta perusahaan ABC untuk dapat diaudit secara independen oleh pihak independen yaitu kantor akutan pubik. Kecurigaan terfokus pada bagian akuntansi dan Pajak, telah terdeteksi fraud, pemalsuan data selama 7 tahun. Berikut ini merupakan laporan audit investigasi dari KAP.

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN

LAPORAN AUDITOR INDEPENDEN NO: 00001/3.0385/AU.2/05/1558-1/1/VIII/20xx

**Kepada Yth,
Direktur
PT ABC
Jalan ABCD
Provinsi XYZ**

Kami telah melakukan audit investigasi laporan keuangan (arus kas) **PT ABC** periode 01 Januari 2017 s.d 31 Mei 20xx terlampir, yang terdiri dari laporan arus kas beserta bukti-bukti pendukung yang dilampirkan oleh pihak auditee.

Tanggung Jawab Manajemen atas Laporan Keuangan

Manajemen bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan tersebut sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (SAK ETAP) di Indonesia, dan atas pengendalian internal yang dianggap perlu oleh manajemen untuk memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

Tanggung Jawab Auditor

Tanggungjawab kami adalah untuk menyatakan suatu opini atas laporan keuangan tersebut berdasarkan prosedur audit. Kami melaksanakan audit berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia. Standar tersebut mengharuskan kami untuk mematuhi ketentuan etika serta merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan tersebut bebas dari kesalahan penyajian material.

Suatu audit melibatkan pelaksanaan prosedur untuk memperoleh bukti audit tentang angka-angka dan pengungkapan dalam laporan keuangan. Prosedur yang dipilih bergantung dalam pertimbangan auditor, termasuk penilaian atas risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan. Dalam melakukan penilaian risiko tersebut, auditor mempertimbangkan pengendalian internal yang relevan dengan penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan entitas untuk merancang prosedur audit yang tepat sesuai dengan kondisinya, tetapi bukan untuk tujuan menyatakan opini atas keefektivitasan pengendalian internal entitas. Suatu audit juga mencakup pengevaluasian atas ketepatan kebijakan akuntansi yang digunakan dan kewajaran estimasi akuntansi yang dibuat oleh manajemen, serta pengevaluasian atas penyajian laporan keuangan secara keseluruhan.

Kami yakin bahwa bukti akuntansi yang telah kami peroleh adalah cukup dan tepat untuk menyediakan suatu basis opini audit.

Basis Untuk Opini Wajar Dengan Pengecualian

Kami memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian setelah memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat, kami menyimpulkan bahwa terdapat ketidaksesuaian terkait pembayaran perpajakan meliputi Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dengan jumlah penyelewengan pembayaran pajak sebesar Rp. 6.341.171.844 (*Enam Milyar Tiga Ratus Empat Puluh Satu Juta*

Seratus Tujuh Puluh Satu Ribu Delapan Ratus Empat Puluh Empat Rupiah)
dengan rincian perbedaan terlampir pada laporan.

Opini Wajar Dengan Pengecualian

Menurut opini kami, karena dampak penyelewengan pajak dari yang dijelaskan dalam paragraph basis dalam semua hal yang material arus kas **PT ABC** periode 01 Januari 2017 s.d 31 Mei 20xx tidak sesuai dengan etika dan Standar Akuntansi Keuangan di Indonesia.

Hal Lain

Audit investigasi atas laporan arus kas **PT ABC** periode 01 Januari 2017 s.d 31 Mei 20xx dilaksanakan dengan tujuan untuk merumuskan suatu opini atas laporan keuangan tersebut secara keseluruhan. Informasi keuangan **PT ABC** berupa laporan keuangan (arus kas) terlampir, disajikan untuk tujuan analisis tambahan dan bukan merupakan bagian dari laporan keuangan terlampir yang diharuskan menurut Standar Akuntansi Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik di Indonesia. Informasi keuangan merupakan tanggung jawab manajemen serta dihasilkan dari dan berkaitan secara langsung dengan catatan akuntansi dan catatan lainnya yang mendasarinya yang digunakan untuk menyusun laporan keuangan terlampir. Informasi keuangan tersebut telah menjadi obyek prosedur audit yang diterapkan dalam audit atas laporan keuangan terlampir berdasarkan Standar Audit yang ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia

**KAP ABESEDE & Rekan
Partner,**

Dr. ABESEDEE , S.E., M. Si., Ak., CA., CPA.

NIKAP KEP 102x /KM.VI/19xx

NIKAP Cab 6xxx+ /KM.1/20xx

NIAP 15xxx6

Bandar Lampung, 07 Agustus 20xx

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

PT ABC

GAMBARAN UMUM PERUSAHAAN

1, GAMBARAN UMUM

a. Pendirian Perusahaan

PT ABC didirikan di Bandar Lampung berdasarkan Akta Notaris Nomor no xxxx yang dibuat dihadapan Notaris ABCD. Notaris di Lampung Tengah dan telah didaftarkan dalam Buku Register di Kepaniteraan Pengadilan Negeri Gunung Sugih Nomor. No 1234 tanggal 18 Oktober 20xx

Perubahan terakhir berdasarkan Akta Notaris Nomor. xxx tanggal 28 Oktober 20xx tentang Pernyataan Keputusan Rapat Perubahan Anggaran Dasar Perseroan yang dibuat dihadapan Notaris Bpk XXXXX.,MH Notaris di Lampung Utara dan telah memperoleh pengesahan dari Menteri Hukum Dan Hak Asasi Manusia Republik Indonesia Nomor. ABCD Tahun 20xxx tanggal 08 November 20xx

b. Maksud dan Tujuan

Maksud dan Tujuan serta kegiatan usaha PT ABC sebagaimana tercantum dalam Akta Nomor XXXX 28 Oktober 20xx adalah bergerak dalam bidang usaha yang bersifat umum, seperti :

- Usaha Perdagangan Besar Peralatan Jenis ABC
- Usaha Perdagangan Besar Eceran barang jenis ABC

c. Tempat dan Kedudukan

PT ABC Baru berkedudukan di Jalan ABCDE Kelurahan Kelapa satu Kecamatan ABC di Kota xxx Provinsi ABCDE .

d. Legalitas Usaha Yang Dimiliki Perusahaan

- Nomor Induk Berusaha (NIB). 912021117xxxx
- Nomor Pokok Wajib Pajak (NPWP).
02.896.13xx+x+xx

e. Struktur Organisasi

Susunan organisasi PT ABC Baru sampai dengan tanggal 31 Mei 20xx sebagai berikut :

Jabatan	Nama
Direktur	Bpk XYZZ
Keuangan	
Keuangan	Bpk A
Administrasi Keuangan & Kasir	Bpk B
Perpajakan	
Manajer Pajak	Bpk XXX .. Marpaung
Staff Akuntansi & Pajak	Bpk. Xxxys
Persediaan	
Staff	Ibu A
Persediaan	
Staff Persediaan	Bpk B

f. Kontrak Penugasan

Telah dibuat kontrak penugasan audit investigasi dengan pihak PT ABC No xxxx dengan ketentuan waktu pelaksanaan audit dimulai pada 28 Juli 20XX sampai dengan selesai.

LAPORAN ATAS PROSEDUR AUDIT INVESTIGASI

LAPORAN ATAS PROSEDUR AUDIT INVESTIGASI PADA AUDIT LAPORAN ARUS KAS PERPAJAKAN PT ABC JANUARI 2017 - MEI 20XX

NO	PROSEDUR AUDIT INVESTIGASI	TEMUAN/KETERANGAN
A	UMUM	
1.	Membuat kontrak audit investigasi laporan arus kas perpajakan PT ABC Periode Januari 2017 - Mei 20XX	Telah dibuat kontrak audit investigasi laporan arus kas perpajakan PT ABC Periode Januari 2017 – Mei 202XX
2.	Meminta kelengkapan data legalitas perizinan PT ABC Periode Januari 2017 - Mei 20xx.	Telah diterima kelengkapan data legalitas perizinan PT ABC Periode Januari 2017 - Mei 20XX+ berupa akta pendirian sampai dengan akta perubahan terbaru, Nomor Induk Berusaha, Struktur Organisasi dan NPWP.
3.	Meminta Standar Operasional Prosedur (SOP) pengeluaran kas terkait perpajakan PT ABC .	Belum adanya Standar Operasional Prosedur (SOP) yang ditetapkan secara tertulis tentang pengeluaran kas terkait perpajakan namun telah didapatkan pemahaman terkait prosedur tersebut melalui wawancara pada pihak terkait.
4.	a) Tentukan kelengkapan data investigasi terkait perpajakan yang mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan	a) Telah ditentukan kelengkapan pencatatan transaksi untuk perpajakan yang mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan

<p>(PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Memilih 100% dari seluruh bukti terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX9. 2. Apabila 100% dari keseluruhan transaksi memadai, maka yang diaudit adalah seluruh bukti terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX. 	<p>(PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Telah dipilih 100% dari seluruh jumlah bukti perpajakan yang mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25. 2. 100% dari keseluruhan transaksi memadai, maka yang diaudit adalah sebanyak seluruh perpajakan yang mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.
<p>b) Menelusuri transaksi tersebut ke bukti kas pengeluaran dan bukti-bukti transaksi seperti catatan perpajakan, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak, Surat Pemberitahuan (SPT),</p>	<p>b) Transaksi Pengeluaran Kas tersebut telah ditelusuri ke bukti kas pengeluaran dan bukti-bukti transaksi seperti catatan perpajakan, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak, Surat Pemberitahuan (SPT), dan lain</p>

	dan lain sebagainya untuk menentukan perbedaan.	sebagainya untuk menentukan perbedaan.
5.	Membuat tanda terima terkait penerimaan bukti investigasi yang meliputi catatan perpajakan, cetakan kode billing, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak dan Surat Pemberitahuan (SPT).	Telah dibuat tanda terima terkait penerimaan bukti investigasi yang meliputi catatan perpajakan, cetakan kode billing, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak dan Surat Pemberitahuan (SPT).
B PENELUSURAN BUKTI TERKAIT		
1.	Tentukan kesesuaian status kebenaran transaksi yang dilakukan oleh pegawai PT ABC .	Telah ditentukan kesesuaian status kebenaran transaksi yang dilakukan oleh pegawai PT ABC . Kami telah menelusuri transaksi bukti-bukti transaksi seperti catatan perpajakan,bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak, Surat Pemberitahuan (SPT), dan lain sebagainya untuk menentukan perbedaan.
2.	Tentukan kesesuaian data yang diinput dan telusuri kebenaran dan logika pada transaksi tersebut. Jelaskan secara rinci temuan tersebut.	Telah ditentukan kesesuaian data yang diinput dan ditelusuri kebenaran dan logika pada transaksi tersebut. Penjelasan rinci terkait temuan-temuan tersebut akan dijelaskan di Lampiran.
3.	a) Periksa kesesuaian klasifikasi bukti pengeluaran dan bentuk pengeluaran yang diinput di rekapan perpajakan: 1. Pegawai yang menginput	a) Telah diperiksa kesesuaian klasifikasi bukti pengeluaran dan bentuk pengeluaran yang diinput di rekapan perpajakan. Penjelasan rinci terkait temuan-temuan tersebut akan dijelaskan di Lampiran.

	<p>2. Besaran pengeluaran</p> <p>b) Jika Bukti Tanda Pengeluaran Kas tidak memperlihatkan klasifikasi yang sesuai atau berbeda dengan ketentuan, laporkan dalam temuan.</p> <p>c) Periksa besaran perbedaan. Jelaskan jika ada temuan yang mencurigakan.</p>	<p>b) Telah diperiksa kesesuaian bukti pengeluaran kas terkait perpajakan dengan permintaan pembayaran melalui cetakan kode billing. Penjelasan rinci terkait temuan-temuan tersebut akan dijelaskan di Lampiran.</p> <p>c) Telah diperiksa besaran perbedaan dan telah dijelaskan di Lampiran.</p>
4.	<p>a) Tentukan keakurasian matematis (penjumlahan, pengurangan, dan sebagainya).</p> <p>b) Jika terdapat ketidakakuratan matematis, laporkan dalam temuan.</p>	<p>a) Telah ditentukan keakurasian matematis dari seluruh transaksi.</p> <p>b) Telah diperiksa besaran ketidakakuratan matematis dan telah dijelaskan di Lampiran.</p>
5.	<p>a) Bandingkan jumlah pengeluaran kas / bank terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX menurut PT</p>	<p>a) Telah dibandingkan jumlah pengeluaran kas / bank menurut PT ABC dengan saldo menurut audit.</p>

ABC dengan saldo menurut audit.

b) Laporkan perbandingan jumlah pengeluaran kas / bank terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX menurut PT ABC dengan saldo menurut audit tersebut dalam temuan.

c) Jika terdapat perbedaan antara keduanya, tanyakan alasan terjadinya perbedaan tersebut kepada Pimpinan OPT ABC .

d)

b) Terdapat perbedaan dalam jumlah pengeluaran kas / bank menurut PT ABC dengan saldo menurut audit dan telah dijelaskan di Lampiran.

c) Terdapat perbedaan antara keduanya dan sudah ditanyakan terkait perbedaan tersebut ke staff PT ABC . Dijelaskan bahwa perbedaan tersebut disebabkan oleh bukti pengeluaran terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX yang diserahkan kepada kasir berbeda dengan bukti asli yang disimpan oleh pihak terkait.

d)

	Laporkan dalam temuan perbedaan tersebut dan alasan terjadinya perbedaan tersebut.	Telah dilaporkan dalam temuan perbedaan dan alasan terjadinya perbedaan tersebut.
6.	Tentukan kepatuhan terhadap kas keluar yang diperbolehkan menurut ketentuan yang berlaku dengan cara menelusuri seluruh transaksi pengeluaran kas / bank yang terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX. pada PT ABC . Jika terdapat yang tidak sesuai dengan ketentuan, laporkan dalam temuan.	Telah diperiksa terkait kepatuhan terhadap kas keluar yang diperbolehkan menurut ketentuan yang berlaku dengan cara menelusuri seluruh transaksi pengeluaran kas yang tercantum dalam bukti pengeluaran kas PT ABC . Terdapat ketidakpatuhan yang dilakukan oleh pihak terkait yang dibuktikan dengan adanya perbedaan bukti pengeluaran terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 Periode Januari 2017 - Mei 20XX yang diserahkan kepada kasir dengan bukti asli yang disimpan oleh pihak terkait.
7.	a) Periksa Standar Operasional Prosedur (SOP) dalam pencatatan transaksi pembayaran terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.	a) Telah dijelaskan Standar Operasional Prosedur (SOP) pengeluaran kas terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.

	<p>b) Periksa terkait kepatuhan prosedur dalam melakukan pembayaran terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.</p> <p>c) Periksa terkait siapa yang bertanggung jawab dalam menerima dana tersebut sampai dana tersebut dicairkan.</p> <p>d) Telusuri bukti pengeluaran kas dari rekening koran atau bukti-bukti lainnya ketika dana tersebut dicairkan.</p>	<p>b) Telah diperiksa terkait kepatuhan dalam melakukan pembayaran terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.</p> <p>c) Telah diperiksa terkait siapa yang bertanggung jawab dalam menerima dana tersebut sampai dengan dana tersebut dicairkan. Diketahui bahwa pencairan dana tersebut merupakan permintaan dana yang diperuntukkan untuk pembayaran Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.</p> <p>d) Tidak dapat ditelusuri bukti pengeluaran kas dari rekening koran dikarenakan transaksi tersebut dilakukan secara tunai.</p>
8.	Periksa kesesuaian klasifikasi bukti pengeluaran asli meliputi cetakan kode billing dan tanda terima setoran pajak terkait Pajak Pertambahan	Telah diperiksa kesesuaian klasifikasi bukti pengeluaran asli meliputi cetakan kode billing dan tanda terima setoran pajak terkait Pajak Pertambahan Nilai (PPN),

	<p>Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dengan permintaan pembayaran yang diajukan oleh pihak terkait.</p>	<p>Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dengan permintaan pembayaran yang diajukan oleh pihak terkait. Perbedaan tersebut dilampirkan dalam laporan temuan.</p>
9.	<p>Telusuri kebenaran terkait cetakan kode billing Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 yang merupakan permintaan pembayaran yang diajukan oleh pihak terkait untuk menentukan perbedaan.</p>	<p>Telah diperiksa kebenaran terkait cetakan kode billing meliputi Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 yang merupakan permintaan pembayaran yang diajukan oleh pihak terkait dengan cara melakukan penelusuran ke website Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di https://djponline.pajak.go.id/ untuk menentukan perbedaan yang dilakukan oleh pihak terkait.</p>
10.	<p>Tentukan keberadaan dan keakurasian pencatatan transaksi pembayaran:</p> <p>a) Memilih 100% dari seluruh jumlah transaksi pembayaran secara menyeluruh.</p> <p>b) Melakukan prosedur verifikasi yaitu dengan cara:</p> <p>1. Telusuri transaksi tersebut ke rekapan Pajak Pertambahan</p>	<p>Telah ditentukan keberadaan dan keakurasian transaksi dengan cara :</p> <p>a) Telah dipilih 100% dari seluruh jumlah transaksi penerimaan kas / bank secara menyeluruh.</p> <p>b) Telah dilakukan prosedur dibawah ini atas transaksi yang dipilih :</p> <p>1. Telah ditelusuri transaksi tersebut ke rekapan Pajak Pertambahan Nilai (PPN),</p>

	<p>Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPH) 21, Pajak Penghasilan (PPH) 23, dan Pajak Penghasilan (PPH) 25, bukti pengeluaran kas, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak, Surat Pemberitahuan (SPT) dan bukti-bukti pendukung lain.</p> <p>2. Berdasarkan bukti pendukung yang diperoleh dan diperiksa, telusuri informasi atas transaksi tersebut yang mencakup (pada):</p> <p>a. Tanggal transaksi;</p> <p>b. Nilai transaksi;</p> <p>c. Sifat dan deskripsi dari transaksi.</p>	<p>Pajak Penghasilan (PPH) 21, Pajak Penghasilan (PPH) 23, dan Pajak Penghasilan (PPH) 25, bukti pengeluaran kas, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak, Surat Pemberitahuan (SPT) dan bukti-bukti pendukung lain.</p> <p>2. Berdasarkan bukti pendukung yang diperoleh dan diperiksa, telah ditelusuri transaksi tersebut yang mencakup (pada) :</p> <p>a. Tanggal transaksi;</p> <p>b. Nilai transaksi;</p> <p>c. Sifat dan deskripsi dari transaksi.</p>
C		
1.	a) Telusuri adakah sistem pengendalian internal yang mengatur mengenai Pajak Pertambahan Nilai	a) Telah ditelusuri terkait sistem pengendalian internal yang mengatur mengenai Pajak Pertambahan Nilai (PPN),

(PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25.

b) Periksa terkait tugas pokok dan fungsi dari staff akuntansi & pajak beserta manager pajak yang ada di PT ABC

c) Telusuri pengendalian internal terkait tugas pokok dan fungsi dari staff akuntansi & pajak

Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25. Diketahui bahwa belum terdapat staff SPI yang mengawasi pelaksanaan prosedur operasional.

b) Telah diperiksa terkait tugas pokok dan fungsi dari staff akuntansi & pajak beserta manager pajak (pihak terkait) yang ada di PT ABC . Diketahui bahwa seluruh perhitungan perpajakan, pembuatan kode billing, pengajuan pencairan dana perpajakan kepada kasir, pembayaran perpajakan ke kantor pos/bank, penjurnalan transaksi perpajakan sampai dengan mengarsipkan berkas perpajakan yang asli atas Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dilakukan oleh staff akuntansi & pajak beserta manager pajak (pihak terkait).

a) Telah ditelusuri pengendalian internal terkait tugas pokok dan fungsi dari staff akuntansi & pajak beserta manager pajak yang ada di PT ABC .

	<p>beserta manager pajak yang ada di PT ABC .</p>	<p>Ditemukan kelemahan pengendalian yakni terdapat rangkap jabatan yang dilakukan oleh staff akuntansi yang juga merangkap sebagai staff pajak. Kemudian masa jabatan yang terlalu lama yaitu sejak 01 Januari 2017 sampai dengan 31 Mei 20XX tanpa adanya siklus pergantian jabatan dan pengawasan merupakan kelemahan pengendalian yang harus segera diperbaiki oleh pihak PT ABC .</p>
<p>D SURAT REPRESENTASI DARI KLIEN KEPADA KAP</p>		
1.	<p>Dapatkan Surat Pernyataan yang menyatakan hal yang telah diminta oleh KAP yang disampaikan oleh Pimpinan PT ABC kepada KAP.</p>	<p>Telah kami terima Surat Pernyataan yang menyatakan hal yang kami minta.</p>
<p>E ADDENDUM</p>		
1.	<p>Tentukan pasal atau ketentuan tambahan terkait revisi laporan audit investigasi yang diterbitkan oleh pihak Kantor Akuntan Publik (KAP).</p>	<p>Telah ditentukan apabila terdapat bukti-bukti baru terkait audit investigasi laporan arus kas PT ABC yang dinilai memiliki kualitas bukti yang cukup dan tepat maka pihak Kantor Akuntan Publik (KAP) akan melakukan revisi laporan sesuai dengan tambahan bukti yang didapatkan.</p>

LAPORAN PERHITUNGAN SELISIH PAJAK

PT ABC
LAPORAN PERHITUNGAN SELISIH PAJAK
Periode 2017 s.d Mei 20xx

	<u>TOTAL</u>
PAJAK PERTAMBAHAN NILAI (PPN)	
Tahun 2017	648.111.101
Tahun 2018	1.436.895.810
Tahun 2019	1.377.330.352
Tahun 2020	1.045.768.771
Tahun 2021	658.605.561
Tahun 2022	341.602.488
Tahun 2023	268.123.349
Jumlah Selisih Pajak Pertambahan Nilai (PPN)	<u>5.776.437.432</u>
PAJAK PENGHASILAN (PPH) 21	
Tahun 2017	3.000.000
Tahun 2018	7.854.654
Tahun 2019	6.989.081

Tahun 2020	33.661.969
Tahun 2021	43.872.186
Tahun 2022	83.420.263
Tahun 2023	42.446.816
Jumlah Selisih Pajak Penghasilan (PPh) 21	221.244.969
PAJAK PENGHASILAN (PPH) 23	
Tahun 2021	3.672.048
Tahun 2022	5.413.033
Tahun 2023	900.000
Jumlah Selisih Pajak Penghasilan (PPh) 23	9.985.081
PAJAK PENGHASILAN (PPH) 25	
Tahun 2017	-
Tahun 2018	10.300.000
Tahun 2019	(8.074.116)
Tahun 2020	58.218.593
Tahun 2021	97.945.566
Tahun 2022	97.144.040
Tahun 2023	39.513.072

**Jumlah Selisih Pajak Penghasilan
(PPh) 25**

295.047.155

**TOTAL SELISIH LEBIH
PEMBAYARAN PAJAK**

6.302.714.637

KESIMPULAN HASIL AUDIT

KESIMPULAN HASIL AUDIT

Berdasarkan hasil investigasi arus kas perpajakan yang dilakukan terhadap PT ABC periode 01 Januari 2017 sampai dengan 31 Mei 20XX didapatkan kesimpulan yang dijelaskan sebagai berikut:

- 1 Terdapat ketidaksesuaian terkait permintaan pembayaran perpajakan meliputi Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dengan jumlah asli disetor ke pihak pajak sebesar Rp. 6.341.171.844 (*Enam Milyar Tiga Ratus Empat Puluh Satu Juta Seratus Tujuh Puluh Satu Ribu Delapan Ratus Empat Puluh Empat Rupiah*) dengan rincian perbedaan terlampir pada laporan.
- 2 Perbedaan tersebut didapatkan dari ketidaksesuaian cetakan kode billing yang diajukan beserta tanda terima setoran pajak berupa fotocopy yang diserahkan ke kasir dengan cetakan kode billing beserta tanda terima setoran pajak asli yang diarsipkan oleh pihak staff akuntansi & pajak beserta manajer pajak.
- 3 Diketahui bahwa kronologi munculnya kecurigaan pihak PT ABC berawal dari kesalahan staff akuntansi & pajak beserta manajer pajak menginput masa pajak sehingga dilakukan pemindahbukuan masa pajak bulan Juni 2023 menjadi masa pajak bulan Mei 2023. Namun, pada saat menerima surat pemberitahuan dari Kantor Pelayanan Pajak (KPP), staff keuangan melihat perbedaan nominal antara pengajuan pencairan dana perpajakan dengan jumlah yang dipindahbukukan oleh staff akuntansi & pajak beserta manager pajak.

- 4 Penelusuran dilakukan dengan cara menelusuri bukti-bukti yang .
diserahkan oleh pihak auditee berupa bukti pengeluaran kas, catatan perpajakan, cetakan kode billing, bukti Surat Setoran Pajak (SSP), tanda terima setoran pajak dan Surat Pemberitahuan (SPT) serta dilakukan wawancara kepada staff PT ABC untuk mendapatkan pemahaman terkait ketidakpatuhan penggunaan dana pajak.
- 5 Telah dilakukan wawancara terhadap staf keuangan PT ABC terkait .
prosedur pencairan dana perpajakan yang meliputi Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 dimana selama periode 01 Januari 2017 sampai dengan 31 Mei 20XX , staff akuntansi & pajak beserta manajer pajak menggunakan cetakan kode billing untuk mengajukan pencairan dana perpajakan, kemudian dana tersebut dicairkan oleh kasir yang kemudian staff akuntansi & pajak beserta manajer pajak melampirkan fotocopy tanda terima setoran pajak yang digunakan sebagai bukti pengeluaran pembayaran.
- 6 Telah diperiksa kebenaran terkait ketidaksesuaian cetakan kode .
billing mencakup Pajak Pertambahan Nilai (PPN), Pajak Penghasilan (PPh) 21, Pajak Penghasilan (PPh) 23, dan Pajak Penghasilan (PPh) 25 yang merupakan permintaan pembayaran yang diajukan oleh pihak terkait dengan cara melakukan penelusuran ke website Direktorat Jenderal Pajak (DJP) di <https://djponline.pajak.go.id/> untuk menentukan perbedaan yang dilakukan oleh pihak terkait dengan rincian penelusuran terlampir dalam laporan.
- 7 Diketahui bahwa tugas pokok dan fungsi staff akuntansi & pajak .
beserta manajer pajak PT ABC periode 01 Januari 2017 sampai dengan 31 Mei 20XX meliputi perhitungan perpajakan, pembuatan kode billing, pengajuan pencairan dana perpajakan kepada kasir, pembayaran perpajakan ke kantor pos/bank, penjurnalan transaksi perpajakan sampai dengan mengarsipkan berkas perpajakan yang asli.

DAFTAR PUSTAKA

- Adami Chazawi, Kajian Terhadap Putusan MA No. 995/PID/2005,
1 FH UB.
- Alvin A. Arens and James K. Loebbecke, Auditing an Integrated
2 Approach, 1983
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE).
3
- BPS, Statistik Politik dan Keamanan, Tahun 2003.
4
- Chr. Michelsen, Corruption : Definitions and Concepts, Institute
5 Development Studies and Human Rights., Amundsen, Inge. 2000.
- D. Larry Crumbley, Journal of Forensic Accounting, Editor-In-
6 Chief, Louisiana State University.
- Donald R. Cressey, A study in the social psychology of
7 Embezzlement, Others People Money.
- Drs. R. Joesoehadi, Tuntunan Ganti Rugi dan Tuntutan
8 Perbendaharaan.
- G. Jack Bologna dan Robert J. Lindquist., Fraud Auditing and
9 Forensic Accounting, New Tools and Techniques.
- George A. Manning, CFE., E.A, Financial Investigation and
10 Forensic Accounting.
- Henry C. Black, *Black's Law Dictionary* , Edited.
11
- Martin T. Biegelman and Joel T. Bartow, Executive Roadmap to
12 Fraud Prevention and Internal Control, John Willey 2006.
- Michael G Kessler First Forensic Accountant Selected Ariclels and
13 Press Release Related t Forensic Accounting
- Moeller, Herbert N. Witt, Brink's Modern Internal Auditing.
14
- Nota kesepahaman antara Jaksa Agung RI, Kepala Kepolisian RI
15 dan Kepala BPKP tanggal 27 September 2007
- Pedoman standar audit internal audit investigasi
16
- Pendopo - Majalah Triwulanan Vol 5/2010, Perwakilan BPKP
17 Provinsi Jawa Tengah.
- PERC'16 Economics Corruption Index (PCI).
18
- Pernyataan Standar Akuntansi (PSA) Nomor 62.
19

- Pusat Litbang Kejaksaan Agung R.I, Studi tentang Langkah Hukum Yang Harus Ditempuh Dalam upaya Penyelesaian Tunggakan Pembayaran Uang Pengganti, 2008.
- 20
- 21 Research Foundation, Institute of Internal Auditors (IIA). Standar Audit Aparat Pengawas Fungsional Pemerintah (SA-APFP) yang ditetapkan dengan Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor : KEP-378/K Tahun 1996 tanggal 30 Mei 1996.
- 22
- 23 Standart, Institute of Internal Auditors (IIA). *Statement on Auditing Standards* (SAS) Nomor 82 yang berjudul *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*.
- 24
- 25 Strategi Pemberantasan Korupsi, BPKP. Theodorus M Tuanakota, Akuntansi jForensic dan audit Investigasi, Lembaga Penerbt FE UI, 2010
- 26
- 27 Undang-Undanag No. 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pertanggungjawaban Keuangan Negara. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia 1945, khususnya pasal 21 dan pasal 5 (ayat 1)
- 28
- 29 Undang-Undang No 25 tahun 2003 Tentang Tindak Pidana Pencucian Uang. Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. UNDANG-UNDANG No. 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang NO. 31 Tahun 1999. Undang-Undang No. 8 Tahun 1981 tentang Kitab Undang-Undang
- 30
- 31 Hukum Acara Pidana. Undang-Undang Nomor : 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- 32
- 33 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 Tentang Badan Usaha Milik Negara.
- 34
- 35 Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004.

- Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan
36 Pemerintahan yang bersih dan bebas dari praktek KKN .
Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 30 tahun 2002 tentang
37 Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi
38 Warta Pengawasan Vol XII Sept – Okt 2005, BPKP.

(Artikel Suplemen 1, buku ini)

KORUPSI, SUAP DAN HADIAH DALAM ISLAM

Abstract : *In Islamic sources **Al-Quran** and **Sunnah**, corruption derived to many illegal transaction or illegal giving like stealing, **ghulul**, **ghosob**, etc. According to this meaning, in legal constitution about corruption in Indonesia have divided for many illegal transaction. **Hadiah** (giving of present) is not same like corruption, both are giving, but first is legal transaction and second is illegal. The different between **hadiah** and corruption is in the target. Giving something to someone who expecting something from him because his job or his position in command is like corruption, and giving something to someone and not related to his job or position in command it is like **hadiah**.*

A. PENDAHULUAN

Korupsi adalah sebuah kata yang mempunyai banyak arti. Arti kata korupsi secara harfiah ialah kebusukan, keburukan, kejahatan, ketidakjujuran, dapat disuap, tidak bermoral, penyimpangan dari kesucian, kata-kata atau ucapan yang menghina atau memfitnah.¹ Korupsi dalam Undang-Undang RI No. 31 Tahun 1999 yang diubah dengan Undang-Undang No. 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, bahwa yang dimaksud dengan korupsi adalah usaha memperkaya diri atau orang lain atau suatu korporasi dengan cara melawan hukum yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara. Dalam Undang-Undang korupsi yang berlaku di Malaysia korupsi diartikan sebagai reswah yang dalam bahasa Arab bermakna suap.² Berbeda dengan korupsi dan suap, hadiah sesungguhnya adalah sebuah perbuatan yang tidak melanggar. Akan tetapi dalam hal ini perlu untuk meneliti apa sesungguhnya kriteria hadiah yang tidak merupakan korupsi ataupun suap. Penelitian tentang kriteria ketiga kata tersebut adalah penting untuk mengidentifikasi kata-kata tersebut agar jelas perbedaan ketiga kata tersebut. Dalam makalah ini penulis akan mengkaji ayat-ayat dan hadits-hadits yang terkait dengan permasalahan-permasalahan korupsi, suap dan hadiah, serta juga kajian tentang analisa fiqih di dalamnya.

B. AYAT-AYAT DAN HADITS-HADITS YANG TERKAIT

Surat Al-Baqarah: 188

وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ وَتُدْنُوا بِهَا إِلَى الْحَكَمِ لِتَأْكُلُوا فَرِيقًا مِّنْ أَمْوَالِ النَّاسِ بِالْإِثْمِ وَأَنتُمْ
تَعْلَمُونَ ١٨٨

Artinya : Janganlah kalian memakan harta diantara kalian dengan jalan yang batil dengan cara mencari pembenarannya kepada hakim-hakim, agar kalian dapat memakan harta orang lain dengan cara dosa sedangkan kalian mengetahuinya (QS Al Baqarah : 188)

Surat Ali Imran :161

وَمَا كَانَ لِنَبِيِّ أَنْ يَعْلَلَّ مَمْعَلًا بِأَيِّ مِمَّا عَلَّ يَوْمَ الْفَيْمَةِ ثُمَّ تُوَفَّى كُلُّ نَفْسٍ مَّا كَسَبَتْ وَهُمْ لَا يُظْلَمُونَ
١٦١

Tidak mungkin seorang Nabi berkhianat dalam urusan harta rampasan perang. Barangsiapa yang berkhianat dalam urusan rampasan perang itu, Maka pada hari kiamat ia akan datang membawa apa yang dikhianatkannya itu, kemudian tiap-tiap diri akan diberi pembalasan tentang apa yang ia kerjakan dengan (pembalasan) setimpal, sedang mereka tidak dianiaya (Surat Ali Imran :161)

Surat Al-Maidah : 33 dan 38

إِنَّمَا جَزَاءُ الَّذِينَ يُحَارِبُونَ اللَّهَ وَرَسُولَهُ وَيَسْعَوْنَ فِي الْأَرْضِ فَسَادًا أَنْ يُقَتَّلُوا أَوْ يُصَلَّبُوا أَوْ تُقَطَّعَ
أَيْدِيهِمْ وَأَرْجُلُهُمْ مِّنْ خَلْفٍ أَوْ يُنْفَوْا مِنَ الْأَرْضِ ذَلِكَ لَهُمْ جَزَاءُ فِي الدُّنْيَا وَلَهُمْ فِي الْآخِرَةِ عَذَابٌ
عَظِيمٌ ٣٣

Sesungguhnya pembalasan terhadap orang-orang yang memerangi Allah dan Rasul-Nya dan membuat kerusakan di muka bumi, hanyalah mereka dibunuh atau disalib, atau dipotong tangan dan kaki mereka dengan bertimbal balik (Maksudnya ialah: memotong tangan kanan dan kaki kiri; dan kalau melakukan lagi Maka dipotong tangan kiri dan kaki kanan) atau dibuang dari negeri (tempat kediamannya). yang demikian itu (sebagai) suatu penghinaan untuk mereka didunia, dan di akhirat mereka beroleh siksaan yang besar (QS Al Maidah : 33)

وَالسَّارِقُ وَالسَّارِقَةُ فَاقْطَعُوا أَيْدِيَهُمَا جَزَاءً بِمَا كَسَبَا نَكَالًا مِّنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَزِيزٌ حَكِيمٌ ٣٨

Laki-laki yang mencuri dan perempuan yang mencuri, potonglah tangan keduanya (sebagai) pembalasan bagi apa yang mereka kerjakan dan sebagai siksaan dari Allah. dan Allah Maha Perkasa lagi Maha Bijaksana.

(QS Al Maidah: 38)

Surat Al-Kahfi : 79

أَمَّا السَّفِينَةُ فَكَانَتْ لِمَسْكِينٍ يَعْمَلُونَ فِي الْبَحْرِ فَأَرَدْتُ أَنْ أَعِيبَهَا وَكَانَ وَرَاءَهُمْ مَلَكٌ يَأْخُذُ كُلَّ سَفِينَةٍ
عَصَبًا ٧٩

79. Adapun bahtera itu adalah kepunyaan orang-orang miskin yang bekerja di laut, dan aku bertujuan merusakkan bahtera itu, karena di hadapan mereka ada seorang raja yang merampas tiap-tiap bahtera (QS Al Kahfi : 79)

C. PENGERTIAN KORUPSI, SUAP DAN HADIAH

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia arti kata korupsi adalah penyelewengan atau penggelapan (uang negara atau perusahaan dsb) untuk keuntungan pribadi atau orang lain.⁶ Sebenarnya korupsi dari asal kata yang mengandung banyak defenisi, sebagaimana disebutkan di awal pembahasan. Termasuk ke dalam makna korupsi adalah suap. Pengertian korupsi yang banyak tersebut dilihat dari sudut pandang fiqih Islam juga mempunyai dimensi-dimensi yang berbeda. Perbedaan ini muncul karena beberapa defenisi tentang korupsi merupakan bagian-bagian tersendiri dari fiqih Islam. Adapun pengertian yang termasuk makna korupsi dalam fiqih Islam adalah sebagai berikut: pencurian, penggunaan hak orang lain tanpa ijin, penyelewengan harta Negara (ghonimah), suap, khianat, perampasan.

Hadiah dalam kamus artinya pemberian yang bisa bermaksud kenang-kenangan, penghargaan dan penghormatan.⁷ Adapun hadiah dalam pengertian fiqih Islam hampir sama dengan hibah, yaitu pemberian sesuatu untuk memuliakan seseorang tanpa mengharap balasan.⁸ Akan tetapi menurut Sayyid Sabiq hadiah sebaiknya orang yang diberi memberikan balasan setelah diberi hadiah.⁹

D. ANALISA TAFSIR DAN FIQIH.

Pada Surat Al-Baqarah ayat 188 disebutkan secara umum bahwa Allah SWT melarang untuk memakan harta orang lain secara batil. Qurtubi memasukkan dalam kategori larangan ayat ini adalah: riba, penipuan, *ghosob*, pelanggaran hak-hak, dan apa yang menyebabkan pemilik harta tidak senang,

dan seluruh apa yang dilarang oleh syariat dalam bentuk apapun.¹⁰ Al-Jassos mengatakan bahwa pengambilan harta orang lain dengan jalan batil ini bisa dalam 2 bentuk:

1. Mengambil dengan cara zhalim, pencurian, khianat, dan *ghosob* (mengggunakan hak orang lain tanpa izin).
2. Mengambil atau mendapatkan harta dari pekerjaan-pekerjaan yang terlarang, seperti dari bunga/riba, hasil penjualan khamar, babi, dan lain-lain.¹¹

Asbabunnuzul ayat ini diturunkan kepada Abdan bin Asywa' al-Hadhramy menuduh bahwa ia yang berhak atas harta yang ada di tangan al-Qois al-Kindy, sehingga keduanya bertengkar di hadapan Nabi SAW. Al-Qois membantah dan ia mau bersumpah untuk membantah hal tersebut, akan tetapi turunlah ayat ini yang akhirnya Qois tidak jadi bersumpah dan menyerahkan harta Abdan dengan kerelaan.¹² Pokok permasalahan dalam ayat di atas adalah larang memakan harta orang lain secara umum dengan jalan batil, apalagi dengan jalan membawa ke depan hakim, sedangkan jelas harta yang diambil tersebut milik orang lain. Korupsi adalah salah satu bentuk pengambilan harta orang lain yang bersifat khusus. Dalil umum di atas adalah cocok untuk memasukkan korupsi sebagai salah satu bentuk khusus dari pengambilan harta orang lain. Ayat di atas secara tegas menjelaskan larangan untuk mengambil harta orang lain yang bukan menjadi haknya.

Selanjutnya pada surat Ali Imran ayat 161 lebih spesifik disebutkan tentang *ghulul* yang bermakna khianat.¹³ Maksudnya mengkhianati kepercayaan Allah SWT dan manusia,¹⁴ terutama dalam pengurusan dan pemanfaatan harta ghanimah. Lebih jelas Ibnu Katsir menyebutkan dari Aufy dari Ibnu Abbas bahwa *ghulul* adalah membagi sebagian hasil rampasan perang kepada sebagian orang sedangkan sebagian lagi tidak diberikan.¹⁵ Asbabunnuzul ayat ini adalah ketika sebuah harta rampasan perang setelah perang badar hilang, orang-orang munafiq menuduh bahwasanya Nabi SAW menggelapkan barang tersebut, sehingga turunlah ayat ini.¹⁶ Ayat ini merupakan peringatan untuk menghindarkan diri dari pengkhianatan amanat dalam segala bentuk.¹⁷ Ibnu Arabi menyebutkan bahwa secara bahasa makna *ghulul* ada 3, yaitu khianat, busuk hati, dan khianat terhadap amanat ghanimah.¹⁸ Ayat ini secara khusus ditujukan kepada Nabi SAW tentang

keadilan di dalam pembagian harta ghanimah yang berasal dari rampasan perang, akan tetapi maksud ayat ini ditujukan umum kepada seluruh umat Islam. Ketika Muadz diutus ke Yaman, Rasulullah SAW juga memberikan nasehat untuk tidak berlaku *ghulul*, sebagaimana disebutkan di dalam Hadits yang diriwayatkan oleh Tirmidzi. Ayat ini secara spesifik memang hanya membahas tentang penyalahgunaan harta bersama untuk dikuasai sendiri, akan tetapi ini akan menjelaskan bagaimana seseorang tidak boleh berlaku khianat atau menyelewengkan harta tersebut. Sesuai dengan salah satu makna korupsi bahwa pekerjaan ini termasuk penggelapan terhadap harta orang lain atau masyarakat. Analog korupsi dengan *ghulul* menurut penulis adalah cukup dekat dengan alasan-alasan sebagai berikut:

1. Korupsi adalah penyalahgunaan harta negara, perusahaan, atau masyarakat. *Ghulul* juga merupakan penyalahgunaan harta negara, karena memang pemasukan harta negara pada zaman Nabi SAW adalah *ghanimah*. Adapun saat ini permasalahan uang negara berkembang tidak hanya pada *ghanimah*, tetapi semua bentuk uang negara.
2. Korupsi dilakukan oleh pejabat yang terkait, demikian juga *ghulul* merupakan pengkhianatan jabatan oleh pejabat yang terkait.

Selanjutnya di dalam Surat Al-Maidah ayat 33 dan 38 disebutkan secara khusus tentang *hirobah*¹⁹ dan *suroqoh*. Ayat pertama adalah pengambilan harta orang lain dengan terang-terangan yang bisa disertai dengan kekerasan, atau dengan cara melakukan pengrusakan di muka bumi. Sedangkan yang kedua adalah pengambilan harta orang lain atau pencurian dengan diam-diam.²⁰ Abdul Qodir Audah²¹ mendefinisikan *hirobah* sebagai perampokan (*qoth,u at-thuruq*) atau pencurian besar. Lebih lanjut beliau mengatakan pencurian (*suroqoh*) memang tidak sama persis dengan *hirobah*. *Hirobah* mempunyai dampak lebih besar karena dilakukan dengan berlebihan. Hal ini karena *hirobah* kadang disertai dengan pembunuhan dan pengambilan harta atau kadang pembunuhan saja tanpa pengambilan harta. Secara khusus korupsi adalah identik dengan pencurian atau *suroqoh*, akan tetapi pelaksanaan korupsi disertai dengan berbagai macam dalih yang lebih membutuhkan penelitian dan pembuktian. Korupsi memberikan dampak negatif yang sangat besar di masyarakat, apalagi dengan kasus-kasus yang saat ini terjadi di Indonesia. Korupsi tidak hanya merugikan satu dua orang akan

tetapi korupsi telah menjadi ancaman bagi kestabilan keamanan dan kesejahteraan ekonomi dan sosial masyarakat. Oleh karena itu menurut penulis korupsi berdasarkan hal ini secara *illat* korupsi lebih condong kepada *hirobah*.

Dalam hukuman bagi pelaku *suroqoh* dan *hirobah* juga berbeda. Menurut penulis pemberlakuan hukuman mati bagi koruptor bisa mengambil landasan dari ayat *hirobah* ini. Karena seorang koruptor yang melakukan tindakan dengan disertai pemberatan dan penghalalan segala cara maka bisa dimasukkan ke dalam delik *hirobah* ini. Berbeda dengan pasal pencurian yang hanya dengan potong tangan. Pencurian relatif lebih kecil dibandingkan dengan *hirobah*.

Demikian juga dengan apabila dibandingkan dengan korupsi. Pencurian biasa yang dilakukan oleh seorang kriminal murni mungkin relatif lebih kecil dampaknya jika dibandingkan dengan korupsi yang akan membahayakan banyak orang dan bahkan negara. Selanjutnya yang termasuk dalam kategori korupsi adalah *ghosob*. Ayat 79 dari surat Al-Kahfi adalah menceritakan seorang raja yang zalim yang akan mengambil kapal dari orang-orang miskin dengan jalan *ghosob*. Seorang alim yang dikisahkan dalam ayat ini lantas menenggelamkan kapal agar supaya tidak bisa dimanfaatkan dengan tidak halal (*ghosob*) oleh raja yang zalim tersebut.²² Pengertian *ghosob* adalah menguasai harta orang lain dengan pemaksaan dengan jalan yang tidak benar, lebih lanjut dijelaskan bahwa *ghosob* dilakukan dengan terang-terangan sedangkan ketika dilakukan dengan sembunyi-sembunyi maka dinamakan pencurian.²³ Hanya *ghosob* ini kadang berupa pemanfaatan barang tanpa izin yang kadang dikembalikan kepada pemiliknya.²⁴ Menganalogikan *ghosob* sebagai salah satu bentuk korupsi dengan alasan bahwa ayat di atas menceritakan bagaimana seorang raja yang semena-mena dapat dengan seenaknya menggunakan hak milik rakyatnya yang miskin dengan memanfaatkan kapal yang dimiliki oleh rakyat untuk kepentingan pribadinya. Pada kasus ini ada unsur memperkaya diri atau pribadinya dengan menggunakan hak rakyatnya dengan jalan yang tidak benar. Semua bentuk-bentuk pengambilan hak orang lain di atas jelas-jelas telah dilarang dan diwanti-wanti oleh Rasulullah ketika haji wada'²⁵ dengan sabda Beliau:

Artinya: Sesungguhnya darah-darahmu, harta-hartamu, dan kehormatan-kehormatanmu adalah haram bagimu sebagaimana haramnya hari kalian ini di dalam bulan kalian ini dan di negeri kalian ini.

Pembahasan selanjutnya adalah tentang suap (risywah) yang terdapat di dalam Hadits yang diriwayatkan Abu Dawud, Ahmad, Tirmizi dan Ibnu Majah. Pengertian suap menurut Ibnu al-Qoyyim adalah sebuah perantara untuk dapat memudahkan urusan dengan pemberian sesuatu atau pemberian untuk membatalkan yang benar atau untuk membenarkan yang batil.²⁶ Ayat di atas mengaitkan kata suap dengan kata hukum. Bahwa penyuaipan adalah dilakukan demi mengharapkan kemenangan dalam perkara yang diinginkan seseorang, atau ingin memudahkan seseorang dalam menguasai hak atas sesuatu. Lebih lanjut dijelaskan apabila pemberian tersebut dimaksudkan untuk menuntut hak atau menghindarkan diri dari dizholimi maka menurut beliau hal tersebut tidak apa-apa dan bukan kategori suap yang dilaknat. Hanya saja pendapat ini dibantah oleh Syaukani yang mengatakan bahwa pengkhususan tentang pemberian untuk menuntut hak tidak memiliki dasar yang jelas, yang benar menurut beliau kembali kepada keumuman Hadits yang menyebutkan larangan segala bentuk pemberian dalam bentuk suap.²⁷ Selanjutnya pembahasan terakhir dalam kajian ini adalah tentang hadiah. Di atas telah dijelaskan bahwa hadiah adalah pemberian yang bisa bermaksud kenang-kenangan, penghargaan dan penghormatan.²⁸ Adapun hadiah dalam pengertian fiqih Islam hampir sama dengan hibah, yaitu pemberian sesuatu untuk memuliakan seseorang tanpa mengharap balasan.²⁹ Akan tetapi menurut Sayyid Sabiq hadiah sebaiknya orang yang diberi memberikan balasan setelah diberi hadiah³⁰. Hadits di awal menyebutkan bahwa seandainya Nabi SAW diUndang untuk menerima *kura'* (bagian lengan sampai dengan siku dari binatang seperti kambing³¹) maka beliau akan datang. Hal ini menunjukkan penghargaan beliau untuk menerima pemberian ataupun hadiah. Pada Hadits di atas dijelaskan bahwa Rasulullah SAW senang untuk menerima hadiah, bahkan juga dari orang kafir yang bukan kafir *harbi*³². Hal ini berdasarkan sebuah Hadits:

Dalam permasalahan hadiah ini terdapat perbedaan pendapat dari para ulama tentang apakah hadiah harus dibalas dengan hadiah ataukah tidak mesti harus dibalas. Dalam hadits dari Abu Hurairah dijelaskan dalam bentuk kalimat : Artinya saling memberikan hadiah. Namun belakangan dalam qoul

jadid Imam Syafi'i sebagaimana dikutip Syaekani³⁴ bahwa pemberian untuk mengharapkan diberi balasan dari orang yang diberi adalah batil, karena merupakan bentuk jual beli terselubung yang tidak ada keridhoan dan saling menyenangkan. Pemberian hadiah dan pemberian suap adalah 2 bentuk pekerjaan yang dalam prakteknya banyak orang mengaburkan sifat dan fungsi keduanya. Masing-masing sesungguhnya berada pada 2 sisi yang berbeda dalam kedudukannya dalam hukum Islam. Hadiah sesungguhnya adalah pekerjaan mubah bahkan sunnah yang dianjurkan Nabi SAW, bahkan menurut Khitobi sebagaimana dikutip oleh Sayyid Sabiq bahwa Hadits yang melarang menerima hadiah dari orang kafir telah dihapus dengan perbuatan Nabi SAW yang menerima hadiah lebih dari satu kali dari orang-orang kafir.³⁵ Sedangkan suap adalah pekerjaan yang dilarang dan pelaku dan penerimanya adalah dilaknat. Walaupun kadang tampak pemberian suap ini seperti hadiah tetapi sesungguhnya suap akan selalu terkait dengan permasalahan hukum atau pelaksanaan hak-hak dan kewajiban orang yang memberi dan yang diberi. Oleh karena itu menurut penulis wajar jika ada aturan bagi pejabat-pejabat pemerintahan atau hukum untuk tidak menerima apapun dari orang yang berhubungan dengan mereka walaupun itu kadang dinamakan dengan hadiah. Ada sebuah kaedah yang berbunyi :

Artinya: Sesuatu yang mubah jika menyebabkan atau mengarahkan kepada yang haram maka hukumnya haram.³⁶ Dalam hal pemberian hibah atau hadiah adalah pekerjaan mubah yang dibolehkan, akan tetapi jika pekerjaan yang bersifat mubah ini menyebabkan ke arah penyuaipan atau menyebabkan tidak adilnya seseorang dalam menetapkan hak-hak dan kewajiban atau tidak adil dalam menetapkan hukum, maka hukum pemberian ini bisa menjadi haram.

E. KESIMPULAN

Korupsi adalah perbuatan yang mengandung banyak defenisi yang sesuai dengan pemahaman dari Al-Quran, Hadits dan juga Fiqih Islam. Pada hakekatnya defenisi korupsi adalah usaha memperkaya diri sendiri atau orang lain dengan jalan melanggar hukum. Adapun bentuk-bentuk pelanggaran hukum tersebut adalah bisa berupa *ghulul*, pencurian (*suroqoh*), perampokan (*hirobah*), menggunakan barang orang lain tanpa izin (*ghosob*), suap (*risywah*). Hanya saja menurut penulis jika perbuatan korupsi jelas-jelas

mengarah kepada perusahaan makro ekonomi dan sosial negara, maka hal tersebut layak untuk ditetapkan sebagai kategori *hirobah*. Hukuman bagi pelakunya adalah sangat berat di dalam Islam bahkan sampai hukuman mati. Pemberian yang dibolehkan dalam Islam adalah berbentuk hibah atau hadiah. Pada dasarnya sebagaimana hukum transaksi muamalah lainnya bahwa hadiah adalah perkara mubah jika selama dalam bentuknya tidak melanggar apa yang disebutkan Allah SWT dan Rasulnya tentang kategori-kategori pelanggaran transaksi yang menyerupai korupsi atau suap di atas

Catatan Kaki

1. Jur. Andi Hamzah, Pemberantasan Korupsi, (Jakarta: PT. Raja Grafindo Perkasa, 2005), hal. 5.
2. *ibid.*
3. Kafury, Tuhfatul Ahwazy, Jilid 4, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, tt.), hal. 470-471.
4. Abu Dawud, Sunan Abu Dawud, Jilid. 3, (Beirut: Dar al-Fikr, tt.), hal. 291-292. Lihat juga Tirmizi, Sunan Tirmizi, Jilid. 3, (Beirut: Dar al-Fikr, tt.), hal. 622. Lihat juga Ahmad bin Hambal, Musnad, (Beirut: Dar al-Fikr, tt.), hal. 279.
5. *Ibid*, hal. 472-473.
6. Tim, Kamus Besar Bahasa Indonesia, (Jakarta: Balai Pustaka, 1996), hal. 527.
7. Tim, *Op.Cit.*, hal. 333.
8. Sa'di Abu Jaib, Al-Qamus Al-Fiqhi, (Beirut: Dar al-Fikr, 1998), hal. 367 dan hal. 390.
9. Sayyid Sabiq, Fiqih Sunnah, Jilid. 3, (Beirut: Dar al-Fikr, 1983), hal. 388.
10. Al-Qurtuby, Al-Jami' li Ahkam al-Quran, Jilid 1, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, 1993), hal. 225.
11. Al-Jassos, Ahkam Al-Quran, Jilid 1, (Beirut: Dar al-Fikr, 1993), hal. 344. Lihat juga Thiba'iy, Al Mzan fi Tafsir Al-Quran, Jilid 4 (Beirut: Muassasah al-A'lami, 1983), hal. 57.
12. Al-Qutuby, Al-Jami' li Ahkam al-Qur'an, Jilid 1, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, 1993), hal. 225.
13. *Ibid*, Jilid 2, hal. 62-63.
14. *Ibid*.

15. Ibnu Katsir, Al-Quran al-Azdhim, Jilid 1, (Beirut: Dar al-Fikr, 1992), hal. 517.
16. 16 Ibid.
17. Muhammad Ali As-Shobuny, Mukhtasor Ibnu Katsir, Jilid 1 (Kairo: Dar as-Shobuni, tt.), hal. 332.
18. Ibnu Arabi, Ahkam al-Quran, Jilid 1 (Beirut: Dar Kutub al-Ilmiyah, tt), hal. 392.
19. Abdul Qadir Audah menyebut hirobah ini sebagai suroqoh kubro atau pencurian besar di dalam bukunya Tasyri Jina'iy.
20. Muhammad Ali As-Shobuny, Rawaiulbayan Tafsir Ayat Ahkam, Jilid 1, (Beirut: Dar al-Fikr, tt.), hal. 551-551.
21. Abdul Qadir Audah, At-Tasyri' al-Jina'i al-Islamy, Jilid 2, (Beirut: Muassah Risalah, 1997), hal. 638-639.
22. Ibnu Arabi, Op.Cit., hal. 242. Lihat juga At-Thobary, Tafsir At-Thobary, Jilid 8, (Beirut: Dar-Al-Kutub Al-Ilmiyah, 1999), hal. 264.
23. Taqiuddin, Kifayatul Akhyar, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, 1995), hal. 384. Lihat juga Sayyid Sabiq, Op.Cit., hal. 236.
24. Al-Qurtuby, Al-Kaafy fi Fiqhi Ahli al-Madinah, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, tt.), hal. 428.
25. Sebagaimana dikutip Sayyid Sabiq, Op.Cit., hal. 337.
26. Ibnu al-Qoyyim, Aunu al-Ma'bud, Jilid 5, (Beirut: Dar al-Kutub al-Ilmiyah, tt.), hal. 359. Lihat juga Kafury. Loc.Cit.
27. Ibid.
28. Tim, Op.Cit., hal. 333.
29. Sa'di Abu Jaib, Loc.Cit.
30. Sayyid Sabiq, Loc.Cit.
31. Kafury, Op.Cit., hal. 473.
32. Orang kafir dengan kriteria khusus dalam fiqih. Mereka masih menentang Islam dan masih berupaya untuk memerangi Islam.
33. Syaukani, Nailul Author, Jilid 3, (Beirut: Dar al-Jail, tt.), hal. 3.
34. Syaukani, Op.Cit., hal. 5.
35. Sayyid Sabiq, Op.Cit., hal. 389.
36. Muhammad Ar-Ruki, Nazriyat at-Ta'id al-Fiqhi wa Atsruha fi Ikhtilafi al-Fuqoha, (Ribath: Mathba'ah An-Najah al-Jadidah, 1994), hal. 59.

(Artikel suplemen 2, buku ini)

“Korupsi/ risywah menurut Islam”

Risywah (suap) secara terminologis berarti pemberian yang diberikan seseorang kepada hakim atau lainnya untuk memenangkan perkaranya dengan cara yang tidak dibenarkan atau untuk memperoleh kedudukan. (al-Misbah al-Munir – al Fayumi, al-Muhalla –Ibnu Hazm).

Semua ulama sepakat mengharamkan risywah yang terkait dengan pemutusan hukum, bahkan perbuatan ini termasuk dosa besar. Sebagaimana yang telah diisyaratkan beberapa Nash Qur’aniyah dan Sunnah Nabawiyah berikut ini:

سَمُّعُونَ لِلْكَذِبِ أَكْلُونَ لِّلَسْحَدِ فَأِن جَاءُوكَ فَأَحْكُم بَيْنَهُم أَوْ أَعْرَضَ عَنْهُمْ وَإِن تُعْرَضَ عَنْهُمْ فَلَن يَصُرُّوكَ شَيْئًا وَإِن حَكَمْتَ فَأَحْكُم بَيْنَهُم بِالْقِسْطِ إِنَّ اللَّهَ يُحِبُّ الْمُقْسِطِينَ ٤٢

Mereka itu adalah orang-orang yang suka mendengar berita bohong, banyak memakan yang haram (seperti uang sogokan dan sebagainya). jika mereka (orang Yahudi) datang kepadamu (untuk meminta putusan), Maka putuskanlah (perkara itu) diantara mereka, atau berpalinglah dari mereka; jika kamu berpaling dari mereka Maka mereka tidak akan memberi mudharat kepadamu sedikitpun. dan jika kamu memutuskan perkara mereka, Maka putuskanlah (perkara itu) diantara mereka dengan adil, Sesungguhnya Allah menyukai orang-orang yang adil. (QS Al Maidah : 42)

Imam al-Hasan dan Said bin Jubair menginterpretasikan ‘akkaaluna lissuhti’ dengan risywah. Jadi risywah (suap menyuap) identik dengan memakan barang yang diharamkan oleh Allah SWT.

وَلَا تَأْكُلُوا أَمْوَالَكُمْ بَيْنَكُمْ بِالْبَاطِلِ وَتُدُلُّوا بِهَا إِلَى الْحُكَّامِ لِتَأْكُلُوا فَرِيقًا مِّنْ أَمْوَالِ النَّاسِ بِالْإِثْمِ وَأَنْتُمْ تَعْلَمُونَ

١٨٨

Artinya:” Dan janganlah sebahagian kamu memakan harta sebahagian yang lain diantara kamu dengan jalan yang batil dan (janganlah) kamu membawa (urusan) harta itu kepada hakim, supaya kamu dapat memakan sebahagian daripada harta benda orang lain itu dengan (jalan berbuat) dosa, padahal kamu mengetahui” (QS Al Baqarah 188)

Artinya: “Laknat Allah bagi penyuap dan yang menerima suap dalam hukum” (HR Ahmad, Abu Dawud dan at-Tirmidzi)

Artinya: “Laknat Allah bagi penyuap dan yang menerima suap” (HR Khamsah kecuali an-Nasa’i dan di shahihkan oleh at-Tirmidzi)

Artinya: “Rasulullah SAW melaknat penyuap, yang menerima suap dan perantaranya” (HR Ahmad)

Jadi diharamkan mencari suap, menyuap dan menerima suap. Begitu juga mediator antara penyuap dan yang disuap. Hanya saja jumhur ulama membolehkan penyuapan yang dilakukan untuk memperoleh hak dan mencegah kezhaliman seseorang. Namun orang yang menerima suap tetap berdosa (Kasyful Qona’ 6/316, Nihayatul Muhtaj 8/243, al-Qurtubi 6/183, Ibnu Abidin 4/304, al-Muhalla 8/118, Matalib Ulin Nuha 6/479).

Pembagian Risywah Menurut Madzhab hanafi

Risywah terkait dengan putusan hukum dan kekuasaan, hukumnya haram bagi yang menyuap dan yang menerimanya.

Menyuap hakim untuk memenangkan perkara, hukumnya haram bagi penyuap dan yang disuap.

Menyuap agar mendapatkan kedudukan/ perlakuan yang sama dihadapan penguasa dengan tujuan mencegah kemudharatan dan meraih kemaslahatan, hukumnya haram bagi yang disuap.

Memberikan harta (hadiah) kepada orang yang menolong dalam menegakkan kebenaran dan mencegah kezhaliman dengan tanpa syarat sebelumnya, hukumnya halal bagi keduanya.

Penerima Suap :

1. **Penguasa dan Hakim**

Ulama sepakat mengharamkan penguasa atau hakim menerima suap atau hadiah. (Kasyful Qona’ 6/316, Nihayatul Muhtaj 8/242, al-Qurtubi 2/340).

2. Mufti

Haram bagi seorang mufti menerima suap untuk memberikan fatwa sesuai yang diinginkan mustafti (yang meminta fatwa). (ar-Raudhah 11/111, Asnaa al-Mutahalib 4/284)

3. Saksi

Haram bagi saksi menerima suap apabila ia menerimanya maka gugurlah kesaksiannya. (al-Muhadzaab 2/330, al-Mughni 9/40 dan 160).

(Artikel suplemen 3, buku ini)

”Perspektif ke Depan Komisi Pemberantasan Korupsi”

Oleh: Mochammad Jasin

Wakil Ketua Komisi Pemberantasan Korupsi

Sejarah Pemberantasan Korupsi

Pemberantasan korupsi di Indonesia sebenarnya telah berjalan cukup lama, bahkan nyaris setua umur Republik ini berdiri. Berbagai upaya represif dilakukan terhadap para pejabat publik atau penyelenggara negara yang terbukti melakukan korupsi. Sudah tidak terhitung telah berapa banyak pejabat negara yang merasakan getirnya hidup di hotel prodeo

Berdasarkan sejarah, selain KPK yang terbentuk di tahun 2003, terdapat 6 lembaga pemberantasan korupsi yang sudah dibentuk di negara ini yakni;

- (i) Operasi Militer di tahun 1957,
- (ii) Tim Pemberantasan Korupsi di tahun 1967,
- (iii) Operasi Tertib pada tahun 1977,
- (iv) Tahun 1987 dengan Tim Optimalisasi Penerimaan Negara dari sektor pajak,
- (v) Dibentuknya Tim Gabungan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (TKPTPK) pada tahun 1999, dan
- (vi) Tahun 2005 dibentuk Tim Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Timtas Tipikor)

Kebijakan pencegahan juga telah diupayakan oleh pemerintah. Peningkatan transparansi dari penyelenggara negara telah menjadi perhatian pemerintah bahkan sejak tahun 1957. Pemerintah Indonesia sejak tahun 1957 melalui Kepres No. 48/1957 Kepala Staf Angkatan Darat (KSAD) Abdul Haris Nasution selaku penguasa militer menetapkan Peraturan Penguasa Militer No. Prt/PM/06/1957 tentang Pemberantasan Korupsi. Salah satu aspek penting dalam peraturan tersebut adalah membentuk suatu unit kerja yang bertugas menilik harta benda setiap orang yang disangka, didakwa atau sepatutnya disangka melakukan korupsi, termasuk harta benda suami, istri, anak atau badan/institusi yang diurus oleh orang tersebut. Pada masa orde baru, lahir

Keppres No. 52/1970 tentang Pendaftaran Kekayaan Pribadi Pejabat Negara/Pegawai Negeri/ABRI. Di orde reformasi dengan adanya Undang-Undang no. 28/1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih KKN dibentuklah Komisi Pemeriksa Kekayaan Penyelenggara Negara (KPKPN). Dalam tugasnya KPKPN berhasil meletakkan landasan yang baik bagi mekanisme pelaporan kekayaan penyelenggara negara secara komprehensif. Berbagai kebijakan dan lembaga pemberantasan yang telah ada tersebut ternyata tidak cukup membawa Indonesia menjadi negara yang bersih dari korupsi. Berdasarkan kondisi dimana Indonesia tetap dicap sebagai salah satu negara terkorup di dunia tentunya ada beberapa hal yang kurang tepat dalam pelaksanaan kebijakan atau pun kinerja dari lembaga pemberantasan korupsi tersebut.

Tidak berjalannya program-program pemberantasan korupsi di Indonesia selama ini lebih banyak dikarenakan;

- i. dasar hukum untuk melaksanakan tugas dan fungsi dalam pemberantasan korupsi tidak kuat,
- ii. program pemberantasan korupsi tidak dilakukan secara sistematis dan terintegrasi,
- iii. sebagian lembaga yang dibentuk tidak punya mandat atau tidak melakukan program pencegahan, sementara penindakan tindak pidana korupsi dilaksanakan secara sporadis, sehingga tidak menyurutkan pelaku korupsi lain dalam melakukan pelanggaran yang sama,
- iv. masyarakat mempunyai persepsi bahwa lembaga anti korupsi yang dibentuk berafiliasi kepada golongan/partai tertentu sehingga masyarakat tidak mempercayai keberhasilan lembaga tersebut dalam memberantas korupsi,
- v. tidak mempunyai sistem sumber daya manusia yang baik, sistem rekrutmennya tidak transparan, program pendidikan dan pelatihan tidak dirancang untuk meningkatkan profesionalisme pegawai dalam bekerja, sehingga SDM yang ada pada lembaga tersebut tidak memiliki kompetensi yang cukup dalam melaksanakan tugas dalam pemberantasan korupsi,
- vi. tidak didukung oleh sistem manajemen keuangan yang transparan dan akuntabel. Sistem penggajian pegawai yang tidak memadai, mekanisme

- pengeluaran anggaran yang tidak efisien dan pengawasan penggunaan anggaran yang lemah,
- vii. lembaga dimaksud menjalankan tugas dengan benar hanya pada tahun pertama dan kedua, maka setelah itu menjadi lembaga pemberantas korupsi yang korup dan akhirnya dibubarkan

Dibentuknya *Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK)*, tahun 2003 dengan lingkup tugas dan fungsi meliputi koordinasi, supervisi, penindakan, pencegahan, *monitoring*, berdasarkan Undang-Undang No. 30 tahun 2002, berusaha untuk *tidak mengulang* kegagalan lembaga-lembaga sebelumnya.

Fakta Korupsi di Indonesia

Kondisi korupsi di Indonesia masuk dalam kategori kronis dari waktu ke waktu, karena secara umum sistem penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia masih belum berorientasi sepenuhnya terhadap pelaksanaan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Oleh karenanya tidak mengherankan bila Indeks Persepsi Korupsi (IPK) Indonesia berdasarkan survey Transparansi Internasional, memperoleh indeks pada kisaran angka 2 dari tahun 2004 hingga tahun 2007. IPK hingga saat ini diyakini sebagai pendekatan yang sah untuk melihat tingkat korupsi di suatu Negara

Berdasarkan studinya Transparansi Indonesia rendahnya IPK Indonesia disebabkan oleh adanya praktek korupsi dalam urusan layanan pada bidang bisnis, antara lain meliputi *ijin-ijin usaha* (ijin domisili, ijin usaha, HGU, IMB, ijin ekspor, angkut barang, ijin bongkar muat barang,), *pajak* (restitusi pajak, penghitungan pajak, dispensasi pajak), *pengadaan barang dan jasa pemerintah* (proses tender, penunjukkan langsung), proses pengeluaran dan pemasukan barang di pelabuhan (*bea cukai*), *pungutan liar* oleh polisi, imigrasi, tenaga kerja, *proses pembayaran termin proyek* dari KPKN (Kantor Perbendaharaan Kas Negara)

Hasil dari studi yang dilakukan TI ini sejalan dengan Studi Integritas yang dilakukan oleh Direktorat Litbang KPK di tahun 2007. Bahwa unit-unit layanan tersebut seperti Pajak, Bea cukai, layanan ketenagakerjaan, dan keimigrasian masih memperoleh nilai skor integritas yang rendah. Dengan

rentang nilai 0-10, layanan TKI di terminal 3 memiliki skor integritas yang rendah yakni 3,45 sementara layanan pajak mempunyai skor yang sedikit lebih baik yakni 5,96. Skor integritas unit layanan yang ada di Indonesia ini jauh lebih rendah dibandingkan dengan di negara lain seperti Korea. Di Korea, rata-rata skor integritas sudah berada di 7 dan telah banyak unit layanan yang memiliki nilai integritas di atas 8 bahkan sudah ada yang mencapai nilai 9

Ironisnya, berdasarkan studi ini, justru rendahnya kualitas layanan yang diterima publik selama ini menyebabkan tumbuhnya persepsi dalam masyarakat (pengguna layanan) bahwa pemberian imbalan merupakan hal yang wajar dalam proses pengurusan pelayanan. Pemberian imbalan saat pengurusan layanan dianggap sebagian besar responden dalam penelitian ini sebagai tanda terima kasih atas pelayanan yang diberikan. Artinya mereka kurang memahami bahwa layanan yang mereka terima tersebut merupakan hak yang memang seharusnya mereka terima, sementara pemberi layanan memang memiliki kewajiban dan tugas untuk memberi layanan kepada mereka. Kekurangpahaman masyarakat terhadap tugas dan kewajiban pemberi layanan membuat mereka merasa berhutang budi sehingga mereka membalas layanan yang telah mereka terima dengan memberikan imbalan kepada pemberi layanan tersebut

Attitude atau perilaku dalam menerima mau pun memberikan suap, kejahatan korupsi yang melibatkan perbankan, pengadaan barang dan jasa secara nasional yang korup, *money politic*, *money laundering*, korupsi oleh penegak hukum merupakan kasus korupsi di Indonesia yang harus ditangani lebih efektif. *Semua informasi tersebut merupakan kondisi riil tentang luas dan kompleksnya korupsi di Indonesia yang membutuhkan Strategi Pemberantasan Korupsi yang Sistemik.*

Strategi Pemberantasan Korupsi

Kegagalan strategi pemberantasan korupsi di masa lalu adalah pelajaran bagi bangsa untuk menetapkan langkah ke depan strategi dalam pemberantasan korupsi. Pemberantasan korupsi idealnya harus mengandung dua unsur,

yaitu penindakan dan pencegahan. Dua unsur tersebut harus diusahakan agar dapat berjalan seiring saling melengkapi yakni korupsi harus dipetakan secara seksama dan dicari akar permasalahannya kemudian dirumuskan konsepsi pencegahannya. Sementara tindak pidana korupsi yang terus berlangsung harus dilakukan penegakan hukum secara konsisten, profesional agar pelanggaran serupa tidak terjadi lagi di kemudian hari. Apabila pendekatan tersebut dapat dilaksanakan secara konsisten, maka diharapkan pemberantasan korupsi dapat diwujudkan dengan lebih efektif, sistemik, berdaya guna, dan berhasil guna.

Bidang Pencegahan

Pembentukan Integritas Bangsa

Mengingat begitu luas dan kompleksnya korupsi di Indonesia, salah satu kesimpulan yang bisa diambil adalah bahwa integritas bangsa Indonesia saat ini masih rendah. Dibutuhkan upaya untuk membentuk integritas bangsa. Upaya ini tentunya tidak mudah, diperlukan jangka waktu yang panjang dan konsistensi dalam pelaksanaannya

Pembentukan integritas bangsa dapat dimulai dari pelaksanaan pendidikan anti korupsi dengan target semua usia mulai dari usia anak-anak hingga dewasa. Kita menyadari bahwa pembentukan mental dan kepribadian seseorang dimulai sejak dini sehingga penyusunan kurikulum anti korupsi untuk dimasukkan dalam kurikulum sekolah formal di Indonesia mulai digalakkan. Kampanye dan Training For Trainers (TOT) dengan materi anti korupsi harus terus diupayakan

Disadari bahwa kampanye dan pendidikan anti korupsi tidak semata-mata dapat menunjang keberhasilan pembentukan integritas bangsa. Kampanye dan pendidikan antikorupsi penting namun hanya sebagian kecil telah dilakukan dalam rangka tumbuhnya *awareness* antikorupsi

Perbaiki sistem untuk lebih transparan dan *accountable*, perbaikan remunerasi, perbaikan pengawasan merupakan salah satu dari strategi yang harus dilakukan untuk menciptakan *supply* dalam pembentukan integritas

bangsa. Untuk terciptanya pembentukan integritas bangsa yang bebas korupsi, *supply* yang telah disiapkan segala program yang dilakukan pemerintah tidak akan bermanfaat banyak jika tidak ada *demand* dari masyarakat. Yang dimaksud dengan *demand* di sini adalah penolakan terhadap lingkungan dan perilaku yang koruptif. Penolakan terhadap lingkungan dan perilaku yang koruptif ini hanya dapat muncul jika telah ada *awareness*

Jika *supply* dan *demand* telah siap, akan terciptalah akulturasi yang menyatukan kesiapan sistem dan *awareness* antikorupsi di masyarakat. Akulturasi merupakan jalan dari terciptanya pembentukan integritas bangsa yang bebas dari korupsi.

Penerapan Tata Kelola Pemerintahan yang baik (*Good Governance*) seiring dengan telah diberlakukannya sistem desentralisasi dalam pemerintahan Indonesia, penerapan konsep dasar tata kelola pemerintahan yang baik, hendaknya digali dari *best practices* yang telah dirancang dan diperkenalkan terlebih dahulu oleh beberapa pemerintah provinsi/kota/kabupaten di wilayah Indonesia. Daerah-daerah yang secara sukarela membenahi sistem administrasinya, antara lain adalah Kabupaten Solok, Kabupaten Sragen, Kabupaten Jember, Kota Yogyakarta, Provinsi Gorontalo, Kota Palangkaraya, kota Denpasar, dan beberapa daerah lainnya. Lingkup perbaikan sistem administrasi yang mereka lakukan secara umum meliputi perbaikan layanan publik, penegakan hukum, administrasi, keuangan, dan partisipasi aktif dari masyarakat dengan mengacu kepada prinsip-prinsip yang transparan, akuntabel, efisien, konsisten, partisipatif, dan responsif. Wujud kongkrit dari penerapan tata kelola pemerintahan yang baik tersebut berupa:

1. penerapan pakta integritas bagi seluruh pegawai, dengan mengucapkan sumpah untuk bekerja secara profesional dan secara moral rela mengundurkan diri bila di kemudian hari terbukti menyimpang dari ketentuan yang berlaku;
2. memperkenalkan layanan satu atap satu pintu (*one stop services*) dengan menyederhanakan prosedur layanan, mengedepankan transparansi melalui pengumuman persyaratan, dan besarnya biaya pengurusan baik dalam lingkup perizinan maupun yang bukan

perizinan serta waktu penyelesaian yang cepat dan batas waktu yang jelas;

3. pencairan anggaran dengan menyederhanakan jumlah meja yang dilalui dalam proses pengurusan pencairan anggaran;
4. pemberian tunjangan kinerja, yakni pemberian uang tambahan yang didasarkan prestasi kerja bagi setiap individu pegawai. Sumber dana yang dapat digunakan adalah melalui penghapusan semua honor dan memberlakukan pemberian satu honor menyeluruh kepada pegawai yang didasarkan pengukuran atas prestasi kerja;
5. penerapan pengadaan barang dan jasa pemerintah yang konsisten, penegakan hukum yang tegas bagi yang melanggarnya. Merubah sistem pengadaan barang dan jasa melalui sistem elektronik (*e-procurement*);
6. menerapkan anggaran berbasis kinerja dengan melibatkan perwakilan masyarakat dalam menyusun rencana anggaran belanja tahunan yang didasarkan atas kebutuhan riil daerah serta membuka akses bagi masyarakat untuk memberikan kritik dan saran;
7. mendorong partisipasi masyarakat untuk berpartisipasi aktif dalam memberikan masukan yang konstruktif bagi usaha pemerintah dalam membangun masyarakat serta dalam memantau pelaksanaan program kerja pemerintah untuk mewujudkan sistem pemerintahan yang transparan.

Dengan penerapan prinsip-prinsip di atas terbukti daerah-daerah yang disebutkan di atas telah berhasil meningkatkan kesejahteraan masyarakatnya, dengan dipadukan dengan program yang pro terhadap investasi berdampak terhadap penyerapan tenaga kerja serta pengurangan kemiskinan. Keberhasilan di daerah-daerah tersebut harus disebarluaskan ke daerah lain agar terwujud Indonesia yang makmur dan berbudaya.

Reformasi Birokrasi

Pada dasarnya semua instansi pemerintah secara bertahap akan diarahkan untuk melakukan reformasi birokrasi. Namun akibat terbatasnya anggaran yang dimiliki negara perlu dilakukan *pilot project* terlebih dahulu, selain untuk dievaluasi dampaknya juga untuk dijadikan pembelajaran (*lesson learn*) bagi instansi lain yang akan direformasi

Dipilihnya keempat instansi tersebut didasarkan pada pengalaman pelaksanaan reformasi birokrasi oleh negara-negara di Asia, Amerika, dan Australia. Dari pengalaman negara-negara tersebut diputuskan bahwa kriteria prioritas *pilot project* adalah lembaga yg mengelola keuangan (tidak seluruhnya tetapi yang rawan KKN), lembaga yang menangani pemeriksaan keuangan dan penertiban aparatur dan lembaga/aparat penegakan hukum

Cukup banyak tahapan yang dilalui dalam pelaksanaan reformasi birokrasi di sini jika diurutkan maka tiap instansi harus:

- (i) Melakukan *Analisis Jabatan dan Evaluasi Jabatan* dimana di dalamnya terdapat banyak kegiatan mulai dari penyusunan peta jabatan, *job description*, spesifikasi jabatan, pengukuran beban kerja, klasifikasi jabatan, persyaratan/kompetensi jabatan, *job grading* dan *assesment* pegawai;
- (ii) *Review* ketatalaksanaan (*business process*) agar tersusun *Standard Operating Procedure* (SOP) yang lebih efisien dan efektif dengan mengoptimalkan teknologi informasi dan komunikasi;
- (iii) Penilaian (*assesment*) status dan kebutuhan SDM;
- (iv) Penetapan *Key Performance Indicator* (KPI) setiap jabatan atau unit kerja; dan
- (v) Perumusan besaran remunerasi sesuai bobot tugas, wewenang, dan tanggung jawab (nilai jabatan) dalam rangka penegakan *reward & punishment*

Tentunya proses-proses tersebut menuntut kesiapan dan membutuhkan jangka waktu yang panjang. Hingga saat ini pengalaman reformasi birokrasi yang berjalan sesuai tahapan tersebut baru dimiliki oleh Departemen Keuangan. *Rezising* dalam struktur organisasi dan *golden shake hand* bagi pegawai yang tidak lulus kompetensi merupakan beberapa kondisi yang terjadi di internal Departemen Keuangan. Peningkatan remunerasi yang kemudian diterima di Departemen Keuangan diikuti dengan perbaikan SOP dan peningkatan layanan dan juga peningkatan pengawasan. Karena seperti diakui sendiri oleh Menteri Keuangan, berapa pun peningkatan gaji yang diterima oleh pegawai di Departemen Keuangan tetap belum cukup untuk menghalangi perilaku yang korup karena begitu banyaknya godaan-godaan atau pun tawaran-

tawaran suap yang berpuluh bahkan beratus kali lebih besar daripada kenaikan gaji yang diterimanya. Namun setidaknya dengan kenaikan gaji tersebut tidak ada alasan bagi pegawai di Departemen Keuangan untuk melakukan korupsi akibat desakan ekonomi (*Corruption by needs*)

Ketidapercayaan terhadap aparat penegak hukum, juga menuntut adanya perbaikan atau reformasi birokrasi di lembaga-lembaga hukum. Seperti diketahui Mahkamah Agung merupakan salah satu lembaga hukum yang dijadikan *pilot project* dalam penyelenggaraan reformasi birokrasi. Meski pun belum seprogresif pelaksanaan di Departemen Keuangan, Mahkamah Agung secara bertahap mulai melakukan peningkatan transparansi dan perbaikan remunerasi dan pengelolaan sumber daya manusia. Saat ini website di Mahkamah Agung telah menampilkan 1409 kasus-kasus sejak tahun 2000 yang telah diputuskan oleh MA. SK Ketua MA No. 144/2007 mengenai keterbukaan informasi di pengadilan, beberapa kegiatan peningkatan kapasitas hakim, pelatihan kode etik hakim, perbaikan fasilitas di pengadilan serta penyusunan *job evaluation* menjadi langkah awal MA dalam mereformasi lembaganya

Perlahan-lahan dengan membaiknya kinerja dan transparansi MA, diharapkan kepercayaan masyarakat terhadap penegakan hukum di Indonesia menjadi membaik dan segera membantu terciptanya pemberantasan korupsi yang efektif di Indonesia

KPK secara penuh mendukung secara penuh kebijakan reformasi birokrasi ini. Mengingat besarnya skala kegiatan, keuangan negara yang digunakan dan tujuan dari reformasi birokrasi ini mendorong KPK untuk terus mengawasi proses dari reformasi birokrasi ini. Jika sistem telah terbentuk dengan baik, SOP tersusun, sistem penggajian menjamin terpenuhinya tingkat kesejahteraan bagi aparatnya sehingga tidak ada alasan untuk munculnya kasus korupsi akibat desakan ekonomi, maka akan lebih mudah bagi KPK maupun aparat penegak hukum lainnya untuk menindak aparat/penyelenggara negara yang melakukan korupsi karena keserakahan (*corruption by greed*).

Bidang Penindakan

Strategi total penindakan, seperti yang dulu dijalankan sejumlah badan-badan antikorupsi, terbukti tidak efektif dalam mengatasi problem korupsi yang sudah sistemik di Indonesia. Namun, kegiatan antikorupsi yang bersifat penindakan harus tetap dilaksanakan. Dalam konteks Undang-Undang No. 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi, terutama pasal 11 dan 12, kegiatan penindakan meliputi penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan terhadap tindak pidana korupsi yang "melibatkan aparat penegak hukum dan penyelenggara negara; mendapat perhatian yang meresahkan masyarakat; dan/atau menyangkut kerugian negara paling sedikit Rp satu milyar". Adanya ketentuan-ketentuan yang mengatur kegiatan penindakan oleh KPK menekankan tetap pentingnya aktivitas represif dalam konteks perlawanan terhadap korupsi secara nasional

Secara umum, strategi antikorupsi KPK telah didesain sehingga berimbang dimana strategi pencegahan, penindakan, *institution-building*, dan penggalangan partisipasi masyarakat dapat berjalan secara sinergi. Secara spesifik, strategi penindakan difokuskan kepada aspek-aspek yang paling relevan, untuk kemudian secara periodik disusun-ulang agar dapat beradaptasi dan mengantisipasi kegiatan-kegiatan korupsi yang selalu berubah; baik karena semakin meningkatnya kompleksitas tindakan-tindakan korupsi, atau pun karena perlawanan pihak-pihak yang merasa terancam oleh kegiatan-kegiatan antikorupsi KPK

Secara eksplisit, strategi antikorupsi KPK untuk periode 2008-2012 bertujuan "berkurangnya korupsi di Indonesia". Untuk bidang penindakan, strategi berkesinambungan yang dimulai pada tahun 2008 adalah fokus pada kegiatan penindakan kepada aparat penegakan hukum dan sektor pelayanan publik, terutama untuk meningkatkan efek jera

Untuk periode 2010 sampai 2012, strategi di bidang penindakan akan tetap terfokus kepada peningkatan efek jera terhadap aparat penegakan hukum dan sektor pelayanan publik, *ditambah* orientasi kepada potensi pengembalian aset. Jadi konsep besarnya adalah terus melakukan kegiatan penindakan secara konsisten agar efek jera yang telah dicapai KPK selama 4 tahun pertama

dipertahankan dan ditingkatkan; ini adalah bagian "*stick*" dari strategi umum KPK, dimana sosialisasi *Good Governance*, *Good Corporate Governance*, dan kegiatan pencegahan lainnya termasuk perbaikan remunerasi biasa dianggap bagian "*carrot*"-nya

Aspek 'efek jera' penindakan dapat dianggap sebagai aspek yang sudah cukup lama dikenal dalam *lexicon* (kosa kata) perlawanan korupsi nasional. Untuk saat ini, yang seluk-beluknya belum banyak dikenal masyarakat adalah aspek *asset recovery* (pengembalian aset) - mengapa aspek ini menjadi semakin penting? Apakah masyarakat juga sudah mengerti tingkat kompleksitas yang akan dihadapi Indonesia dalam melakukan *asset recovery*? Fokus kepada *asset recovery* bisa dimengerti sebagai bagian dari pertanggungjawaban KPK terhadap masyarakat. Fokus penyelamatan keuangan negara yang merupakan tugas utama dari KPK dan kewenangan yang dimiliki KPK menjadikan *asset recovery* sebagai bagian penting dari strategi yang dikembangkan KPK. Selain itu, *asset recovery* memiliki dimensi yang luas, baik di dalam negeri mau pun secara internasional mengharuskan KPK untuk segera mengupayakan berbagai persiapan dan kerjasama demi tercapainya pengembalian aset hasil korupsi sebesar-besarnya ke kas negara

Isu utama dari *asset recovery* adalah bahwa pengembalian aset merupakan dimensi riil dampak korupsi. Sebagai negara berkembang yang masih bergulat dengan masalah-masalah 'dunia ketiga' seperti kemiskinan, kelaparan dan sebagainya, ditambah munculnya berbagai bencana seperti tsunami di Aceh beberapa tahun lalu, maka merupakan hal yang memprihatinkan jika kemudian dana-dana APBN/APBD yang terbatas tersebut kemudian dicuri oleh oknum koruptor - pendek kata, pengembalian dana yang dikorup dan kemudian ditransfer ke yurisdiksi lain adalah masalah kritis yang perlu diatasi secepatnya demi kesejahteraan masyarakat sebagai target orisinal penerima dana-dana tersebut

Hal ini juga menjadi pertimbangan utama badan-badan internasional seperti PBB dan StAR Initiative. PBB telah mencanangkan United Nations Convention Against Corruption (UNCAC) atau Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa menentang Korupsi. Bab V dalam UNCAC secara eksplisit

mengatur supaya negara-negara anggota mengadakan kerjasama, serta menyesuaikan Undang-Undang mereka masing-masing, untuk memperlancar dan menyukseskan proses *asset recovery* yang dimulai oleh sebuah negara anggota

Sementara itu, aktivitas entitas-entitas internasional seperti StAR Initiative, berlaku sebagai '*support mechanism*' internasional yang membantu negara-negara berkembang (terutama negara anggota peratifikasi UNCAC seperti Indonesia) untuk menegosiasikan *asset recovery* dengan negara-negara maju yang biasa menjadi penerima transfer dana para koruptor. Ini karena saat ini terdapat kesenjangan informasi antara negara asal dana dan negara penerima dana perihal sistem-sistem hukum, komunikasi antarnegara, dan hubungan politik masing-masing Negara

Isu lain *asset recovery* yang penting di Indonesia adalah dimensi politiknya. Kesuksesan KPK ke depan dalam hal pengembalian aset menjadi hal yang sangat penting dalam konteks *political capital*, yang akan memberikan bobot politik bagi KPK dalam konteks perpolitikan di Indonesia. *Political capital* ini sendiri memiliki beberapa bentuk: dukungan masyarakat secara umum yang dapat berbentuk peningkatan partisipasi masyarakat mau pun dukungan pemerintahan Indonesia dalam bentuk dukungan politik atau pun materiil. Kedua bentuk *political capital* ini akan saling mempengaruhi. Berdasarkan hal tersebut, dapat diasumsikan bahwa untuk mensukseskan usaha *asset recovery* di Indonesia, akan banyak faktor yang mempengaruhi penilaian dan harapan masyarakat dan pemerintah Indonesia. Untuk itu, dalam upaya pengembalian aset ini, KPK harus mampu *manage* harapan masyarakat yang besar di satu sisi dan kemungkinan hambatan politis di sisi lain

Dalam merencanakan langkah-langkah asset recovery, KPK perlu mengantisipasi perspektif semua stakeholders sebagai bagian perlawanan korupsi di Indonesia termasuk perspektif internal KPK sendiri. Penting pula bagi KPK untuk mengindahkan perspektif pembelajaran dan pertumbuhan (yang merupakan perspektif jangka panjang) dan menyesuaikan dengan perspektif keuangan, untuk memastikan tersedianya anggaran. Karenanya, pendekatan 'balance score card' (BSC) merupakan pendekatan yang tepat

untuk digunakan dalam pelaksanaan rencana strategi KPK. Pendekatan BSC seperti ini berlaku juga dalam melaksanakan fokus terhadap peningkatan efek jera

Selain menentukan fokus tertentu dalam strategi penindakan ke arah peningkatan efek jera dan pensuskesan usaha *asset recovery*, KPK juga telah menentukan fokus terhadap *outcome* yang diproyeksikan dari strategi penindakan. Dua fokus tersebut adalah *penyelamatan kebocoran negara* serta *pelaksanaan strategi penindakan secara konsisten*.

Penyelamatan Kebocoran Negara serta Penindakan yang Konsisten

Seperti telah disebutkan, tingkat kebocoran negara baik kebocoran APBN/APBD baik melalui kecurangan dalam pengadaan barang dan jasa mau pun melalui proses lain selama empat dekade ini telah mencapai level yang sangat kritis - dampaknya sangat terasa pada kondisi perekonomian Indonesia yang terus terpuruk. Untuk periode 2008 - 2012, perhatian utama KPK adalah bagaimana agar pelaksanaan strategi penindakan dapat fokus terhadap terbentuknya efek jera dan pensuskesan *asset recovery* dapat menyelamatkan uang negara. Di saat yang sama, KPK juga berkepentingan untuk memastikan bahwa pelaksanaan strategi penindakan dilakukan secara konsisten supaya benar-benar memenuhi mandat yang tersirat dalam UNDANG-UNDANG No. 30 Tahun 2002

Pendekatan BSC yang dipakai di KPK memerlukan pertimbangan yang holistik. Dalam konteks *perspektif pemangku kepentingan (stakeholders)*, untuk kegiatan-kegiatan penindakan KPK, telah ditetapkan sasaran strategik sebagai berikut:

1. Efektivitas Koordinasi dan Supervisi Bidang Penindakan, dengan 'Key Performance Indicator' (**KPI**): pencapaian Indeks Integritas Lembaga Penegakan Hukum dan Pengawasan, yaitu diproyeksikan mencapai 2.5 pada tahun 2008, 2.7 pada tahun 2009, 3.0 pada tahun 2010, 3.5 pada tahun 2011, dan 4.5 pada tahun 2012.
2. Keberhasilan Penegakan Hukum Kasus Korupsi dengan KPI: persentase keberhasilan penanganan perkara yang diputuskan pada tingkat

Pengadilan Negeri, yaitu diproyeksikan konstan mencapai 90% selama periode 2008-2012.

3. Kepercayaan Publik kepada KPK dengan KPI rata-rata peningkatan indeks dari angka dasar tahun 2007 yang akan diperoleh melalui survei persepsi, yaitu peningkatan 10 % setiap tahunnya selama periode 2008-2012.

Indikator-indikator tersebut telah dirancang sebagai alat ukur yang cocok untuk menilai *konsistensi pelaksanaan strategi penindakan* KPK di tahun 2008-2012 dimana penegakan hukum serta koordinasi dan supervisi atas lembaga-lembaga penegakan hukum telah berjalan efektif, dan *tercapainya efek jera* menjadi lebih mudah untuk dipantau

Dalam konteks *penyelamatan kebocoran negara*, sasaran-sasaran strategik yang dirumuskan KPK juga dirancang untuk memudahkan pemantauan dan pertanggungjawaban aktivitas-aktivitas KPK yang berfokus pada *asset recovery*. Contohnya, KPK dan masyarakat dapat menilai kinerja KPK dalam mensukseskan usaha *asset recovery* dengan melihat persentase perkara yang berhasil diputuskan di pengadilan, lalu melihat apakah kasus-kasus tersebut menyangkut usaha *asset recovery*

Hal ini tentu saja baru sebagai langkah awal dalam proses *asset recovery* yang kompleks. Pihak penegak hukum kemudian masih bertanggung jawab untuk menegakkan putusan pengadilan di Indonesia dengan mengejar proses *asset recovery* di negara asing dengan cepat dan tanggap. Mengingat pertimbangan yang dilakukan melalui kaca mata perspektif pemangku kepentingan, KPK tentu baru dapat meningkatkan pencapaian sasaran-sasaran strategik ini apabila kapasitas internal KPK sendiri juga dilengkapi dengan keahlian dalam:

- (i) Secara langsung membantu aparat-aparat penegak hukum dalam menegosiasikan proses *asset recovery* dengan negara asing, dan
- (ii) Membangun pusat informasi internal tentang proses dan prosedur *asset recovery* yang terhimpun berdasarkan negara-negara asing yang diketahui sebagai negara penerima transfer dana milik negara yang dicuri; pusat informasi tersebut kemudian disosialisasikan dan di-*share*

dengan aparat-aparat penegak hukum dalam usaha *asset recovery* mereka

Dalam konteks *perspektif internal KPK*, telah ditetapkan beberapa sasaran strategik kegiatan penindakan, yakni:

1. Menyelenggarakan Koordinasi Penindakan Tindak Pidana Korupsi dengan KPI: persentase peningkatan jumlah penerimaan SPDP (dari *base line* 2007), yaitu diproyeksikan mencapai 20% pada tahun 2008, 30% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 50% pada tahun 2011, dan 60% pada tahun 2012.
2. Mewujudkan Supervisi Penindakan Tindak Pidana Korupsi dengan KPI: persentase peningkatan jumlah perkara TPK yang disupervisi yang dapat diselesaikan oleh Kejaksaan dan Kepolisian, yaitu diproyeksikan mencapai 20% pada tahun 2008, 30% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 50% pada tahun 2011, dan 60% pada tahun 2012.
3. Melaksanakan penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan yang kuat dan proaktif dengan KPI: persentase peningkatan jumlah proses penegakan hukum terhadap TPK, yaitu diproyeksikan mencapai 30% pada tahun 2008, 35% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 45% pada tahun 2011, dan 50% pada tahun 2012.
4. Penyelamatan Kerugian Keuangan Negara dengan KPI: persentase peningkatan jumlah kerugian keuangan negara yang disetor ke kas negara, yaitu diproyeksikan mencapai peningkatan 20% secara konsisten setiap tahunnya.
5. Melaksanakan pemeriksaan LHKPN secara efektif dengan KPI: persentase peningkatan jumlah hasil pemeriksaan LHKPN yang dapat dilimpahkan ke direktorat penyelidikan, gratifikasi, dan instansi lain - diproyeksikan mencapai 20% pada tahun 2008, 30% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 50% pada tahun 2011, dan 60% pada tahun 2012.
6. Melaksanakan pemeriksaan pengaduan masyarakat yang efektif dengan KPI: persentase peningkatan jumlah hasil pemeriksaan Direktorat Dumas yang dapat dilimpahkan ke Direktorat Penyelidikan, yaitu diproyeksikan mencapai 20% pada tahun 2008, 30% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 50% pada tahun 2011, dan 60% pada tahun 2012.

7. Melaksanakan pemeriksaan gratifikasi yang efektif dengan KPI: persentase peningkatan jumlah hasil pemeriksaan gratifikasi yang dapat dilimpahkan ke Direktorat Penyelidikan, yaitu diproyeksikan mencapai 30% pada tahun 2008, 35% pada tahun 2009, 40% pada tahun 2010, 50% pada tahun 2011, dan 60% pada tahun 2012.
8. Dukungan informasi dan data dengan KPI: indeks kepuasan pengguna, yaitu diproyeksikan meningkat 20% pada tahun 2008, kemudian meningkat 30% setiap tahunnya dari 2009 sampai 2012.

Dari sasaran-sasaran stratejik di atas ini, yang dilengkapi dengan KPI yang terukur, dapat terlihat bahwa perspektif internal KPK sudah mencerminkan titik fokus penindakan di KPK yakni menimbulkan efek jera dan pengembalian aset ke Negara

Terdapat beberapa hal yang perlu untuk ditingkatkan secara internal di KPK, sesuai dengan fokus kepada penyelamatan pembocoran negara dan pelaksanaan kegiatan penindakan yang konsisten, diantaranya adalah :

- (ii) Lancarnya dan seringnya diseminasi tentang prosedur dan proses *asset recovery*, melalui sistem pusat informasi internal. Sistem pusat informasi internal ini diharapkan selalu proaktif dalam '*sharing information*' kepada setiap personel operasional KPK, dan
- (iii) Tersebaranya peraturan-peraturan yang berlaku di instansi penegak hukum yang terkait dengan kegiatan-kegiatan supervisi dan koordinasi KPK atas instansi-instansi tersebut

Dengan memastikan lancarnya diseminasi informasi tentang peraturan-peraturan domestik dan internasional yang relevan dengan fokus strategi penindakan KPK dalam periode 2008-2012, maka peluang tercapainya kesuksesan pencapaian sasaran-sasaran stratejik KPK akan semakin besar. Selain itu, beberapa hal yang perlu menjadi perhatian lebih KPK adalah bagaimana memastikan bahwa pencapaian sasaran-sasaran stratejik tersebut benar-benar mencerminkan usaha optimal KPK dalam mensukseskan *asset recovery*, sekaligus koordinasi dan supervisi penegakan hukum

KPI yang disusun dalam rencana strategis penindakan di KPK tentunya menyertakan analisis mengenai ancaman nyata yang berasal dari perlawanan para koruptor terhadap aksi antikorupsi yang dilakukan KPK sehingga proyeksi hasil dari sasaran strategik ini menjadi lebih realistis

Faktor-faktor antagonistik seperti *corruption fights back* merupakan faktor yang turut diperhitungkan dalam penyusunan *grand strategy* KPK. Namun kembali ditekankan bahwa bagaimanapun juga pemberantasan korupsi yang sistemik di tubuh KPK hanya dapat dicapai jika terjadi sinergi antara ketercapaian di bidang pencegahan dan penindakan.

Kesimpulan dan Rekomendasi

Pemberantasan korupsi yang sistemik dan konsisten merupakan kunci tercapainya visi Indonesia yang bebas korupsi. Namun meski pun merupakan hal yang sulit, pemberantasan korupsi yang sistemik di Indonesia bukan merupakan hal yang mustahil, terlebih dengan adanya lembaga seperti KPK yang mempunyai kewenangan yang lengkap di bidang penindakan maupun pencegahan

Dengan strategi pencegahan yang memperhatikan prinsip *supply dan demand*, dan strategi penindakan yang difokuskan pada peningkatan efek jera dan penyelamatan kebocoran keuangan negara yang dipadukan dalam suatu *strategic map* yang terintegrasi memberikan harapan bahwa proses pemberantasan korupsi di Indonesia dapat segera terwujud

Meskipun KPK sudah dilengkapi dengan berbagai kewenangan dan fasilitas yang menunjang untuk menjadi *focal point* dalam pemberantasan korupsi yang sistemik di Indonesia, namun tetap dibutuhkan beberapa prasyarat demi tercapainya visi Indonesia yang bebas korupsi. Secara umum prasyarat keberhasilan suatu strategi pemberantasan korupsi adalah:

- (i) Kesiapan dan keahlian dari personel penegak hukum dalam menangani kasus korupsi yang semakin sistemik dan rumit,
- (ii) Perlunya dukungan politik yang konsisten dari pemerintah, serta
- (iii) Perlunya dukungan masyarakat luas baik masyarakat Indonesia mau pun dukungan internasional untuk mendukung terlaksananya program antikorupsi yang telah disusun dan dipublikasikan selama

ini. Pemberantasan korupsi harus diorientasikan kepada usaha penyelamatan keuangan dan kekayaan negara, memerangi kemiskinan dan keterbelakangan. Seiring dengan peringatan seratus tahun hari Kebangkitan Nasional penulis mengajak masyarakat untuk secara bersama-sama untuk memerangi korupsi dan meninggalkan perilaku koruptif demi peningkatan kualitas hidup masyarakat Indonesia.

PROFIL PENULIS



Prof. Dr. Einda Evana, SE., M.Si., Ak., CPA. adalah seorang akademisi dan peneliti di bidang akuntansi. Ia menjabat sebagai dosen tetap di Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Einda Evana lahir di Lampung pada tahun 1956. Ia menempuh pendidikan Sarjana di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga, Magister di Universitas Padjadjaran, dan Doktor di Universitas Padjadjaran.

Einda Evana memiliki bidang keahlian di bidang audit, akuntansi keuangan, dan Akuntansi Sektor Publik. Ia telah menerbitkan berbagai artikel ilmiah di jurnal nasional dan internasional. Einda Evana juga aktif di berbagai organisasi profesi, antara lain Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), dan Ikatan Auditor Publik Indonesia (IAPI).

Einda Evana merupakan sosok akademisi yang berdedikasi dan berprestasi. Salah satu penelitian Einda Evana yang menarik adalah penelitiannya tentang pengaruh sustainability reporting disclosure berdasarkan global reporting initiative (gri) g4 terhadap company performance (a study on companies listed in indonesia stock exchange). Penelitian ini menunjukkan bahwa disclosure sustainability reporting berdasarkan GRI G4 dapat meningkatkan kinerja perusahaan. Penelitian ini memiliki implikasi penting bagi perusahaan-perusahaan di Indonesia. Perusahaan-perusahaan dapat meningkatkan kinerjanya dengan melakukan disclosure sustainability reporting berdasarkan GRI G4.



Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si. adalah seorang akademisi dan peneliti di bidang ekonomi publik. Ia menjabat sebagai Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung (FEB Unila) sejak tahun 2019. Penulis lahir di Lampung pada tahun 1966. Ia menempuh pendidikan Sarjana di Fakultas Ekonomi Universitas Lampung, Magister di Fakultas Ekonomi Universitas Gadjah Mada, dan Doktor di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada. Beliau meraih gelar Profesor bidang Ekonomi Publik dengan konsentrasi ekonomi kelembagaan

pada tahun 2022, menjadi profesor ke-96 di Unila. Sebelumnya, kiprahnya sebagai dosen di Jurusan Ekonomi Pembangunan diakui melalui penghargaan Dosen Teladan.

Prof. Nairobi memiliki bidang keahlian di bidang ekonomi publik, khususnya dalam aspek kelembagaan. Ia aktif mempublikasikan temuannya melalui jurnal ilmiah dan buku. Di bawah kepemimpinannya, FEB Unila mengalami sejumlah kemajuan, terlihat dari peningkatan akreditasi dan prestasi mahasiswa di tingkat nasional maupun internasional.

Prof. Nairobi merupakan sosok akademisi yang berdedikasi dan berprestasi. Ia telah memberikan kontribusi yang signifikan terhadap pengembangan FEB Unila dan ilmu ekonomi secara umum. Aktif menjadi narasumber di berbagai seminar dan pelatihan di berbagai organisasi baik pemerintahan maupun perusahaan swasta. Penulis merupakan sosok yang inspiratif bagi akademisi dan generasi muda. Ia menunjukkan bahwa dengan kerja keras dan dedikasi, kita dapat mencapai kesuksesan dalam bidang apa pun.



H. Sumitro, SE., AK., MM., CA., CfrA., QIA. lahir di Dusun Kampung Baru, Desa Sugihwaras, Kecamatan Saradan, Kabupaten Madiun, Jawa Timur. Sumitro kecil yang lahir sebagai bocah ndeso, memang bercita-cita sesuai pesan bapaknya adalah jadi orang yang berguna bagi lingkungan, bangsa, negara dan agama. Sekolah Dasar ditamatkannya di Saradan Tahun 1974, kemudian SMEP tamat Tahun 1977, SMEA tamat 1981.

Sumitro remaja tidak mau bergelut di desanya, kemudian ia dengan kehendak ALLAH dapat melanjutkan kuliah D3 di Sekolah Tinggi Akuntansi Negara Jakarta. Ketika bekerja di Makassar, Alhamdulillah dapat menyelesaikan kuliah S1 jurusan Akuntansi di Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi pada Yayasan Pendidikan Ujung Pandang (STIE-YPUP), tak mau hanya jadi SE tetapi bukan Akuntan, mengadu nasib mengikuti Ujian Negara Akuntan Profesi dan Alhamdulillah dapat lulus dan memperoleh gelar Akuntan tahun 1993. Ketika bertugas di Lampung, keinginan dan kesempatan yang cocok membuatnya ingin punya gelas S2 dan itupun dapat diperoleh dengan mengambil Magister Manajemen bidang study Manajemen Sumber Daya Manusia.

Sejak tahun 1984 sumitro bekerja dan mengabdikan di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), hampir seluruh Nusantara pernah dijelajahnya, mulai Sulawesi Selatan, Jawa Timur, Lampung, Jakarta, Maluku, Kalimantan Barat, dan Jawa Tengah, Kantor Pusat, Jawa Timur lagi dan Papua Barat serta Kalimantan Selatan. Sumitro, memang suka menulis apa saja, ketika bekerja di BPKP sejak Anggota Tim, Ketua Tim, Pengendali Teknis bahkan sampai saat inipun beliau sering ditempatkan di struktur yang menangani investigasi. Selain bekerja di BPKP, beliau juga mengajar sebagai dosen tamu pada Program Pasca Sarjana (S2) Program Studi Magister Akuntansi Universitas Diponegoro, Semarang dan Program Pendidikan Profesi Akuntansi - Universitas STIKUBANK Semarang sebagai pengampu mata kuliah Audit Investigatif/ Forensic Accounting.



Dr. Ernie Hendrawaty, SE., M.Si. adalah seorang akademisi dan peneliti di bidang manajemen keuangan. Ia menjabat sebagai Wakil Dekan Bidang Akademik dan Kerjasama Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung sejak tahun 2020. Dr. Ernie Hendrawaty lahir di Bandung pada tahun 1969. Ia menempuh pendidikan Sarjana di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga, Magister di Fakultas Ekonomi Universitas Airlangga, dan Doktor di Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada.

Penulis memiliki bidang keahlian di bidang keuangan, manajemen jasa keuangan, pasar modal, pembiayaan mikro dan kecil, dan inklusi keuangan. Ia telah menerbitkan puluhan artikel ilmiah di jurnal nasional dan internasional. Penulis juga aktif di berbagai organisasi profesi, antara lain Forum Manajemen Indonesia (FMI), Ikatan Sarjana Ekonomi Indonesia (ISEI) Lampung, dan The Indonesian Financial Management Association (IFMA).

Dr. Ernie aktif menulis berbagai buku, diantaranya yaitu Teori Keuangan: Pendekatan Berbasis Metoda dan Riset Empiris, Riset keuangan, Manajemen Operasi, Decision Making Theory dan Quantitative Management. Pada tahun 2022, Dosen S1 manajemen ini menerima penghargaan Dosen terbaik kedua di Universitas Lampung. Ia juga merupakan reviewer di berbagai jurnal nasional dan internasional. Penulis merupakan sosok akademisi yang berdedikasi dan berprestasi. Ia telah memberikan kontribusi yang besar bagi pengembangan ilmu pengetahuan dan pendidikan di bidang keuangan dan manajemen jasa keuangan.



Korupsi di Indonesia merupakan masalah yang serius dan merusak banyak aspek kehidupan di Indonesia, seperti sistem perekonomian, sistem demokrasi, sistem politik, sistem hukum, sistem pemerintahan, dan tatanan sosial kemasyarakatan. Upaya pencegahan korupsi dapat dilakukan dengan meningkatkan kesadaran masyarakat tentang bahayanya korupsi, meningkatkan hukum di Indonesia, meningkatkan kesadaran seseorang untuk tidak melakukan tindakan korupsi, dan menciptakan pendidikan anti korupsi bagi siswa. Pemberantasan korupsi di Indonesia masih menghadapi banyak hambatan, seperti lemahnya penegakan hukum, kurangnya sumber daya manusia yang berkualitas, dan kurangnya dukungan dari masyarakat.

Buku ini mencoba menawarkan perspektif berbeda lewat cara terpadu memahami teori dan praktik mengungkap tindak pidana korupsi/kecurangan/fraud yang merupakan kumpulan, cuplikan, materi ngajar di berbagai acara sosialisasi dan kuliah di beberapa perguruan tinggi yang secara sederhana dan gampang membahas dan mengenal apa itu korupsi/ kecurangan/ fraud termasuk menghindari dan cara penanggulangan perilaku korupsi itu sendiri.

Bagian selanjutnya membahas lebih dalam mengenai audit investigasi, pemeriksaan kecurangan, prinsip-prinsip dan mekanisme audit investigasi, skeptisisme profesional dan konsep audit investigasi itu sendiri. Dalam melakukan audit investigasi juga dijelaskan tentang praperencanaan audit investigatif, informasi awal, perencanaan audit dan pengumpulan bukti serta evaluasi bukti. Selanjutnya dalam proses investigatif audit akan didahului dengan ekpose dilanjutkan dengan tahapan-tahapan audit yang diakhiri dengan pelaporan hasil audit investigatif.

Buku ini juga membahas tentang apa yang harus diperhatikan dalam pembuktian, perbandingan bukti investigatif dengan bukti menurut hukum, serta apa yang dimaksud kegagalan dalam audit investigatif, serta putusan akhir mengenai ada atau tidaknya korupsi adalah di pengadilan. Sebagai tambahan terdapat tulisan tentang pengalaman penulis selaku investigator dalam mengungkap kasus tindak pidana korupsi dalam judul kumpulan kasus posisi dan modus operandi korupsi, juga disajikan sekilas tentang bagaimana persiapan menjadi pemberi keterangan ahli di sidang pengadilan.



CV. Tahta Media Group
Surakarta, Jawa Tengah
Web : www.tahtamedia.com
Ig : tahtamediagroup
Telp/WA : +62 896-5427-3996

ISBN 978-623-147-312-7 (PDF)

