

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang

Indonesia sebagai negara berkembang<sup>1</sup> yang sedang membangun dihadapkan pada permasalahan *fraud*<sup>2</sup> dalam penyelenggaraan fungsi pemerintahan. *Fraud* sangat identik dengan korupsi,<sup>3</sup> terutama di lingkungan pemerintahan. Pada akhirnya, korupsi<sup>4</sup> berdampak buruk terhadap program pembangunan untuk mewujudkan kesejahteraan masyarakat luas, sebagaimana

---

<sup>1</sup> Tujuan utama dari negara yang sedang berkembang adalah mewujudkan kesejahteraan masyarakat yang merata. Dalam teori kenegaraan, Negara yang demikian ini disebut Negara yang bertipe kesejahteraan (*welfare state type*). Karena titik beratnya adalah pemerataan kesejahteraan dalam kehidupan masyarakat, maka Negara dituntut untuk berperan aktif dalam menciptakan kesejahteraan ini. Lihat: Muchsan, *Sistem Pengawasan Terhadap Perbuatan Aparat Pemerintah dan Peradilan Tata Usaha Negara*, Liberty, Yogyakarta, 2007, hlm.7.

<sup>2</sup> *Fraud* diterjemahkan sebagai tindakan kecurangan. Kecurangan dalam tulisan ini adalah dalam konteks suatu organisasi Badan Usaha Milik Negara (BUMN). Pada umumnya kecurangan merupakan suatu tindakan *illegal* yang sengaja dilakukan dengan cara-cara seperti penipuan, pemalsuan, pencurian, penggelapan, pemerasan, penyalahgunaan jabatan / wewenang, penyuapan, korupsi / manipulasi dan tindakan melawan hukum lainnya yang dilakukan seseorang baik yang berada di dalam maupun di luar organisasi perusahaan yang dapat mengakibatkan kerugian bagi perusahaan.

<sup>3</sup> Korupsi berasal dari bahasa latin "*corruptio*" berarti penyuapan, dan *coruptore* berarti merusak. Gejala dimana pejabat, badan-badan negara telah menyalahgunakan wewenang dengan terjadinya penyuapan, pemalsuan, serta ketidakberesan dan lainnya. Adapun arti harfiah korupsi diartikan sebagai kejahatan, kebusukan, dapat disuap, tidak bermoral, kejahatan, dan ketidakjujuran. Lihat: Evi Hartanti, *Tindak Pidana Korupsi*, Sinar Grafika, Jakarta, 2006, hlm. 8. Unsur-unsur tindak pidana korupsi menurut Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi adalah : (a) melakukan perbuatan melawan hukum, (b) merugikan keuangan Negara atau perekonomian Negara, (c) menyalahgunakan kekuasaan, kesempatan atas sarana yang ada padanya karena jabatan dan kedudukannya dengan tujuan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi. Menurut penulis terjadinya korupsi tidak bisa dilepaskan dengan praktek penyuapan/kecurangan. Oleh karena itu antara *fraud* dan korupsi dapat dimaknai dalam satu pengertian yang sama.

<sup>4</sup> Masalah korupsi bukan hal yang baru di Indonesia. Secara yuridis istilah korupsi sudah dikenal sejak tahun 1957 dalam Peraturan Militer Angkatan Darat dan Laut Republik Indonesia Nomor PRT/PM/06/1957. Peraturan Penguasa Militer dapat dikatakan sebagai upaya awal bagi Pemerintah untuk menanggulangi korupsi, sehingga saat ini dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, namun adanya peraturan perundang-undangan tersebut belum mampu menekan angka korupsi yang semakin meningkat.

dinyatakan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945).

Menurut laporan *World Bank* tahun 2014, kerugian yang diderita oleh dunia secara global akibat praktik korupsi mencapai 1 hingga 1,6 triliun USD setiap tahun, dimana 20-40 milyar USD diderita oleh Negara-negara berkembang dan Negara transisi<sup>5</sup>. Angka ini setara dengan *Gross Domestic Product* (GDP) negara ke-12 termiskin di dunia dengan penduduk 240 juta orang.<sup>6</sup> Trend korupsi di Indonesia menurut *Corruption Perception Index* 2013 yang dikeluarkan oleh *Transparency International* - suatu badan independen internasional untuk pemberantasan korupsi - Indonesia berada di posisi 114 (skor 32) dari 175 Negara yang disurvei. Posisi tersebut tidak beranjak dari tahun sebelumnya, menunjukkan bahwa Indonesia masih tetap tergolong Negara yang korup di dunia. Pada tahun 2014 menempatkan Indonesia sebagai negara dengan level korupsi yang tinggi. Dalam CPI 2014 tersebut, Indonesia menempati posisi 117 dari 175 negara di dunia dengan skor 34 dari skala 0-100 (0 berarti sangat korup dan 100 berarti sangat bersih). Korupsi secara khusus disebut menempati urutan teratas dari 18 (delapan belas) faktor penghambat kemudahan berusaha di Indonesia.<sup>7</sup>

Kerugian akibat praktik korupsi tentunya sangat berdampak terhadap lemahnya kondisi (kemampuan) ekonomi suatu Negara, terlebih lagi bagi Negara berkembang, termasuk Indonesia. Terjadinya korupsi yang menyebabkan kerugian keuangan Negara dapat dilihat dari adanya ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan, serta penyimpangan administrasi, ketidak hematatan, ketidak efisienan dan ketidak efektifan.

Korupsi dapat merusak cita-cita negara hukum, dapat dilihat dalam tiga aspek. Pertama, korupsi merupakan pelanggaran Hak Asasi Manusia. Kedua,

---

<sup>5</sup> World Bank, *Stolen Assets Recovery Initiatives: Challenges, Opportunities, Action Plans*. [www.unodc.org](http://www.unodc.org). Diakses tanggal 12 Juni 2016, jam: 10.20 WIB.

<sup>6</sup> Theodore S. Greenberg, <http://www.eurospanbookstore.com>. Diakses tanggal 12 Juni 2016, jam: 10.30 WIB.

<sup>7</sup> <http://www.ti.or.id/index.php/press-release/2015/09/15/survei-persepsi-korupsi-2015>

korupsi merusak tatanan sistem hukum yang berakibat tidak berjalannya penegakan hukum sehingga kepastian hukum (*rechtssicherheit*), kemanfaatan (*zweckmanssigkeit*) dan keadilan (*gerechtigkei*) tidak dapat diwujudkan. Ketiga, korupsi memiliki dampak yang luas. Rusaknya tatanan Negara hukum juga diakibatkan karena korupsi memiliki dampak terhadap kerugian masyarakat luas.<sup>8</sup>

Hasil pemeriksaan BPK yang dilaporkan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2012 menemukan sebanyak 702 kasus senilai Rp.5.266.538,14 juta. Kasus ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan sebanyak 422 kasus senilai Rp.3.627.887,60 juta. Kasus penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan sebanyak 280 kasus senilai Rp. 1.638.650,54 juta.<sup>9</sup> Kerugian akibat korupsi ini secara signifikan mengurangi kapasitas Negara dalam membangun perekonomian dan menyediakan fasilitas kesejahteraan sosial, seperti yang dipaparkan oleh *United Nations Development Programme* bahwa akibat dari korupsi melemahkan kesejahteraan dari suatu Negara.<sup>10</sup>

Pemberantasan terhadap korupsi bukanlah menyangkut kepentingan nasional suatu Negara, tetapi juga kepentingan internasional. Konvensi Perserikatan Bangsa-Bangsa (PBB) Anti Korupsi 2003 (*United Nations Convention Against Corruption, 2003*)<sup>11</sup> mendeskripsikan masalah korupsi sudah merupakan ancaman serius terhadap stabilitas, keamanan masyarakat nasional dan internasional, telah melemahkan institusi, nilai-nilai demokrasi dan keadilan serta membahayakan pembangunan berkelanjutan maupun penegakan hukum.

---

<sup>8</sup> Saut P. Panjaitan, *Dasar-Dasar Ilmu Hukum (Asas, Pengertian, dan Sistematika)*, Universitas Sriwijaya, Palembang, 1998, hlm.130.

<sup>9</sup> Laporan Tahunan BPK RI Tahun 2012.

<sup>10</sup> Paku Utama, *Memahami Asset Recovery & Gatekeeper*, Indonesian Legal Roundtable, Jakarta, 2013, hlm.7.

<sup>11</sup> Romli Atmasasmita, "Strategi dan Kebijakan Pemberantasan Korupsi Pasca Konvensi PBB Menentang Korupsi Tahun 2003: Melawan Kejahatan Korporasi", Paper, Jakarta, 2006, hlm.1 ; Romli Atmasasmita, "Strategi dan Kebijakan Hukum dalam Pemberantasan Korupsi Melawan Kejahatan Korporasi di Indonesia: Membentuk Ius Constituendum Pasca Ratifikasi Konvensi PBB Menentang Korupsi Tahun 2003", Paper, Jakarta, 2006, hlm.1.

Karena itu tindak pidana korupsi telah dianggap sebagai suatu perkara “*seriousness crime*”, “*extra ordinary crime*”, atau “*criminal stellionatus*”, suatu kejahatan luar biasa yang sangat mengganggu hak ekonomi dan hak sosial masyarakat dan Negara dalam skala yang besar serta sangat sulit pembuktiannya, sehingga langkah penanganannya memerlukan pola “*extra ordinary*”.<sup>12</sup>

Sistematisnya tindak pidana korupsi sebagai bagian kejahatan terstruktur yang sangat utuh terakar, kuat dan permanen sifatnya, sehingga korupsi sudah menjadi bahagian dari sistem yang ada.<sup>13</sup> Menurut Bambang Poernomo, kesulitan untuk menanggulangi korupsi itu disebabkan lingkaran pelakunya yang tidak lagi hanya para pejabat Negara melainkan sudah cenderung meluas ke dalam lingkungan keluarga pejabat untuk memanfaatkan kesempatan yang menguntungkan, dan/atau lingkungan kelompok bisnis tertentu untuk mendapatkan keuntungan secara ilegal.<sup>14</sup>

Dalam rangka memberantas tindak pidana korupsi, pemerintah telah meletakkan landasan kebijakan yang kuat dalam usaha memerangi tindak pidana korupsi. Berbagai kebijakan tersebut tertuang dalam berbagai peraturan perundang-undangan, antara lain dalam Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia Nomor XI/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme; Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme, serta Undang-Undang Nomor 31

<sup>12</sup> Lihat Penjelasan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Disebut *extra ordinary crime* menunjukkan bahwa pemberantasan tindak pidana korupsi dilakukan dengan “cara luar biasa” dan “cara yang khusus”. Maksudnya adalah pembalikan beban pembuktian yang dibebankan kepada terdakwa, alat bukti elektronik, tindak pidana korupsi dirumuskan secara tegas sebagai delik formil, korporasi sebagai subyek tindak pidana korupsi, ancaman pidana minimum, pidana penjara bagi terpidana yang tidak dapat membayar uang pengganti, perluasan pengertian pegawai negeri, gugatan perdata untuk mengembalikan kerugian keuangan negara dan sebagainya.

<sup>13</sup> Indriyanto Seno Adji, *Korupsi dan Pembalikan Beban Pembuktian*, Prof. Oemar Seno Adji, SH. & Rekan, Jakarta, 2006, hlm.1.

<sup>14</sup> Bambang Poernomo, “*Kebijakan Non-Penal dalam Menanggulangi Kejahatan Korupsi.*” Seminar Nasional Menyambut Lahirnya UU Tindak Pidana Korupsi yang Baru dan Antisipasinya Terhadap Perkembangan Kejahatan Korupsi, Fak. Hukum UGM, KEJATI DIY, dan Dep. Kehakiman, Yogyakarta, tanggal 11 September 1999, hlm. 3.



Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Arah pemberantasan korupsi yang sedang digalakkan pada saat ini setidaknya memuat tiga isu utama, yaitu pencegahan, pemberantasan, dan pengembalian aset hasil korupsi (*asset recovery*). Dalam hal *asset recovery*, kegiatan pelacakan terhadap harta kekayaan (*asset tracing*) yang diperoleh secara tidak sah memegang peranan penting. Persoalan yang dihadapi oleh aparat penegak hukum di Indonesia pada saat ini adalah menyangkut rumitnya kegiatan pelacakan tersebut. Rumitnya pelacakan terhadap harta kekayaan yang diperoleh dari korupsi juga belum diimbangi dengan pendekatan audit forensik guna mendukung penelusuran aset (*follow the money*).<sup>15</sup>

Pembongkaran indikasi adanya *fraud* dan korupsi di dalam suatu pemerintahan – termasuk perusahaan milik Negara – salah satu metodologi audit yang handal adalah dengan pendekatan audit forensik.<sup>16</sup> Audit forensik memiliki

<sup>15</sup> *Asset tracing* juga mendukung proses penyidikan untuk selanjutnya hasil penyidikan digunakan dalam proses pembuktian di sidang pengadilan. Salah satu hal yang sangat menentukan dalam bidang pembuktian adalah menyangkut unsur kerugian keuangan Negara. Untuk dapat membuktikan adanya kerugian Negara, dalam Pasal 11 huruf c Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) disebutkan bahwa BPK dapat memberikan keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian Negara/Daerah. Keterangan yang diberikan oleh BPK selaku ahli dalam proses peradilan adalah keterangan berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atau berdasarkan penilaian dan perhitungan kerugian Negara yang dilakukan BPK. Dalam hal ini hasil pemeriksaan BPK tersebut berupa laporan yang menunjukkan bahwa adanya penyimpangan keuangan atau terjadi korupsi yang dilakukan oleh pejabat-pejabat Negara dalam instansi mereka.

<sup>16</sup> Audit investigatif adalah audit yang berhubungan dengan kecurangan (*fraud*). Jika *financial audit* (audit keuangan) dan *performance audit* (audit kinerja) telah dikenal relatif lama dalam khazanah audit maka Audit Investigatif baru dikenal pada abad ke 20, yang diawali dengan adanya pembentukan peraturan-peraturan yang berkaitan dengan dunia bisnis. Peraturan-peraturan tersebut dibuat seiring dengan semakin meningkatnya penyelewengan pada kontrak-kontrak pemerintah dan semakin merebaknya tindak kejahatan kerah putih (*white collar crime*) terhadap kepentingan publik. Audit investigatif merupakan bagian manajemen kontrol yang pelaksanaannya termasuk dalam kegiatan internal audit selain audit keuangan dan audit kepatuhan (*compliance audit*). Audit ini secara khusus mengungkap kasus-kasus yang berindikasi adanya Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) dan hanya orang tertentu saja yang melakukan audit investigasi. Bagi seorang auditor investigatif tentu ada kriteria yang harus dimiliki dalam melakukan investigasinya. Adapun sumber informasi audit investigasi adalah:

1. Pengembangan temuan audit sebelumnya,

peran yang efektif dalam menyelidiki, mencegah dan memberantas terjadinya tindakan *fraud* dan korupsi.<sup>17</sup> Selain itu, diharapkan pula penerapan audit investigatif dapat mendukung pengembalian kerugian keuangan Negara. Dapat dikatakan peranan audit forensik merupakan bagian integral dari strategi pengembalian aset hasil korupsi. Hal ini dapat dilihat dalam strategi pengembalian aset hasil korupsi yang secara eksplisit diatur dalam pembukaan Konvensi Anti Korupsi (KAK) tahun 2003, tepatnya pada Pasal 8 yang merumuskan:

“Bertekad untuk mencegah, melacak, dan menghalangi dengan cara yang lebih efektif transfer-transfer internasional atas aset-aset yang diperoleh dengan tidak sah, dan untuk memperkuat kerjasama internasional dalam pengembalian aset.”

Pentingnya fungsi audit forensik yang dilakukan oleh Auditor Forensik dalam mencegah dan memberantas terjadinya *fraud* dan korupsi sangat terkait dengan tata kelola BUMN yang baik (*good governance*).<sup>18</sup> Keterkaitan antara audit forensik dengan penyelenggaraan *good governance* ditunjukkan pada pengelolaan keuangan Negara yang mengakomodir praktik terbaik, seperti digunakannya asas akuntabilitas berorientasi hasil (*result oriented*

---

2. Adanya pengaduan dari masyarakat,

3. Adanya permintaan dari dewan komisaris atau DPR untuk melakukan audit, misalnya karena adanya dugaan manajemen/ pejabat melakukan penyelewengan.

<sup>17</sup> Tujuan audit forensik adalah untuk mengumpulkan alat bukti yang orientasinya membantu pihak aparat penegak hukum, dengan cara mendekatkan bukti akuntansi menjadi bukti yang dapat digunakan di pengadilan melalui penerapan disiplin ilmu akuntansi dan auditing dalam wilayah disiplin ilmu hukum. Amrizal Sutan Kayo, *Audit Forensik, Penggunaan dan Kompetensi Auditor dalam Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2013, hlm. 23.

<sup>18</sup> Istilah "*governance*" tidak hanya berarti pemerintahan sebagai suatu kegiatan, tetapi juga mengandung arti pengurusan, pengelolaan, pengarahan, pembinaan penyelenggaraan dan bisa juga diartikan pemerintahan. Oleh karena itu tidak mengherankan apabila terdapat istilah *public governance*, *private governance*, dan lain-lain. *Governance* sebagai terjemahan dari pemerintahan, kemudian berkembang dan menjadi populer dengan sebutan pemerintahan, sedangkan praktek terbaiknya disebut pemerintahan yang baik (*good governance*). *Governance* dapat digunakan dalam beberapa konteks seperti *corporate governance*, *international governance*, *national governance*, dan *local governance*. *Good governance* dipandang sebagai paradigma baru dan menjadi ciri yang perlu ada dalam sistem administrasi publik.

*accountability*) atau yang umum dikenal dengan istilah akuntabilitas kinerja (*performanceaccountability*) dan transparansi (*transparency*) dalam pengelolaan keuangan Negara.<sup>19</sup> Rendahnya akuntabilitas diyakini sebagai salah satu penyebab marak terjadinya tindak pidana korupsi pada penyelenggaraan pelayanan publik.<sup>20</sup> Perkembangan praktek penyimpangan dalam bentuk kecurangan (*fraud*) pada BUMN telah berkembang ke arah tindak pidana korupsi yang terjadi secara sistemik.<sup>21</sup>

Masalah korupsi di Indonesia bukan faktor individu belaka, melainkan juga menyangkut pranata sosial dan sistem nilai yang sedang berada dalam *disequilibrium*, yang berarti masyarakat sedang mengalami kondisi *anomik*. Dengan demikian, penanganannya tidak mungkin sporadis tetapi melibatkan seluruh sistem sosial, hukum, dan masyarakat secara keseluruhan.<sup>22</sup>

Berdasarkan data KPK, jumlah perkara korupsi yang melibatkan BUMN/BUMD mencapai 11 kasus pada 2016. Jumlah tersebut meningkat signifikan dibandingkan tahun 2015 yang hanya 5 kasus. Pada tahun-tahun sebelumnya pun, jumlah perkara yang melibatkan BUMN/BUMD paling banyak 7 kasus, yakni pada tahun 2010.

Indikasi lainnya terlihat dari laporan transaksi keuangan mencurigakan (LTKM) yang diterima Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan (PPATK ).

Selama Januari-Februari 2017, PPATK menerima LTKM yang dilakukan pegawai atau pejabat BUMN/BUMD sebanyak 159 Laporan. Jumlah tersebut

---

<sup>19</sup> Bandingkan dengan Amrizal Sutan Kayo, *Audit Forensik, Penggunaan dan Kompetensi Auditor dalam Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*, Graha Ilmu, Yogyakarta, 2013, hlm. 2.

<sup>20</sup> Wahyudi Kumorotomo, *Akuntabilitas Birokrasi Publik*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2005, hlm.v.

<sup>21</sup> Dari 138 BUMN yang ada di Indonesia, nilai aset yang dikelola mencapai Rp.5.400 triliun, penulis melihat disinilah eksistensi Satuan Pengawas Internal Perusahaan melalui tenaga auditor forensik untuk mengawasi aset BUMN tersebut.

<sup>22</sup> Yasonna H. Laoly, *Kolusi: Fenomena atau Penyakit Kronis*, dalam Aldentua Siringo-ringo dan Tumpal Sihite, *Menyingkap Kabut Peradilan Kita: Menyoal Kolusi di Mahkamah Agung*, Pustaka Forum Adil Sejahtera, Jakarta, 1996, hlm. 34.

meningkat signifikan dibandingkan periode sama tahun 2016 yang sebanyak 89 laporan.

Maraknya korupsi di tubuh BUMN selama ini telah membuat kinerja BUMN kurang optimal dan tidak efisien. Pada tahun 2013, total asset dari seluruh BUMN sebanyak 138 perusahaan mencapai Rp. 4024 Triliun dengan suntikan modal dari pemerintah sebesar Rp. 934 triliun. Namun, dividen yang diterima Negara hanya sebesar Rp. 34 triliun. Artinya, return on investment (ROI) BUMN hanya 3,6 persen.<sup>23</sup>

Upaya mencegah dan memberantas tindak pidana korupsi yang semakin berkembang, maka diperlukan kelembagaan penegakan hukum yang sinergis dan optimal. Untuk mendukung kelembagaan penegakan hukum ini diperlukan adanya suatu terobosan hukum guna mengefektifkan jalannya sistem penegakan hukum. Salah satunya adalah dengan pemberdayaan peranan Satuan Pengawas Internal (SPI) yang ada pada setiap BUMN melalui daya dukung audit investigatif untuk diintegrasikan dalam *integrated criminal justice system*, khususnya dalam perkara *fraud* dan korupsi.<sup>24</sup>

Peranan audit investigatif yang sangat terkait dengan pemberantasan tindak pidana korupsi, maka dipandang perlu Satuan Pengawas Internal (SPI) – sebagai auditor investigatif (forensik) – yang ada pada setiap BUMN untuk ditingkatkan peranannya sebagai Penyidik Pegawai Negeri Sipil (PPNS). Auditor pada Satuan Pengawasan Internal (SPI) pada setiap BUMN harus disinergikan dengan kelembagaan penegak hukum, khususnya dalam kegiatan pengumpulan alat bukti, seperti menghitung kerugian keuangan Negara dan perannya dalam memberikan kesaksian pada sidang pengadilan sebagai Ahli.

---

<sup>23</sup> <https://ekonomi.kompas.com/read/2017/04/15/070000926/korupsi.bumn>

<sup>24</sup> Pengusutan tindak kecurangan (*fraud*) dan korupsi ini dapat dibantu oleh auditor investigatif yang akan melakukan suatu audit investigatif. Oleh karena itu, diperlukan auditor investigatif yang memiliki kemampuan memadai agar dapat mengungkap suatu kecurangan yang terjadi. Auditor investigatif ini melakukan suatu investigasi apabila ada dasar yang layak sehingga auditor tersebut dapat mereka-reka mengenai apa, bagaimana, siapa, dan pernyataan lain yang diduga relevan dengan pengungkapan kasus kecurangan.



Hubungan dengan penguatan mewujudkan tata kelola perusahaan yang baik (*good corporate governance*), SPI memiliki peran yang sangat penting untuk ikut membantu manajemen dalam mewujudkan sistem pengendalian internal dan penerapan tata kelola perusahaan yang baik pada BUMN dengan menjalankan fungsi pengawasan dan berperan sebagai *strategic partners* manajemen.

Selama ini SPI belum secara efektif terlibat aktif dalam sistem peradilan pidana. Padahal ruang lingkup pekerjaannya sangat mendukung pemberantasan tindak pidana korupsi. Hal ini dapat dilihat dari peranannya dalam melakukan tugas akuntansi forensik dan audit investigatif dalam menentukan (perhitungan) adanya unsur kerugian keuangan Negara.<sup>25</sup> Dengan adanya pelibatan SPI sebagai auditor forensik dalam kerangka sistem pemberantasan tindak pidana korupsi, akan memberikan pengaruh yang signifikan terhadap pengembalian kerugian keuangan Negara.<sup>26</sup>

Hasil audit forensik harus mampu menemukan bukti adanya potensi perbuatan kecurangan (*fraud*) maupun korupsi. Audit forensik merupakan salah satu pendekatan yang bisa diambil dalam upaya pemberantasan korupsi adalah dengan menerapkan audit investigatif. Perbedaan utama akuntansi forensik dengan akuntansi maupun audit konvensional lebih terletak pada *mindset* (kerangka pikir). Metodologi kedua jenis akuntansi tersebut tidak jauh berbeda. Akuntansi forensik lebih menekankan pada keanehan (*exceptions, oddities, irregularities*) dan pola tindakan (*pattern of conduct*) daripada kesalahan

---

<sup>25</sup> Secara praktis, konsep kerugian keuangan Negara dan kewenangan penghitungan kerugian keuangan Negara sampai saat ini masih dalam perdebatan baik di tingkat akademisi, dalam teknis pelaksanaan maupun perdebatan argumentasi hukum proses pembuktian di pengadilan. Permasalahan kewenangan penghitungan kerugian keuangan Negara dalam tindak pidana korupsi menimbulkan ketidakpastian hukum, yakni tentang instansi yang melakukan penghitungan.

<sup>26</sup> Dari sisi subjek, yang dimaksud dengan keuangan negara meliputi seluruh objek sebagaimana tersebut di atas yang dimiliki negara, dan atau dikuasai oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Perusahaan Negara/Daerah, dan badan lain yang ada kaitannya dengan Keuangan Negara. Dari sisi proses, keuangan Negara mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan objek sebagaimana tersebut di atas mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan sampai dengan pertanggungjawaban. Dari sisi tujuan, keuangan Negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan atau penguasaan objek sebagaimana tersebut diatas dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan Negara.

(*errors*) dan keteledoran (*ommisions*) seperti pada audit umum. Prosedur utama dalam akuntansi forensik menekankan pada *analytical review* dan teknik wawancara mendalam (*in depth interview*) walaupun seringkali masih juga menggunakan teknik audit umum seperti pengecekan fisik, rekonsiliasi, konfirmasi dan lain sebagainya.<sup>27</sup> Menurut Karni, audit investigatif menjadi sangat penting terutama apabila nanti hasil audit menunjukkan bukti adanya pelanggaran hukum materiil dan formil, maka hasil laporan audit investigatif akan diserahkan kepada Kejaksaan untuk diproses secara hukum.<sup>28</sup>

Berdasarkan hasil studi kepustakaan dan pengalaman praktik di bidang aduit yang penulis lakukan diketahui bahwa praktik *fraud* dan korupsi masing-masingnya memiliki karakteristik dan modus operandi yang berbeda. Oleh karena itu, seorang auditor harus mampu menerapkan teknik audit investigatif yang tepat dan pendekatan hukum yang tepat pula. Setidaknya, terdapat lima komponen kompetensi utama yang perlu dikembangkan dalam rangka pemberdayaan peranan SPI pada setiap BUMN di Indonesia, yakni:

1. Memiliki kemampuan mendeteksi dan mencegah terjadinya *fraud* atau korupsi;
2. Memiliki kemampuan menerapkan teknik audit investigatif;
3. Memiliki kemampuan melaksanakan penelusuran aset (*asset tracing*) melalui kerjasama dengan instansi terkait;
4. Memiliki kemampuan melaksanakan perhitungan kerugian keuangan Negara yang dapat digunakan dalam proses peradilan pidana; dan

<sup>27</sup> Akuntansi forensik biasanya fokus pada area-area tertentu (misalnya penjualan, atau pengeluaran tertentu) yang ditengarai telah terjadi tindak kecurangan baik dari laporan pihak dalam atau orang ketiga (*tip off*) atau, petunjuk terjadinya kecurangan (*red flags*), petunjuk lainnya. Data menunjukkan bahwa sebagian besar tindak kecurangan terbongkar karena *tip off* dan ketidaksengajaan (*accident*). Agar dapat membongkar terjadinya *fraud* (kecurangan) maka seorang akuntan forensik harus mempunyai pengetahuan dasar akuntansi dan audit yang kuat, pengenalan perilaku manusia dan organisasi (*human and organizationbehaviour*), pengetahuan tentang aspek yang mendorong terjadinya kecurangan (*incentive, pressure, attitudes, rationalization, opportunities*) pengetahuan tentang hukum dan peraturan (standar bukti keuangan dan bukti hukum), pengetahuan tentang kriminologi dan viktimologi (*profiling*) pemahaman terhadap pengendalian internal, dan kemampuan berpikir seperti pencuri (*think as a theft*).

<sup>28</sup> Karni Soejono, *Auditing Khusus dan Audit Forensik Dalam Praktik*, Lembaga Penerbit FE-UI, Jakarta, 2000, hlm.118.

5. Memiliki kemampuan memberikan kesaksian sebagai Ahli dalam proses peradilan pidana terkait dengan adanya dugaan tindak pidana korupsi;

Lebih lanjut, pemberdayaan audit forensik adalah mengoptimalkan langkah-langkah pemeriksaan, penyelidikan dan investigasi terhadap suatu objek yang diduga bermasalah *fraud* maupun terindikasi korupsi, dengan memperhatikan aspek hukum dari setiap tindakan auditnya, mulai dari mendapatkan data, informasi, menganalisa data dan fakta dengan konsep dasarnya alas hak, rekam jejak, mampu telusur. Dalam pelaksanaan audit investigatif harus dilakukan oleh auditor yang kompeten, memiliki integritas serta independensi. Pada tahap ini tim harus memperoleh bukti audit yang memperkuat dugaan tindakan pidana korupsi. Bukti diperoleh dengan cara-cara inspeksi, observasi, wawancara, konfirmasi, analisa, pemeriksaan bukti tertulis, perbandingan, rekonsiliasi, penelusuran, perhitungan kembali, penelaahan, review analitis, dan pemaparan. Pelaporan hasil audit investigatif harus memenuhi unsur akurat, jelas, berimbang, relevan, dan tepat waktu.

Penelitian disertasi ini, penulis mengedepankan keberadaan auditor forensik dalam rangka pemberantasan *fraud* dan tindak pidana korupsi. Dengan suatu harapan dapat menjadi salah satu model kelembagaan pemberantasan korupsi yang efektif dan efisien. Melalui pemberdayaan peranan audit forensik dalam sistem penegakan hukum, maka upaya membangun sinergitas dengan Satuan Pengawas Internal yang ada di berbagai BUMN dan Kementerian serta lembaga penegak hukum menjadi bagian penting dan terikat satu dengan lainnya. Oleh karena itu dibutuhkan suatu tindakan yang mengungkapkan, mencegah dan menanggulangi *fraud* dan korupsi, yaitu melalui audit forensik.

Berdasarkan uraian diatas, dalam penelitian disertasi ini, penulis mengambil judul: “Pemberdayaan Satuan Pengawas Intern di Badan Usaha Milik Negara dengan Audit Forensik dalam Penanggulangan Korupsi.”

## **B. Perumusan Masalah**

Berdasarkan uraian latar belakang masalah sebagaimana disebutkan di atas, beberapa hal yang akan dilakukan analisis lebih lanjut dalam penelitian disertasi ini, yakni sebagai berikut:

1. Mengapa diperlukan adanya pemberdayaan SPI pada Satuan Pengawasan Intern BUMN dengan audit forensik, hal-hal apa yang mendasarinya dan bagaimana keterhubungannya dengan sistem pencegahan tindak pidana korupsi?
2. Bagaimana model pemberdayaan SPI pada Satuan Pengawasan Intern Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dengan audit forensik, dalam rangka penanggulangan tindak pidana korupsi ditinjau dari aspek substansi, stuktur dan kultur?

## **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan pokok permasalahan yang telah disebutkandi atas, maka tujuan dalam penelitian disertasi ini adalah:

1. Untuk mengetahui dan menganalisis berbagai hal yang mendasari berlakunya audit forensik dalam upaya pencegahan tindak pidana korupsi yang dilakukan dalam penyelenggaraan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) di Indonesia. Selain itu, ingin diketahui bagaimana keterhubungan antara audit forensik yang dilakukan auditor forensik pada Satuan Pengawas Internal dalam sistem penegakan hukum tindak pidana korupsi.
2. Untuk membangun suatu model pemberdayaan SPI pada Satuan Pengawasan Internal Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dengan audit forensik dalam rangka pencegahan dan pemberantasan korupsi. Model yang dibangun diarahkan dengan pendekatan sistem guna mendukung penguatan kelembagaan aparat penegak hukum dalam proses peradilan pidana korupsi.



#### **D. Manfaat Penelitian**

Manfaat yang diharapkan dalam penelitian ini dapat dikelompokkan menjadi manfaat yang bersifat teoretis dan praktis, dijelaskan sebagai berikut di bawah ini:

1. **Manfaat Teoritis**

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sebagai salah satu sumber referensi ilmiah dalam mengembangkan pembangunan hukum di bidang pidana, khususnya dalam pemberantasan tindak pidana korupsi melalui pemberdayaan auditor forensik pada setiap Satuan Pengawas Internal yang ada di berbagai Badan Usaha Milik Negara (BUMN).

2. **Manfaat Praktis**

Hasil dari penelitian ini juga diharapkan menjadi salah satu model dalam pemberdayaan Satuan Pengawas Internal (SPI) di setiap Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dalam mendeteksi, mencegah, mengungkap dan memberantas terjadinya tindak pidana korupsi serta dalam upaya pengembalian kerugian keuangan Negara. Hal ini dilakukan dengan mengembangkan fungsi audit forensik dan audit investigatif dalam suatu kelembagaan pemberantasan korupsi yang terpadu.

