

**EVALUASI PROSES PENGUNGKAPAN TINDAK PIDANA KORUPSI MELALUI  
PROSES AUDIT INVESTIGATIF  
(STUDI PADA KASUS PENGADAAN IKLAN LAYANAN MASYARAKAT BIRO  
HUKUM PEMERINTAH PROVINSI DAERAH KHUSUS IBUKOTA JAKARTA)**

**Riska Widianingsih**

Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Ilmu Sosial Universitas Bakrie

Jl. H.R. Rasuna Said Kav. C-22, Kuningan, Jakarta Selatan 12920

**Abstrak**

Penelitian ini dilatarbelakangi oleh meningkatnya jumlah kasus korupsi yang terjadi, khususnya dalam bidang pengadaan barang dan jasa di Indonesia. Penelitian ini bertujuan untuk mengkaji lebih dalam mengenai proses audit investigatif dalam kasus pengadaan iklan layanan masyarakat (*filler* hukum) Biro Hukum Pemprov DKI serta mencari strategi dalam penanganan kasus dengan cara mengevaluasi tahapan dalam proses audit investigatif. Evaluasi terhadap tahapan dalam proses audit investigatif akan dilakukan dengan cara membandingkan praktik dengan prosedur yang tertuang dalam Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Hasil dari penelitian ini adalah adanya temuan mengenai kelemahan yang terdapat pada salah satu tahapan pemeriksaan investigatif (tahap pra-pemeriksaan investigatif). Selain itu, rumusan mengenai lima belas poin dan masing-masing titik rawan dalam bidang pengadaan barang dan jasa merupakan strategi dalam menangani kasus serupa.

Kata kunci: pengadaan barang dan jasa, iklan layanan masyarakat, audit investigatif, Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, titik rawan

**Abstract**

*The background of this research is related to the phenomenon of the increasing trend of corruptions, especially in procurement fields. The objective of this research is to explore further about the investigative audit process applied in a case occurred in Biro Hukum Pemprov DKI Public Service Ad procurement and finding the best strategies by evaluating the whole process completed in investigative audit. The evaluation will be studied by comparing the practices done by the institution with the procedure explained in Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. The result of this research is the finding of weakness(es) on one of the whole steps in investigative audit (pre-investigation step). Besides, the study of fifteen points of procurement and its critical points is one of the strategies that can be applied in similar cases.*

*Key Words: procurement, Public Service Ad , investigative audit, Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, critical points.*

## **PENDAHULUAN**

Maraknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia merupakan hal yang menarik untuk dibicarakan. Menurut catatan *Transparency International*, Indonesia masuk dalam 60 teratas urutan negara paling korup di dunia. Meskipun, dalam kontrasnya, jika kita merujuk pada data yang diterbitkan oleh Badan Pusat Statistik mengenai Indeks Perilaku Anti Korupsi (IPAK) 2012, masyarakat Indonesia dinilai cenderung anti korupsi (Skala IPAK Indonesia 2012 sebesar 3,55 dari skala 5. Nilai indeks 0-1,25 sangat permisif terhadap korupsi, 1,26-2,50 permisif, 2,51-3,75 anti korupsi, 3,76-5,00 sangat anti korupsi). Hal ini setidaknya menunjukkan mulai adanya kesadaran masyarakat Indonesia untuk melakukan penolakan terhadap tindak pidana korupsi yang makin meluas.

Menurut data yang diterbitkan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (selanjutnya disebut dengan KPK), beberapa jenis tindak pidana korupsi yang paling sering terjadi di instansi pemerintahan di Indonesia adalah kasus pengadaan barang dan jasa serta kasus penyuapan. Kasus penyuapan menduduki peringkat pertama dalam hal jumlah kasus yang terus meningkat dari tahun ke tahun, disusul dengan kasus pengadaan barang dan jasa yang mencapai puncaknya pada

kurun waktu 2007-2010 dan mulai mengalami penurunan hingga 2013.

Biasanya dalam kasus pengadaan barang dan jasa, unsur penyuapan bisa masuk di dalamnya. Namun, untuk kategorisasi kasus penyuapan yang disajikan dalam data di atas bukanlah jenis penyuapan yang biasanya terjadi di dalam kasus pengadaan barang dan jasa. Kasus penyuapan yang dimaksud adalah kasus yang terjadi dengan motif lain.

Salah satu lembaga yang berperan dalam pengungkapan kasus korupsi pada organisasi sektor publik di Indonesia adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Otoritas dan independensi yang dimiliki oleh BPK, serta keahlian audit investigatif yang dimiliki oleh para auditor BPK merupakan sebagian faktor yang merepresentasikan hasil audit yang komprehensif dalam rangka pemberian alat bukti berupa keterangan ahli di muka pengadilan.

Audit investigatif merupakan proses audit yang memiliki tujuan untuk memeriksa, mengumpulkan, dan menilai cukup dan relevannya bukti. Tujuan ini akan menekankan bisa diterimanya bukti-bukti sebagai alat bukti untuk meyakinkan hakim di pengadilan (Pickett&Pickett, 2002 dalam Tuanakotta, 2007). Selain istilah audit investigatif itu sendiri, banyak penggunaan istilah lain yang sebenarnya memiliki arti sama. Salah satu di antaranya

adalah akuntansi forensik. Bologna dan Lindquist (1995) mendefinisikan akuntansi forensik sebagai aplikasi kecakapan finansial dan sebuah mentalitas penyelidikan terhadap isu-isu yang tak terpecahkan, yang dijalankan di dalam konteks *rules of evidence*. Tidak ada perbedaan yang signifikan dalam penyebutan istilah ini.

Menurut *American Institute of Certified Public Accountant* (2004) (selanjutnya disebut AICPA) penggunaan prosedur akuntansi forensik untuk mengungkap kecurangan laporan keuangan semakin meningkat. Artikel ini memperdebatkan bahwa akuntan forensik dan ahli pemeriksa keuangan laporan keuangan mempunyai *mindset* berbeda. Maka dari itu auditor butuh pelatihan tambahan tentang prosedur akuntansi forensik dalam program pelatihannya dan memakai lebih banyak spesialis akuntan forensik untuk membantu mendeteksi masalah. Peran akuntansi forensik di dalam pemerintahan sangat penting dalam mengevaluasi catatan akuntansi atau laporan realisasi anggaran pemerintahan (Brooks *et al.*, 2005).

Salah satu contoh kasus yang menarik untuk dibahas mengenai proses pengungkapan korupsi terkait bidang pengadaan di organisasi sektor publik adalah kasus pengadaan iklan layanan masyarakat *filler* hukum Pemerintah

Provinsi (Pemprov DKI). Proses pengadaan iklan layanan masyarakat ini terjadi pada tahun anggaran 2006-2007, sementara pengusutan kasusnya sendiri memerlukan waktu cukup lama hingga mampu dibawa ke tingkat pengadilan. Dalam penyelidikan atas kasus ini, auditor BPK terlibat mulai dari proses awal adanya temuan atas kasus dan ikut menjalankan serangkaian prosedur audit investigatif untuk mengumpulkan bukti forensik yang dapat dibawa ke muka pengadilan dalam bentuk pemberian keterangan ahli. Hal lain yang menjadi pertimbangan penulis untuk menjadikan kasus pengadaan iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI sebagai contoh adalah bahwa kasus ini telah memiliki putusan yang bersifat tetap di muka pengadilan (*in kracht*). Berdasarkan *research gap* yang terjadi, maka penelitian ini bertujuan untuk melakukan studi tentang proses audit investigatif dalam kasus pengadaan iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif**

#### **Akuntansi Forensik**

Audit forensik merupakan audit gabungan keahlian yang mencakup keahlian akuntansi, *auditing* maupun bidang hukum/perundangan dengan

harapan bahwa hasil audit tersebut akan dapat digunakan untuk mendukung proses hukum di pengadilan maupun kebutuhan hukum lainnya. Audit forensik dilakukan dalam rangka untuk memberikan dukungan keahlian dalam proses legal pemberian keterangan ahli dalam proses litigasi/*litigation*. Audit forensik yang sebelumnya dikenal dengan akuntansi forensik mengandung makna antara lain “yang berkenaan dengan pengadilan”. Selain itu, juga sesuatu yang berkenaan dengan penerapan pengetahuan ilmiah pada permasalahan hukum (Pendidikan dan Pelatihan Audit Forensik BPKP, 2012).

Jumansyah dkk. (2011) memaparkan bahwa pada awalnya akuntansi forensik merupakan perpaduan sederhana antara akuntansi dan hukum, akan tetapi dalam beberapa kasus yang sulit ada satu bidang tambahan yang berpadu yaitu bidang *auditing*, sehingga akuntansi forensik menjadi perpaduan antara akuntansi, hukum, dan *auditing*.

Menurut Lembaga Akuntan Forensik Indonesia (LAFI), akuntan forensik harus memiliki suatu perasaan mendalam tentang etika dan perilaku etik profesional, dan mampu membuat laporan yang kuat dan meyakinkan baik dalam bentuk tulisan maupun verbal sebagai saksi ahli di persidangan pengadilan atau hukum lainnya. Akuntan forensik harus

mampu membawa suatu pola pikir profesional yang skeptis dan dapat meyakinkan bahwa informasi yang dia berikan akan selalu akurat dan objektif. 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 dan organization behaviour*), 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 thief*).

Menurut praktik yang berlaku di Indonesia, peran akuntan forensik dapat dilihat pada lembaga audit negara seperti BPKP, BPK, dan aparat pengawasan internal pemerintah lainnya. Tugas mereka antara lain menghitung kerugian keuangan negara dalam tindak pidana korupsi. Selain istilah akuntan forensik, istilah lain yang banyak digunakan adalah auditor forensik dan auditor investigatif. Ada pula yang menyebut para akuntan forensik sebagai investigator. Peran akuntan forensik di dalam pemerintahan sangat penting dalam

mengevaluasi catatan akuntansi atau laporan realisasi anggaran pemerintahan (Brooks *et al.*, 2005).

### **Audit Investigatif**

Menurut definisi *Association of Certified Fraud Examiner (ACFE)*, audit investigatif adalah sebuah pendekatan proaktif untuk mendeteksi kecurangan finansial, dengan menggunakan catatan dan informasi akuntansi, hubungan analitis serta kesadaran akan kemungkinan dilakukannya kecurangan dan usaha-usaha lain yang mendukung adanya kecurangan tersebut. Audit investigatif merupakan titik awal dari akuntansi forensik (Jumansyah dkk., 2011).

Melihat paparan mengenai definisi audit investigatif di atas, disimpulkan bahwa hal utama yang menjadi tujuan atas audit investigatif adalah pengumpulan bukti atas kecurangan yang mungkin akan, sedang atau sudah terjadi. Dalam praktiknya, terdapat beberapa perbedaan karakter antara audit investigatif dengan audit laporan keuangan konvensional. Perbedaan tersebut, antara lain:

#### 1. Dasar Pelaksanaan Audit

Pada audit atas laporan keuangan, audit dilaksanakan berdasarkan permintaan perusahaan yang menginginkan laporan keuangannya diaudit. Dasar pelaksanaan audit investigatif adalah permintaan dari

penyidik untuk mendeteksi kecurangan yang mungkin terjadi.

#### 2. Tanggung Jawab Auditor.

Pada audit atas laporan keuangan, audit bertanggung jawab atas nama lembaga audit atau KAP (Kantor Akuntan Publik) tempat auditor bekerja. Pada audit investigatif, auditor bertanggung jawab atas nama pribadi yang ditunjuk, karena apabila keterangan di sidang pengadilan merupakan keterangan palsu auditor yang bersangkutan akan terkena sanksi.

#### 3. Tujuan audit

Tujuan audit atas laporan keuangan adalah untuk mengetahui apakah laporan keuangan perusahaan klien telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum. Audit investigatif bertujuan untuk membantu penyidik untuk membuat terang perkara dengan mencari bukti-bukti yang dibutuhkan untuk mendukung dakwaan jaksa.

#### 1. Teknik dan prosedur audit yang digunakan

Dalam audit atas laporan keuangan, prosedur dan teknik audit yang digunakan mengacu hanya pada Standar *Auditing*, sedangkan audit investigatif mengacu pada Standar *Auditing* juga kewenangan penyidik sehingga dapat digunakan teknik audit yang lebih luas.

### ***Fraud***

UU yang mengatur perbuatan melawan hukum yang masuk dalam

kategori *fraud* yaitu UU Pemberantasan Tipikor, UU Perpajakan, UU Pencucian Uang, UU Perlindungan Konsumen, serta dalam kaitannya dengan ranah hukum, pemahaman mengenai Hukum Tindak Pidana Khusus diperlukan dalam rangka mendukung kompetensi auditor forensik dalam memberikan keterangan ahli.

Dalam Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif BPK RI (2008), disebutkan bahwa Konvensi PBB anti korupsi atau *United Nations Convention Against Corruption* (UNCAC) dalam Pasal 15 sampai 25 menguraikan perbuatan – perbuatan yang dikategorikan sebagai tindak pidana dan penegakan hukumnya antara lain adalah: menyuap pejabat negara (*bribery of national public officials*), menyalahgunakan wewenang (*abuse of functions*), dan melakukan pencucian hasil kejahatan (*laundering of proceeds of crime*). Pengertian *fraud* menurut Wells (2007) adalah sebuah kejahatan keuangan yang dilakukan dengan tujuan untuk menguntungkan pribadi sang pelaku. Sementara Albrecht *et al.* (2007) berpendapat bahwa *fraud* selalu melibatkan tipu muslihat, kerahasiaan serta trik-trik tertentu.

Karni (2006:35) menjelaskan pembagian *fraud* dalam tiga kategori, yaitu:

1. *Management Fraud* (kecurangan manajemen)

Kecurangan ini dilakukan oleh orang dari kelas sosial ekonomi yang lebih atas dan terhormat yang biasa disebut *white collar crime*. Kecurangan manajemen ada dua tipe, yaitu kecurangan jabatan dan kecurangan korporasi. Kecurangan jabatan dilakukan oleh seseorang yang mempunyai jabatan penting dan menyalahgunakan jabatannya itu. Kecurangan korporasi adalah kecurangan yang dilakukan oleh suatu perusahaan demi memperoleh keuntungan bagi perusahaan tersebut, misalnya manipulasi pajak.

2. *Employee Fraud* (kecurangan karyawan)

Kecurangan karyawan biasanya melibatkan karyawan bawahan. Dibandingkan dengan para manajemen, kesempatan untuk melakukan kecurangan pada karyawan jauh lebih kecil. Hal ini disebabkan mereka tidak mempunyai wewenang karena pada umumnya semakin tinggi wewenang semakin besar kesempatan untuk melakukan kecurangan.

3. *Computer Fraud*

Tujuan pengadaan komputer antara lain digunakan untuk pencatatan operasional atau pembukuan suatu perusahaan. Kejahatan komputer dapat berupa pemanfaatan berbagai sumber daya komputer di luar peruntukan yang sah dan merusak atau pencurian fisik atas sumber daya komputer itu sendiri.

## **Korupsi dan Organisasi Sektor Publik**

Undang-Undang nomor 31 Tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi menyatakan konsep korupsi sebagai "perbuatan tercela" yang menimbulkan kerugian kepada lembaga publik (keuangan negara), lembaga swasta, maupun pihak perorangan. Sebagai pengganti Undang-Undang nomor 20 tahun 2001 tentang tindak pidana korupsi. Undang-Undang tersebut menyebutkan bahwa korupsi telah banyak merugikan negara, melanggar hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat secara luas sehingga harus diberantas dengan cara luar biasa. Undang-Undang ini juga menyatakan dampak korupsi sebagai dampak kerugian sistemik yang dapat melumpuhkan sendi-sendi kehidupan bangsa.

Organisasi sektor publik adalah sebuah entitas ekonomi yang menyediakan barang dan/atau jasa publik untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat dan bukan untuk mencari keuntungan finansial. Organisasi sektor publik disebut entitas ekonomi karena organisasi ini memiliki dan mengelola sumber daya ekonomi yang tidak kecil serta melakukan transaksi-transaksi ekonomi dan keuangan (Nordriawan dan Hertianti, 2010:4).

Jika dilihat secara garis besar, jenis-jenis organisasi sektor publik dapat dibagi menjadi tiga yaitu Instansi Pemerintah, Organisasi Nirlaba Milik Pemerintah, Organisasi Nirlaba Milik Swasta.

## **Investigasi Pengadaan dan Iklan Layanan Masyarakat Investigasi Pengadaan**

Menurut data KPK, Anggaran Pemerintah dalam APBN tahun 2008 adalah sebesar Rp. 835 triliun, dan sekitar 30% (Rp. 250 Triliun) dialokasikan untuk belanja barang dan modal melalui pengadaan barang/jasa Pemerintah. Sekitar 80% kasus korupsi temuan KPK terkait dengan pengadaan barang/jasa Pemerintah. Pada 2010, kasus pengadaan barang dan jasa di lingkup lembaga pemerintahan mendominasi terhadap keseluruhan kasus dugaan praktik persaingan usaha tidak sehat yang ditangani oleh Komisi Pengawas Persaingan Usaha (KPPU). Dalam laporan tersebut, sebanyak 80 persen dari total kasus dugaan praktik persaingan usaha tidak sehat yang ditangani oleh KPPU terjadi pada proses lelang pengadaan barang dan jasa pemerintah. Sedang 20 persen lainnya terbagi rata pada jenis kasus lainnya, seperti proses akuisisi atau merger antar perusahaan dan beberapa jenis kasus lainnya (data KPPU). Hal ini sesuai dengan bahasan yang disampaikan oleh

Prof. Dr. Soemitro Djojohadikusumo bahwa sekitar 30-50 persen kebocoran Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara akibat praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme berkaitan dengan kegiatan pengadaan barang dan jasa pemerintah.

Salah satu skema yang banyak dilakukan dalam investigasi pengadaan adalah *bid-rigging schemes* atau *contract-rigging schemes*. Ini dilakukan dengan persekongkolan di antara pembeli dan sebagian peserta tender. Permainan ini berkenaan dengan pemasukan dokumen penawaran, misalnya: membuka dokumen penawaran lebih awal, menerima dokumen penawaran meskipun sudah melewati batas waktu, mengubah secara tidak sah dokumen penawaran, mengatur harga penawaran, memalsukan berita acara dan dokumen proses tender lainnya. *Kickback* merupakan salah satu bentuk penyuapan di mana si penjual menyerahkan sebagian hasil penjualannya. Presentase penyerahan sejumlah nilai itu sendiri dapat diatur di muka atau diserahkan sepenuhnya kepada si penjual. *Kickback* berbeda dari *bribery*. Dalam hal *bribery*, pemberi tidak mengorbankan suatu penerimaan. Misalnya, apabila seseorang menyuap atau menyogok seorang penegak hukum, ia mengharapkan keringanan hukuman. Dalam contoh *kickback* di atas, pemberinya menerima keuntungan materi (Tuanakotta, 2007).

### **Penghitungan Kerugian Negara**

Terdapat beberapa perbedaan dalam menghitung kerugian keuangan negara. Hal ini telah dibuktikan dalam penelitian KPK berdasarkan 15 sampel putusan hakim atas kasus tipikor yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap. Berdasarkan penelitian KPK, terdapat lima konsep atau metode penghitungan kerugian keuangan negara yaitu,

1. Kerugian keseluruhan (*total loss*) dengan beberapa penyesuaian.
2. Selisih antara harga kontrak dengan harga pokok pembelian atau harga pokok produksi.
3. Selisih antara harga kontrak dengan harga atau nilai pembanding tertentu.
4. Penerimaan yang menjadi hak negara tapi tidak disetorkan ke Kas Negara.
5. Pengeluaran yang tidak sesuai anggaran, digunakan untuk kepentingan pribadi atau pihak-pihak tertentu.

### **METHODE PENELITIAN**

#### **Objek Studi Kasus**

Objek studi pada penelitian ini adalah Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). BPK RI



dipilih karena institusi tersebut merupakan lembaga audit tertinggi negara yang bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara. Dalam pemeriksaan kasus yang terkait dengan dugaan kecurangan (*fraud*), BPK RI menerapkan proses audit investigatif.

### **Metode Penelitian**

Penelitian ini termasuk ke dalam studi kasus (*case studies*) yang secara kontekstual penelitian ini menganalisis situasi dalam suatu organisasi. Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode penelitian deskriptif dengan hasil kualitatif. Pembahasan dilakukan dengan peninjauan prosedur audit investigatif BPK RI atas iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI Jakarta. Analisis akan dilakukan untuk membandingkan teori yang ada dengan praktik di lapangan serta untuk melihat keterkaitan atas keseluruhan proses audit investigatif yang berjalan.

### **Data dan Sumber Data**

Penelitian ini menggunakan sumber data, yaitu:

a. Data primer, yaitu informasi yang didapat dengan melakukan wawancara dengan narasumber. Yang dimaksud dengan narasumber dalam hal ini adalah tim auditor investigatif yang menangani kasus terkait.

b. Data sekunder, yaitu informasi yang didapat dari sumber-sumber yang sudah ada, seperti ketentuan perundangan, petunjuk teknis pemeriksaan investigatif, serta materi lain terkait kasus dan teori audit investigatif.

### **Teknik Pengumpulan Data**

Pengumpulan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan dua metode, yaitu:

a. Riset arsip/dokumen

Dokumentasi dilakukan dengan mengumpulkan data berupa dokumen, catatan dan materi tertulis lain terkait prosedur audit investigatif serta kasus yang menjadi bahasan.

b. Wawancara

Wawancara dilakukan dengan pihak auditor investigatif BPK RI yang menangani kasus iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI.

### **Tahapan Analisis Data**

Langkah-langkah yang dilakukan untuk menganalisis data dalam penelitian ini adalah: (1) Memahami teori mengenai proses audit investigatif yang dilakukan oleh BPK RI. (2) Memahami kasus mengenai pengadaan iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI Jakarta. (3)

Membandingkan teori dengan praktik prosedural audit investigatif di lapangan. (4) Evaluasi atas prosedur audit investigatif oleh BPK RI. (5) Membuat strategi dalam pengungkapan *fraud*.

## **PEMBAHASAN**

### **Penjelasan Kasus Korupsi Biro Hukum Pemerintah Provinsi DKI Jakarta**

Berdasarkan Keputusan Gubernur Provinsi Daerah Khusus Ibukota Jakarta Nomor 70 Tahun 2002, Biro Hukum Sekretariat Daerah Provinsi DKI Jakarta dipimpin oleh seorang Kepala Biro yang mempunyai tugas merumuskan peraturan perundang-undangan, memberikan pertimbangan, bantuan dan perlindungan hukum, mengevaluasi, mengkaji peraturan perundang-undangan, mendokumentasikan dan mempublikasikan produk hukum. Fungsi Biro Hukum dalam menyelenggarakan tugas tersebut, antara lain: a.Penyiapan bahan, perumusan dan penyelesaian peraturan perundang-undangan daerah; b.Pemberian pertimbangan dan bantuan hukum kepada semua unsur Pemerintah Daerah; c.Perlindungan hukum; d.Evaluasi dan pengkajian peraturan perundang-undangan Daerah; e.Dokumentasi dan publikasi produk hukum dan kepustakaan hukum.

Biro Hukum Provinsi DKI Jakarta pada Tahun Anggaran 2007 melaksanakan program Sosialisasi Produk Hukum

dengan anggaran sebesar Rp9.367.552.000,00 (kode rekening 0203). Anggaran tersebut direalisasikan sebesar Rp8.150.547.139,00 (87%). Salah satu kegiatan dalam program tersebut adalah Pembuatan produk dan penayangan Filler Hukum pada media audio visual (televisi). Kegiatan tersebut dilaksanakan oleh PT Sandi Perkasa dengan kontrak No. 508/077.72 tanggal 25 September 2007 dengan nilai kontrak sebesar Rp2.231.625.000,00 dengan jangka waktu pelaksanaan pekerjaan selama 45 hari kalender (25 September s.d. 8 November 2007). Pekerjaan tersebut telah dinyatakan selesai yang dinyatakan dalam Berita Acara Serah Terima Barang Nomor 03/BAST/BH/X/2007 tanggal 2 November 2007 dan telah dibayar lunas dengan SPM Nomor 00126702007 tanggal 2 November 2007.

Nilai kontrak sebesar Rp2.231.625.000,00 tersebut terdiri atas biaya produksi dua buah iklan layanan masyarakat sebesar Rp214.500.000,00 dan biaya penayangan iklan sebanyak 320 spot sebesar Rp2.020.700.000,00. Biaya penayangan tersebut dibedakan atas penayangan pada prime time sebanyak 35 spot dengan harga satuan Rp9.000.000,00 dan non prime time sebanyak 285 spot dengan harga satuan Rp5.000.000,00. Berdasarkan laporan pelaksanaan yang dibuat oleh Biro Hukum dan dokumen

pembayaran yang digunakan sebagai lampiran dalam pengajuan SPP, penayangan filler hukum tersebut ditayangkan di PT CTPI sebanyak 120 spot pada tanggal 26 September s.d. 2 Oktober 2007 dan PT LM, sekarang berubah menjadi TV One, sebanyak 200 spot pada tanggal 25 s.d. 30 September 2007.

### **Tahap Pemeriksaan Investigatif Pra Pemeriksaan Investigatif**

Penelaahan informasi awal adalah untuk menetapkan adanya alasan (predikasi) yang cukup kuat dan akurat sehingga pemeriksaan investigatif dapat dilaksanakan secara obyektif dan dapat dipertanggungjawabkan. Telaah informasi yang dimaksud adalah dengan menggunakan analisis 5W1H (*What, Where, When, Why, Who, How/How Much*; sesuai dengan arahan pada Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). Berdasarkan telaah 5W1H informasi dihasilkan sebuah predikasi yang dirumuskan sebagai berikut: Pengeluaran belanja pengadaan jasa filler hukum sebesar Rp2,23 milyar yang di antaranya diantaranya sekurang-kurangnya sebesar Rp1,129 milyar menyimpang (predikasi) dan berindikasikan tindak pidana korupsi.

### **Persiapan Pemeriksaan Investigatif**

Tujuan pemeriksaan investigatif adalah untuk membuktikan adanya TPKKN sebagaimana dirumuskan dalam hipotesa awal. Tujuan ini dituangkan dalam suatu pernyataan yang secara ringkas menggambarkan hal-hal yang diharapkan akan dicapai dalam pelaksanaan pemeriksaan. Dalam suatu kasus yang kompleks, tujuan dapat dijabarkan lebih lanjut ke dalam sub-sub komponen yang saling terkait untuk mencapai tujuan secara keseluruhan. Terkait dengan kasus ini, hipotesa yang telah dibentuk kemudian dibagi menjadi dua tujuan pemeriksaan, yakni:

1. Dalam rangka untuk mengetahui dan menilai apakah pekerjaan pengadaan jasa filler hukum kebutuhan Biro Hukum dilakukan secara pro forma dan penentuan HPS/PHS yang mengarah kepada rekanan tertentu
2. Mengetahui dan menilai adanya indikasi pemalsuan dokumen serah terima pembayaran yang mengakibatkan pembayaran yang lebih dari seharusnya sebesar Rp1.129.000.000,00

Program Pemeriksaan Investigatif diarahkan untuk dapat mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan dalam mengungkapkan dan membuktikan setiap hipotesa yang terjadi secara rinci dengan

memperhatikan: penentuan bukti yang akan dikumpulkan dari sumber yang relevan dan tepat, dan penentuan hubungan bukti dengan pihak yang terkait.

Dalam kasus korupsi pengadaan iklan layanan masyarakat Pemerintah Provinsi DKI Jakarta ini, langkah pemeriksaan yang dituangkan dalam P2 yang terkait dengan tujuan pemeriksaan 1 yakni untuk mengetahui dan menilai apakah pekerjaan pengadaan jasa filler hukum kebutuhan Biro Hukum dilakukan secara pro forma dan penentuan HPS/PHS yang mengarah kepada rekanan tertentu, antara lain:

1. Dokumen yang perlu didapatkan:

Dokumen Pelaksanaan Anggaran Biro Hukum, Kontrak Pengadaan, Rencana Kerja dan Syarat, Harga Perkiraan Sendiri, dokumen Lelang/ Kontrak.

2. Konfirmasi ke stasiun televisi (sistem dan proses pembuatan serta penayangan *filler* hukum, jumlah penayangan dan banyaknya biaya yang dibutuhkan). Dalam proses, ada stasiun televisi yang tidak bersedia memberikan keterangan terkait kasus ini.

3. *Reperformance*

Rekonstruksi proses pelelangan yang bertujuan untuk melihat di mana titik rawan penyimpangan dan dilaksanakan pemeriksaan dokumen.

4. Wawancara/interogasiObjek

interogasi, antara lain: panitia pengadaan, pemeriksaan barang, pejabat terkait, Kabiro Hukum, Kabag Biro Hukum, serta kasubbag biro hukum.

Sementara untuk tujuan pemeriksaan 2, yakni untuk mengetahui dan menilai adanya indikasi pemalsuan dokumen serah terima pembayaran yang mengakibatkan pembayaran yang lebih dari seharusnya sebesar Rp1.129.000.000,00. Langkah pemeriksaan yang dilakukan dalam audit investigatif, antara lain:

1. Mendapatkan dokumen terkait pengadaan (SPM, SPP, SP2D serta dokumen pendukung lainnya).
2. Konfirmasi ke stasiun televisi mengenai bukti penayangan *filler* hukum yang sah,
3. Analisa dokumen: membandingkan dokumen televisi dan dokumen rekanan (CV Sandi Perkasa)
4. Wawancara ke panitia pemeriksaan barang, bendahara pengeluaran pembantu dan rekanan.

Setelah program pemeriksaan disetujui oleh penanggung jawab maka diterbitkan surat tugas oleh Ketua BPK RI. Surat tugas dari pemberi tugas memuat sasaran dan ruang lingkup pemeriksaan berdasarkan rumusan hipotesa yang telah disusun oleh TPPI, dan rencana jangka

waktu pelaksanaan pemeriksaan. Surat tugas pemeriksaan investigatif yang dikeluarkan oleh BPK, harus diorganisir hingga diterbitkannya laporan hasil pemeriksaan. Dengan demikian dapat diketahui jumlah surat tugas yang diterbitkan, status penugasan atas surat tugas yang diterbitkan, dan laporan pemeriksaan yang diterbitkan. Susunan tim pemeriksa investigatif adalah sebagai berikut: 1. Penanggung jawab pemeriksaan investigatif; 2. Wakil penanggung jawab pemeriksaan investigatif(jika diperlukan); 3. Pengendali teknis pemeriksaan investigatif; 4. Ketua tim pemeriksa investigative; 5. Anggota tim pemeriksa investigatif.

### **Pelaksanaan Pemeriksaan Investigatif**

Berdasarkan surat tugas, tim pemeriksa investigatif menyelenggarakan pertemuan dengan pimpinan dan para pejabat dari entitas yang diperiksa dengan maksud untuk menjelaskan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan dalam surat tugas serta memperoleh informasi tambahan dari entitas yang diperiksa dalam rangka melengkapi informasi yang telah diperoleh sebelumnya.

Pembicaraan pendahuluan ini tetap harus dilaksanakan walaupun manajemen puncak dari entitas yang diperiksa tersebut diindikasikan terlibat dalam kasus yang bersangkutan . Pembicaraan pendahuluan

dengan pihak entitas yang diperiksa harus direncanakan agar tidak mengungkap informasi yang diperlukan secara rinci untuk mengurangi kemungkinan pelaku menghilangkan, menyembunyikan, memanipulasi, dan atau merekayasa bukti-bukti asli.

Pelaksanaan pengumpulan bukti bertujuan untuk melengkapi bukti pemeriksaan yang diperlukan dalam rangka mengungkap: 1. fakta dan proses kejadian, 2. sebab dan akibat TPCKN, dan 3. penanggung jawab atau pihak yang terkait atas TPCKN.

Sesuai dengan kewenangan BPK dalam upaya mengumpulkan bukti, pemeriksa investigatif dapat melakukan teknik pemeriksaan dengan melakukan Konfirmasi, Pengujian, Reviu analitikal, Pemeriksaan keabsahan, Rekonsiliasi, Penelusuran, Penghitungan kembali, dan Penelaahan pintas. Langkah selanjutnya adalah melakukan analisis dan evaluasi untuk setiap bukti yang diperoleh.

Hasil pemeriksaan dokumen serta konfirmasi Tim Audit dengan PT CTPI dan TV One (dahulu PT LM) diketahui hal-hal sebagai berikut:

a. Hasil konfirmasi yang dilakukan oleh Tim BPK RI kepada PT CTPI melalui Surat tanggal 11 Maret 2008 dan jawaban pihak TPI atas konfirmasi tersebut pada tanggal 13 Maret 2008 menyatakan bahwa pihak TPI hanya menyangkan filler

tersebut sebanyak 11 spot berupa pada *non prime time* pada periode tanggal 26 September s.d. 30 September 2007.

b. Hasil konfirmasi yang dilakukan oleh Tim BPK RI kepada TV One (dahulu PT LM) melalui Surat tanggal 11 Maret 2008 mengungkapkan bahwa pihak TV One hanya menayangkan filler tersebut sebanyak 100 spot (14 spot ditayangkan *prime time* dan 86 spot ditayangkan *non prime time*) pada periode tanggal 25 September s.d. 30 September 2007 sesuai dengan jawaban TV-One pada tanggal 4 April 2008 yang berupa *invoice* dan *log proof*. Dengan demikian penayangan filler yang dilakukan oleh PT SP hanya sebanyak 111 spot (TPI 11 spot + TV-One 100 spot) dari kesepakatan kontrak yang ditentukan sebanyak 320 spot sehingga terdapat kelebihan pembayaran sebesar Rp1.129.000.000,00 dengan rincian sebagai berikut.

### **Pelaporan Pemeriksaan Investigatif**

BPK melaporkan indikasi unsur TPKN yang ditemukan dalam pemeriksaan investigatif kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, paling lama satu bulan sejak diketahui adanya unsur pidana tersebut, yaitu sejak surat pengantar laporan hasil pemeriksaan investigatif kepada instansi yang berwenang ditandatangani oleh Ketua BPK.

### **Kepemilikan Saham dan Pemilihan Metode Nilai Wajar untuk Properti Investasi**

Metode penghitungan kerugian negara yang diterapkan pada kegiatan filler hukum adalah dengan menghitung besarnya pembayaran yang dikeluarkan oleh Kas Daerah dikurangi dengan biaya yang dikeluarkan untuk memproduksi dan menayangkan filler hukum

Sementara untuk pelaporan serta pelimpahan laporan kepada pihak berwenang, BPK akan menyerahkan Laporan Hasil Pemeriksaan kepada pihak yang bertanggungjawab, seperti KPK dan Kepolisian Republik Indonesia yang selama ini telah bekerja sama dalam menangani kasus terkait TPKN. Auditor yang terlibat dalam tim audit investigatif akan diundang oleh pengadilan untuk ikut membantu memberikan keterangan ahli. Dalam proses persidangan, auditor dapat diundang lebih dari sekali sesuai dengan kebutuhan permintaan keterangan ahli terkait dengan kasus.

### **SIMPULAN**

Berdasarkan hasil pembahasan pada bab-bab sebelumnya, maka kesimpulan dari penelitian ini, antara lain:

1. Proses pelaksanaan audit investigatif dalam kasus pengadaan

iklan layanan masyarakat Biro Hukum Pemerintah Provinsi Daerah Khusus Ibukota terdiri dari 5 tahapan utama, antara lain: a.Pra pemeriksaan investigatif; b.Persiapan pemeriksaan investigatif; c.Pelaksanaan pemeriksaan investigatif.; d.Pelaporan pemeriksaan investigatif; e. Penghitungan kerugian keuangan negara.

Dari proses audit investigatif yang dilaksanakan, diketahui telah terjadi penyalahgunaan wewenang dan anggaran pada proses pengadaan iklan layanan masyarakat.

2. Terdapat kelemahan pada tahapan pra pemeriksaan investigatif, yakni auditor sedikit terburu-buru dalam mengumpulkan kecukupan prediksi sebagai syarat melanjutkan kasus ke tahap pemeriksaan investigatif. Hal ini beresiko menimbulkan tuntutan balik terhadap institusi jika tindak pidana korupsi tidak dapat dibuktikan secara sempurna.

#### **DAFTAR PUSTAKA**

ACFE. (2012). Report to the Nations, Fraud and Abuse. Austin, Texas: Association of Certified Fraud Examiner.

Albrecht, W. S., Albrecht, C. O., Albrecht, C. C., & Zimbelman, M. F. (2012). Fraud Examination : 4th Edition. Ohio: South Western College-Cengage Learning.

Arens, A. A., & Loebbecke, J. K. (2000). Auditing: An Integrated Approach

: 8th Edition. New Jersey, USA: Prentice Hall, Inc.

Brooks, R. C., Riley, R. A., & Thomas, J. (2005). Detecting and Preventing the Financing of Terrorist Action : A Role for Government Accountant. Journal of Government Financial Management .

Buckhoff, T. A., & Kramer, B. A. (2011). Conducting Effective Ponzi Scheme Investigation. Journal of Forensic and Investigative Accounting , 3 (3).

Crumbley, L. D. (2009). Journal of Forensic and Investigative Accounting (ISBN 0808013653).

DiGabriele, J. A. (2008). an Empirical Investigation of the Relevant Skill of Forensic Accountant. Journal of Education for Business , 331-338.

Golden, T. W., Skalak, S. L., & Clayton, M. M. (2006). A Guide to Forensic Accounting Investigation. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.

Harris, C. K., & Brown, A. M. (2000). The Qualities of A Forensic Accountant. CPA Journal , 71, 2-3.

Huefner, R. J. (2011). Fraud Risks in Local Government: An Analysis of Audit Findings. Journal of Forensic and Investigative Accounting , 3 (3).

Indeks Persepsi Anti Korupsi (IPAK) 2012. (2013). Badan Pusat Statistik : Berita Resmi Statistik No. 07/01/Th. XVI .

Jumansyah, Dewi, N. L., & Em, T. K. (2011). Akuntansi Forensik dan Prospeknya Terhadap Penyelesaian Masalah-masalah Hukum di Indonesia. Problematika Hukum

- dalam Implementasi Bisnis dan Investasi. Jakarta.
- Petunjuk Teknis Pemeriksaan Investigatif. (2008). Jakarta, Indonesia: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Putusan Mahkamah Agung No. 926 K/PID.SUS/2011 Tentang Kasus Pengadaan Filler Iklan Layanan Masyarakat Biro Hukum Pemprov DKI
- Ramaswamy, L. (2005). Corporate Governance and the Forensic Accounting. *CPA Journal* , 75, 68-70.
- Rezaee, Z., & Kedia, B. L. (2012). Role of Corporate Governance Participants in Preventing and Detecting Financial Statements Fraud. *Journal of Forensic and Investigative Accounting* , 4 (2).
- Schilit, H. (2006). *Financial Shenanigans: How To Detect Accounting Gimmicks and Fraud in Financial Reports*. New York: McGraw-Hill.
- Sekaran, U. (2000). *Research Methods for Business*. New York: John Wiley.
- Silverstone, H., & Sheetz, M. (2007). *Forensic Accounting & Fraud Investigations for Non-Experts*. New York: John Wiley.
- Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2002 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Wahito, M. N. (2012). Seminar "Memahami dan Mencegah Fraud". Jakarta, Indonesia: Universitas Bakrie.
- Wells, J. T. (2007). *Principles of Fraud Examination*. New Jersey, USA: John Wiley & Sons, Inc.
- Widjajatunggal, A. (2009). *Pokok-pokok Audit Kecurangan*. Jakarta: Harvarindo.