

**ANALISIS PERAN AUDIT INVESTIGATIF TERHADAP  
PENDETEKSIAN FRAUD PADA LEMBAGA PENDIDIKAN  
(Studi Kasus Babak Penyisihan Pada KBMK Tahun 2022)**

**Hanifah Lestari**

*Prodi Akuntansi, Universitas Negeri Yogyakarta*

*hanifahlestari228@gmail.com*

**Dhyah Setyorini**

*Staf Pengajar Departemen Pendidikan Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta*

*dhyah\_setyorini@uny.ac.id*

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis indikasi *fraud* yang terjadi pada salah satu lembaga pendidikan yaitu dalam kasus pembangunan ruang kelas baru di SMK 1 ABC. Analisis ini merupakan tindak lanjut atas kasus dalam babak penyisihan Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen dan Keuangan tahun 2022 kategori Keuangan Audit Investigatif. Selain itu, penelitian ini juga bertujuan untuk menganalisis peran dan perencanaan prosedur audit investigatif dalam mendeteksi atas indikasi *fraud* pada lembaga pendidikan tersebut. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah studi kepustakaan (*library research*) dengan pendekatan kualitatif. Objek yang digunakan dalam penelitian ini merupakan kasus babak penyisihan dalam Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen dan Keuangan Tahun 2022 kategori Keuangan Audit Investigatif. Teknik yang digunakan dalam pengumpulan data pada penelitian ini berupa dokumentasi dan studi literatur. Adapun data yang diperoleh pada penelitian ini berasal dari buku, jurnal, peraturan perundang-undangan, dan *website* yang kredibel. Teknik analisis data yang digunakan yaitu mereduksi data atas pertanyaan penelitian, menyajikan data dan membuat kesimpulan. Hasil penelitian menunjukkan terdapat kejanggalan dalam pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC. Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan, dana yang dianggarkan untuk pembangunan ruang kelas baru telah habis terpakai namun pengerjaan fisik ruang kelas diperkirakan baru selesai sekitar 80%. Padahal dalam rancangan awal proyek proposal dana yang dianggarkan sudah meliputi desain bangunan, volume pekerjaan, dan rincian biaya yang dibutuhkan. Penulis menduga terdapat perbedaan antara dana yang disusun dalam Rencana Anggaran Biaya (RAB) dengan realisasi dana pada laporan pertanggungjawaban keuangan pada proyek tersebut. Oleh karena itu, penulis ingin melakukan penyelidikan lebih lanjut atas kasus tersebut.

**Kata kunci:** *Fraud*, Audit Investigatif, Dana Alokasi Khusus, Sarana dan Prasarana Sekolah, Pengendalian Internal

**Abstract**

*This research aims to analyze indications of fraud that occurred in one of the educational institutions, namely in the case of the construction of new classrooms at SMK 1 ABC. This analysis is a follow-up to cases in the preliminary round of the 2022 National Student Competition for Business, Management and Finance in the Investigative Audit Finance category. Apart from that, this research also aims to analyze the role and planning of investigative audit procedures in detecting indications of fraud in educational institutions. The method used in this research is library research with a qualitative approach. The object used in this research is the case of the preliminary round in the 2022 National Student Competition for Business, Management and Finance in the Investigative Audit Finance category. The techniques used in collecting data in this research were documentation and literature study. The data obtained in this research came from books, journals, statutory regulations and credible websites. The data analysis technique used is reducing data on research questions, presenting data and*

*making conclusions. The results of the research showed that there were irregularities in the construction of the new classrooms at SMK 1 ABC. Based on the financial accountability report, the funds budgeted for the construction of new classrooms have been used up, but the physical work on the classrooms is estimated to have only been completed around 80%. However, in the initial design of the project proposal, the funds budgeted already included the building design, volume of work and details of the costs required. The author suspects that there is a difference between the funds prepared in the Budget Plan (RAB) and the actual funds in the financial accountability report for the project. Therefore, the author wants to carry out further investigation into this case.*

**Keywords:** *Fraud, Investigative Audit, Special Allocation Funds, School Facilities and Infrastructure, Internal Control*

## **PENDAHULUAN**

Pendidikan merupakan proses manusia dalam mengembangkan diri agar dapat hidup dan melanjutkan kehidupan (Alpian dkk, 2019). Dengan adanya pendidikan seseorang dapat mengubah watak dan kepribadiannya agar dapat menjadi pribadi yang lebih baik. Selain itu, dengan adanya pendidikan manusia juga dapat meningkatkan pengetahuan dan keterampilan yang akan bermanfaat untuk pengembangan karirnya di masa depan. Hal ini disebabkan karena pendidikan berperan dalam mempersiapkan dan mengembangkan sumber daya manusia (SDM) yang handal namun mampu untuk bersaing secara sehat (Alpian dkk, 2019).

Menurut pendapat dari Hermanto (2020) kualitas pendidikan menjadi dasar dalam peningkatan wawasan dan ilmu pengetahuan yang dapat membentuk karakter dari para penerus bangsa yang siap menghadapi berbagai situasi. Sejalan dengan pendapat tersebut, Pemerintah Indonesia pun sangat memperhatikan pendidikan bagi

warga negaranya. Untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan nasional, pemerintah Indonesia menetapkan anggaran pendidikan sebanyak 20% dari APBN dan APBD. Hal tersebut telah dijelaskan dalam pasal 31 ayat 4 UUD NRI tahun 1945 yang berbunyi “Negara memprioritaskan anggaran pendidikan sekurang-kurangnya dua puluh persen dari anggaran pendapatan dan belanja negara serta dari anggaran pendapatan dan belanja daerah untuk memenuhi kebutuhan penyelenggaraan pendidikan nasional.”

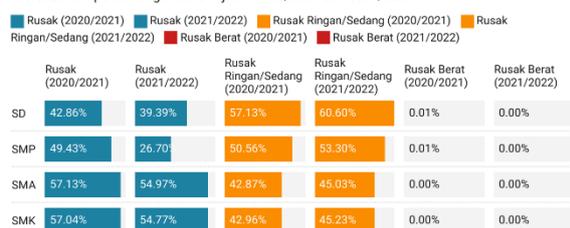
Anggaran pendidikan yang berasal dari APBN dan APBD masuk dalam bagian dana alokasi khusus (DAK). DAK untuk pendidikan nantinya disalurkan kepada pemerintah daerah dan masuk menjadi pendapatan APBD yang selanjutnya akan disalurkan kepada masing-masing sekolah sebagai lembaga formal yang diberikan tugas untuk mendidik siswa. Akan tetapi, DAK pendidikan yang diberikan kepada pihak sekolah seringkali diselewengkan oleh oknum tertentu yang tidak bertanggung

jawab. Berdasarkan data dari Indonesian Corruption Watch (ICW) sektor pendidikan masuk dalam lima besar menurut sektor dan setiap tahunnya konsisten menjadi salah satu sektor yang paling banyak ditindak oleh Aparat Penegak Hukum (APH) akibat kasus korupsi. Sepanjang Januari 2016 hingga September 2021 terdapat 240 kasus korupsi pada sektor pendidikan yang telah ditindak oleh APH. Kerugian negara akibat kasus korupsi tersebut mencapai 1,6 triliun (antikorupsi.org, 2021). Akibatnya hingga tahun 2022 masih banyak gedung sekolah di Indonesia yang mengalami kerusakan.

**Gambar 1. Data Kerusakan Ruang Kelas di Indonesia**

**Perkembangan Kondisi Ruang Kelas Sekolah di Indonesia**

\*Berdasarkan perbandingan tahun ajaran 2020/2021 dan 2021/2022



Sumber: BPS, CEIC, 2023

Penyebab dari tingginya angka korupsi pada sektor pendidikan terjadi karena lemahnya kontrol publik terhadap kewenangan dalam pengelolaan anggaran pendidikan. Dokumen terkait informasi anggaran pendidikan cenderung tidak transparan dan hanya dikuasai oleh sejumlah elite birokrasi pendidikan. Hal tersebut meningkatkan peluang untuk melakukan *fraud* atas anggaran pendidikan. Selanjutnya,

penyelewengan anggaran pendidikan juga diperkuat oleh buruknya tata kelola pendidikan di Indonesia. Selama ini pembuatan dana rancangan dan anggaran pendidikan dilakukan dari atas ke bawah. Hal ini menyebabkan politisi dan rekanannya dapat dengan mudah menitipkan proyek pada berbagai pos dalam anggaran pendidikan. Oleh karena itu, perlu dilakukan upaya keras dalam membenahan tata kelola pada birokrasi pendidikan agar dapat mengurangi kasus korupsi atas anggaran pendidikan. Salah satu upaya yang dapat dilakukan yaitu melalui pelaksanaan audit investigatif ketika terdapat indikasi *fraud*.

Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, audit investigatif adalah sebuah proses dalam mencari, menemukan, dan mengumpulkan bukti dengan sistematis yang bertujuan untuk mengungkapkan terjadi atau tidaknya *fraud* serta menangkap pelakunya agar selanjutnya diberikan tindakan hukum. Sasaran dari audit investigatif yaitu aktivitas-aktivitas yang memiliki indikasi adanya penyimpangan dari peraturan yang berlaku (bpkp.go.id/gorontalo). Dengan demikian, dapat disimpulkan jika audit investigatif merupakan hal yang penting dalam pendeteksian terjadinya *fraud* sehingga perlu

adanya pemahaman terkait dengan audit investigatif sebagai upaya dalam mencegah dan mendeteksi terjadinya *fraud*.

Salah satu langkah yang dilakukan oleh pemerintah Indonesia dalam melakukan sosialisasi terkait dengan audit investigatif yaitu mengadakan lomba kategori Keuangan Audit Investigatif pada Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen dan Keuangan (KBMK). Kompetisi tersebut diselenggarakan oleh Pusat Prestasi Nasional (Puspresnas) Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset dan Teknologi Republik Indonesia.

Kasus babak penyisihan Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen dan Keuangan (KBMK) tahun 2022 berkaitan dengan indikasi *fraud* pada lembaga pendidikan. Dalam kasus tersebut dijelaskan bahwasannya Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan RI memberikan dana sebesar Rp2.000.000.000,00 untuk pembangunan fisik ruang kelas baru di SMK 1 ABC yang tercermin dalam rancangan awal proposal proyek. Adapun informasi mengenai desain bangunan, volume pekerjaan, dan rincian biaya sudah termuat pada rancangan proyek tersebut. Akan tetapi, berdasarkan laporan Pertanggungjawaban Keuangan, dana yang telah dianggarkan telah habis terpakai padahal pembangunan fisik ruang kelas diperkirakan baru sekitar 80%

saja.

Berdasarkan informasi terkait pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC, maka masih ada sekitar 20% pembangunan ruang kelas baru yang belum terselesaikan. Padahal, seharusnya dana sebesar Rp2.000.000.000,00 yang telah dianggarkan dalam Rancangan Anggaran Belanja (RAB) diestimasikan sudah mencukupi pembangunan ruang kelas baru. Penulis menduga terdapat perbedaan antara dana yang telah disusun pada RAB dengan realisasi dana pada laporan Pertanggungjawaban Keuangan. Oleh karena itu, penulis ingin melakukan penyelidikan lebih lanjut mengenai hal-hal tersebut.

Berikut ini merupakan rumusan masalah yang dibahas dalam penelitian ini yaitu 1) bagaimana tindakan *fraud* yang terjadi pada lembaga pendidikan?; 2) bagaimana peran audit investigatif dalam mendeteksi tindakan *fraud* pada lembaga pendidikan?; 3) Bagaimana prosedur audit investigatif dalam mengungkapkan tindakan *fraud* pada lembaga pendidikan?

## **KAJIAN LITERATUR**

### ***Agency Theory***

*Agency theory* merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara dua pihak yaitu pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen perusahaan (*agent*). Pemilik perusahaan mendelegasikan kewenangan

untuk mengelola perusahaan dan mengambil keputusan kepada pihak manajemen perusahaan dengan seluruh hak dan tanggung jawab antara kedua pihak tersebut ditentukan dalam kontrak hubungan pekerjaan (Jensen dan Meckling, 1976). Dalam *agency theory*, perbedaan kepentingan merupakan dasar terjadinya konflik antara pemilik perusahaan dengan manajemen perusahaan (Paryanti & Mahardhika, 2020). Oleh sebab itu, Bendickson dkk (2016) berpendapat jika dalam pandangan *agency theory*, informasi adalah senjata yang paling bernilai sebab dibutuhkan dalam pengambilan keputusan dan pengaturan strategi perusahaan.

### ***Fraud Diamond Theory***

*Fraud diamond theory* merupakan teori yang dicetuskan oleh Wolfe dan Hermanson yang menjelaskan bahwa individu melakukan *fraud* atau kecurangan sebab adanya adanya tekanan, peluang dan rasionalisasi (*fraud triangle*) dimana ketiga faktor tersebut akan terjadi ketika individu memiliki kemampuan (*capability*) untuk melakukan *fraud* (Lamawitak & Goo, 2021). Empat faktor yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan menurut *fraud diamond theory* yaitu tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), rasionalisasi (*rationalization*), dan kemampuan (*capability*)

### ***Fraud***

*Fraud* atau kecurangan adalah penipuan yang dilakukan dengan sengaja sehingga menimbulkan kerugian bagi pihak lain namun memberikan keuntungan bagi pelakunya (Anggraini dkk, 2019). Hal tersebut sejalan dengan pendapat dari *Association of Certified Fraud Examination* (ACFE) yang menjelaskan bahwa *fraud* atau kecurangan merupakan perbuatan melawan hukum yang dilakukan secara sengaja untuk mencapai tujuan tertentu oleh individu-individu baik di dalam maupun di luar organisasi agar memperoleh keuntungan pribadi secara langsung, tetapi di sisi lain merugikan pihak lain. Sementara itu, menurut Tuanakotta (2013) menjelaskan *fraud* merupakan perbuatan yang dilakukan secara sengaja oleh satu atau lebih anggota manajemen, pengelola, karyawan ataupun pihak ketiga dengan cara melakukan penipuan sehingga memperoleh keuntungan yang tidak sesuai dengan hukum.

### **Audit Investigatif**

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan bahwasannya audit investigatif adalah pemeriksaan yang dilakukan atas dasar tujuan tertentu yakni dilakukan dengan tujuan khusus diluar pemeriksaan keuangan dan kinerja. Hal ini sejalan dengan pendapat dari Sastradipraja (2013) yang mengemukakan bahwa audit

investigatif merupakan pemeriksaan yang dilaksanakan berdasarkan tujuan khusus dan menggunakan keahlian khusus dari para auditor dalam mendeteksi adanya *fraud*, penggelapan, ataupun penyyuapan komersial baik yang akan, sedang, atau telah terjadi. Audit investigatif bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkapkan *fraud* atau kejahatan sehingga pendekatan, prosedur, dan teknik dalam audit investigatif relatif berbeda dengan audit keuangan, audit kinerja, dan audit dengan tujuan tertentu lainnya (Anggraini dkk, 2019). Garis besar tahapan audit invetigatif menurut *Association of Certified Fraud Examiners* meliputi penelaahan informasi awal, perencanaan pemeriksaan investigatif, pelaksanaan, dan pelaporan.

### **Dana Alokasi Khusus (DAK)**

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah, Dana Alokasi Khusus (DAK) merupakan dana yang berasal dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah tertentu untuk mendanai kegiatan tertentu yang menjadi urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. Selanjutnya, berdasarkan Peraturan Presiden Republik Indonesia No. 123 tahun 2016 tentang Petunjuk Teknis Dana Alokasi Khusus Fisik

(DAK Fisik) menjelaskan bahwasannya DAK pendidikan adalah bagian dari DAK Fisik Reguler yang digunakan untuk mendanai kegiatan pada pendidikan dasar dan menengah sebagai upaya dalam memenuhi standar sarana dan prasarana pendidikan demi mencapai standar nasional pendidikan.

### **Sarana dan Prasarana Sekolah**

Prasarana merupakan fasilitas yang menunjang proses pembelajaran di sekolah secara tidak langsung. Adapun contoh dari prasarana di sekolah yaitu bangunan sekolah, lapangan olahraga, dan halaman sekolah (Fauzan, 2016). Hal tersebut sejalan dengan pendapat dari Asyari dkk (2022) yang menjelaskan bahwa sarana dan prasarana pendidikan adalah fasilitas yang menunjang proses pengajaran secara tidak langsung seperti halaman, taman sekolah, kebun, dan jalan menuju sekolah. Sementara itu, menurut Fuad (2016) sarana dan prasarana sekolah merupakan peralatan dan perlengkapan yang digunakan dalam proses pembelajaran secara langsung. Contoh dari peralatan dan perlengkapan di sekolah yaitu gedung, ruang kelas, kursi, meja, dan media pengajaran. Sarana dan prasarana sekolah berperan penting dalam menunjang proses pendidikan. Oleh sebab itu, diperlukan pengelolaan sarana dan prasarana dengan

baik secara berkelanjutan agar memenuhi standar yang berlaku.

### **Pengendalian Internal**

Pengendalian internal merupakan prosedur yang diterapkan untuk melindungi aset atau kekayaan organisasi dari segala bentuk penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi yang akurat, dan memastikan segala ketentuan hukum dan kebijakan yang telah ditetapkan oleh manajemen telah berjalan dengan sesuai (Hery, 2014). Sementara itu, menurut Zulkarnain (2013) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal yang efektif merupakan sebuah sistem yang terdiri dari kebijakan, prosedur, cara, dan peraturan yang telah ditetapkan perusahaan sehingga rencana dan tujuan perusahaan dapat tercapai. Adanya pengendalian internal yang efektif memiliki peranan yang penting dalam suatu organisasi untuk meminimalisir terjadinya kecurangan, sehingga dapat menutup peluang perilaku yang menyimpang (Leatemia & Febryanti, 2020).

Berikut ini merupakan pertanyaan yang diajukan dalam penelitian ini yaitu: 1) apakah terdapat kejanggalan dalam kasus pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC?; 2) bagaimana prosedur audit investigatif yang perlu dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat unsur *fraud* dalam kasus pembangunan ruang kelas baru

SMK 1 ABC dan siapa saja pihak yang memiliki indikasi terlibat dalam kasus tersebut apabila *fraud* terjadi?; 3) apa saja informasi awal yang dibutuhkan untuk dapat melaksanakan audit investigatif?; 4) apakah informasi tersebut sudah memenuhi unsur hipotesa 5W + 2 H?; 5) apabila unsur hipotesa 5W + 2H telah terpenuhi dan dapat dilaksanakan audit investigatif, tentukan responden yang akan diwawancarai agar diperoleh informasi lebih lanjut, data, dan bukti agar adanya dugaan *fraud* TPK dapat dibuktikan apakah terjadi atau tidak (Sebutkan dokumen yang diperlukan).

### **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini menggunakan metode studi kepustakaan (*library research*) atau dapat juga disebut dengan istilah riset kepustakaan. Studi kepustakaan merupakan usaha peneliti dalam menghipun segala informasi yang relevan dengan topik atau masalah yang akan atau sedang diteliti (Azizah & Purwoko, 2017). Sementara itu, menurut Sugiyono (2012) studi kepustakaan berhubungan dengan kajian teoritis dan beberapa referensi yang akan berkaitan dengan literatur-literatur ilmiah.

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini berupa pendekatan kualitatif. Pendekatan kualitatif merupakan suatu

pendekatan terhadap subjek penelitian secara utuh yang selanjutnya hasil dari pendekatan tersebut dijelaskan dalam bentuk kalimat tertulis berdasarkan data empiris yang diperoleh penulis. Penjelasan dari penelitian yang menggunakan pendekatan kualitatif berupa analisis deskriptif atas suatu permasalahan yang berkaitan dengan suatu fenomena, gejala atau kondisi sosial yang sedang diteliti.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam studi kepustakaan ini yaitu dokumentasi dan studi literatur. Setelah data yang dibutuhkan dalam penelitian ini terkumpul, langkah selanjutnya yaitu melakukan analisis data. Berdasarkan pendapat dari Sugiyono (2015: 244) analisis data merupakan sebuah proses pencarian dan penyusunan data yang diperoleh dari wawancara, catatan lapangan dan dokumentasi secara sistematis dengan cara mengorganisasikan data ke dalam pola, memilah data penting yang akan dipelajari lebih lanjut dan membuat kesimpulan agar lebih mudah dipahami baik oleh diri sendiri maupun orang lain. Adapun langkah-langkah yang dilakukan oleh peneliti dalam melakukan analisis data yaitu reduksi data, penyajian data dan penarikan kesimpulan.

## **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

### **Hasil Penelitian**

Dugaan kejanggan dalam kasus pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC mulai muncul setelah pihak sekolah menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas dana 2 miliar yang digunakan dalam proyek pembangunan ruang kelas baru. Dana telah habis namun pengerjaan fisik bangunan baru selesai sebanyak 80%. Akibatnya, terdapat bangunan ruang kelas baru yang dapat dikatakan belum sempurna untuk digunakan dalam kegiatan belajar mengajar. Kejadian ini tentunya memberi pengaruh karena seharusnya ruang kelas baru dapat dipakai oleh para siswa.

Dana Rp2.000.000.000,00 untuk pengerjaan ruang kelas baru diperoleh dari APBN dan APBD yang telah dikelompokkan ke dalam jenis dana alokasi khusus (DAK). Bidang pendidikan merupakan sektor yang termasuk pada kelompok DAK Fisik Reguler. Tujuan dari pengalokasian DAK ini ialah untuk membantu mendanai kebutuhan sarana dan/atau prasarana bidang pendidikan yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. Hal tersebut mengacu pada pernyataan di Permenristekdikti Republik Indonesia nomor 3 tahun 2022 tentang Petunjuk Operasional Dana Alokasi Tahun Anggaran 2022. Masyarakat yang menemukan adanya kejanggan tersebut dapat membuat

pengaduan kepada Inspektorat daerah setempat. Laporan yang masuk kemudian akan ditelaah menggunakan analisis 5W + 2H dengan sekurang-kurangnya terpenuhi 3 unsur (*what, where, when*) agar dapat ditindaklanjuti.

### **Pembahasan**

#### *Informasi Awal Yang Masih Diperlukan*

Sebelum melaksanakan pengumpulan bukti melalui prosedur audit investigatif, perlu dilakukan pengumpulan terkait informasi awal yang masih diperlukan. Informasi tersebut berupa pemahaman menyeluruh mengenai lingkungan SMK 1 ABC dan pengendalian internal yang diterapkan oleh SMK 1 ABC.

Informasi yang dibutuhkan terkait pemahaman menyeluruh mengenai lingkungan SMK 1 ABC terdiri dari: 1) SMK 1 ABC termasuk lembaga pendidikan sekolah formal negeri atau swasta; 2) Informasi terkait struktur organisasi SMK 1 ABC; 3) Tata kelola SMK 1 ABC melalui pedoman *standard operating procedur* (SOP) yang berlaku; 4) rencana kerja sekolah SMK 1 ABC dalam periode berjalan; 5) peraturan/standar yang mengatur tentang pengelolaan anggaran dana sekolah pada SMK 1 ABC. Sementara itu, informasi mengenai pengendalian internal SMK 1 ABC meliputi:

Tabel 1. Komponen Pengendalian Internal

<b>Komponen</b>	<b>Aspek yang Perlu Diketahui</b>
Lingkungan pengendalian	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Penegakan integritas dan etika yang tertuang dalam kode etik di SMK 1 ABC,</li> <li>2) Pola operasi aktivitas manajemen sekolah,</li> <li>3) Ketepatan pemberian wewenang dan tanggung jawab pada setiap posisi dalam struktur organisasi di SMK 1 ABC,</li> <li>4) Hierarki otorisasi yang diatur oleh SMK 1 ABC,</li> <li>5) Praktik <i>human resources management</i> yang mengacu pada kebijakan personalia pendidikan di SMK 1 ABC.</li> </ol>
Penilaian risiko	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Keterangan mengenai adanya risiko perubahan dalam lingkungan proyek pembangunan ruang kelas baru di SMK 1 ABC,</li> <li>2) Keberadaan peralatan/perangkat teknologi baru yang digunakan untuk proyek pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC,</li> <li>3) Data mengenai jumlah personel yang dipekerjakan selama proses pembangunan ruang kelas baru di SMK 1 ABC.</li> </ol>
Aktivitas pengendalian	<ol style="list-style-type: none"> <li>1) Pemisahan tugas panitia pembangunan ruang kelas baru yang dilaksanakan secara</li> </ol>

Komponen	Aspek yang Perlu Diketahui
	swakelola oleh SMK 1 ABC, 2) Data penelaahan kinerja secara berkala oleh pihak yang bertugas, 3) Informasi mengenai pengendalian fisik pembangunan ruang kelas baru secara periodik.
Informasi dan komunikasi	1) Transaksi yang terjadi selama proses pembangunan ruang kelas baru, 2) Klasifikasi transaksi yang dilaporkan dalam laporan pertanggungjawaban, 3) Pengungkapan catatan dan pengolahan nilai transaksi pada laporan pertanggungjawaban SMK 1 ABC.
Pemantauan pengendalian	1) Metode pengendalian yang dipergunakan, 2) Jadwal pemantauan perkembangan proses pembangunan ruang kelas baru di SMK 1 ABC.

#### Analisis Hiptesis 5W + 2H

Setelah mengumpulkan informasi awal yang diperlukan, langkah selanjutnya yaitu melakukan analisis hipotesis 5W + 2H. Tujuan dari dilaksanakannya tahap ini yaitu untuk menganalisis apakah kasus kegagalan atas pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC memenuhi persyaratan untuk dilakukannya pengumpulan bukti

audit. Berikut ini merupakan hasil dari analisis hipotesis 5W + 2H atas kasus pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC:

Tabel 1. Analisis Hipotesis 5W + 2H

Indikator	Pertanyaan	Jawaban
<i>What</i>	<i>What happened?</i>	SMK 1 ABC telah menerima dana bantuan dari APBN dan APBD sebesar Rp2.000.000.000,00 untuk pembangunan ruang kelas baru.
	<i>What is the problem?</i>	Berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan, dana bantuan sebanyak Rp2.000.000.000,00 yang ditujukan untuk pembangunan ruang kelas baru telah habis digunakan padahal pengerjaan fisik bangunan baru selesai 80%.
	<i>What is the scope of the problem?</i>	Ruang lingkup dalam kasus ini meliputi pihak-pihak yang ikut terlibat dalam proses pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC. Ketidaksesuaian antara estimasi dana dalam RAB dengan realisasi dana menyebabkan pembangunan ruang kelas baru hanya selesai sekitar 80% saja.
<i>When</i>	<i>When did it happen?</i>	Kami menduga penyimpangan terjadi sejak penyusunan dana

		RAB untuk pembangunan ruang kelas baru, proses pembangunan hingga penyampaian laporan pertanggungjawaban keuangan.			panitia pembangunan satuan pendidikan (wakil kepala sekolah sarana dan prasarana), pihak yang terkait dengan tender (fasilitator), dan Dinas Pendidikan Pemuda dan Olahraga provinsi setempat.
	<i>When did it start?</i>	Kami menduga penyimpangan			
	<i>When did it stop?</i>	terjadi sejak penyusunan dana RAB dan penyimpanan berhenti ketika laporan pertanggungjawaban keuangan dilaporkan.	<i>Where did it happen?</i>		Kasus ini terjadi pada SMK 1 ABC yang mendapatkan dana bantuan DAK yang berasal dari APBN dan APBD sebanyak Rp2.000.000.000,00 untuk pembangunan ruang kelas baru.
<i>Who</i>	<i>Who faced the problem?</i>	Pihak SMK 1 ABC menghadapi permasalahan akibat pembangunan ruang kelas baru selesai sekitar 80% namun dana untuk pembangunan ruang kelas tersebut telah habis.	<i>Where is the stakeholder's location?</i>		Di provinsi daerah yang sama dengan lokasi berdirinya SMK 1 ABC.
	<i>Who are the stakeholders?</i>	Pemangku kepentingan pada kasus ini terdiri dari pihak sekolah SMK 1 ABC, pemerintah daerah, dinas pendidikan setempat, dan Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan RI.	<i>How many parts were involved?</i>		Kami menduga ada 7 pihak yang terlibat dalam kasus ini.
	<i>Who are the parties involved?</i>	Kami menduga pihak-pihak yang terlibat dalam kasus ini adalah kepala sekolah, bendahara sekolah, komite sekolah, kepala satuan pendidikan,	<i>How much is the loss?</i>		Kami mengestimasi jumlah kerugian akibat kasus ini yaitu sebesar 20% dari total dana Rp2.000.000.000,00 yang seharusnya dapat dialokasikan untuk memaksimalkan pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC.
			<i>How</i>	<i>How did it happen?</i>	Pembangunan ruang kelas baru SMK 1 ABC diestimasi pada RAB membutuhkan dana

		<p>sebanyak Rp2.000.000.000,00. Akan tetapi, berdasarkan laporan pertanggungjawaban keuangan dana telah habis padahal pengerjaan fisik bangunan baru sekitar 80%.</p>	<p>kesempatan untuk melakukan penyelewengan dana ataupun adanya kesalahan dalam penyusunan RAB. Hal tersebut tidak boleh untuk dipertahankan sebab akan mengganggu kelancaran pembangunan proyek.</p>
Why	Why can be happened?	<p>Terdapat kemungkinan terjadinya <i>diamond fraud</i> dalam kasus ini diantaranya: 1) adanya tekanan untuk berbuat curang, 2) peluang untuk berbuat curang, 3) pembenaran terhadap perilaku <i>fraud</i> tersebut, dan 4) adanya kemampuan dari perilaku untuk berbuat melakukan <i>fraud</i>.</p>	<p><i>Prosedur Audit Investigatif</i></p> <p>Tahapan prosedur audit investigatif yang pertama yaitu observasi. Pada kegiatan ini kami selaku auditor akan melakukan observasi untuk memperoleh pemahaman mengenai indikasi <i>fraud</i> yang terjadi pada SMK 1 ABC. Untuk memperoleh pemahaman tersebut maka tim kami mengamati aktivitas dan prosedur yang dilakukan oleh SMK 1 ABC untuk memahami bagaimana proses pembangunan fisik ruang kelas baru. Pengamatan pada kasus SMK 1 ABC merupakan bagian penting untuk laporan mengenai pemahaman pengendalian internal yang dimiliki SMK 1 ABC.</p>
	Why is it a problem?	<p>Apabila perbedaan antara dana yang telah disusun pada RAB dengan realisasi dana pada laporan pertanggungjawaban keuangan disebabkan adanya penyelewengan, maka hal tersebut merugikan pemerintahan dan masyarakat.</p>	<p>Tahapan prosedur audit investigatif yang kedua yaitu <i>interview</i> dan <i>inquiry</i>. Pelaksanaan tahap ini bertujuan untuk mendapatkan informasi yang menunjukkan unsur-unsur dasar kejahatan, memberikan arahan yang dapat mengembangkan kasus dan dapat mengumpulkan bukti-bukti</p>
	Is it a must or nice to have?	<p>Kasus pada pembangunan SMK 1 ABC dapat disebabkan oleh beberapa faktor seperti adanya</p>	

lainnya, kerja sama korban dan saksi, serta informasi latar belakang dari suatu kasus dan motivasi dari kesaksian. Wawancara dapat dilakukan dengan tiga tahap yaitu dimulai dari saksi ahli, pihak yang dekat dengan aktor utama, dan aktor utama

Berdasarkan Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan Nomor 8 Tahun 2018 tentang Petunjuk Operasional Dana Alokasi Khusus Fisik Bidang Pendidikan diketahui pihak utama yang bertanggung jawab terkait masalah sarana dan prasarana yang melalui DAK Fisik. Oleh sebab itu, kami mengidentifikasi pihak-pihak berikut yang perlu dilakukan sesi *interview* yaitu 1) Dinas Pendidikan, Pemuda dan Olahraga Provinsi; 2) kepala sekolah; 3) bendahara sekolah; 4) kepala satuan pendidikan, 5) komite sekolah; 6) panitia pembangunan satuan pendidikan (wakil kepala sekolah sarana dan prasarana), 7) pihak yang berkaitan dengan tender (fasilitator).

Tahap prosedur audit investigatif yang ketiga yaitu inspeksi dokumen. Tahap ini dilakukan dengan melakukan inspeksi atas dokumen-dokumen atau kondisi fisik yang dibutuhkan dalam proses audit agar dapat memastikan keaslian dokumen. Perolehan bukti dokumen dapat dilakukan melalui penyelidikan berbasis komputer mengenai akuntansi maupun basis data lainnya melalui audit secara manual,

termasuk sampling untuk memperoleh temuan atau dapat dilakukan secara tidak sengaja. Dalam kasus pengadaan sarana dan prasarana pada lingkup pendidikan harus sesuai dengan Permendikbud No. 24 tahun 2007 tentang Standar Sarana Dan Prasarana untuk Sekolah Dasar/Madrasah Ibtidaiyah (SD/MI), Sekolah Menengah Pertama/Madrasah Tsanawiyah (SMP/MTs), dan Sekolah Menengah Atas/Madrasah Aliyah (SMA/MA). Lalu petunjuk pengadaan operasional sesuai dengan Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan nomor 8 tahun 2018 tentang Petunjuk Operasional Dana Alokasi Khusus Fisik Bidang Pendidikan. Berdasarkan Peraturan Menteri Pendidikan dan Kebudayaan nomor 8 tahun 2018, dokumen yang dibutuhkan dalam inspeksi dokumen dalam pengadaan kelas sebagai berikut: 1) rencana anggaran biaya; 2) jadwal pelaksanaan pekerjaan; 3) *prototype* rencana ruang kelas baru; 4) buku bank; 5) buku kas umum; 6) buku pembantu kas tunai; 7) elaporan pelaksanaan kegiatan (laporan P2S, kepala satuan pendidikan provinsi/kabupaten/kota); 8) proposal pengajuan dana bantuan DAK yang berasal dari APBN dan APBD untuk pembangunan fisik ruang kelas baru; 9) *MoU* antara pihak sekolah SMK 1 ABC dengan tender yang ditunjuk untuk pembangunan fisik ruang

kelas baru; 10) dokumen untuk transaksi pembelian barang-barang material untuk pembangunan fisik ruang kelas baru.

## **SIMPULAN DAN SARAN**

Berdasarkan analisis mengenai kasus pembangunan ruang kelas baru pada SMK 1 ABC, maka dapat disimpulkan bahwa kasus ini layak untuk dilakukan proses audit investigatif. Opini tersebut didasarkan setelah penulis melakukan telaah secara menyeluruh mengenai informasi-informasi yang dibutuhkan dalam proyek pembangunan ruang kelas baru pada SMK 1 ABC dan melakukan analisis hipotesis 5W + 2H. Penulis memperoleh hasil bahwa kasus ini sudah memenuhi unsur-unsur tersebut sebagai syarat pelaksanaan audit investigatif. Oleh karena itu, penulis melanjutkan ke tahap pengumpulan bukti audit. Dalam pengumpulan bukti audit, penulis menggunakan 3 prosedur yaitu observasi, *interview* dan *inquiry*, dan inspeksi dokumen.

Berdasarkan pembahasan dan kesimpulan yang telah dipaparkan sebelumnya, berikut ini merupakan saran untuk meminimalisir kasus serupa yaitu menekankan mekanisme sistem *whistleblowing* dengan pelayanan informasi dan pengaduan masyarakat, memperkuat pengendalian melalui monitoring rutin, pendokumentasian setiap aktivitas yang berhubungan dengan proyek melalui

teknologi *real time* berbasis digital, dan melakukan pengumpulan bukti dengan pemahaman menyeluruh mengenai lingkungan dan komponen pengendalian internal yang dimiliki oleh SMK 1 ABC.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Alpian, Y., Anggraeni, S. W., Wiharti, U., & Soleha, N. M. (2019). Pentingnya Pendidikan Bagi Manusia. *Jurnal Buana Pengabdian*, 1(1), 66–72. <https://journal.ubpkarawang.ac.id/index.php/JurnalBuanaPengabdian/article/view/581/537>
- Anggraini, D., Triharyati, E., & Novita, H. A. (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud. *Journal of Economic, Bussines and Accounting (COSTING)*, 2(2), 372–380. <https://doi.org/10.31539/costing.v2i2.708>
- antikorupsi.org. (2021). *Tren Penindakan Korupsi Sektor Pendidikan: Pendidikan Di Tengah Kepungan Korupsi*. Antikorupsi.Org. <https://antikorupsi.org/id/article/tren-penindakan-korupsi-sektor-pendidikan-pendidikan-di-tengah-kepungan-korupsi>
- Asyari, D., Setiawati, R., Istiqomah, Y. Y., & Windayana, H. (2022). Pengelolaan

- Sarana dan Prasarana Sekolah di Masa Pandemi Covid-19. *Aulad: Journal on Early Childhood*, 4(3), 230–234. <https://doi.org/10.31004/aulad.v4i3.209>
- Azizah, A., & Purwoko, B. (2017). Studi Kepustakaan Mengenai Landasan Teori dan Praktik Konseling. *Jurnal Mahasiswa Universitas Negeri Surabaya*, 7(2), 1–7. <https://core.ac.uk/download/pdf/230614535.pdf>
- Bendickson, J., et al., (2016). Agency theory: background and epistemology. *Journal of Management History*, 22(4), 437–449. <https://doi.org/10.1108/JMH-06-2016-0028>
- Hermanto, B. (2020). Perencanaan sistem pendidikan nasional untuk mencerdaskan kehidupan bangsa. *Foundasia*, 11(2), 52–59. <https://doi.org/10.21831/foundasia.v11i2.26933>
- Hery. (2014). *Pengendalian akuntansi dan manajemen*. Indonesia. Kencana
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*. [https://doi.org/10.1016/0304-405X\(76\)90026-X](https://doi.org/10.1016/0304-405X(76)90026-X)
- Leatemia, S. Y., & Febryanti, N. F. (2020). PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL DAN KOMITMEN ORGANISASI TERHADAP PENCEGAHAN FRAUD PENGADAAN BARANG (Studi Empiris pada Rumah Sakit Pemerintah di Kota Ambon). *Arika*, 14(1), 15–22. <https://doi.org/10.30598/arika.2020.14.1.15>
- Lamawitak, & Goo. (2021). Pengaruh Fraud Diamond Theory Terhadap Kecurangan (Fraud) Pada Koperasi Kredit Pintu Air. *Jurnal Penelitian Ekonomi Akuntansi (JENSI)*, 5(1), 56–67. <https://doi.org/10.33059/jensi.v5i1.3620>
- Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara. (2008). *Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008*, tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.
- Menteri Pendidikan dan Kebudayaan. (2018). *Peraturan Menteri Pendidikan Dan Kebudayaan Nomor 8 Tahun 2018*, tentang Petunjuk Operasional Dana Alokasi Khusus Fisik Bidang Pendidikan.
- Menteri Riset, Teknologi dan Pendidikan Tinggi. (2022). *Peraturan Menteri Riset, Teknologi, dan Pendidikan Tinggi*

*Republik Indonesia Nomor 3 tahun 2022, tentang Petunjuk Operasional Dana Alokasi Tahun Anggaran 2022.*

Paryanti, & Mahardhika, A. S. (2020).

*Kebijakan Hutang Dengan Pendekatan Agency Theory Pada Perusahaan Property dan Real Estate. Inovasi, 16(2), 327–338.*

Presiden Republik Indonesia. (2016).

*Peraturan Presiden Republik Indonesia No. 123 tahun 2016, tentang Petunjuk Teknis Dana Alokasi Khusus Fisik.*

Republik Indonesia. (2004). *Undang-undang*

*Republik Indonesia No. 33 tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Daerah.*

Sastradipraja, U. (2013). Sastradipraja:

*Peranan Audit Investigatif dan Pengendalian Fraud Triangle. Jurnal Akuntansi, XVII(1), 15–30.*

Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian*

*Kuantitatif dan R&D.* Bandung. Alfabeta.

Sugiyono. (2015). *Metode Penelitian*

*Kombinasi (mix Methods).* Bandung.

Zulkarnain, R.M. (2013)., Analisis Faktor

*Yang Mempengaruhi Terjadinya Fraud Pada Dinas Kota Surakarta. Accounting Analysis Journal. Universitas Negeri Semarang.*