

**PERANAN AUDIT INVESTIGATIF TERHADAP PENCEGAHAN DAN DETEKSI
FRAUD DI SEKTOR PUBLIK**

**(Studi Kasus Pada Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen,
dan Keuangan Tahun 2022)**

Yahya Kurniawan

Prodi Akuntansi, Universitas Negeri Yogyakarta

yahyakurniawan.2019@student.uny.ac.id

Ratna Yudhiyati

Staf Pengajar Departemen P. Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta

ratna.yudhiyati@uny.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis indikasi *fraud* serta peranan sekaligus perencanaan prosedur audit investigatif untuk mengungkap tindakan *fraud* pada sektor publik. Audit investigatif adalah suatu keterampilan yang mengusut bidang korupsi dan penyuapan komersial atau penipuan manajemen perusahaan. Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan jenis penelitian kepustakaan atau library research. Subjek penelitian ini adalah dari kasus lomba Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen, dan Keuangan (KBMK) Tahun 2022 Bidang Kompetisi Keuangan Audit Investigatif babak semifinal. teknik pengumpulan data yang digunakan peneliti dalam penelitian ini berupa data kepustakaan telah dicari, dipilih dan dianalisis. Data diperoleh dari karya tulis berupa jurnal, buku, maupun undang-undang. Teknik analisis data dengan mereduksi data sesuai pertanyaan penelitian, menyajikan data, dan memberikan kesimpulan. Hasil penelitian menunjukkan terdapat beberapa kejanggalan. Pada kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 ditemukan bukti-bukti pembayaran makan/minum untuk tamu/undangan dari katering-katering/rumah makan yang dikenal dan pihak-pihak bukan penyedia barang. Selanjutnya untuk ruislag antara PT ISN dan PT GDC tahun 20X2 terdapat kekurangan luas bangunan, kesalahan penaksiran nilai aset, dan masih ada nilai saham yang belum terbayarkan oleh PT GDC. Adanya kejanggalan dalam kedua kasus yang terjadi di Kabupaten BG tersebut berpotensi menyebabkan kerugian keuangan bagi negara. Oleh sebab itu, penulis ingin melakukan audit investigatif terkait kasus yang dialami oleh Kabupaten BG untuk mengetahui alasan adanya *fraud* dan kerugian secara real dalam kasus tersebut.

Kata kunci: *Fraud*, Audit Investigatif, Pelantikan Bupati dan Wakil Bupati, Ruislag, Korupsi, Pengadaan Barang/Jasa Sektor Publik, Pengendalian Internal.

Abstract

This study aims to analyze indications of fraud and the role and planning of investigative audit procedures to uncover fraud actions in the public sector. Investigative auditing is a skill that investigates corruption and commercial bribery or fraud of company management. This research is qualitative research using a type of library research. The subject of this study is the case of the 2022 National Student Competition for Business, Management, and Finance (KBMK) in the Field of Investigative Audit Finance Competition in the semifinal round. The data collection techniques used by researchers in this study in the form of literature data

have been pursued, selected, and analyzed. Data acquired from papers in journals, books, and laws—data analysis techniques by reducing data according to research questions, presenting data, and providing conclusions. The results showed that there were some irregularities. In the case of the inauguration of the Regent and Deputy Regent of BG Regency in 20X1, evidence of food/drink payments for guests/invitations from known catering/restaurants and parties not providing goods figured out that. Furthermore, for the asset swap between PT ISN and PT GDC in 20X2, there is a need for more building area, a misappraisal of asset value, and there is still an unpaid share value by PT GDC. The existence of irregularities in the two cases in the BG District could cause financial losses to the state. Therefore, the author wants to conduct an investigative audit related to the case experienced by the BG Regency to find out the reason for the fraud and actual losses in the case.

Keywords: *Fraud, Investigative Audit, Inauguration of Regent and Deputy Regent, Asset Swap, Corruption, Public Sector Procurement of Goods/Services, Internal Control.*

PENDAHULUAN

Korupsi menjadi salah satu permasalahan kompleks di Indonesia. Dalam 5 tahun terakhir, tren kerugian negara akibat kasus korupsi terus mengalami peningkatan (Dihni, 2022). Berdasarkan UU No. 31 Tahun 1999 juncto UU No. 20 Tahun 2001 terdapat 30 jenis korupsi. Salah satu bentuk kasus korupsi di Indonesia diantaranya adalah penyelewengan anggaran kegiatan dan korupsi akibat adanya ruislag antar perusahaan. Contoh kasus penyelewengan anggaran kegiatan yang pernah terjadi yaitu dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten Timor Tengah Selatan periode 2014-2019 (Bere, 2017). Sementara itu, contoh kasus dari korupsi dalam ruislag antar perusahaan yaitu ruislag antara Pemkot Surabaya dengan PT Abadi Purna Utama, akibat kasus tersebut adalah Pemkot Surabaya mengalami kerugian hingga

mencapai Rp8.008.290.000 (Nashrullah, H., 2018).

Dengan adanya tindakan korupsi yang sudah dibahas sebelumnya maka diperlukannya cara guna mencegah maraknya tindakan kecurangan dengan deteksi dini dalam bentuk prosedur akuntansi dan pemeriksaan hukum, yang akhir-akhir ini semakin populer dengan nama akuntansi forensik atau audit investigatif (Sayyid, 2014). Audit Investigatif dalam istilah pemeriksaan investigatif sendiri muncul dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Tujuan utama dari audit investigatif sendiri adalah mendeteksi penipuan/*fraud*. Kecurangan atau *fraud* terjadi dikarenakan adanya tekanan (*pressure*) yang dirasakan oleh seseorang, peluang (*opportunity*) pada lingkungan yang mendukung, serta

rasionalitas (*rationalization*) dari pelaku *fraud* yang telah memperhitungkan segala untung dan rugi dan akibat tindakan yang dilakukannya (Sukanto, 2009).

Peneliti setuju akan pentingnya audit investigatif dalam memahami unsur-unsur penipuan atau *fraud* yang ada dalam suatu negara. Salah satu upaya Pemerintah Indonesia dalam melakukan sosialisasi pentingnya audit investigatif adalah dengan menyelenggarakan Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen, dan Keuangan (KBMK) Tahun 2022 pada Bidang Kompetisi Keuangan Audit Investigatif yang diselenggarakan oleh Pusat Prestasi Nasional (Puspresnas) Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset dan Teknologi.

Pada kasus Kompetisi Mahasiswa Nasional Bidang Ilmu Bisnis, Manajemen, dan Keuangan (KBMK) Tahun 2022 memaparkan bahwasannya bulan April tahun 20X1 dilaksanakan pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.

Berikutnya pada tahun 20X2 masih bertempat di Kabupaten BG, dilaksanakan ruislag atau tukar aset antara PT ISN yang merupakan perusahaan BUMD di bidang tekstil dengan perusahaan swasta yaitu PT GDC. PT ISN menukarkan tanah seluas 178.497 meter persegi yang berada di Kabupaten BG dengan tanah seluas 47

hektar beserta pabrik dan mesin milik PT GDC. Berdasarkan informasi terkait dugaan penyelewengan dana pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG serta dugaan korupsi dalam ruislag antara PT ISN dan PT GDC, terdapat kejanggalan dalam kedua kasus tersebut.

Rumusan masalah yang diangkat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- 1) Bagaimana tindakan *fraud* yang terjadi pada sektor publik?
- 2) Bagaimana peranan prosedur audit investigatif untuk mengungkap tindakan *fraud* pada sektor publik?

KAJIAN LITERATUR

1. Teori Agensi

Menurut Jensen & Meckling (1976) hubungan keagenan pada teori agensi (*agency theory*) sebagai kontrak di mana satu orang atau beberapa (*principal*) melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan pengendalian dan penggunaan sumber daya yang ada atas nama prinsipal serta memberikan kekuasaan pada agen untuk memberikan keputusan terbaik untuk prinsipal.

Teori agensi memberikan asumsi bahwa seluruh orang melakukan tindakan untuk kepentingan pribadinya. Kaitannya dengan konteks ini, auditor melaksanakan tugasnya hanya untuk kepentingan pribadi

dan kolektif, yang merugikan kepentingan orang lain baik secara langsung atau tidak langsung. Maka dari hal tersebut, dalam audit investigatif, auditor perlu memiliki pengetahuan akuntansi, audit dan hukum, dan sikap profesional untuk mengungkapkan dan mencegah kecurangan. Sejauh menyangkut audit, prinsipal dan agen diasumsikan sebagai orang yang rasional secara ekonomi, dan semua tindakan yang mereka lakukan dimotivasi oleh kepentingan pribadi, atau mereka pertama-tama akan mewujudkan kepentingan mereka sendiri dan kemudian mewujudkan kepentingan orang lain. Maka dari hal tersebut, salah satu pihak perlu mengadakan pengawasan serta pemeriksaan pada kegiatan pihak yang melakukan kecurangan.

2. Audit Investigatif

Audit investigatif atau audit *fraud* yaitu suatu keterampilan yang mengusut bidang korupsi dan penyuapan komersial atau penipuan 11 manajemen perusahaan. Menurut Anggraini dkk. (2019), dalam audit investigatif, pada saat auditor mulai audit hal pertama yang dilakukan auditor adalah dengan asumsi/indikasi kemungkinan terjadinya kecurangan dan kejahatan akan kemungkinan kecurangan/*fraud* yang akan diidentifikasi dan diungkapkan lewat audit yang hendak dilakukan. Hal tersebut selaras dengan hasil penelitian dari Pamungkas & Jaeni (2022) mengungkapkan

bahwa audit investigatif berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan *fraud*.

3. *Fraud* (Kecurangan)

Menurut Sayyid (2014), *fraud* merupakan pengertian umum yang mencakup berbagai cara di mana kecerdikan manusia dapat mengeksploitasi keuntungan dari orang lain lewat tindakan salah. Motivasi bertindak curang di antaranya berupa dorongan keserakahan, nilai (*values*), alasan emosional (gengsi, kekuasaan, balas dendam, iri/cemburu), dan motivasi ekonomi (Anggraini dkk., 2019).

4. Pelantikan Bupati dan Wakil Bupati

Pelantikan kepala daerah khususnya Bupati dan Wakil Bupati adalah proses atau cara untuk memangku jabatan sebagai kepala daerah untuk daerah kabupaten. Tata cara pelantikan kepala daerah sendiri memiliki peraturan yang tertuang pada aturan tentang Tata Cara Pelantikan Gubernur dan Wakil Gubernur, Bupati dan Wakil Bupati, serta Walikota dan Wakil Walikota dalam Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2016.

5. Ruislag

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2020 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah pasal 1 menjelaskan Tukar Menukar yaitu pengalihan kepemilikan Barang Milik

Negara/Daerah antara Pemerintah Daerah dengan Pemerintah Pusat, atau antara Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah dengan pihak 15 lainnya, dengan menerima penggantian utama berbentuk barang, minimal dengan nilai yang sama.

6. Pengadaan Barang dan Jasa di Pemerintahan Sektor Publik

Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2021 Tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 Tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah pasal 1 ayat 1 menjelaskan dengan ringkas bahwasanya Pengadaan Barang/Jasa yakni aktivitas pengadaan jasa/barang yang dilakukan oleh Perangkat 16 Daerah/Lembaga/Kementerian yang didanai oleh APBD/ APBN dimana prosesnya semenjak adanya identifikasi kebutuhan hingga serah terima hasil pekerjaan.

7. Korupsi

Menurut Black (1968) dalam Black Law Dictionary, korupsi adalah tindakan yang ditujukan dalam rangka memperoleh keuntungan tertentu yang berlawanan dari tugas secara resmi serta fakta-fakta lain (perbuatan seseorang yang penuh kesalahan dan melanggar hukum karena mengambil keuntungan yang banyak bagi orang lain atau bagi dirinya sendiri yang melanggar kewajiban dan kebenaran lainnya).

8. Pengendalian Internal

Menurut Santi Putri Laksmi & Sujana (2019) sistem pengendalian internal adalah suatu cara untuk mengawasi, mengarahkan, dan mengevaluasi sumber daya lembaga atau organisasi dan juga memiliki peran penting dalam menanggulangi dan mencegah adanya tindakan penipuan/*fraud*. Peran pengendalian internal perusahaan sangat diperlukan untuk menjamin kelangsungan hidup suatu perusahaan dalam menjalankan usahanya. Dengan adanya sistem pengendalian internal diharapkan dapat membantu perusahaan untuk mencegah terjadinya ketidakefektifan dalam pengolahan sumber daya (Ridho & Irianto, 2016). Pengertian sebelumnya didukung dengan penelitian Roemkenya Madolidi Handoyo & Indah Bayunitri (2021) yang menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan.

Pertanyaan penelitian yang diangkat dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah terdapat ketidak wajaran dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG?
2. Apakah terdapat potensi kerugian yang diderita PT ISN dan PT GDC dari transaksi tersebut?
3. Bagaimana prinsip-prinsip pengendalian internal yang harus diterapkan untuk mitigasi risiko

- kecurangan dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG serta ruislag PT ISN dan PT GDC?
4. Bagaimana prosedur audit investigatif untuk menjawab apakah ada unsur *fraud* dalam kasus kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG serta ruislag PT ISN dan PT GDC, dan untuk mengindikasikan siapa yang bersalah bila *fraud* terjadi?
 5. Informasi awal apa yang masih diperlukan untuk dapat dilakukan Audit Investigatif?
 6. Hipotesa apakah terhadap informasi tersebut di atas sudah memenuhi unsur 5W+2 H?
 7. Bila unsur 5W + 2H sudah terpenuhi dan dapat ditindaklanjuti dengan audit investigasi, tentukan nama-nama responden yang akan diwawancarai untuk memperoleh informasi, data dan bukti agar indikasi TPK tersebut dapat dibuktikan benar-benar terjadi atau benar-benar tidak terjadi. (Sebutkan pula dokumen apa saja yang harus didapatkan)

METODE PENELITIAN

Penelitian kepustakaan atau *library research* digunakan sebagai metode penelitian ini. Sumber data penelitian ini yaitu melalui berbagai buku; artikel; jurnal. Selain itu penulis menambahkan sumber data yaitu peraturan perundang-undangan yang relevan dalam penelitian ini. Teknik untuk mengumpulkan data penelitian ini berupa data kepustakaan telah dicari, dipilih dan dianalisis. Data diperoleh dari karya tulis berbentuk jurnal, buku, ataupun undang-undang. Tahapan analisis data penelitian ini yaitu dengan melakukan reduksi data sesuai pertanyaan penelitian, menyajikan data, serta memberikan kesimpulan.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

1. Kasus Pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Tahun 20X1
 - a. Dugaan Ketidakwa-jaran Pada Pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG
 - 1) Terjadi perubahan waktu kegiatan yang cukup signifikan dibandingkan dengan rencana awal tanpa alasan yang kuat. Poin ini diketahui dari jadwal pelantikan yang sebelumnya direncanakan pada bulan Oktober 20X1 menjadi April 20X1.

Hal tersebut juga sejalan dengan UU No.17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang menyebutkan bahwasanya pengambilan keputusan mengenai RUU APBN oleh DPR maksimal dilakukan dua bulan sebelum dilaksanakannya tahun anggaran yang bersangkutan. Secara otomatis, APBD dan APBN 20X1 telah disahkan pada 20X0. Dengan demikian, dapat diketahui alasan perubahan jadwal 22 pelantikan menggunakan pernyataan pelaksanaan *event* nasional adalah tidak relevan.

- 2) Kenaikan anggaran sebesar Rp700 juta yang semula Rp250 juta menjadi Rp950 juta. Perubahan nominal tersebut dapat dikatakan janggal karena tidak memenuhi syarat dalam kriteria keadaan luar biasa berdasarkan aturan tentang Pemerintahan Daerah dalam UU No.23 tahun 2014.
- 3) Persetujuan atas anggaran pelantikan (Rp950 juta) baru dilakukan setelah tanggal pelantikan selesai. Pelantikan calon bupati dan wakil bupati Kabupaten BG terjadi pada bulan April 20X1. Padahal, perubahan anggaran terbaru (Rp950 juta) baru disetujui

oleh DPRD pada bulan November 20X1.

Oleh karena itu, terlihat adanya kejanggalan yaitu pada bagian penyelenggaraan acara pelantikan yang telah terlaksana, namun belum ada finalisasi persetujuan dari anggaran (Rp950 juta) yang sudah dikeluarkan

b. Dugaan Kecurangan Pada Pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG

- 1) Penyalahgunaan dana anggaran pelantikan. Bagian yang perlu disoroti adalah pengungkapan biaya konsumsi yang menghabiskan dana sebanyak Rp800 juta atau sekitar 84% dari Rp950 juta (dana yang dilaporkan).

Oleh sebab itu, pengeluaran biaya tersebut dapat dikatakan kurang relevan untuk merepresentasikan anggaran yang diungkapkan dalam laporan. Proyeksi dana pelantikan tentunya sudah dikalkulasi dengan seksama sebelumnya melalui perhitungan estimasi yang diajukan untuk proses rangkaian acara.

- 2) Indikasi pengeluaran fiktif yang ditemukan dari bukti-bukti pembayaran untuk konsumsi yang tidak relevan. Adapun hal yang diduga dimanipulasi dimulai dari

proses pengeluaran Surat Perintah Kerja (SPK) dan Perjanjian Kontrak Kerjasama antara pihak pemerintah daerah Kabupaten BG sebagai penyelenggara acara dengan pihak penyedia tertentu.

Pada dokumen SPK sudah tercantum sumber dana, waktu pelaksanaan pekerjaan, dan nilai/uraian biaya (harga, pajak, dan rincian daftar kuantitas makanan maupun minuman yang dipesan).

c. Prinsip Pengendalian Internal Untuk Mitigasi Risiko Kecurangan

1) Prinsip pengendalian internal berkaitan dengan kasus. Kegiatan supervisi ini diadakan dari mulai tahapan perencanaan, pelaksanaan, evaluasi, serta tindak lanjut melalui pembinaan yang terarah.

Dengan demikian, penyelenggaraan acara kedepannya di wilayah Kabupaten BG diharapkan dapat lebih akuntabel. Perlu adanya jenjang persetujuan yang memadai melalui proses peninjauan terhadap usulan kenaikan anggaran. Hal ini dimaksudkan untuk mengukur risiko dan menganalisa adanya kenaikan anggaran yang dapat dianggap tidak wajar serta tidak memiliki dasar yang relevan.

2) Prinsip pengendalian internal secara umum. Cakupan hal di atas yaitu analisis dan telaah terhadap kinerja aktual melalui mengkomparasikan anggaran, estimasi, serta kinerja periode sebelumnya serta selanjutnya menghubungkan data-data yang berbeda (yang meliputi data keuangan dan data operasi) satu sama lainnya.

Hal itu berhubungan dengan aspek pengotorisasian dan pencatatan mulai dari pihak yang mengeluarkan surat, memegang akses keuangan daerah, pencatatan transaksi, dan pihak lain yang berhubungan dengan keuangan serta operasional kegiatan yang diselenggarakan oleh Pemerintah daerah Kabupaten BG.

2. Kasus PT ISN dan PT GDC 20X2

a. Potensi kecurangan yang terjadi pada PT ISN dan PT GDC 20X2

1) Dalam kasus Ruislag pada PT ISN dan PT GDC tidak terdapat kejelasan mengenai syarat dan prosedur tukar guling.

2) Aset yang ditukarkan PT GDC dengan aset yang dimiliki PT ISN tidak sesuai dengan perjanjian. Di mana dalam aset dari PT GDC ternyata masih terdapat banyak kekeliruan seperti kekurangan luas

bangunan pabrik dan mesin milik PT GDC, kesalahan dalam penilaian aset pabrik, dan kelebihan perhitungan harga tanah.

- 3) Keputusan tukar guling sebatas dilakukan oleh satu pejabat saja dan tidak beberapa pejabat sebagai kontrol dan pengendali tidak dilibatkan, hal ini dapat dilihat PT ISN yang tidak mengetahui jika PT GDC melakukan manipulasi dari nilai aset yang dipunya.
 - 4) *Conflict of Interest* (COI) antara PT GDC dan tim sukses Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG.
 - 5) *Conflict of Interest* (COI) antara PT GDC dan Kabupaten BG karena pekerjaan yang sudah berjalan (pembangunan sekolah) yang menggunakan APBD Kabupaten BG.
- b. Potensi kerugian dalam kasus Ruislag pada PT ISN dan PT GDC sebesar Rp121,628 M diantaranya mencakup:
- 1) Kekurangan mesin dan luas bangunan pabrik sejumlah Rp63,954 M.
 - 2) Kesalahan penyusutan nilai aktiva tetap sebesar Rp31,546 M.
 - 3) Kelebihan perhitungan harga tanah sebesar Rp0,127 M.
 - 4) Nilai saham yang belum dibayarkan sebesar Rp26 M.

c. Pihak yang bertanggung jawab yaitu : Direktur PT GDC, Manajer keuangan PT GDC, Auditor internal PT GDC, Auditor internal PT ISN, Bupati dan Wakil Bupati BG, DPRD Kabupaten BG.

d. Prinsip Pengendalian Internal untuk Mitigasi Risiko Kecurangan dalam kasus Ruislag kasus pada PT ISN dan PT GDC. dapat disimpulkan sementara bahwa pengendalian internal PT ISN belum memadai. PT. ISN perlu memperbaiki komponen pengendalian internal perusahaan dengan menekankan prinsip-prinsip: Pembentukan tanggung jawab dengan disertai pemisahan tugas. Penilaian risiko dengan menitikberatkan pada kelengkapan data atas aset serta perhitungannya. Pengendalian sumber daya manusia dengan cara memantau pekerjaan pihak-pihak yang terlibat khususnya dalam hal peninjauan kelayakan proyek.

3. Prosedur Audit Investigasi Kasus Kabupaten BG

Untuk mengetahui apakah ada unsur *fraud* dalam kasus pada Kabupaten BG diperlukan adanya prosedur Audit Investigatif. Prosedur Audit Investigatif yang akan penulis gunakan ialah dengan melakukan pra perencanaan terlebih dahulu dengan mengumpulkan sumber informasi awal yang masih diperlukan.

Selanjutnya melakukan analisis hipotesis 5W+2H untuk menambah atau melengkapi informasi yang masih diperlukan. Setelah informasi awal sudah terpenuhi maka sudah layak dilanjutkan ke tahap prosedur Audit Investigatif seperti observasi, *interview* dan *inquiry*, serta melakukan inspeksi dokumen.

a. Praperencanaan (Analisis Informasi Awal Yang Masih Diperlukan)

1) Pemahaman menyeluruh mengenai bidang usaha klien. Bidang usaha milik klien yang akan dikaji lebih mendalam meliputi.

a) Standar akuntansi yang berlaku di lingkungan kerja klien. Hal ini dibutuhkan untuk mengetahui laporan keuangan yang disampaikan apakah memenuhi standar ataukah belum.

b) Sifat dari bidang usaha pada PT GDC, PT ISN, serta Pemda Kabupaten BG. Adapun informasi yang dibutuhkan adalah.

c) Kebijakan standar operasional dalam pengajuan serta

pencairan dana untuk kebutuhan tertentu. Informasi ini untuk mengidentifikasi jenis bukti-bukti yang dibutuhkan dalam aktivitas penilaian risiko audit.

2) Komponen pengendalian yang dibutuhkan sebagai informasi dalam kasus ini ialah: Kebijakan yang diterapkan masing-masing perusahaan mengenai aktivitas ruislag (tukar guling) tanah pada periode-periode sebelumnya. Pihak-pihak yang terlibat dalam proyek PT ISN dan PT GDC. Pada kasus pelantikan calon bupati dan wakil bupati di Kabupaten BG, auditor membutuhkan informasi proposal dan laporan hasil kegiatan, laporan keuangan dan laporan penyelenggaraan acara, partisipasi pihak-pihak yang terlibat dalam penyelenggaraan acara tersebut.

b. Analisis Hipotesis 5W+2H

Tabel 1. Analisis Hipotesis 5W+2H

<i>What</i>	<i>What happened?</i>	- Perubahan pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 - Ruislag (tukar guling) aset antara PT GDC dengan PT ISN.
	<i>What is the problem?</i>	- Berdasarkan laporan ditemukan bukti-bukti pembayaran biaya makan tamu/undangan kepada katering-katering/rumah makan yang tidak dikenal dan pihak-pihak yang bukan penyedia barang. - Ruislag antara PT ISN dengan PT GDC berpotensi merugikan negara hingga Rp121,628 miliar.
	<i>What is the scope of the problem?</i>	Ruang lingkup dari kasus ini adalah acara pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 dan proses ruislag PT ISN dan PT GDC tahun 20X2.
<i>When</i>	<i>When did it happen?</i>	Penulis menduga kasus penyimpangan dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati mulai terjadi sejak penyusunan anggaran dana, pelaksanaan kerja sama dengan pihak-pihak yang terlibat, pembayaran transaksi untuk keperluan pelantikan, dan proses pelaporan anggaran penggunaan dana pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG. Sementara itu, untuk kasus ruislaaag antara PT ISN dan PT GDC penulis menduga penyimpangan terjadi sejak penaksiran nilai aset PT GDC, penyusunan laporan keuangan PT GDC, hingga kesepakatan ruislag aset antara PT ISN dan PT GDC.
	<i>When did it start?</i> <i>When did it stop?</i>	Penulis menduga kasus penyimpangan dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati mulai terjadi sejak penyusunan anggaran dana untuk pelantikan hingga pelaksanaan pelantikan selesai. Sementara itu, untuk kasus ruislaaag antara PT ISN dan PT GDC penulis menduga penyimpangan terjadi sejak penyusunan laporan keuangan PT GDC hingga

		pelaksanaan ruislag.
<i>Who</i>	<i>Who faced the problem?</i>	- Dinas Pemerintahan Kabupaten BG - PT ISN dan PT GDC
	<i>Who reported the problem?</i>	- Kasus penyelewengan penggunaan anggaran kegiatan pelantikan Bupati dan Wakil Bupati mulai terdeteksi sejak adanya laporan realisasi anggaran APBD. - Kasus korupsi akibat ruislag aset PT ISN dan PT GDC mulai terdeteksi sejak Indonesia Corruption Watch (ICW) membuat laporan atas kasus tersebut kepada KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi).
	<i>Who are the stakeholders?</i>	Pihak yang berkepentingan dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG adalah pemerintah daerah Kabupaten BG dan Gubernur wilayah setempat. Sementara itu, untuk kasus korupsi pada ruislag PT ISN dan PT GDC adalah kedua perusahaan, serta pemerintah daerah Kabupaten BG.
	<i>Who are the parties involved?</i>	Pihak yang terlibat dalam kedua kasus tersebut yaitu DPRD setempat, Ketua TPAD, dan Tim Sukses dari Bupati dan Wakil Bupati terpilih tahun 20X1, vendor-vendor (katering/rumah makan dan penyedia sewa barang serta tempat untuk pelantikan), direktur PT ISN, manajer keuangan PT GDC, auditor internal PT GDC, auditor internal PT ISN.
<i>Where</i>	<i>Where did it happen?</i>	Kedua kasus tersebut terjadi di Kabupaten BG.
	<i>Where is the stakeholder's location?</i>	Di Kabupaten BG.
<i>How many</i>	<i>How many parts were involved?</i>	Penulis menduga terdapat 4 Pihak yang terlibat dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG. Sementara itu untuk kasus ruislag antara PT ISN dengan PT

		GDC penulis menduga terdapat 7 pihak yang terlibat.
	<i>How much is the loss?</i>	- Estimasi kerugian dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 diperkirakan sebanyak bukti-bukti pembayaran kepada pihak yang tidak dikenal. - Pada kasus ruislag antara PT ISN dan PT GDC potensi kerugiannya mencapai Rp121,628 miliar.
<i>How</i>	<i>How did it happen?</i>	- Dalam kegiatan pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG ditemukan bukti-bukti pembayaran biaya makan minum tamu/undangan kepada katering-katering/rumah makan yang tidak dikenal dan pihak-pihak yang bukan penyedia barang. - Ruislag aset berupa tanah dengan luas 178.497 meter persegi dengan luas 47 hektar tanah dan pabrik serta mesin antara PT ISN dan PT GDC berpotensi menyebabkan negara merugi hingga Rp121,628 miliar akibat kekurangan luas bangunan pabrik, kesalahan penyusutan nilai aset pabrik, dan kelebihan perhitungan harga tanah dari PT GDC.
<i>Why</i>	<i>Why can be happened?</i>	Terjadinya kedua kasus tersebut kemungkinan disebabkan akibat lemahnya pengawasan dalam pengelolaan keuangan negara dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati serta kurangnya SOP yang memadai dalam kasus ruislag PT ISN dan PT GDC.
	<i>Why is it a problem?</i>	Dana dalam penyelenggaraan pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG berasal dari APBD. Hal tersebut menyebabkan dana APBD menjadi tidak tepat guna sehingga merugikan masyarakat. Sementara itu, pada kasus ruislag PT ISN dan PT GDC berpotensi menyebabkan kerugian hingga Rp121,628 M. Kedua kasus tersebut menyebabkan kerugian keuangan negara.
	<i>Is it a must or</i>	- Pengawasan yang ketat merupakan suatu keharusan (<i>must</i>) pada suatu instansi. Dalam kasus pembengkakan anggaran

	<i>nice to have?</i>	seharusnya ada pengawasan dari TAPD dan kasus ruislag pengawasan dari Bupati dan Wakil Bupati, Ketua DPRD setempat, Direktur PT ISN, Manajer Keuangan PT GDC, auditor internal PT GDC dan PT ISN seharusnya dijalankan. - SOP adalah aktivitas kontrol yang merupakan langkah preventif mencegah <i>error</i> dan <i>fraud</i>. Adanya SOP merupakan suatu keharusan (<i>must</i>) dalam suatu instansi. Dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati diperlukan SOP terkait pengajuan dana, kontrak kerja sama dengan vendor kegiatan, dan pencairan dana. Sementara itu, untuk kasus ruislag diperlukan SOP terkait persyaratan pelaksanaan ruislag dan sanksi jika terjadi pelanggaran ruislag.
--	----------------------	--

c. Prosedur Audit Investigatif

Setelah dilakukan tahapan sebelumnya, maka laporan yang masuk atas dugaan tindakan *fraud* dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati BG pada tahun 20X1 serta kasus Ruislag pada PT ISN dan PT GDC di Kabupaten BG tahun 20X2 layak dilanjutkan ke tahap berikutnya yaitu tahap prosedur Audit Investigatif. Adapun untuk prosedur pengumpulan bukti adalah sebagai berikut.

- 1) Observasi dan pemahaman
- 2) *Interview* dan *inquiry* kepada responden

Tabel 2. Pihak-pihak yang perlu dilakukan sesi *interview*

Narasumber	Tujuan
Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG	Wawancara narasumber tersebut untuk mengetahui sejauh apa wewenang dan pengawasan pihak Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG dalam Ruislag pada PT ISN dan PT GDC.
Ketua DPRD Kabupaten BG	Wawancara narasumber tersebut bertujuan untuk mengetahui lebih dalam alasan perubahan anggaran untuk acara pelantikan Bupati dan Wakil Bupati terpilih pada tahun 20X1 di Kabupaten BG. Selain itu

	ingin mengetahui teknis pengawasan yang dilakukan oleh pihak DPRD Kabupaten BG dalam Ruislag pada PT ISN dan PT GDC.
Ketua Tim Anggaran Pemerintah Daerah (TAPD)	Wawancara narasumber tersebut bertujuan untuk mengetahui sejauh apa wewenang dan kapan anggaran dicarikan dalam kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati terpilih pada tahun 20X1 di Kabupaten BG.
Pihak katering dalam acara pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG	Wawancara narasumber tersebut bertujuan untuk mengkonfirmasi kembali apakah pihak katering yang sesuai pada bukti-bukti pembayaran terlibat dalam acara pelantikan Bupati dan Wakil Bupati terpilih pada tahun 20X1 di Kabupaten BG (Penyedia makan maupun minum di acara tersebut).
Direktur PT GDC	Wawancara narasumber tersebut untuk mengetahui prosedur Ruislag serta alasan tidak kesesuaian nilai aset pada penilaian aset PT GDC.
Direktur PT ISN	Wawancara narasumber tersebut bertujuan untuk mengetahui isi MOU Ruislag serta sejauh apa teknis pengawasan yang dilakukan Direktur PT ISN selama proses Ruislag.
Manajer Keuangan PT GDC	Wawancara narasumber tersebut bertujuan untuk mengetahui wewenang dan pengawasan dalam pembentukan laporan keuangan PT GDC.
Auditor internal PT GDC	Wawancara narasumber tersebut untuk mengetahui alasan terjadinya ketidaksesuaian nilai aset pada penilaian aset PT GDC dalam Ruislag dengan PT ISN.
Auditor internal PT ISN	Wawancara narasumber tersebut untuk mengetahui pengendalian internal pada PT ISN dalam proses Ruislag tersebut.
Tim sukses Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG yang terpilih	Wawancara narasumber tersebut untuk mengetahui alasan dan motivasi untuk mendukung Bupati dan Wakil Bupati yang terpilih di Kabupaten BG.

3) Inpeksi Dokumen

Pada kasus ini yang perlu dilakukan inspeksi dokumen diantaranya adalah:

- a) Nota pemesanan atau purchase order katering ketika pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.
- b) LPJ pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.
- c) *Invoice* dari pihak katering dalam pemesanan pada saat pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.
- d) Proposal pengajuan anggaran dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.
- e) *Approval matrix*, siapa yang memiliki wewenang untuk menyetujui kenaikan anggaran.
- f) Laporan anggaran yang terealisasi dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati di Kabupaten BG.
- g) MOU Ruislag antara PT ISN dengan PT GDC.
- h) Penilaian aset masing-masing perusahaan baik itu PT ISN maupun PT GDC.
- i) Laporan keuangan PT ISN serta PT GDC.

4. Hubungan antara Penelitian dengan Teori Agensi

Hubungan antara teori agensi dengan penelitian ini adalah pemerintah bertindak sebagai agen (pengelola dalam pemerintahan) yang harus memberikan pelayanan terbaik untuk masyarakat yang dalam teori ini sebagai prinsipal. Masyarakat sebagai agen mengharapkan hasil kinerja yang baik dari pihak agen (pemerintahan) dalam melaksanakan tugasnya. Jika kinerja pemerintahan baik akan mendapatkan kepercayaan dari masyarakat, sebaliknya apabila kinerja dari pemerintah tidak baik seperti kasus kecurangan yang terjadi pada sektor publik/pemerintah maka masyarakat meragukan pemerintah dalam melaksanakan kinerjanya.

SIMPULAN DAN SARAN

Pada kedua kasus yang dijelaskan sebelumnya terdapat beberapa kejanggalan. Pada kasus pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 ditemukan bukti-bukti pembayaran makan/minum untuk tamu/undangan dari katering-katering/rumah makan yang dikenal dan pihak-pihak bukan penyedia barang. Selanjutnya untuk ruislag antara PT ISN dan PT GDC tahun 20X2 terdapat kekurangan luas bangunan, kesalahan penaksiran nilai aset, dan masih ada nilai saham yang belum terbayarkan oleh PT GDC. Adanya kejanggalan dalam kedua

kasus yang terjadi di Kabupaten BG tersebut berpotensi menyebabkan kerugian keuangan bagi negara.

Oleh sebab itu, penulis ingin melakukan audit investigatif terkait kedua kasus di atas untuk mengetahui alasan adanya penemuan bukti pembayaran kepada pihak yang tidak dikenal dalam pelantikan Bupati dan Wakil Bupati Kabupaten BG tahun 20X1 serta alasan potensi kerugian keuangan negara hingga mencapai Rp121,628 miliar dalam kasus ruislag PT ISN dan PT GDC.

DAFTAR PUSTAKA

- Achyarsyah, P., & Rani, M. (2020). PENGARUH AKUNTANSI FORENSIK DAN AUDIT INVESTIGATIF TERHADAP PENGUNGKAPAN KECURANGAN PELAPORAN KEUANGAN (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). *Jurnal Manajemen / Akuntansi*, 1–27.
- Anggraini, D., Triharyati, E., & Novita, H. A. (2019). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif dalam Pengungkapan *Fraud*. *Journal of Economic, Bussiness and Accounting (COSTING)*, 2(2), 372–380.
<https://doi.org/10.31539/costing.v2i2.708>
- Bere, S. A (2017, April 7). Diduga Korupsi Dana Konsumsi Pelantikan Bupati, Sekda TTS Ditahan. 27/12/2022.
<https://regional.kompas.com/read/2017/04/07/07230091/diduga.korupsi.dana.konsumsi.pelantikan.bupati.sekda.tts.ditahan>
- Bhasin, M.L. (2007). *Forensic Accounting and Auditing – Perspectives and Prospects*, Accounting world magazine,
http://www.iupindia.in/107/AW_Forensic_Accounting_Auditing_4_0.html
- Black, H. C. (1968). *Black's Law Dictionary* (Fourth Edition). St Paul Minn West Publishing, C.O.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). (1992). Internal control, integrated framework: Executive summary September 1992.
https://egrove.olemiss.edu/aicpa_assoc/200
- Dewi, R., Citra, Y. R., & Darliana, F. (2015). Teknik Audit Investigatif Dalam Pengungkapan Money Laundering Berdasarkan Perspektif Akuntan Forensik. Dalam *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* (Vol. 3, Issue 1). www.hukumonline.com
- Dihni, V. A. (2022, April 19). Tren Kerugian Negara akibat Korupsi Meningkat dalam 5 Tahun Terakhir. 22/10/2022.
<https://databoks.katadata.co.id/datapublish/2022/04/19/tren-kerugian-negara-akibat-korupsi-meningkat-dalam-5-tahun-terakhir>
- Eze, M. (2015). Forensic Auditing and Financial Accounting in Nigeria: An Assessment. Dalam *SSRG International Journal of Economics and Management Studies*.
www.internationaljournalsrsg.org

- Hamdani, R., & Albar, A. R. (2016). Internal controls in fraud prevention effort: A case study. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), 127–135. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art5>
- Hill, C. W. L., & Jones, T. M. (1992). Stakeholder Agency Theory. *Journal of Management Studies*.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs And Ownership Structure. Dalam *Journal of Financial Economics* (Vol. 3). Q North-Holland Publishing Company.
- Larasati, D., Andreas, A., & Rofika, R. (2020). TEKNIK AUDIT INVESTIGATIF, PENGALAMAN DAN PROFESIONALISME AUDITOR PADA PENGUNGKAPAN KECURANGAN: KECERDASAN SPIRITUAL SEBAGAI PEMODERASI. *Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini*, 1, 149–168.
- Nashrullah, H. (2018, September 18). Polisi Ungkap Korupsi "Ruislag" Pemkot Surabaya. 27/12/2022. <https://jatim.antaranews.com/berita/263603/polisi-ungkap-korupsi-ruislag-pemkot-surabaya>
- Pamungkas, W., & Jaeni. (2022). Pengaruh Akuntansi Forensik, Audit Investigatif, Independensi, dan Skeptisme Profesional Terhadap Pengungkapan *Fraud* (Studi Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah). *JURNAL ILMIAH KOMPUTERISASI AKUNTANSI*, 15(1), 99–109. <http://journal.stekom.ac.id/index.php/kompak>page99
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2020 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2021 Tentang Perubahan Atas Peraturan Presiden Nomor 16 Tahun 2018 Tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 16 Tahun 2016 tentang Tata Cara Pelantikan Gubernur dan Wakil Gubernur, Bupati dan Wakil Bupati, serta Walikota dan Wakil Walikota.
- Peraturan Presiden Nomor 54 tahun 2010 Tentang Pengadaan Barang/Jasa Pemerintah.
- Ridho, F., & Irianto, G. (2016). An Evaluation of Internal Control System for *Fraud* Prevention (Case Study at PT Erda Indah). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa FEB UB*.
- Roemkenya Madolidi Handoyo, B., & Indah Bayunitri, B. (2021). The influence of internal audit and internal control toward *fraud* prevention. *International Journal of Financial, Accounting, and Management*, 3(1), 45–64. <https://doi.org/10.35912/ijfam.v3i1.181>
- Santi Putri Laksmi, P., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh Kompetensi SDM, Moralitas dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan *Fraud* Dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *E-Jurnal Akuntansi*, 2155. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i03.p18>

- Sayyid, A. (2014). Pemeriksaan *Fraud* Dalam Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. *Al-Banjari*, 13(2), 137–162.
- Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. CV Alfabeta.
- Sukanto, E. (2009). Public Accountants, and Government Auditors to *Fraud* Audit Assignment and Internal Auditor Profile). *Fokus Ekonomi*, 4, 13–26.
- Susanto. (2018). Kedudukan Hasil Audit Investigatif Pada Kekayaan Badan Usaha Milik Negara Persero Dalam Hukum Pembuktian Pidana di Indonesia. *Jurnal Cita Hukum*, 6(1), 139–162.
<https://doi.org/10.15408/jch.v6i1.8268>
- Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 Tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang Nomor 23 tahun 2014 Tentang Pemerintahan Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme.
- Zed, M. (2004). *Metode penelitian kepustakaan*. Yayasan Obor Indonesia.