

BAB I PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

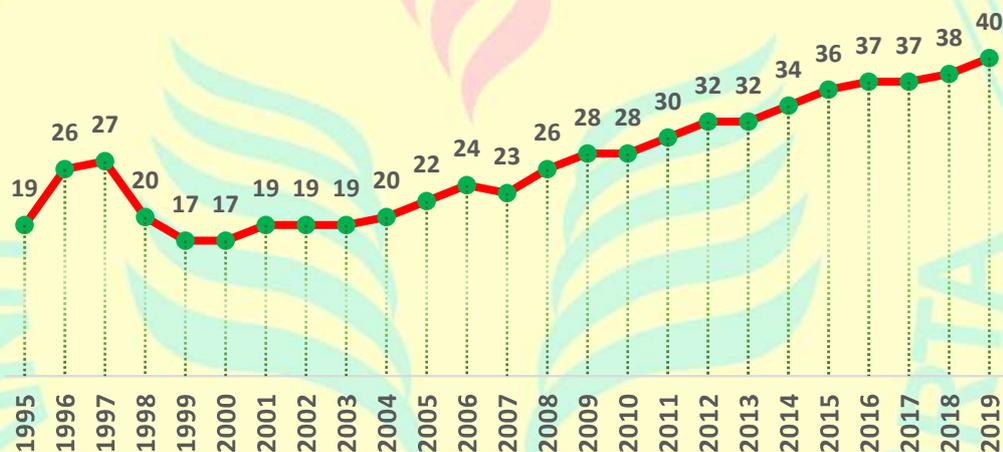
Korupsi di Indonesia masih sangat meresahkan, hal ini bisa dilihat dari masih banyaknya kasus hukum terhadap tindak pidana korupsi. Dalam lima tahun terakhir, aparat penegak hukum Indonesia telah menangani sekitar 2.691 perkara korupsi dan menyidangkan 5.938 tersangka, dengan potensi kerugian negara sebesar US \$ 21,9 triliun. Tindak korupsi tersebut terjadi di berbagai tingkat, baik di tingkat pemerintah pusat (legislatif, yudikatif, eksekutif), tingkat daerah (provinsi/kabupaten/kota/desa), BUMN, lembaga-lembaga negara dan sebagainya. Terungkapnya ribuan kasus tersebut menunjukkan adanya usaha pemberantasan korupsi yang dilakukan, mulai menganalisa data risiko korupsi untuk dijadikan dasar kebijakan dalam meminimalisir timbulnya korupsi, kemudian melakukan pemetaan ulang efektivitas kebijakan tersebut sebagai bahan evaluasi efektifitas program pemberantasan korupsi atau bahkan memunculkan bentuk atau modus baru dalam korupsi. Hal ini terus menerus dilakukan dengan harapan dapat meminimalisir bahkan menghilangkan praktik korupsi. (Susilo et al., 2019).

Korupsi digambarkan oleh Elizabeth Hart sebagai “*hidden phenomenon*” (fenomena tersembunyi) atau dengan kata lain bahwa korupsi merupakan suatu hal yang sudah menjadi “rahasia umum”. Perilaku korupsi bukanlah sesuatu yang ingin dilihat oleh semua orang, sehingga sangat sulit untuk diukur. Hal inilah yang menjadi salah satu kendala dalam melakukan penelitian terkait korupsi secara mendalam untuk mendapatkan data secara akurat. (Hart, 2019)

Pengukuran terhadap beberapa indikator korupsi dalam kerangka pemantauan dan evaluasi dapat membantu para pemegang kebijakan dalam mengendalikan organisasi, walaupun tidak dapat dipastikan seberapa efektif indikator yang digunakan mempunyai tingkat keakuratan tinggi. Sumedh Rao dan Heather Marquette berpendapat bahwa dalam mengembangkan atau memilih indikator korupsi, perlu disesuaikan dengan jenis indikator terkait

dengan anggaran yang dikelola. Sehingga dalam menangani masalah korupsi terdapat peluang untuk mengembangkan program kebijakan anti-korupsi. (Rao & Marquette, 2012)

Laporan hasil survey Transparency International (TI) pada tanggal 23 Januari 2020 tentang *Corruption Perceptions Index* (CPI) atau Indeks Persepsi Korupsi (IPK) tahun 2019, nilai IPK/CPI ini diperoleh dari hasil perhitungan pada 13 survei serta hasil perhitungan para ahli dalam menilai korupsi sektor publik pada 180 negara. Indonesia berada pada peringkat 85 dari 180 negara dengan nilai CPI 40 dari skala 0-100 (0=sangat korup, 100=tidak korup). (Transparency International, 2020).



Gambar 1.1. Indeks Persepsi Korupsi (IPK) 1995-2019

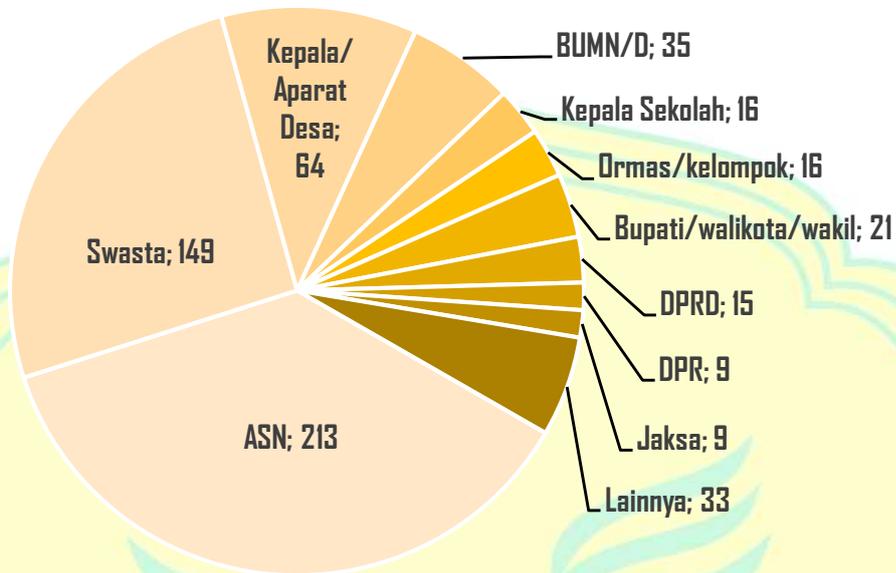
CPI Indonesia di tahun 2019 diperoleh dari empat sumber data, yaitu 1) *Political and Economy Risk Consultancy* dan *World Justice Project - Rule of Law Index* yang menilai penyalahgunaan wewenang yang dilakukan para pejabat negara (politik/sipil/militer) untuk kepentingan pribadi atau golongan, 2) gratifikasi dalam bidang perekonomian luar negeri (ekspor/import), 3) adanya kolusi yang mencurigakan antara politisi dan pengusaha, dan 4) IMD (*International Institute for Management Development*) *World Competitiveness Yearbook*. Dimana empat indeks memperoleh nilai sama dengan tahun sebelumnya, yaitu 1) *Global Insight Country Risk Ratings* yang menilai risiko perusahaan/individu ketika berhadapan dengan korupsi dan suap dalam bisnis, 2) *Bertelsmann Foundation Transformation Index* yang menilai penjatuhan vonis yang pernah dijatuhkan kepada pada pejabat publik atas tindak pidana

korupsi atau perbuatan penyalahgunaan wewenang, 3) *Economist Intelligence Unit Country Ratings* menilai tentang mekanisme pertanggungjawaban atas penggunaan/pengelolaan dana publik, sumber daya publik, profesionalisme pejabat publik dan audit independen dan 4) *Varieties of Democracy* menilai soal beragam modus korupsi dalam wilayah politik baik di tingkat eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Menilai korupsi di sektor publik (birokrasi) tidak terlepas dari penilaian korupsi di level pejabat tinggi, karena korupsi punya potensi mempengaruhi kebijakan publik. Hal ini dipengaruhi oleh pelaksanaan hukum yang ketat terhadap gratifikasi dalam sistem politik.. (KPK, 2020; Transparency International Indonesia, 2020).

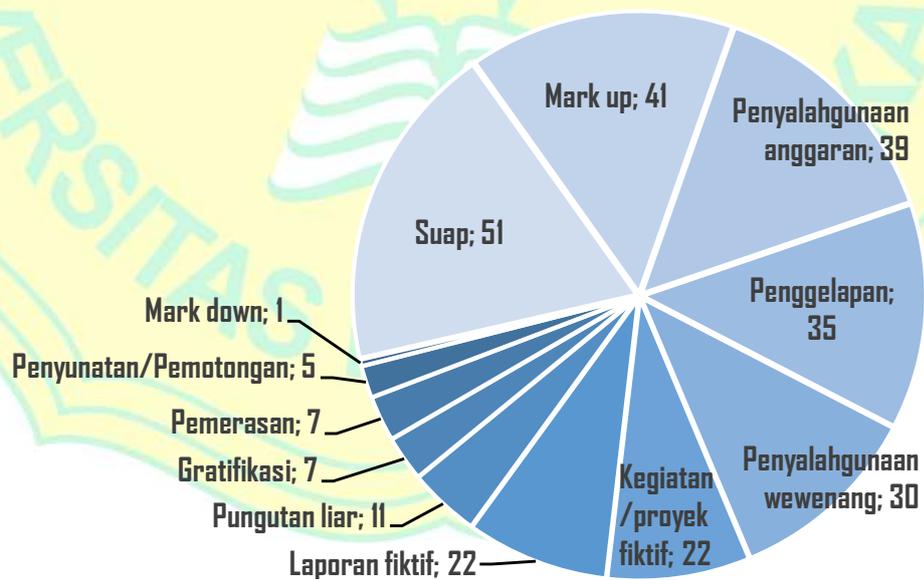
Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) pada laporan tahunan 2019, menyebutkan bahwa jenis tindak pidana korupsi yang terjadi di Indonesia sejak tahun 2004 sampai 2019 terbanyak adalah perkara suap sebanyak 65,64% (661 dari 1007 kasus) selanjutnya perkara pengadaan barang/jasa sebesar 20,36% (205 kasus). Adapun profesi pelaku tindak pidana korupsi tiga terbanyak yaitu swasta sebanyak 25,51% (287 dari 1125 terpidana), anggota DPR/DPD 22,84% (257) dan pejabat eselon 1/2/3 sebanyak 18,93% (213). Dan terkait Aparatur Sipil Negara (PNS) yang telah dijatuhi hukuman berupa “Pemberhentian Dengan Tidak Hormat” sebanyak 2.357 pegawai. (KPK, 2020)

Data yang dikumpulkan ICW (Indonesia Corruption Watch) menyebutkan bahwa perilaku (terpidana) korupsi terbanyak tahun 2019 adalah ASN 37% (213 orang dari 580), sedangkan data modus korupsi tertinggi adalah suap sebesar 19% (51 kasus). KKN (Korupsi Kolusi Nepotisme) yang dilakukan aparat pemerintah tidak lepas dari persoalan birokrasi, baik dari segi konflik kepentingan maupun lemahnya pengawasan internal dan antar lembaga. Diantaranya rekomendasi dari KASN (Komisi Aparatur Sipil Negara) yang tidak dilaksanakan, sebagai contoh OTT (operasi tangkapan) KPK pada tanggal 15 Maret 2019 yang melibatkan anggota DPR-RI yang sekaligus ketua umum partai iktas indikasi jual beli jabatan di Kementerian Agama. Lebih jauh KASN menemukan indikasi jual beli jabatan terjadi pada

90% lembaga/kementerian. (Indonesian Corruption Watch, 2019; Ramadhana et al., 2019)

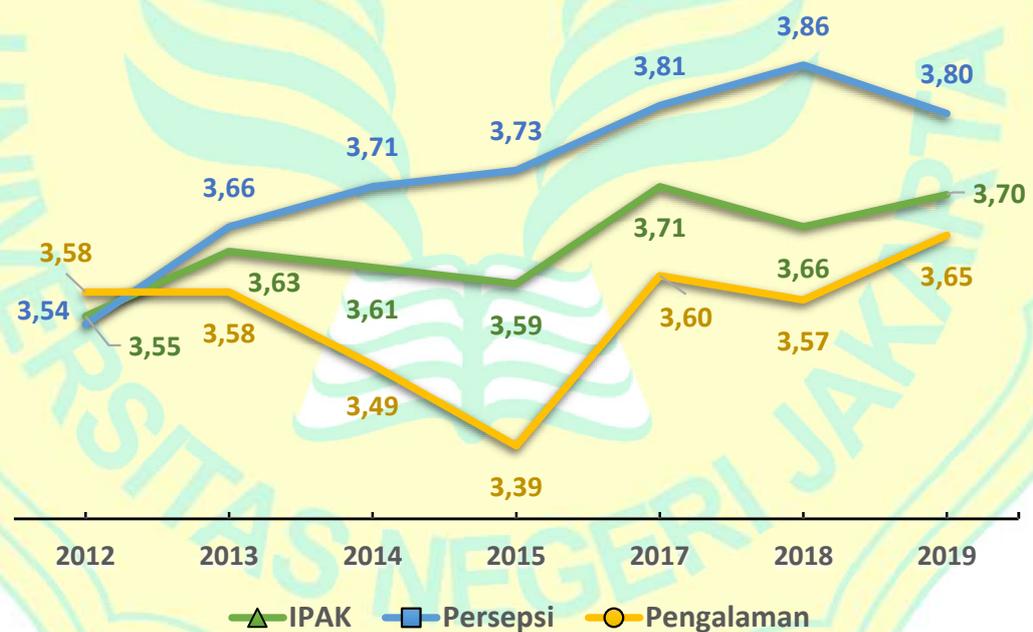


Gambar 1.2. 10 Besar Aktor Tersangka Korupsi pada 2019 (Indonesian Corruption Watch, 2019)



Gambar 1.3. Modus Perkara Korupsi pada 2019 (Indonesian Corruption Watch, 2019)

Sejak tahun 2012 BPS (Badan Pusat Statistik) melakukan survei Indeks Perilaku Anti Korupsi (IPAK) yang menilai persepsi masyarakat terhadap perilaku anti korupsi, mulaidari persepsi orang terhadap korupsi dalam jumlah kecil maupun besar, termasuk didalamnya persepsi tentang kebiasaan dan pengalaman sosial terkait pelayanan publik. Pada tahun 2019 survey dilakukan dengan sampel 9.952 rumah tangga pada 33 provinsi. Variabel IPAK diperoleh dari penilaian menggunakan metode *explanatory factor analysis* (EFA) yang diperoleh dari dua dimensi, yaitu dimensi persepsi (keluarga, komunitas dan publik) dan dimensi pengalaman. Ada tiga fenomena yang disurvei, yaitu penyuapan (*bribery*), pemerasan (*extortion*), dan nepotisme (*nepotism*), dengan skala 0-5 dimana 5=antikorupsi, 0=permissif korupsi. (Badan Pusat Statistik, 2019)



Gambar 1.4. Indeks Perilaku Anti Korupsi (IPAK) - BPS

Pemerintah melalui RPJMN telah menargetkan nilai IPAK tahun 2019 adalah 4,00, namun berdasarkan hasil survey BPS hanya memperoleh nilai 3,70. Meskipun demikian, nilai IPAK tahun 2019 naik 0,04 jika dibandingkan

dengan tahun 2018 (3,66). Hal yang menjadi catatan dalam IPAK 2019 adalah nilai Indeks Persepsi menurun (0,06) yang artinya masyarakat cenderung permisif dengan menganggap wajar pada indikator sebagai berikut: Istri tidak mempersoalkan/mempertanyakan sumber uang tambahan dari suami di luar penghasilan/gaji, penggunaan kendaraan dinas di luar kepentingan dinas, melibatkan anak ikut dalam kampanye untuk mendapatkan tambahan uang, memberi uang/barang kepada tokoh masyarakat, suatu keluarga melaksanakan hajatan memberi uang/barang kepada tokoh masyarakat yang diundang, jaminan anak/saudara diterima masuk sekolah dimana dia mengajar, memberi gratifikasi (*sogokan*) dalam proses penerimaan pegawai, pengurusan SIM, STNK, SKCK, KTP, KK. Sedangkan Indeks Pengalaman naik sebesar 0,08 poin berdasarkan indikator antara lain: masyarakat dapat mengakses hampir seluruh layanan publik, masyarakat menganggap wajar bila memberi bayaran lebih (tanpa paksaan) atas jasa layanan, namun merasa keberatan bila diminta (dipaksa) membayar lebih. Hasil survei menggambarkan bahwa IPAK masyarakat perdesaan (3,49) masih lebih kecil dibandingkan masyarakat perkotaan (3,86), selain itu latar belakang tingkat pendidikan para responden juga berpengaruh terhadap pemahaman anti korupsi, dimana pemahaman anti korupsi masyarakat semakin tinggi sesuai dengan tingkat pendidikannya. (Badan Pusat Statistik, 2019)

Louise E Porter dan Adam Graycar menguraikan beberapa jenis perilaku yang dapat dimasukkan dalam kategori korupsi, antara lain penyuapan, pemerasan, penyelewengan, *self-dealing* (transaksi yang dilakukan oleh direksi secara pribadi/individu), balas-jasa/budi dalam dunia politik, *money politic*, penyalahgunaan wewenang, menciptakan atau mengeksploitasi konflik kepentingan, nepotisme, dan keberpihakan. Selain itu korupsi juga dapat terjadi dalam berbagai aktifitas antara lain, proses pengadaan barang/jasa (*procurement*), pengelolaan bencana, atau pada sektor pelayanan publik seperti kesehatan, perizinan, administrasi perpajakan, layanan sosial, keimigrasian, sistem hukum, serta di sejumlah sektor swasta seperti perbankan, pertanian dan lain sebagainya. (Porter & Graycar, 2016)

Dalam proses pelaksanaan Pilkada/Pilpres/Pileg bahkan telah menjalar sampai pemilihan Kepala Desa, RT/RW masih sering terjadi fenomena klientelisme dalam bentuk “uang politik” atau “uang suara” yang berakibat pada munculnya premanisme politik. Setidaknya terdapat empat strategi utama yang ditawarkan oleh Muhammad Nur Ramadhan dan Jimmy Daniel Berlianto Oley, pertama, melakukan monitoring yang lebih intensif dan mendalam pada masa pasca pemilu, terutama dalam hal kebijakan-kebijakan yang diambil/dikeluarkan oleh pemimpin terpilih. Kedua, perlu adanya prosedur pengawasan yang lebih rinci dan mendalam terhadap pejabat terpilih. Ketiga, perlu adanya peraturan tentang pengawasan munculnya patron-klien pasca pemilu. Keempat, pengawasan selama masa reses, terutama terhadap kegiatan pada tahap kampanye. (Ramadhan et al., 2019).

Lebih lanjut Feri Amsarid dan Hemi Lavour Febrinandez mengusulkan dua hal yang perlu dilaksanakan dalam menyelesaikan masalah politik uang, pertama, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) perlu menambahkan ketentuan tentang “mahar/uang politik” masuk menjadi kategori praktik korupsi politik ke dalam Undang-Undang Nomor 7 Tahun 2017 tentang Pemilihan Umum. Kedua, mengoptimalkan peran Komisi Pemilihan Umum (KPU) dan Badan Pengawas Pemilu (Bawaslu) dalam mengawasi praktik uang mahar politik, sejak tahap pendaftaran calon peserta pemilihan dan pemilihan kepala daerah. (Amsari & Febrinandez, 2019)

I Ketut Patra Junaidi menyimpulkan bahwa proses demokrasi di Indonesia sangat memengaruhi tumbuh kembangnya korupsi, pergantian sistem/model politik hanya akan merubah jenis/modus korupsinya. Sistem demokrasi hanya akan melahirkan korupsi model baru dan menimbulkan perpecahan dan pertikaian antar suku, agama dan ras. Hanya di negara maju dan makmur sistem demokrasi dapat dijalankan secara efektif untuk mengurangi praktik korupsi. Salah satu penyebab maraknya korupsi selama ini adalah pendekatan yang dipilih dalam melakukan pencegahan yang melupakan variabel budaya dan agama. Karena bagaimanapun jugabangsa Indonesia ini memiliki beraneka ragam suku, budaya dan agama. Sehingga salah satu yang perlu diagendakan adalah mengimplementasikan *shame culture* atau budaya

malu. Berkaca dari program KB (Keluarga Berencana) yang sukses membumi di masyarakat Indonesia. Sehingga jika korupsi sudah membudaya, maka cara mengatasi korupsi juga harus melalui pendekatan budaya. (I Ketut Patra, 2018; Suwitri, 2007).

Untuk memberantas korupsi, masyarakat telah melakukan berbagai upaya, KPK sering melakukan penangkapan, penuntutan serta putusan aparat penegak hukum juga cukup ketat, namun terkesan tidak memberikan efek jera. Bahkan ada yang beranggapan bahwa orang yang mendapat OTT adalah orang yang “malang/sial/apes”. Dalam hal ini Wicipto Setiadi mengklasifikasikan beberapa hambatan, yaitu: a) Hambatan Struktural, yaitu egoisme sektoral/institusional yang berupaya menutup-nutupi penyimpangan, peran aparat yang belum maksimal, koordinasi antar aparat pengawasan dan penegak hukum, serta lemahnya Sistem Pengendalian Intern (SPI), b) Hambatan Kultural, yaitu masih adanya “sikap sungkan”, toleran dan kurang terbukanya pimpinan instansi sehingga sering terkesan melindungi pelaku korupsi, ditambah lagi rendahnya komitmen dan dukungan dari lembaga eksekutif, legislatif dan yudikatif, c) Hambatan Instrumental, dimana masih terdapat benturan antar regulasi, contohnya dalam hal wewenang para petugas “anti korupsi” baik dari pengawas internal maupun aparat penegakan hukum, serta sulitnya melacak tindak pidana korupsi karena belum ada *Single Identification Number*, d) Hambatan Manajemen, yaitu komitmen manajemen (pemerintah) yang lemah terutama dalam menindaklanjuti hasil pengawasan, independensi organisasi pengawasan; profesionalitas aparat pengawasan, sistem dan prosedur pengawasan yang lemah, serta sistem kepegawaian (seperti rekrutmen, gaji rendah, penilaian kinerja dan *reward and punishment*) yang tidak maksimal. (Setiadi, 2018)

Kanti Pertiwi melakukan kritik terhadap metodologi pendekatan yang digunakan oleh beberapa pegiat antikorupsi global (dan khususnya Indonesia), bahwa kampanye antikorupsi mengabaikan realitas sosial dan ekonomi pejabat publik dan lebih mengutamakan “reformasi moral”. Akibatnya motivasi ASN melemah karena menganggap bahwa kelompok pegawai publik (ASN) sebagai kelompok yang tercela dan “biangnya” korupsi. Di sisi lain,

remunerasi hanya dijadikan “imbalan” jika pegawai publik (ASN) mampu menunjukkan hasil perubahan yang akan ditentukan secara sepihak oleh para elit Reformasi Birokrasi. Akibatnya, muncul kesenjangan dan anggapan tidak bermoral terhadap para pegawai publik (ASN). Dalam upaya pemberantasan korupsi harus dipahami konteks sosial-ekonomi dan historis Indonesia (sebagai negara pascakolonial) serta meneliti bagaimana konstruksi korupsi di kalangan pejabat publik dan juga di kelompok-kelompok masyarakat yang termarginalkan dan jauh dari hiruk pikuk perkotaan (ibu kota). (Pertiwi, 2019)

Komjen. Pol. Drs. Firli Bahuri, M.Si. (Ketua KPK periode 2019-2023) menyatakan bahwa tindak pidana korupsi tidak dapat berhenti bahkan justru semakin meningkat karena perilaku masyarakat yang mempunyai persepsi bahwa korupsi bukanlah perbuatan jahat. Sedikitnya ada empat upaya menanggulangi maraknya tindak pidana korupsi yang dapat dilakukan, pertama, *By Need Corruption* (perbaikan kesejahteraan). Kedua, *By Greed Corruption* (efek jera dengan penegakan hukum). Ketiga, *By System Corruption* (sistem yang tidak berjalan dengan semestinya). Keempat, mempersiapkan generasi yang bersih dari KKN, dan membentuk kantor KPK di semua provinsi, dengan fokus pada pelaksanaan *Good Governance* dan *Clean Government*. (Bahuri, 2019).

Lembaga pengawasan internal pemerintah di Indonesia disebut dengan istilah APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) meliputi:

1. Inspektorat Jenderal (pada kementerian/lembaga),
2. Bawasda/Badan Pengawasan Daerah (pada pemerintah kabupaten/kota), dan
3. BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan).

Sedangkan lembaga pengawasan eksternal pemerintah meliputi: BPK-RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia), KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi), dan DPR (Dewan Perwakilan Rakyat) yang juga memiliki peran sebagai lembaga kontrol terhadap jalannya pemerintahan. Fungsi pengawas internal (APIP) di lingkungan kementerian/lembaga termasuk juga Kementerian Agama antara lain dilakukan dalam bentuk audit, reviu, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya.

Dalam melaksanakan program pengawasan, IIA (The Institute of Internal Audit) mensyaratkan APIP harus memenuhi sembilan syarat, yaitu: *Organizational independence; A formal mandate; Unrestricted access; Sufficient funding; Competent leadership; Objective staff; Competent staff; Stakeholder support; dan Professional audit standards.* (Goodson et al., 2012)

Program audit bertujuan untuk menilai kredibilitas laporan pertanggungjawaban manajemen atas tanggung jawab organisasi. Auditor harus obyektif dan selektif dalam melakukan penilaian, serta harus mampu (kompeten) dan sungguh-sungguh dalam melaksanakan tugasnya. Untuk memastikan objektivitas evaluasi, auditor harus independen terhadap auditi (pihak yang diaudit), baik secara pribadi maupun organisasi, dan untuk memastikan kemampuannya, auditor harus memiliki pengetahuan luas dan komprehensif dalam mengaudit. Serta pemahaman yang memadai tentang bidang yang diaudit. Dengan dukungan perencanaan yang baik, tahapan audit sesuai standar, dan supervisi yang aktif, dapat menunjukkan ketepatan pelaksanaan tugas.

Dalam mengatasi *fraud* diperlukan metode investigasi yang efektif untuk mendeteksi penipuan. Audit investigasi adalah disiplin ilmu yang dirancang khusus untuk mengungkap tindakan curang dalam pemerintahan. Agar proses pelaksanaan berjalan lebih efektif, perlu dipertimbangkan beberapa faktor yang dapat mendukung proses implementasi tersebut. Salah satunya adalah *whistle-blowing*, yaitu tindakan untuk mengungkap perilaku curang yang terjadi dalam organisasi kepada pihak yang dapat menindaklanjuti informasi tersebut. Informasi yang diberikan oleh *whistle-blower* dapat mengarahkan auditor untuk menyelidiki bukti yang dibutuhkan sehingga dapat membantu auditor dalam mendeteksi kecurangan. (Mamahit & Urumsah, 2018).

Laporan hasil audit merupakan bukti audit yang diperoleh melalui proses audit sebagai sumber yang dapat diyakini, sehingga laporan tersebut dapat dijadikan salah satu bukti ketika diajukan ke dalam persidangan pengadilan. Pengujian terhadap barang bukti korupsi yang dihadirkan di persidangan dilakukan oleh Tim Penuntut Korupsi atau Jaksa KPK untuk

saling mempertahankan argumen dalam persidangan berhadapan dengan tim pengacara terpidana kasus korupsi. Namun demikian, laporan audit tidak hanya dijadikan sebagai satu-satunya pertimbangan pengadilan korupsi dalam menangani perkara korupsi, laporan hasil pemeriksaan juga memperhitungkan keterangan ahli, keterangan saksi, bahkan keterangan tersangka. Sebab, menurut hakim, perilaku yang termasuk dalam Tipikor adalah perilaku yang memenuhi empat unsur yang diatur dalam UU Tipikor, yaitu (1) setiap orang; (2) memperkaya diri sendiri, orang lain, atau kelompok; (3) ilegal; (4) merugikan keuangan Negara atau perekonomian nasional. Untuk mengatasi masalah ini, penyidik (penegak hukum) dan KPK harus melakukan yang terbaik.. (Satyawan & Khusna, 2017).

Apabila para aparat “anti korupsi” mulai dari auditor, penegak hukum (penyidik, jaksa, hakim) dan lembaga negara yg bertanggung jawab pada pemberantasan korupsi, seperti KPK, tidak memiliki sinergi yang baik dan maksimal, maka pemberantasan korupsi tidak akan berhasil. Diperlukan penelitian yang lebih mendalam sehingga dapat menjangkau permasalahan rumit mengenai bukti audit yang tidak semua dapat dijadikan sebagai bukti hukum serta LHKPN (Laporan Harta Kekayaan Pejabat Negara) yang memerlukan bukti hukum lain yang dapat memperkuat. Oleh karena itu, perlu dilakukan penelitian terhadap penyidik atau aparat penegak hukum lainnya yang secara langsung dan bila perlu melanjutkan penelitian terhadap Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) dan Kejaksaan. Sementara itu, dalam proses peradilan perkara korupsi, persidangan perkara korupsi oleh majelis hakim kolegial sangat bergantung pada pemeriksaan/pembuktian alat bukti yang diajukan ke pengadilan oleh penyidik kejaksaan.(Satyawan & Khusna, 2017).

Berdasarkan hasil penelitian Rozmita Dewi Yuniarti Rozali dan Citra Ferninda Darliana bahwa belum ada teknik audit investigatif yang paling efektif, karena berbagai teori terkait suatu kasus bisa berbeda dalam menerapkan teknik audit. Contohnya dalam menyelesaikan masalah *money laundry* diperlukan beberapa metode diantaranya ilmu akuntansi, ilmu perpajakan, teknik/metode *follow the money*, dan *computer forensic*. Selain itu juga banyak yang perlu dipertimbangkan seperti sumber daya, jenis kejahatan,

jenis kecurangan, waktu, biaya dan lain sebagainya. Meskipun kasus yang dimaksud adalah pencucian uang, namun kasus pencucian uang tidak dapat dianggap sebagai satu jenis kejahatan yang modusnya selalu sama. (Rozali & Darliana, 2015).

Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Utara menjalankan program audit investigasi atas kejadian fraud dalam pengelolaan keuangan daerah. Program ini tidak hanya sebagai upaya represif, tapi juga sebagai salah satu upaya pencegahan dengan adanya efek jera bagi pelaku dan *shock therapy* bagi calon pelaku untuk berhenti melakukan kecurangan (*fraud*). Meskipun program ini sudah menunjukkan hasil yang baik (berupa laporan hasil audit), namun program ini masih terdapat kekurangan misalnya melakukan audit investigasi berdasarkan permintaan (laporan dari masyarakat). Program pencegahan (preventif) atas korupsi (fraud) dirasa lebih efektif daripada melakukan tindakan represif, oleh karena itu untuk memerangi kecurangan sistemik, diperlukan model pencegahan yang andal dengan menerapkan beberapa metode audit lainnya, seperti akuntansi forensik dan investigasi dengan pendekatan-pendekatan ilmiah sebagai bentuk penguatan dari *good government*. (Wuysang et al., 2016)

Penelitian Dinda Larasati dkk. (2020) menyimpulkan bahwa pengungkapan kecurangan tidak dipengaruhi oleh pengalaman auditor dan profesionalisme auditor. Seorang auditor investigasi diharapkan memiliki kemampuan dan pemahaman yang baik tentang teknik audit dan teknologi audit, sehingga dapat mengungkap kebenaran melalui mekanisme audit yang telah ditetapkan. Selain itu, seorang auditor harus memiliki kecerdasan spiritual dalam menentukan dan memutuskan suatu tindakan/sikap. Sehingga dalam melaksanakan tugas, memungkinkan seorang auditor untuk berpikir lebih kritis, memiliki pandangan ke depan, dan membuat atau bahkan mengubah auditi untuk bekerja lebih baik. Hal ini sesuai dengan teori atribusi yang menjelaskan bahwa seseorang dalam memutuskan suatu tindakan dipengaruhi oleh kekuatan internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*). (Larasati et al., 2020)

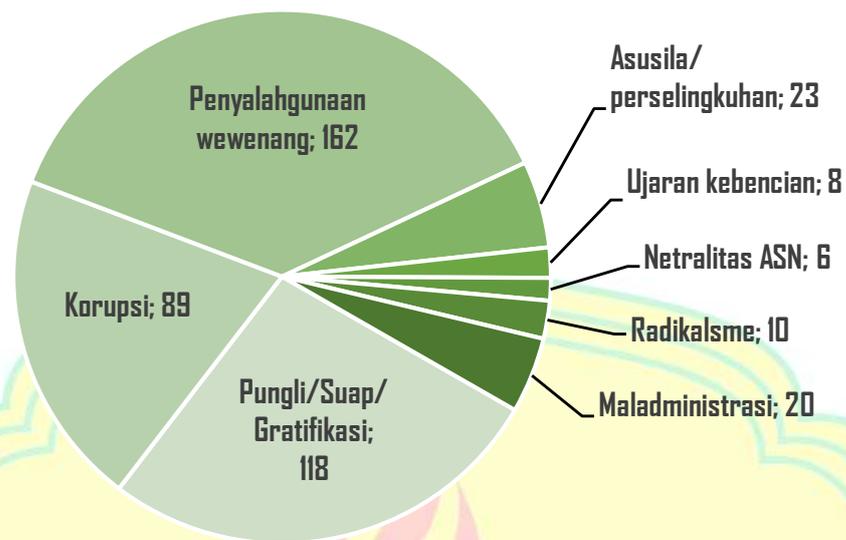
Keberhasilan auditor dalam melaksanakan tugas audit, tidak lepas dari kematangan seorang auditor dalam mempersiapkan rencana pelaksanaan audit yang akan dilakukan dari mulai memahami jenis pemeriksaan yang akan dilakukan, letak auditee, merencanakan, menyusun dan melaksanakan program kerja audit, menyusun KKA (Kertas Kerja Audit), membuat lembar temuan audit, sampai penyusunan laporan hasil audit. Hal ini sebagaimana yang telah ditetapkan dalam Peraturan Menteri Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor 5 Tahun 2008 Tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang meliputi standar perencanaan audit, pelaksanaan audit dan pembuatan laporan audit. (PermenPAN Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, 2008)

Hasil audit sangat yang diperlukan pimpinan dalam mempertimbangkan suatu keputusan atau kebijakan, sehingga diperlukan audit yang berkualitas agar dapat memberikan data dan informasi yang sebenarnya. Auditor sepatutnya diberi pilihan dalam memutuskan untuk menerima atau menolak suatu tugas audit. Hal ini dikarenakan auditor tentunya sudah mengukur kemampuan/kapasitas dirinya dalam menyelesaikan suatu tugas audit dalam jangka waktu yang telah ditentukan. Hal ini, cenderung dapat melemahkan independensi auditor dan melemahkan prosedur audit terhadap yang tentunya akan berpengaruh terhadap kualitas audit. Belum lagi tekanan yang dihadapi auditor baik dari dalam dirinya (keluarga/masalah pribadi), beban tugas kantor, atau bahkan tekanan dari auditi dalam melaksanakan investigasi. (Ayu Amalia et al., 2019).

Dengan menggunakan metode *fraud detection* memungkinkan model audit investigasi yang dikembangkan menjadi lebih berguna bagi auditor dengan cara yang lebih praktis, dengan memberikan panduan khusus tentang apa yang harus diwaspadai dan bagaimana pendekatannya dalam merencanakan audit mereka dan melaksanakan penilaian risiko kecurangan, sehingga memungkinkan mereka untuk mengidentifikasi cara-cara untuk mendeteksi, mencegah dan mengurangi terjadinya fraud secara lebih efektif dan efisien. (Kapardis, 2002)

Keputusan Menteri Agama Nomor 765 Tahun 2018 Tentang Pedoman Pengelolaan Pengaduan Masyarakat Dan *Whistleblowing* Pada Kementerian Agama menjelaskan bahwa setiap informasi (dalam hal ini pengaduan) akan diverifikasi, ditelaah, dan dianalisa untuk selanjutnya diberikan rekomendasi apakah informasi/pengaduan tersebut terbukti atau tidak. Bila hasil analisa menyatakan bahwa pengaduan tersebut terbukti kebenarannya maka direkomendasikan kepada pimpinan satuan kerja terkait untuk menindaklanjuti rekomendasi tersebut dan melaporkan hasil tindak lanjutnya ke APIP. Rekomendasi inilah yang menjadi salah satu dasar (informasi awal) dilaksanakannya audit investigasi. Istilah “audit investigasi” pada Kementerian Agama mulai digunakan sejak tahun 2010 sebagaimana diatur dalam Peraturan Menteri Agama Nomor 10 Tahun 2010 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja Kementerian Agama, pada pasal 678 disebutkan Inspektorat Investigasi yang mempunyai tugas “melaksanakan audit investigasi dan mengoordinasikan pelaksanaan audit investigasi atas dugaan tindak pidana korupsi di lingkungan Kementerian Agama”. Pada dasarnya audit investigasi merupakan pengembangan dari jenis audit tujuan tertentu yang sebelumnya dikenal dengan istilah audit kasus, audit khusus, atau riksus (pemeriksaan kasus/khusus). (PMA 10/2010 Tentang Organisasi Dan Tata Kerja Kementerian Agama, 2010)

Pengawasan APIP diarahkan untuk membangun komitmen para aparat pemerintah untuk senantiasa menjaga kementerian dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Indikasi dari komitmen tersebut antara lain dengan membuka pintu yang seluas-luasnya kepada pengguna layanan (dalam hal ini masyarakat) untuk berani menyampaikan keluhan atau informasi terkait dengan indikasi terjadinya KKN, baik melalui web/email, telepon (call center), surat, dan media lainnya. Dalam 4 tahun terakhir (2016-2019) tercatat 1.572 pengaduan yang masuk dengan rata-rata 393 pengaduan pertahun (gambar 1.5). Jika dilihat jumlah pengaduan menggambarkan bahwa masyarakat mulai semakin terbuka dan berani menyampaikan informasi.



Gambar 1.5. Jenis Pengaduan Tahun 2016-2019

Namun demikian, jumlah pengaduan ini tidak sebanding dengan jumlah satuan/unit kerja Kementerian Agama yang mencapai 10.000. Hal ini disebabkan karena masih banyak masyarakat (terutama ASN) yang belum percaya dengan implementasi KMA Nomor 756 Tahun 2018 khususnya terkait *whistleblower system*. Dengan diterbitkannya KMA Nomor 656 Tahun 2020 Tentang Pengelolaan Pengaduan Pelayanan Kementerian Agama, dimana masyarakat diharapkan semakin mudah dan merasa aman dalam menyampaikan pengaduan, karena semuanya dikelola terpusat secara nasional oleh Kementerian PAN-RB, Kantor Staf Kepresidenan dan Ombusmen RI.

Di sisi lain, sebanyak 436 (27,74%) dari 1.572 pengaduan masih dalam proses penyelesaian, baik proses perencanaan audit (investigasi) maupun proses konfirmasi/klarifikasi. Sedangkan pelaksanaan audit investigasi dengan model yang saat ini berjalan dengan jumlah auditor (investigasi) sebanyak 30 orang yang belum seluruhnya bersertifikat investigator, Inspektorat Investigasi dalam setahun hanya dapat menyelesaikan 100 kasus. Dengan kata lain, dibutuhkan sekurang-kurangnya 4 tahun untuk menyelesaikan 436 pengaduan tersisa, sedangkan jumlah pengaduan yang baru masuk akan semakin menumpuk. Akibatnya pengelolaan/pelayanan terhadap pengaduan masyarakat tidak dapat diselesaikan secara maksimal.

Berdasarkan uraian di atas diperlukan penelitian yang mendalam guna menjawab berbagai permasalahan khususnya berkaitan dengan penanganan/pengendalian terjadinya KKN di lingkungan Kementerian Agama, diantaranya dengan memperkuat Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam hal ini Inspektorat Jenderal terutama yang mempunyai tugas dan fungsi dalam permasalahan *fraud* yaitu Inspektorat Investigasi. Meliputi, kebijakan/struktur/tata kelola organisasi, pedoman pelaksanaan audit investigasi, dan profesionalitas sumber daya manusia (auditor).

1.2. Pembatasan Penelitian

Tugas dan fungsi Inspektorat Jenderal (APIP) dalam menjamin penyelenggaraan pemerintah menuju *good governance* dan *clean goverment* menggunakan tiga paradigma yaitu sebagai konsultan, katalis, dan *watchdog*. Peran sebagai konsultan dan katalis merupakan salah satu bentuk upaya preventif yang dilakukan dalam meminimalisir terjadinya *fraud*, diantaranya dengan melakukan pendampingan pelaksanaan kegiatan (seperti pengadaan barang/jasa), penyusunan laporan kinerja, laporan keuangan dan kegiatan lainnya. Sedangkan peran *watchdog* merupakan bentuk represif (penindakan) terhadap indikasi terjadinya *fraud*, salah satunya dengan melakukan/ menjalankan audit investigasi.

Kualitas hasil pelaksanaan audit investigasi tentunya sangat dipengaruhi oleh berbagai unsur dalam manajemen (5M yaitu: *man, material, machine, method, dan money*). Selanjutnya dalam pelaksanaan audit investigasi terdapat beberapa tahapan, yaitu perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan tindak lanjut. Dalam hal perencanaan pelaksanaan audit investigasi diperlukan informasi awal yang merupakan salah satu sumber utama dalam audit investigasi. Informasi awal ini dapat diperoleh dari pengaduan masyarakat, rekomendasi hasil audit, perintah pimpinan dan lainnya.

Unsur lain yang juga dapat mempengaruhi pelaksanaan audit investigasi antara lain: tata kelola, struktur organisasi, pedoman audit, ketersediaan anggaran, kompetensi-independensi auditor, sarana-prasarana

dan lain sebagainya. Berdasarkan hal tersebut, pada penelitian ini akan dibatasi dengan judul penelitian: **Pengembangan Model Audit Investigasi Di Kementerian Agama** dengan tiga sub fokus pembahasan yaitu:

Sub Fokus	Dimensi
1. Tata kelola organisasi	- Kebijakan tata kerja dan struktur organisasi
2. Pedoman pelaksanaan	- Pedoman pelaksanaan audit investigasi
3. Profesionalitas sumber daya manusia	- Kompetensi - Independensi

1.3. Pertanyaan Penelitian

1. Bagaimana formulasi tata kerja dan struktur organisasi pelaksanaan audit investigasi?
2. Bagaimana formulasi pedoman pelaksanaan audit investigasi?
3. Bagaimana formulasi standar kompetensi auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Agama?

1.4. Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk mendeskripsikan dan melakukan penilaian secara mendalam terhadap pelaksanaan kebijakan tata kelola struktur organisasi audit investigasi pada Kementerian Agama dalam rangka menjalankan program kerja audit investigasi. Penilaian ini menekankan pentingnya pemahaman Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI) dan pedoman audit yang digunakan. Dengan demikian dapat diketahui kesenjangan (*discrepancy*) yang terjadi mulai dari perencanaan audit sampai penyelesaian tindak lanjut, serta dari sisi kehandalan sistem/pedoman. Dalam penelitian ini akan ditawarkan tiga transformasi, yaitu: 1) struktur organisasi dan tata kelola pengelolaan pengaduan sebagai salah satu sumber informasi awal (bahan) pelaksanaan audit investigasi, 2) standar audit dalam pelaksanaan audit investigasi berupa pedoman audit investigasi, dan 3) formula profesionalitas auditor dalam bentuk standar kompetensi auditor.

1.5. Manfaat Penelitian

1. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat dan sumbangan dalam pengembangan ilmu pengetahuan yang lebih relevan jika dikaitkan dengan model manajemen audit investigatif dalam rangka pemberantasan korupsi.
2. Manfaat secara praktis, penelitian ini diharapkan:
 - a. Menjadi bahan menyusun kebijakan bagi para pimpinan Kementerian Agama khususnya Inspektorat Jenderal dalam mengembangkan program kerja audit investigasi sekaligus menentukan tata kelola organisasi investigasi mulai dari pengelolaan pengaduan sampai pelaksanaan program audit investigasi.
 - b. Menjadi masukan bagi pengelola SDM (auditor) dalam rangka peningkatan profesionalitas menjalankan tugas audit sehingga memperoleh hasil audit sesuai dengan tujuan audit.

1.6. Signifikansi Penelitian

1. Memberikan gambaran, informasi dan saran bagi Inspektorat Jenderal Kementerian Agama agar dapat fokus dalam mengembangkan kebijakan program kerja audit investigasi sesuai dengan kondisi dan perkembangan teknologi informasi;
2. Memberikan kontribusi kepada pemerhati bidang audit internal pemerintah dalam rangka *good governance* dan *clean government* menuju tata kelola pemerintah yang efektif, efisien dan ekonomis terbebas dari KKN.

1.7. State of The Art

Penelitian (Rahmanda & Yunaiti, 2019) terkait pengaruh kompetensi dan independensi auditor Inspektorat Jenderal Kementerian Agama terhadap pendeteksian kecurangan (*fraud*) pernah dilakukan dengan pendekatan kuantitatif menggunakan metode eksplanatori, dimana teknik sampling jenuh dipilih untuk objek penelitian yaitu seluruh (populasi) auditor pada Inspektorat Wilayah II Inspektorat Jenderal Kementerian Agama. Selanjutnya dianalisa menggunakan beberapa metode diantaranya regresi linear berganda, koefisien

determinasi (R2), Uji Model Uji F dan Uji t. Menyimpulkan bahwa a) independensi dan kompetensi berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan, b) auditor belum diberi kebebasan dalam menyusun program audit, dan c) keterbatasan kompetensi auditor dalam bidang investigasi dan akuntansi publik.

Atas dasar penelitian di atas, dalam disertasi ini memiliki 3 keterbaruan, yaitu:

1. Pengembangan struktur organisasi dan tata kerja Inspektorat Investigasi sebagai suatu satuan kerja yang mempunyai fungsi untuk melakukan tugas melaksanakan program audit investigasi dan mengoordinasikan pelaksanaan audit investigasi di lingkungan Kementerian Agama;
2. Pengembangan standar (pedoman) pelaksanaan investigasi yang dapat mengakomodir menjangkau seluruh atau setidaknya sebagian besar informasi (pengaduan) mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan tindak lanjut hasil audit. Sehingga audit investigasi tidak saja menjadikan efek jera bagi pelaku atau hanya sebagai *shock therapy*, tapi dapat menjadi harapan menuju organisasi yang lebih berintegritas.
3. Pengembangan kualifikasi kompetensi auditor yang termuat dalam Standar Kompetensi Auditor, bertujuan agar auditor dapat melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya secara profesional sesuai jenjang jabatan dan kompetensinya.

Berdasarkan uraian di atas maka diperlukan sebuah pendekatan yang dapat menyelesaikan masalah yang ditimbulkan oleh sistem aktivitas manusia (*human activity system*), dimana masing-masing aktivitas tersebut terkait satu sama lain dan membentuk hubungan tertentu (koneksi). Pendekatan *Soft system methodology* (SSM) dianggap sebagai metode yang sangat efektif untuk mempelajari setiap aktivitas manusia yang diatur untuk mencapai tujuan. Karena SSM secara mendalam memandang persoalan dari berbagai sudut pandang baik praktis dan konseptual. Sehingga SSM paling tepat bila diaplikasikan sebagai kerangka kerja (*framework*) dalam menyusun suatu model konseptual, dalam hal ini adalah model audit investigasi (Fadhil et al., 2017).