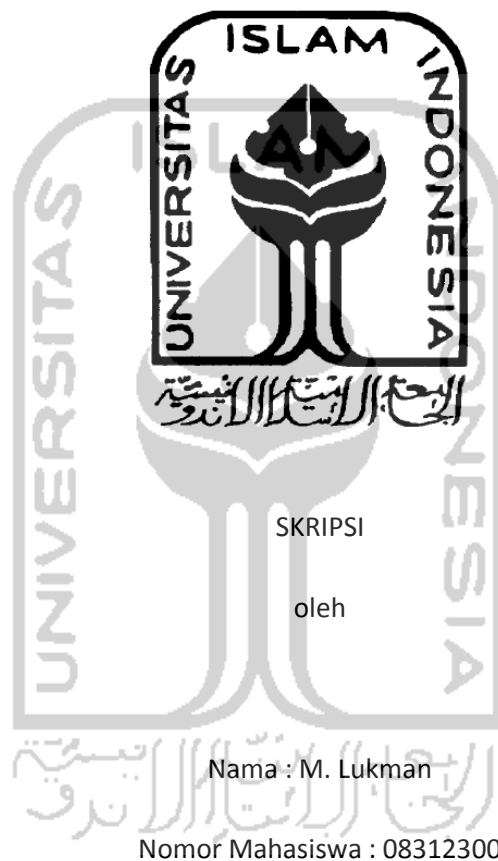


ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI

PENGADAAN BUKU DI KABUPATEN SLEMAN



FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

YOGYAKARTA

2011

ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI PENGADAAN BUKU DI

KABUPATEN SLEMAN

Penelitian Skripsi S1

Ditulis dan diajukan untuk memenuhi syarat ujian akhir guna

memperoleh gelar sarjana strata-1 di Jurusan Akuntansi,

Fakultas Ekonomi, Universitas Islam Indonesia

ditulis oleh

Nama : M. Lukman

Nomor Mahasiswa : (08312300)

Jurusan : Akuntansi

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

FAKULTAS EKONOMI

YOGYAKARTA

2011

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu Perguruan Tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman atau sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku.”



Yogyakarta, 22 Oktober 2010

Penyusun,

(M. Lukman)

**ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI PENGADAAN BUKU DI
KABUPATEN SLEMAN**

Hasil Penelitian



diajukan oleh

Nama : M. Lukman

Nomor Mahasiswa : 08312300

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada Tanggal.....

Dosen Pembimbing,

Hendi Yogi Prabowo, SE.,M.For.Accy.,Ph.D

BERITA ACARA UJIAN SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

**ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI
PENGADAAN BUKU DI KABUPATEN SLEMAN**

Disusun Oleh : M. Lukman

Nomor Mahasiswa : 08312300

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan

Pada tanggal :2011

Pembimbing Skripsi/Penguji : Kumala Hadi, Dr. H.,M.Si., Ak.,

Penguji :

Mengetahui :

Dekan Fakultas Ekonomi

Universitas Islam Indonesia

Prof. Hadri Kusuma, MBA, DBA

MOTTO

*Tidak ada kata menyerah dalam perjuangan!
Karena perjuangan terus berjalan hingga kematian
Melangkah dan menatap masa depan.*

*“Mintalah pertolongan dengan sabar dan mengerjakan shalat sesungguhnya
Allah bersama orang-orang yang sabar.”*

(Q.S. Al-Baqarah:153)

*“Barangsiapa yang menempuh suatu jalan untuk mencari ilmu pengetahuan di
situ, maka Allah akan mempermudah baginya suatu jalan untuk menuju ke
surga.”*

(Riwayat Muslim)

*Diantara ketidak jelasan ada yang benar-benar jelas, jelas-jelas optimis dan
istiqomah.*

HALAMAN PERSEMBAHAN

Kupersembahkan karya ini untuk :

Ibu dan Bapak tersayan, Abang

Adik-adikku : Okta, Ani,

dan Putri

Dan keluarga JAM

KATA PENGANTAR



Assalaamu'alaikum Wr. Wb

Alhamdulillahirabbil'alamin

Puji syukur senantiasa penulis tujukan kehadiran ALLAH SWT Yang selalu ada dalam setiap langkahku Atas Karunia dan Hidayah serta Akal Pikiran dan atas Segala Kemudahan. Nabi besar kita Muhammad SAW yang sudah membawa kita pada zaman yang terang benderang. Atas berkat Rahmat dan KebesaranNya penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI PENGADAAN BUKU DI KABUPATEN SLEMAN”. Sebagai salah satu syarat untuk mendapatkan gelar sarjana S-1 pada Fakultas Ekonomi Jurusan Akuntansi di Universitas Islam Indonesia.

Penulis menyadari bahwa dalam melaksanakan penelitian ini, penulis mendapat bantuan yang sangat besar dari berbagai pihak, untuk itu penulis ingin menyampaikan terima kasih kepada:

1. Bapak Edy Suandi Hamid, Dr.,M.Ec, selaku Rektor Universitas Islam Indonesia.
2. Bapak Hadri Kusuma, Drs, MBA, DBA, Prof. selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.

3. Bapak Hendi Yogi Prabowo, SE.,M.For.Accy.,Ph.D, selaku dosen pembimbing skripsi yang selama ini membimbing penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
4. Bapak Sigit Handoyo, SE, M.Bus. yang telah memberikan kesempatan selaku pembimbing akademik.
5. Ibu Isti Rahayu, Dra., M.Si, Ak. Selaku ketua jurusan akuntansi yang telah banyak memberikan masukan sehingga bisa sampai saat ini.
6. Ayah dan Ibu, untuk doa yang tak pernah usai. Kasih sayang, cinta dan kesabaran yang diberikan kepada penulis, terima kasih untuk semuanya, tiada kata yang mampu putrimu sampaikan untuk semua yang telah kalian berikan. *Thank's for being my parents.*
7. Kakakku Afandi, dan adikku tersayang Puput, Ani, Okta yang dengan setia selalu memberikan semangatnya.
8. Keluarga besarku terima kasih untuk doa, kasih sayang, dan perhatian yang kalian berikan, sehingga penulis tak pernah merasa sendiri walau jauh dari kalian.
9. Teman-teman yang banyak membantu aku Yohanes, Hemas, Ely, Ian, Arif, Roman, Adek Edo, Sulis, Irwan, Anggi, dan masih banyak teman-teman lainnya yang tidak bisa saya sebutkan satu per satu. Terima Kasih dan yang buat aku semangat semoga sukses.
10. Teman-teman dari Lubuklinggau yang selalu memberi semangat dan motivasi. Terima Kasih.
11. Teman-teman KKN dan LDF JAM FE UII : *Thank for all.*

12. Semua pihak yang sudah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu. Terima kasih untuk semuanya.

Penulis berharap semoga skripsi ini bisa memberikan manfaat dalam ilmu pengetahuan khususnya dibidang Ekonomi Akuntansi.

Wassalamu'alaikum wr wb



Yogyakarta, 14 Januari 2012

Penulis

M. Lukman

08312300

DAFTAR ISI

Halaman Sampul Depan Skripsi.....	i
Halaman Judul Skripsi.....	ii
Halaman Pernyataan Bebas Plagiarisme.....	iii
Halaman Pengesahan Skripsi.....	iv
Halaman Pengesahan Ujian Skripsi.....	v
Halaman Moto.....	vi
Halaman Persembahan.....	vii
Kata Pengantar.....	viii
Daftar Isi.....	xi
Daftar Gambar.....	xiv
Daftar Lampiran.....	xv
Daftar Singkatan.....	xvi
Abstrak.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1

1.2	Rumusan Masalah	8
1.3	Fokus Penelitian.....	10
1.4	Tujuan Penelitian.....	10
1.5	Manfaat Penelitian.....	11
1.6	Sistematika Penulisan.....	12
BAB II KAJIAN TEORITIK.....		15
2.1	Pengenalan.....	15
2.2	Logika Teoritik.....	15
2.2.1	<i>Fraud</i>	15
2.2.1.1	Definisi	15
2.2.1.2	<i>Fraud Triangle</i>	20
2.2.2	Korupsi.....	26
2.2.2.1	Definisi	26
2.2.2.2	Jenis-jenis Korupsi.....	28
2.2.2.3	UU tentang Tindak Pidana Korupsi.....	29
2.2.3	Akuntansi Forensik.....	29
2.2.4	Audit Investigasi.....	30

2.2.5	Audit Forensik	31
2.2.5.1	Ruang Lingkup Audit Forensik.....	31
2.2.5.2	Ketentuan Hukum Berkaitan dengan Audit Forensik	34
2.2.5.3	Alat Bukti yang Sah.....	36
2.3	Telaah Pustaka	37
2.4	Kesimpulan.....	43
BAB III METODOLOGI PENELITIAN		45
3.1	Pengenalan.....	45
3.2	Pendekatan Penelitian.....	45
3.3	Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data.....	46
3.4	Instrumen Penelitian	48
3.5	Teknik Analisis Data	49
3.6	Pengujian Kredibilitas Data.....	52
3.6.1	Uji Kredibilitas	52
3.6.2	Uji <i>Transferability</i>	56
3.7	Kesimpulan.....	57

BAB IV DATA & ANALISIS	58
4.1 Pengenalan.....	58
4.2 Pengadaan buku di Kab. Sleman.....	58
4.2.1 Keterjadian kasus tersebut.....	63
4.2.2.1 Pengungkapan dan Penanganan Kasus.....	74
4.4.2.2 Alat Bukti.....	77
4.4.2.3 Audit Forensik.....	77
4.4.2.4 Tuduhan Pelanggaran.....	79
4.4.2.5 Putusan Hakim.....	85
4.2.3 Modus Operandi.....	87
4.2.4 Fraud Triangle.....	91
4.2.4.1 Insentif/Motivasi.....	91
4.2.4.2 Peluang / Opportunity.....	93
4.2.4.3 Rasionalisasi.....	94
4.3 Kesimpulan.....	101
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	103
5.1 Pengenalan.....	103

5.2	Kesimpulan	103
5.3	Keterbatasan Penelitian.....	104
5.4	Saran	105
DAFTAR PUSTAKA.....		106
LAMPIRAN		109
DAFTAR GAMBAR dan TABEL		
Gambar 2.1.1.1 :	<i>Fraud Tree</i>	18
Gambar 2.1.1.2 :	Fraud Triangle.....	21
Tabel 3.3.1	: Agenda Wawancara.....	47
Gambar 4.9.1	: Pola hubungan yang terkait dalam kasus	66

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1	: Surat tanda terima berkas kejaksaan.....	108
Lampiran 2	: Surat keterangan telah meneliti.....	109
Lampiran 3	: Undang-Undang Tipikor.....	111
Lampiran 4	: Perhitungan Kerugian Negara.....	123
Lampiran 5	: Surat Putusan Pengadilan	14



DAFTAR SINGKATAN

ACFE	: <i>The Association of Certified Fraud Examiners</i>
AFAI	: Akuntansi Forensik, Audit Investigasi
APBD	: Anggaran Pendapatan Belanja daerah
BAP	: Berita Acara Pemeriksaan
BPKP	: Badan Pengawas Keuangan Pembangunan
DPRD	: Dewan Perwakilan Rakyat Daerah
KEPRES	: Keputusan Presiden
KKN	: Korupsi, Kolusi, Nepotisme
KPK	: Komisi Pemberantasan Korupsi
KUHP	: Kitab Undang-Undang Hukum Pidana
PPATK	: Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan
PERDA	: Peraturan Daerah
PP	: Peraturan Pemerintah
SK	: Surat Keterangan
SPJ	: Surat Pertanggungjawaban
SPK	: Surat Perintah Kerja
TPK	: Tindak Pidana Korupsi

ABSTRAK

Indonesia sudah setengah abad bergulat dengan masalah korupsi, kolusi, dan nepotisme yang sangat sulit di atasi lagi. Diberbagai sektor hampir ada kecurangan yang terjadi, situasi seperti ini sudah semakin mengawatirkan. Berbagai cara dilakukan untuk mencegah, mengungkap, dan memberantas korupsi yang seakan tidak ada habisnya. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui *fraud triangle* terjadinya korupsi, mengetahui bagaimana korupsi tersebut terjadi atau dilakukan, serta mengetahui sejauh mana dan bagaimana penanganan korupsi tersebut dilakukan sehingga dapat diungkap dan diselesaikan.

Penelitian ini dilakukan pada kasus korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman. Data diambil di Kejaksaan Negeri Yogyakarta, Kejaksaan Sleman dan Kepolisian Daerah Istimewah Yogyakarta. Data diperoleh dengan mengadakan penelitian pendahuluan, wawancara, studi dokumentasi, dan literatur. Penelitian menggunakan pendekatan kualitatif. Adapun analisis data dilakukan dengan menggunakan model Miles dan Huberman di mana analisis dilakukan pada saat pengumpulan data berlangsung, dan setelah selesai pengumpulan data dalam periode tertentu.

Hasil penelitian menunjukkan terjadinya korupsi dapat dikelompokkan ke dalam segitiga *fraud* serta didukung oleh korupsi yang sudah menjadi kebiasaan yang melekat di pemerintahan dan hukuman yang tidak menimbulkan efek jera sedikitpun. Korupsi ini dilakukan dengan cara melakukan pelanggaran atas wewenang proses pengadaan buku pengajaran. Kasus ini ditangani dengan baik oleh Kepolisian Daerah Istimewah Yogyakarta, Kejaksaan Negeri Yogyakarta dan di bantu Kejaksaan Sleman serta melibatkan Auditor Forensik dalam upaya penyelesaiannya dalam pengungkapan kerugian negara.

Kata kunci : Akuntansi Forensik, Korupsi, Kabupaten Sleman.

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar belakang

Indonesia sudah setengah abad bergulat dengan masalah korupsi, kolusi, dan nepotisme yang sangat sulit di atasi lagi. Di berbagai sektor hampir ada kecurangan yang terjadi, situasi seperti ini sudah semakin mengawatirkan. Tidak hanya itu, di berbagai sektor usaha swasta pun terjangkit virus suap menyuap, ini tidak lain guna mencari keuntungan yang berlimpah tanpa memperhatikan resiko dan dampak bagi kehidupan berbangsa dan bernegara. Seharusnya tindakan semacam ini mampu dicegah lebih dahulu.

Dalam setiap tindak kecurangan yang telah terjadi khususnya korupsi, pasti ada pihak-pihak terkait yang berusaha keras mengungkap dan menyelesaikan permasalahan tersebut. Misalkan saja KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi), BPKP (Badan Pengawas Keuangan Pembangunan), PPATK (Pusat Pelaporan dan Analisis Transaksi Keuangan), dan Kejaksaan. Sudah beberapa kasus yang mereka selesaikan, namun korupsi seperti tidak ada habisnya dan terus saja ada. Upaya penanganannya telah dilakukan, tetapi efek jera yang diharapkan

muncul dari tertangkap dan dihukum para koruptor ternyata tidak terjadi. Kecurangan yang terjadi di Indonesia ini seharusnya mampu dicegah dan dikurangi bila adanya pengawasan yang baik serta internal control yang kuat, tidak itu saja adanya kredibilitas para pejabat pun mempengaruhi.

Tindakan kriminal di bidang ekonomi terkait manipulasi laporan keuangan akibat tindakan kecurangan kebijakan atau lebih dikenal dengan istilah *fraud* merupakan masalah utama yang sedang banyak dihadapi di berbagai negara berkembang. Negara maju seperti Amerika Serikat mengalami hal serupa yang mengakibatkan kerugian ratusan miliar US dollar dan tidak hanya sekedar kegagalan bisnis namun juga merupakan skandal multidimensional (kasus Enron), sehingga menurunkan kepercayaan investor. Di Indonesia, kasus Bank Century merupakan skandal keuangan yang telah mengurangi kepercayaan lembaga bantuan dana luar negeri. *Fraud* dan praktek korupsi pada umumnya terjadi di negara berkembang dan memiliki dampak negatif terhadap ekonomi (Kasum, 2007).

Kecurangan akuntansi telah berkembang di berbagai negara, termasuk Indonesia. Di USA kecurangan akuntansi telah berkembang secara luas. Di USA kecurangan akuntansi menimbulkan kerugian yang sangat besar di hampir seluruh industri. Kerugian dari kecurangan di

pasar modal adalah menurunnya akuntabilitas manajemen. membuat para pemegang saham meningkatkan biaya monitoring terhadap manajemen. Umumnya, kecurangan akuntansi berkaitan dengan korupsi. Dalam korupsi, tindakan yang lazim dilakukan di antaranya adalah manipulasi pencatatan, penghilangan dokumen, dan *mark up* yang merugikan keuangan negara atau perekonomian negara (Wilopo, 2006).

Upaya penegakan hukum terhadap tindakan *fraud* selama ini kurang membawa hasil. Tindakan yang dilakukan pemerintah untuk memperbaiki keadaan secara keseluruhan belum menunjukkan tanda-tanda keberhasilan yang signifikan dan hanya sebagian kecil saja yang mampu terungkap. Efektivitas ketentuan hukum tidak dapat dicapai apabila tidak didukung norma dan nilai etika dari pihak terkait. Dalam konteks suatu organisasi, nilai etika dan moral perorangan harus muncul sebagai aturan etika organisasi yang telah terkodifikasi sebagai kode etik dan kelengkapannya.

Dari kasus kecurangan sesuatu yang teramat penting kita ketahui yaitu *Fraud Triangle*, segitiga penipuan yang dimana kita mampu mendeteksi, bagaimana dan mengapa seseorang melakukan hal tersebut. Baik aspek *pressure*, *perceived opportunity*, dan *rationalization* akan diungkapkan dengan menyeluruh berkaitan kasus korupsi. Dari ini lah

monitoring akan lebih di perkuat baik dari sisi internal maupun eksternal (Vona, 2008).

Faktor Pemicu *fraud* (Kecurangan) Terdapat empat faktor pendorong seseorang untuk melakukan kecurangan, yang disebut juga dengan teori *GONE*, yaitu: *Greed* (keserakahan), *Opportunity* (kesempatan), *Need* (kebutuhan), *Exposure* (pengungkapan) Faktor *greed* dan *need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan (disebut juga faktor individual). Sedangkan faktor *opportunity* dan *exposure* merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan kecurangan (disebut juga faktor generik/umum) (Simanjuntak, 2008)

Jensen and Meckling (1976), Brickley and James (1987), dan Shivdasani (1993) menjelaskan bahwa prinsipal dapat memecahkan permasalahan ini dengan memberi kompensasi yang sesuai kepada agen, serta mengeluarkan biaya manitoring. Untuk mendapatkan hasil monitoring yang baik, diperlukan pengendalian internal perusahaan yang efektif. Untuk mengatasi permasalahan keagenan seharusnya manajemen perusahaan melaksanakan aturan akuntansi dengan benar. Masyarakat membutuhkan kredibilitas informasi. Permasalahan keagenan juga terjadi, bila prinsipal merasa kesulitan untuk menelusuri apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen. Situasi ini disebut sebagai asimetri informasi.

mencatat bahwa tindakan yang dilakukan oleh manajemen dipengaruhi oleh situasi asimetri informasi. Perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi juga disebabkan oleh hal yang substansial yaitu sikap dan tanggungjawab moral perusahaan. Perusahaan memiliki tanggung jawab moral ini diwakili oleh manajemen. Perilaku tidak etis dan kecenderungan akuntansi yang dilakukan oleh manajemen perusahaan juga tergantung pada moralitas (Wilopo, 2006).

Kita sering mendengar maupun membaca artikel dan memperhatikan berita mengenai adanya indikasi *fraud* atau kecurangan/penyimpangan pada suatu perusahaan atau instansi pemerintah yang dilakukan oleh karyawan/pegawainya bahkan pada posisi-posisi penting. Maraknya berita mengenai investigasi terhadap indikasi penyimpangan (*fraud*) di dalam perusahaan dan juga pengelolaan negara di surat kabar dan televisi semakin membuat sadar bahwa kita harus melakukan sesuatu untuk membenahi ketidakberesan tersebut. Walaupun saat ini sorotan utama sering terjadi pada manajemen puncak perusahaan, atau terlebih lagi terhadap pejabat tinggi suatu instansi, namun sebenarnya penyimpangan perilaku tersebut bisa juga terjadi di berbagai lapisan kerja organisasi (Atmaja, 2010).

Di Indonesia, kecurangan akuntansi dibuktikan dengan adanya likuidasi beberapa bank, diajukannya manajemen BUMN, dan swasta ke pengadilan, kasus kejahatan Perbankan, keuangan Departemen,

manipulasi pajak, korupsi di Komisi Penyelenggara Pemilu, dan DPRD serta banyak lainnya lagi. Meski kecuranggan akuntansi diduga sudah menahun, namun di Indonesia belum terdapat kajian teoritis dan empiris secara komprehensif. Oleh karenanya fenomena ini tidak cukup hanya dikaji oleh ilmu akuntansi, Tetapi perlu melibatkan disiplin ilmu yang lain.

Dilihat dari penelitian sebelumnya seperti Erika yang mencoba mengupas korupsi dari sisi hukum dan Agustina mencoba menelaah tentang pentingnya audit investigasi, serta Arif yang menganalisis akuntansi forensik secara universal pada kasus korupsi. Peneliti mencoba menelaah kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman yang memiliki unsur *fraud* akan di gali lebih dalam tentang korupsi pada aspek *fraud triangle* yang menjadi pendorong tindakan tersebut.

Berangkat dari permasalahan tersebut, maka Audit Forensik harus benar-benar diterapkan dalam usaha penyelidikan dan pengungkapan tindak pidana korupsi. Untuk mencoba memahami seberapa jauh bagaimana penerapannya dan manfaatnya, maka diambillah sebuah studi kasus. Untuk menganalisis lebih jauh, maka studi kasus korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman di pilih yang mampu di teliti oleh peneliti.

Dalam penelitian yang akan diteliti oleh peneliti agar lebih fokus, maka peneliti mengambil studi kasus : pada Kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman dan memperdalam dalam aspek *fraud triangle* (segitiga penipuan) karena kasus tersebut telah dijatuhi putusan dan kasus ini bisa menjadi contoh sebagai pelajaran. Aspek *fraud triangle* akan menjelaskan sejauh mana faktor-faktor yang memperkuat seseorang melakukan *fraud* yang akan di fokuskan pada kasus korupsi pengadaan buku di kabupaten sleman. Baik aspek *pressure*, *perceived opportunity*, dan *rationalization* akan diungkapkan dengan menyeluruh berkaitan kasus tersebut. Dari fokus tersebut peneliti mengambil judul : **ANALISIS AKUNTANSI FORENSIK PADA KASUS KORUPSI PENGADAAN BUKU DI KABUPATEN SLEMAN.**

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian tersebut, maka masalah penelitian dapat dirumuskan sebagai berikut :

1. Bagaimana kasus korupsi pengadaan buku di kabupaten sleman terjadi ?

Bila kita memperhatikan pada proses kasus korupsi yang terjadi ditanah air, sangat lah banyak yang terlibat dalam tindakan kecurangan tersebut. Korupsi yang terjadi hampir sebagian besar adalah para pejabat yang memiliki kewenangan lebih, agar kita mampu secara cermat

memahami alur akan penelitian ini yang pertama kali kita perdalam adalah bagaimana hal ini terjadi, apa saja yang membuat hal ini begitu saja dengan mudah dilakukan.

2. Bagaimana terungkapnya dan penanganan kasus korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman diketahui dan dilakukan ?

Pada bagian pertanyaan kedua yang sebelumnya pada bagian pertanyaan pertama memngungkapkan bagaimana itu terjadi. Sehingga suatu hal yang diharapkan adalah peneliti dapat mengetahui bagaimana kasus korupsi pengadaan buku di kabupaten sleman bisa terdeteksi, terungkap ke pengadilan dan juga proses perjalanan penanganan kasus tersebut. Sehingga peneliti dapat mendapatkan alur yang jelas dari kasus tersebut dan memahami secara pasti fokus dari penelitiannya.

3. Bagaimana keterkaitan kasus tersebut dengan aspek *Fraud Triangle* dalam akuntansi forensik?

Atas pertanyaan - pertanyaan sebelumnya akan berakhir pada titik fokus dimana peranan Akuntansi Forensik dalam penyidikan dan penyelesaian kasus korupsi pengadaan buku di kabupaten sleman hingga pada putusan akhir, peneliti ingin mengetahui seberapa besar aspek *Fraud Triangle* mempengaruhi tindakan korupsi dan seberapa penting, sehingga Akuntansi Forensik ini akan lebih dikembangkan, diterima, dan dipertahankan profesionalismenya. Kita mampu mengambil pelajaran

atau pun akan menjadikan referensi atas sebab seseorang melakukan *Fraud*.

Dari sini kita mampu mendapatkan betapa pentingnya Akuntansi Forensik dalam pengungkapan akan kecurangan serta memahami mengapa seseorang melakukan tindakan kecurangan. Tidak dapat dipungkiri bahwanya Audit Forensik harus menjadi ujung tombak atas penanganan tindakan korupsi di tanah air.

1.3 Fokus Penelitian

Agar penulisan skripsi ini dapat memberikan perhatian yang fokus dan terarah, maka penulis memberikan batasan pada materi-materi yang berkaitan tentang akuntansi forensik pada kasus korupsi. Mengingat waktu yang terbatas serta data yang diperoleh dalam melakukan penelitian ini, maka fokus penelitian diarahkan pada :

1. Wilayah Jogjakarta khususnya Sleman : pada korupsi pengadaan buku di pemerintahan Kabupaten Sleman.
2. Data perkembangan korupsi dalam lima tahun terakhir.
3. Para pengamat korupsi dan praktisi AFAI.
4. Penggunaan AFAI dalam penyeldikan, pengungkapan, dan penyelesaian tindak pidana korupsi.

1.4 Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui Bagaimana pola korupsi yang terjadi di kabupaten Sleman.
2. Untuk mengetahui Bagaimana proses penyelidikan, pengungkapan, dan penyelesaian dalam tindak pidana korupsi.
3. Untuk mengetahui bagaimana penerapan AFAI dalam menangani kasus tindak pidana korupsi melihat dari aspek *fraud triangle*.
4. Untuk mengetahui Bagaimana manfaat AFAI dalam mengurangi tindak pidana korupsi tersebut.

1.5 Manfaat Penelitian

1. Bagi Objek Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan terhadap pihak-pihak terkait untuk melihat seberapa besar potensi dari AFAI sehingga diharapkan dapat membantu dalam proses pemberantasan kecurangan akuntansi pada umumnya dan tindak pidana korupsi pada khususnya. Juga untuk memberikan motivasi untuk lebih mengembangkan metode AFAI dan menerapkannya.

2. Bagi Penulis

Skripsi ini merupakan penerapan dari teori-teori yang penulis dapatkan di bangku kuliah ke dalam praktek yang ada.

Dengan penelitian ini diharapkan dapat memberikan wawasan dan pengetahuan baru bidang korupsi dan memahaminya.

3. Bagi Pihak Luar atau Lain

Dapat digunakan sebagai dokumen ilmiah dan referensi pada permasalahan sama yang akan dihadapi, sehingga mampu memberikan solusi.

1.6 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I: Pendahuluan

Bab ini menguraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, fokus penelitian, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II: Landasan teori

Bab dua ini berfungsi sebagai penjabaran teori yang akan digunakan peneliti dalam penelitiannya, teori apa saja yang digunakan agar mampu membantu dalam penyelesaian atas rumusan masalah. Dengan teori ini peneliti akan lebih memiliki kekuatan dalam aspek argumentasi hasil penelitian. Tentang konsep-konsep teori yang akan digunakan seperti: teori tentang akuntansi forensik, teori tentang audit

investigasi, teori tentang korupsi, teori tentang hukum pidana yang berkaitan tentang *fraud*, teori tentang *fraud triangle*.

BAB III: Metode Penelitian

. Bab ini berfungsi sebagai penjelasan atas metodologi yang disertai praktek dalam penelitian yang dilakukan oleh peneliti. Adanya kesinambungan yang dilakukan oleh peneliti atas metodologi yang diterapkan dengan realita dilapangan, sehingga pada aspek hasil nantinya mengarah pada fokus penelitian dan membantu menjawab rumusan masalah atas penelitian. Bab ini menguraikan tentang pendekatan penelitian, sumber data, dan teknik pengumpulan data, instrumen penelitian, teknik analisis data, pengujian kredibilitas data, uji kredibilitas, serta uji transferability.

BAB IV: Analisis Data dan Pembahasan

Bab ini akan menyajikan hasil penelitian dalam bentuk analisis data setelah semua data-data yang berkaitan dengan kasus pengadaan buku Kab. Sleman ini terkumpul, deskripsi hasil putusan pengadilan, hasil instrumen penelitian, uji kredibilitas, dan uji transferability. Berdasarkan teori yang ada, penulis akan menganalisis data yang dikumpulkan tersebut sesuai dengan pokok permasalahan yang telah dikemukakan pada bab satu, serta bagi pembaca bab ini akan memberikan

pengetahuan seperti apa permasalahan yang ada serta temuan temuan yang berkaitan dengan permasalahan. Hasil analisis data merupakan informasi yang digunakan untuk mengetahui apakah rumusan masalah dapat terjawab. Dari kesemuanya itu peneliti dapat menemukan sebuah temuan yang diharapkan dikemudian hari akan bermanfaat bagi perkembangan Akuntansi Forensik.

BAB V: Kesimpulan dan Saran

Pada bab ini berfungsi sebagai penjabar dari akhir penelitian, menjelaskan kesimpulan dari temuan selama melakukan penelitian, memberikan saran bagi pihak yang membutuhkan dan penelitian berikutnya, dan juga dalam bab ini akan dijabarkan keterbatasan yang ada dalam penelitian. Dengan adanya bab ini pembaca pun akan memahami secara menyeluruh dari penelitian tersebut. Bab ini terdiri dari kesimpulan, keterbatasan penelitian dan saran.

BAB II

KAJIAN TEORITIK

2.1 Pengenalan

Bab dua ini berfungsi sebagai penjabaran teori yang akan digunakan peneliti dalam penelitiannya, teori apa saja yang digunakan agar mampu membantu dalam penyelesaian atas rumusan masalah. Dengan teori ini peneliti akan lebih memiliki kekuatan dalam aspek argumentasi hasil penelitian. Tentang konsep-konsep teori yang akan digunakan seperti: teori tentang akuntansi forensik, teori tentang audit investigasi, teori tentang korupsi, teori tentang hukum pidana yang berkaitan tentang *fraud*, teori tentang *fraud triangle*.

2.2 Logika Teoritik

2.2.1 *Fraud*

2.2.1.1 Definisi

SAS NO. 99 mendefinisikan *fraud* sebagai “bentuk tindakan disengaja yang mengakibatkan salah saji material dalam laporan keuangan yang merupakan subjek dalam audit” (AICPA, 2002). *Fraud* atau kecurangan yang disengaja merupakan strategi untuk mencapai tujuan personal atau organisasi atau untuk memenuhi kebutuhan seseorang (Singleton et al, 2006).

Fraud juga diartikan sebagai aktivitas yang belangsong di lingkungan sosial dan memiliki konsekuensi berat bagi ekonomi, korporasi, dan individu (Sivertone et al, 2004).

Dalam Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) menyebutkan beberapa pasal yang mencakup pengertian *fraud* (Tuanakotta, 2007) seperti:

Beberapa pasal yang menyangkut *fraud*, antara lain:

- Pasal 362: pencurian
- Pasal 368: pemerasan dan pengancaman
- Pasal 372: penggelapan
- Pasal 378: perbuatan curang
- Pasal 396: merugikan pemberi piutang dalam keadaan pailit
- Pasal 406; menghancurkan atau merusak barang

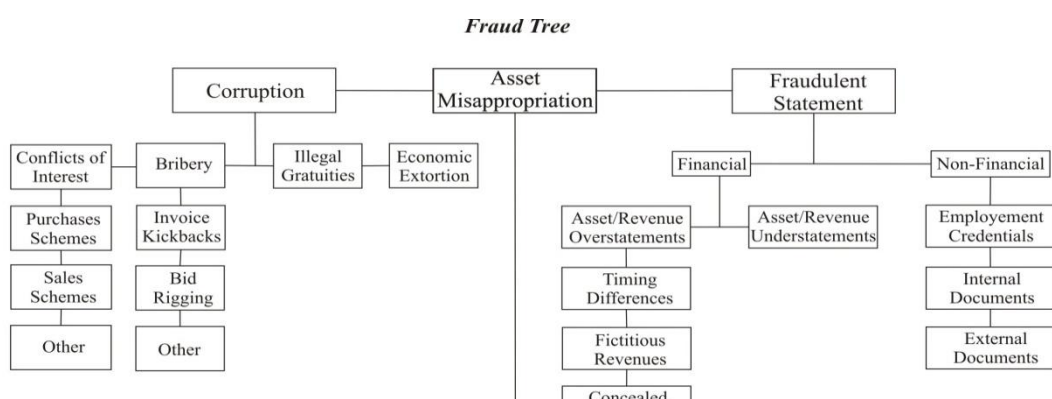
Selain itu, perbuatan melawan hukum juga termasuk *fraud*, di antaranya: tindak pidana korupsi, pencucian uang, dan perlindungan konsumen.

- Pasal 362: Pencurian, yaitu mengambil barang sesuatu, yang seluruhnya atau sebagian kepunyaan orang lain, dengan maksud untuk dimiliki secara melawan hukum.
- Pasal 372: Penggelapan, yaitu dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang sesuatu yang seluruhnya atau sebagian adalah kepunyaan orang lain, tetapi yang ada dalam kekuasaannya bukan karena kejahatan.

- Pasal 378: Perbuatan curang, yaitu dengan maksud untuk menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, dengan memakai nama palsu atau martabat palsu, dengan tipu muslihat, atau rangkaian kebohongan, menggerakkan orang lain untuk menyerahkan barang sesuatu kepadanya, atau supaya memberi utang maupun menghapuskan piutang.
- Pasal 209, 210, 387, 388, 416, 417, 418, 419, 420, 423, 425, dan 435 yang secara khusus diatur dalam Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Undang-Undang nomor 31 Tahun 1999).

Secara skematis, *fraud* dijabarkan dalam bentuk *fraud tree*. Pohon ini menggambarkan cabang dari *fraud* dalam hubungan kerja beserta ranting dan anak rantingnya. *Occupational fraud tree* ini mempunyai tiga cabang utama, yaitu *Corruption*, *Asset Misappropriation*, dan *Fraudulent Statements*. (Tuanakotta, 2007)

Gb 2.2.1.1 *Fraud Tree*





Sumber: ACFE (2004).

Dari bagan Uniform Occupational Fraud Classification System tersebut, the ACFE membagi fraud (kecurangan) dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan (Tuanakotta, 2007) yaitu:

1. Penyimpangan atas asset (*Asset Misappropriation*)

Asset misappropriation meliputi penyalahgunaan/pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang tangible atau dapat diukur/dihitung (*defined value*).

2. Pernyataan palsu atau salah pernyataan (*Fraudulent Statement*)

Fraudulent statement meliputi tindakan yang dilakukan oleh pejabat atau eksekutif suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan melakukan rekayasa keuangan (*financial engineering*) dalam penyajian laporan keuangannya untuk memperoleh keuntungan atau mungkin dapat dianalogikan dengan istilah *window dressing*.

3. Korupsi (*Corruption*)

Jenis *fraud* ini yang paling sulit dideteksi karena menyangkut kerja sama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, di mana hal ini merupakan jenis yang terbanyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali

tidak dapat dideteksi karena pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan (*symbiosis mutualisme*). Termasuk di dalamnya adalah penyalahgunaan wewenang/konflik kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), penerimaan yang tidak sah/illegal (*illegal gratuities*), dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

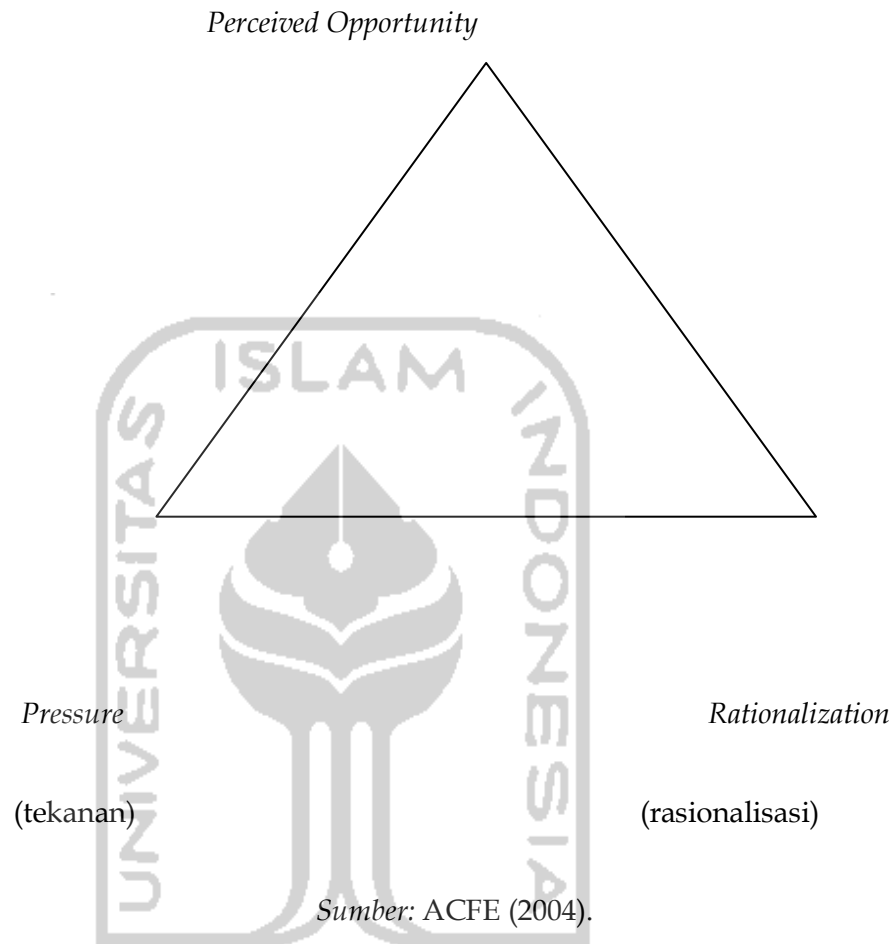
Sedangkan Delf (2004) menambahkan satu lagi tipologi *fraud* yaitu *cybercrime*. Ini jenis *fraud* yang paling canggih dan dilakukan oleh pihak yang mempunyai keahlian khusus yang tidak selalu dimiliki oleh pihak lain. *Cybercrime* juga akan menjadi jenis *fraud* yang paling ditakuti di masa depan di mana teknologi berkembang dengan pesat dan canggih.

Peneliti akan memfokuskan *fraud* pada aspek *fraud triangle*, dimana kecurangan atau tindak kriminal keuangan haruslah dicegah dan diberantas, melalui pengendalian internal yang memahami aspek *fraud triangle* sebagai tanda-tanda yang menyebabkan *fraud* dapat dilakukan harus segera dideteksi. Dengan ini kesemua maka mencegah hal tersebut terjadi lebih berarti ketimbang sebuah tindakan membrantas.

2.2.1.2 *Fraud Triangle* (Segitiga Fraud)

Fraud bisa terjadi, ketika ketiga unsur yang menyebabkan terjadinya ada. Unsur tersebut adalah *pressure* (tekanan), *perceived opportunity* (peluang), dan *rationalization* (rasionalisasi). Ketiganya dikenal dengan *fraud triangle* (segitiga *fraud*), $Fraud = f(Pressure, Opportunity, Rationalization)$ (Vona, 2008).

Gb 2.1.1.2 Fraud Triangle



Unsur yang pertama yaitu tekanan, sebagian besar tekanan meliputi tekanan akan kebutuhan keuangan walaupun tekanan non-keuangan, seperti kebutuhan untuk melaporkan hasil yang lebih baik daripada kinerja aktualnya, frustrasi dengan pekerjaan, atau bahkan tantangan untuk melawan sistem, juga dapat memotivasi untuk melakukan *fraud* (Albrecht et al., 2006).

Apa yang di alami *fraudster* dalam kehidupan pribadinya atau kebiasaan hidup dapat menjadikan itu sebagai tekanan yang dimana akan menimbulkan motivasi untuk melakukan 'penipuan'. Ke semua tekanan ini akan

memungkinkan *fraudster* untuk mencari kepuasan atas keserakahannya, tingkat kepuasan yang tidak terbatas dalam diri *fraudster* itulah yang menyebabkan orang-orang kaya atau berkuasa melakukan *fraud*, (Albrecht et al., 2006).

Unsur yang kedua adalah persepsi peluang. Pelaku kejahatan harus mempunyai persepsi bahwa ada peluang baginya untuk melakukan kejahatan tanpa diketahui orang lain, *fraudster* dalam melakukan tindakan *fraudnya* selalu menggunakan pengetahuan dan mengamati akan suatu peluang. Menurut Cressey, ada dua komponen dari persepsi peluang. Pertama *general information*, yang merupakan pengetahuan bahwa kedudukan yang mengandung *trust* atau kepercayaan, dapat dilanggar tanpa konsekuensi. Pengetahuan ini diperoleh dari apa yang ia dengar atau lihat. Kedua, *technical skill* atau keahlian/ketrampilan yang yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejahatan tersebut. Ini biasanya keahlian atau ketrampilan yang dipunyai orang itu dan yang menyebabkan ia mendapat kedudukan tersebut. Posisi mereka yang mendapat kepercayaan atau *trust*, khususnya di bidang keuangan, memungkinkan mereka memanfaatkan *general information* dan *technical skills* yang mereka miliki. Disamping itu juga keterkaitan pengendalian internal sangat erat dalam terjadinya *fraud*.

Studi penelitian seperti ACFE RTTNs, menunjukkan bahwa manajer dan pekerja cenderung memiliki masa jabatan yang lama di sebuah perusahaan ketika mereka melakukan *fraud*. Penjelasan sederhana mengenai hal ini, bahwa pekerja dan manajer telah mengetahui cukup baik seluk beluk dan kelemahan pengendalian internal serta telah mendapatkan pengetahuan yang cukup mengenai bagaimana keberhasilan melakukan suatu tindakan kriminal. Jadi,

dapat disimpulkan bahwa faktor utama dalam elemen ini adalah pengendalian internal tersebut. Kelemahan dan ketiadaan pengendalian internal perusahaan atau pun pemerintah menyediakan peluang bagi *fraudster* untuk melakukan tindakan *fraud*. Peluang untuk melakukan *fraud* merajalela ketika kelalaian atau kelonggaran perhatian manajemen dan tidak memadainya perhatian terhadap pengendalian internal. Di samping itu juga, jabatan seseorang seperti tanggung jawab dan otorisasi juga memberikan kontribusi dan peluang untuk melakukan *fraud* (Vona, 2008).

Unsur yang ketiga adalah rasionalisasi atau mencari pembenaran sebelum melakukan kejahatan, bukan sesudahnya. Rasionalisasi diperlukan agar si pelaku dapat mencerna perilakunya yang *illegal* untuk tetap mempertahankan jati dirinya sebagai orang yang dipercaya. Setelah kejahatan dilakukan, rasionalisasi ini ditinggalkan, karena tidak diperlukan lagi. Pertama kali manusia akan berbuat kejahatan atau pelanggaran, ada perasaan tidak enak. Ketika kita mengulangi perbuatan itu, menjadi mudah, dan selanjutnya menjadi biasa. Sebagian besar pelaku *fraud* tidak memiliki catatan kriminal. Hal ini terbukti dari *ACFE Report to the Nation (RTTN) 2004* yang menyebutkan bahwa 88% pelaku tidak memiliki catatan kriminal sebelumnya, (Albrecht et al., 2006).

Terdapat empat faktor pendorong seseorang untuk melakukan kecurangan, yang disebut juga teori *GONE*, yaitu: (Simanjuntak, 2008)

- *Greed* (keserakahaan)
- *Opportunity* (kesempatan)

- *Need* (kebutuhan)
- *Exposure* (pengungkapan)

Faktor *Greed* dan *Need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan (disebut juga faktor individual). Sedangkan faktor *Opportunity* dan *Explosure* merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan kecurangan (disebut juga faktor genetik/umum).

Fraud (Kecurangan) yang dilakukan oleh manajemen umumnya lebih sulit ditemukan dibandingkan dengan yang dilakukan oleh karyawan. Oleh karena itu, perlu diketahui gejala yang menunjukkan adanya kecurangan tersebut, adapun gejala tersebut adalah : (Simanjuntak, 2008)

1. Gejala kecurangan pada manajemen
 - Ketidakcocokan diantara manajemen puncak;
 - Moral dan motivasi karyawan rendah;
 - Departemen akuntansi kekurangan staf;
 - Tingkat komplain yang tinggi terhadap organisasi/perusahaan dari pihak konsumen, pemasok, atau badan otoritas;
 - Kekurangan kas secara tidak teratur dan tidak terantisipasi;
 - Penjualan/laba menurun sementara itu utang dan piutang dagang meningkat;
 - Perusahaan mengambil kredit sampai batas maksimal untuk jangka waktu yang lama;
 - Terdapat kelebihan persediaan yang signifikan;

➤ Terdapat peningkatan jumlah ayat jurnal penyesuaian pada akhir tahun buku.

2. Gejala kecurangan pada karyawan/pegawai: (Simanjuntak, 2008)

➤ Pembuatan ayat jurnal penyesuaian tanpa otorisasi manajemen dan tanpa perincian/penjelasan pendukung;

➤ Pengeluaran tanpa dokumen pendukung;

➤ Pencatatan yang salah/tidak akurat pada buku jurnal/besar;

➤ Penghancuran, Penghilangan, pengerusakan dokumen pendukung pembayaran;

➤ Kekurangan barang yang diterima;

➤ Kemahalan harga barang yang dibeli;

➤ Faktur ganda;

➤ Penggantian mutu barang.

Perilaku Pelaku *fraud*

Berikut merupakan beberapa perilaku seseorang yang harus menjadi perhatian karena dapat merupakan indikasi adanya kecurangan yang dilakukan orang tersebut, yaitu: (Simanjuntak, 2008)

➤ Perubahan perilaku secara signifikan, seperti: *easy going*, tidak seperti biasanya, gaya hidup mewah, mobil atau pakaian mahal;

➤ Gaya hidup di atas rata-rata;

➤ Sedang mengalami trauma emosional di rumah atau tempat kerja;

➤ Penjudi berat;

➤ Peminum berat;

- Sedang dililit utang;
- Temuan audit atas kekeliruan (error) atau ketidakberesan (*irregularities*) dianggap tidak material ketika ditemukan;
- Bekerja tenang, bekerja keras, bekerja melampaui jam kerja, sering bekerja sendiri.

2.2.2 Korupsi

2.2.2.1 Definisi

Korupsi pada umumnya didefinisikan sebagai penyalahgunaan jabatan di sektor pemerintahan untuk kepentingan pribadi. Korupsi yang didefinisikan seperti itu meliputi, misalnya, penjualan kekayaan negara secara tidak sah oleh pejabat, *kickbacks* (salah satu bentuk penyuapan) dalam pengadaan di sektor pemerintahan, penyuapan, dan “pencurian” dana-dana pemerintah. Korupsi adalah cerminan dari lembaga-lembaga hukum, ekonomi, budaya, dan politik suatu negara. Korupsi dapat berupa tanggapan atas peraturan yang berguna atau peraturan yang merugikan. Sementara *The Lexicon Webster Dictionary* mendefinisikan korupsi dengan kebusukan, keburukan, kejahatan, ketidakjujuran, dapat disuap, tidak bermoral, penyimpangan dari kesucian, kata-kata atau ucapan yang menghina atau memfitnah. Gurnar Myrdal menggunakan istilah korupsi dalam arti yang luas yang meliputi kolusi dan nepotisme, yang disebutkan bahwa korupsi meliputi kegiatan-kegiatan yang tidak patut yang berkaitan dengan kekuasaan, aktivitas-aktivitas pemerintahan, atau usaha-usaha tertentu untuk memperoleh kedudukan secara tidak patut, serta kegiatan lainnya seperti penyogokan, (Rosjidi, 2001)

Kemudian arti korupsi yang telah diterima dalam perbendaharaan kata bahasa Indonesia, disimpulkan oleh Poerwodarminto, korupsi adalah perbuatan yang buruk seperti penggelapan uang, penerimaan uang sogok dan sebagainya.

Konsep korupsi yang lazim dikenal di negara-negara maju terdiri atas konsep *conflict of interest* (benturan kepentingan), *bribery* (penyuapan), *illegal gratuities* (pemberian atau hadiah yang melawan hukum), dan *economic extortion* (pemerasan). Istilah korupsi versi Indonesia tercantum dalam Undang-Undang nomor 31 Tahun 1999 yang meliputi 30 tindak pidana korupsi. Berdasarkan pengertian yang tercantum dalam UU tersebut, setidaknya secara umum dapat dikemukakan bahwa unsur-unsur dalam Tindak Pidana Korupsi adalah (Rosjidi, 2001) :

1. Melawan hukum
2. Menyalahgunakan wewenang
3. Memperkaya diri sendiri, atau orang lain, atau suatu Korporasi
4. Dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara

2.2.2.2 Jenis-jenis korupsi :

Drs. Ermansjah Djaja dalam bukunya mendefinisikan Korupsi ke dalam 4 jenis (Ermansjah, 2008) :

1. *Discretionary corruption*, adalah korupsi yang dilakukan karena adanya kebebasan dalam menentukan kebijaksanaan, sekalipun nampaknya bersifat sah, bukanlah praktik-praktik yang dapat diterima oleh para anggota organisasi.

2. *Illegal corruption*, adalah suatu jenis tindakan yang bermaksud mengacaukan bahasa atau maksud-maksud hukum, peraturan dan regulasi tertentu.
3. *Mercenary corruption*, jenis tindakan pidana korupsi yang dimaksud untuk memperoleh keuntungan pribadi, melalui penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan.
4. *Ideological corruption*, adalah jenis korupsi ilegal maupun *discretionery* yang dimaksudkan untuk mengejar tujuan kelompok.

2.2.2.3 Undang-undang Tentang Tindak Pidana Korupsi

Dalam Undang-undang, terdapat pasal-pasal yang berkaitan dengan tindak pidana korupsi. Antara lain :

1. Pasal 2, 3, 4, 13, 14, 15, 16, 17, 18, 19, dan 20 Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999
2. Pasal, 5, 6, 7, 8, 9, 10, 11, 12, 12A, 12B, 12C Undang-undang Nomor 20 Tahun 2001. Dalam perkembangannya, Pasal 12C ayat (4) Undang-undang Nomor 20 Tahun 2001, telah ditindaklanjuti dengan Undang-undang Nomor 30 Tahun 2002 Pasal 16, 17, dan 18.

2.2.3 Akuntansi Forensik

Akuntansi forensik terbagi atas dua bagian, yakni akuntansi investigasi dan dukungan hukum. Akuntansi investigasi memanfaatkan keterampilan akuntansi, audit, dan keterampilan investigasi untuk mendukung pemeriksaan

laporan keuangan perusahaan atau menyelesaikan masalah keuangan yang sesuai dengan pengadilan (Digabriele, 2008). Penguji dan penafsir bukti dan fakta dalam kasus hukum juga menawarkan pendapat ahli mengenai temuan mereka dalam pengadilan hukum (Crumbley, 2003).

Akuntansi forensik melibatkan aplikasi konsep akuntansi dan teknik untuk masalah hukum. Praktisi akuntansi dalam bidang ini (akuntan forensik) menyelidiki *fraud* dokumen keuangan dan tindak kriminal 'kerah putih' (*white-collar crimes*) seperti penggelapan dan penyelidikan dugaan *fraud*, estimasi kerugian atas kerusakan dan aset dan analisis transaksi keuangan yang kompleks. Mereka menyediakan jasa untuk korporasi, pengacara, penyelidik kriminal dan pemerintah (Conen 2005).

Keikutsertaan mereka biasanya mengarah terhadap penemuan kemana uang itu pergi, bagaimana mendapatkannya, dan siapa yang bertanggung jawab. Mereka dilatih untuk meninjau dibalik angka - angka yang ada dan menyetujui situasi bisnis yang sebenarnya.

2.2.4 Audit Investigasi

Audit adalah membandingkan antara kenyataan yang terjadi dengan keadaan yang seharusnya terjadi. Audit investigasi adalah audit dengan tujuan khusus yaitu untuk membuktikan dugaan penyimpangan dalam bentuk kecurangan (*fraud*), ketidakteraturan (*irregularities*), pengeluaran ilegal (*illegal expenditures*) atau penyalahgunaan kewenangan (*abuse of power*) di bidang pengelolaan keuangan negara, yang memenuhi : (Rosjidi, 2001)

1. Unsur-unsur Tindak Pidana Korupsi (TPK), dan atau
2. Korupsi, Kolusi, Nepotisme (KKN),

yang harus diungkapkan oleh auditor serta ditindaklanjuti oleh instansi yang berwenang Kejaksaan atau Kepolisian berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Rosjidi, 2001).

Dalam audit investigatif, teknik-teknik audit bersifat eksploratif, mencari “wilayah garapan”, atau pendalaman. Investigasi hanya dilakukan ketika ada indikasi awal yang dirumuskan dalam bentuk *predication*. *Predication* adalah keseluruhan peristiwa, keadaan pada saat peristiwa itu, dan segala hal yang terkait atau berkaitan yang membawa seseorang yang cukup terlatih dan berpengalaman dengan kehati-hatian yang memadai, kepada kesimpulan bahwa fraud telah, sedang atau akan berlangsung. Investigasi secara sederhana dapat didefinisikan sebagai upaya pembuktian (Tuanakotta, 2007).

Pada umumnya pembuktian ini berakhir di pengadilan dan ketentuan hukum acara yang berlaku. Investigasi dengan pendekatan teori fraud meliputi langkah-langkah sebagai berikut: analisa data yang tersedia, ciptakan atau kembangkan hipotesis berdasarkan analisis di atas, uji atau test hipotesis tersebut, perhalus atau ubah hipotesis berdasarkan hasil pengujian sebelumnya. Jadi, audit investigatif bermakna lebih luas dan dan lebih dalam dari sekedar audit (Tuanakotta, 2007).

2.2.5 Audit Forensik

2.2.5.1 Ruang Lingkup Audit Forensik

Audit forensik merupakan gabungan dari keahlian di bidang akuntansi, audit, dan hukum. Dasar pelaksanaan audit forensik adalah Pasal 120 ayat (1) KUHAP (Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana). Yakni, dalam hal penyidik menganggap perlu, ia dapat meminta pendapat ahli atau orang yang memiliki keahlian khusus. Permintaan penyidik dapat dikelompokkan menjadi dua hal, (Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana) yaitu :

1. Permintaan menghitung kerugian negara, yang dilakukan oleh auditor untuk membuat keterangan ahli dan sebagai bukti kesaksian di sidang pengadilan.
2. Permintaan untuk menjadi saksi ahli di mana auditor tidak diminta untuk menghitung kerugian negara, melainkan hanya diminta pendapat sebagai seorang yang ahli dalam bidang keuangan dan akuntansi serta mengetahui tentang korupsi.

Tanggung jawab pelaksanaan audit forensik berada pada pribadi auditor. Apabila keterangan yang diberikan kepada penyidik atau keterangan di sidang pengadilan palsu, auditor akan dikenai sanksi. Audit forensik bertujuan membantu penyidik untuk membuat terang perkara pidana khusus yang sedang dihadapi penyidik, serta mengumpulkan bukti-bukti dokumenter/surat untuk mendukung dakwaan jaksa. Prosedur dan teknik auditnya mengacu pada standar auditing dan kewenangan penyidik, dengan demikian, auditor dapat menggunakan prosedur yang lebih luas. Dari hasil penyelidikan/penyidikan, penyidik telah memperoleh bukti awal bahwa tersangkanya telah melakukan perbuatan melawan hukum, baru kemudian merencanakan dan melaksanakan

audit forensik. Dalam audit forensik dapat dibentuk tim audit baru, dalam hal demikian, lebih baik dipilih auditor yang pernah melaksanakan tugas bantuan tenaga ahli untuk kasus yang sama atau hampir sama. Anggota dalam tim audit tersebut harus memahami masalah akuntansi dan auditing, karena belum tentu obyek yang diperiksa telah menyelenggarakan akuntansi sesuai prinsip yang lazim, serta mengetahui sedikit tentang hukum. Salah satu dari tim audit di BAP (Berita Acara Pemeriksaan) selanjutnya harus bersedia menjadi saksi ahli di sidang pengadilan. Hasil dari audit forensik dapat digunakan dalam proses pengadilan atau bentuk hukum lainnya. Auditor forensik berkewajiban membuat dan menandatangani keterangan ahli atas nama auditor. Dari laporan hasil audit, penyidik memiliki wewenang untuk menetapkan siapa yang telah melakukan peristiwa pidana sebagaimana pasal 55 dan 56 KUHP (Kitab undang-undang Hukum Pidana) yang mengatur tentang pelaku tindak pidana.

Pada dasarnya audit forensik tidak jauh berbeda dengan audit investigasi atau audit fraud. Hanya saja pada audit forensik sangat ditekankan untuk memahami tentang hukum. Karena nantinya akan digunakan sebagai upaya pembuktian dalam pengadilan. Karena itu, bukti-bukti yang nantinya akan digunakan di pengadilan pun harus memenuhi ketentuan dan syarat yang telah ditentukan oleh hukum di Indonesia. Dengan kata lain, audit forensik merupakan penggunaan ilmu akuntansi dan audit untuk kepentingan hukum, sehingga dapat bertahan dalam kancah perseteruan selama proses pengadilan atau dalam proses peninjauan *judicial* atau *administrative*.

2.2.5.2 Ketentuan Hukum Berkaitan dengan Audit Forensik

- Pasal 159 ayat (2) KUHP menyatakan bahwa menjadi saksi adalah satu kewajiban setiap orang.
- Pasal 120 ayat (1) KUHP menyebutkan bahwa dalam hal penyidik menganggap perlu, ia dapat meminta pendapat orang ahli atau orang yang memiliki keahlian khusus.
- Pasal 224 KUHP berkaitan dengan sanksi bagi siapa yang menolak menjadi saksi.
- Pasal 187 butir c KUHP, yaitu keterangan ahli termasuk bukti surat.
- Pasal 5 ayat (2) dan (3) UU No. 24 Prp Th. 1960 berhubungan dengan kewajiban memberi keterangan menurut pengetahuannya masing-masing sebagai saksi, termasuk akuntan.
- Pasal 274 ayat (1) dan (3) RIB mengatur mengenai orang-orang yang tidak didengar sebagai saksi seperti keluarga sedarah, suami, dan isteri.
- Pasal 7 ayat (1) dan pasal 22 UU No. 3 / 1971 berkaitan dengan kewajiban memberi keterangan kepada penyidik dalam kapasitas sebagai saksi.
- Pasal 35 UU No. 31 / 1999 berkaitan dengan pengecualian kewajiban sebagai saksi.
- PP 20 / 1980 dan pasal 89 Kepres 16 / 1994 tentang tanggung jawab administrasi pegawai negeri.
- Pasal 55, 74, 77 ICW dan 1365 KUPDt tentang tanggung jawab keuangan pegawai negeri.
- Pasal 1 ayat (1) butir a, b, c, e beserta penjelasannya dan ayat (2) UU No. 3/1971 menjelaskan tentang tanggung jawab pidana korupsi pegawai negeri.

- Tanggung jawab pidana umum beberapa pasal di KUHP : 209, 210, 418, 419, 420 (delik penyuapan), 415, 416, 417 (delik penggelapan), 423, 425 (delik kerakusan), 387, 388, 435 (delik pemborongan, leveransir dan rekanan).
- PRT/PM/06/1957 tentang Pemberantasan Korupsi.
- Ketentuan mengenai tuntutan ganti rugi dan perbendaharaan.
- Beberapa pasal KUHPdt yang perlu diketahui auditor karena sering dijumpai dalam praktek, seperti pasal: 1359, 1360, 136, 1362, 1963, 1964, dan 1965.
- Pasal 39 ayat (2) Kepres No 16/1994 dinyatakan: 'barangsiapa menandatangani dan atau mengesahkan suatu bukti yang dapat digunakan sebagai dasar untuk memperoleh hak dan atau pembayaran dari negara bertanggung jawab atas kebenaran dan sahnya surat bukti tersebut.'

2.2.5.3 Alat Bukti yang Sah

Penjelasan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 menyebutkan:

"Ketentuan perluasan mengenai sumber perolehan alat bukti yang sah yang berupa 'petunjuk' selain diperoleh dari keterangan saksi, surat, dan keterangan terdakwa, juga diperoleh dari alat bukti lain yang berupa informasi yang diucapkan, dikirim, diterima, atau disimpan secara elektronik dengan alat optik atau yang serupa dengan itu tetapi tidak terbatas pada data penghubung elektronik (*electronic data interchange*), surat elektronik (*e-mail*), telegram, teleks, dan faksimili, dan dari dokumen, yakni setiap rekaman data atau informasi yang dapat dilihat, dibaca dan atau didengar yang dapat dikeluarkan dengan atau tanpa bantuan suatu sarana, baik yang tertuang di atas kertas, benda fisik apapun selain kertas, maupun yang terekam secara elektronik, yang berupa tulisan, suara,

gambar, peta, rancangan, foto, huruf, tanda, angka, atau perforasi yang memiliki makna.”

Ini merupakan perluasan pengertian alat bukti yang sah dalam KUHAP sesuai dengan perkembangan teknologi. Rumusannya sendiri dapat dilihat dalam pasal 26 A Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagai berikut:

“Alat bukti yang sah dalam bentuk petunjuk sebagaimana dimaksud dalam Pasal 188 ayat (2) Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hukum Acara Pidana, khususnya untuk tindak pidana korupsi juga dapat diperoleh dari:

- a. Alat bukti lain yang berupa informasi yang diucapkan, dikirim, diterima, atau disimpan secara elektronik dengan alat optik atau yang serupa dengan itu; dan
- b. Dokumen, yakni setiap rekaman data atau informasi yang dilihat, dibaca, dan atau didengar yang dapat dikeluarkan dengan atau tanpa bantuan suatu sarana, baik yang tertuang di atas kertas, benda fisik apapun selain kertas, maupun yang terekam secara elektronik, yang berupa tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto, huruf, tanda, angka, atau perforasi yang memiliki makna.

Yang dimaksud dengan ‘disimpan secara elektronik’ misalnya data yang disimpan dalam mikrofilm, *Compact Disk Read Only Memory/CD-ROM* atau *Write Once Read Many/Worm*.

Yang dimaksud dengan ‘alat optik atau yang serupa dengan itu’ dalam ayat di atas tidak terbatas pada data penghubung elektronik/*electronic data interchange*, surat elektronik/*e-mail*, telegram, teleks, dan faksiimili). Ketentuan serupa mengenai alat bukti yang sah juga terdapat dalam Undang-Undang Nomor 15

Tahun 2002 tentang Tindak Pidana Pencucian Uang sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 2003.”

2.3 Telaah Pustaka

Penelitian tentang korupsi dan AFAI masih tergolong sedikit di Indonesia. Walaupun dalam penelitian berkaitan tentang korupsi dalam bidang Hukum sangatlah banyak. Dalam penelitiannya James A. Digabriele menyimpulkan bahwa Akuntansi Forensik memiliki peran dalam paradigma audit yang sekarang, dan para auditor perlu untuk menambahkan ketrampilan ini dalam diri mereka. Penelitian ini dilakukan terhadap akademisi akuntansi, akuntan forensik, dan para auditor di Amerika. Dalam jurnal yang ditulis oleh Max M. Houck, Mary-Jo, Bonnie, dikatakan bahwa *fraud* dan akuntansi forensik mempengaruhi profesi akuntansi setiap hari. Kebutuhan untuk mengidentifikasi sumber dan penggunaan uang dalam aktivitas ilegal sangat perlu dalam setiap investigasi. Disebutkan juga bahwa akuntansi forensik meliputi penggunaan akuntansi, auditing, dan infestigasi untuk menunjang dalam permasalahan hukum (Digabriele, 2008).

Studi penelitian seperti ACFE RTTNs, menunjukkan bahwa manajer dan pekerja cenderung memiliki masa jabatan yang lama di sebuah perusahaan ketika mereka melakukan *fraud*. Penjelasan sederhana mengenai hal ini, bahwa pekerja dan manajer telah mengetahui cukup baik seluk beluk dan kelemahan pengendalian internal serta telah mendapatkan pengetahuan yang cukup mengenai bagaimana keberhasilan melakukan suatu tindakan kriminal. Jadi, dapat disimpulkan bahwa faktor utama dalam elemen ini adalah pengendalian

internal tersebut. Kelemahan dan ketiadaan pengendalian internal perusahaan atau pun pemerintah menyediakan peluang bagi *fraudster* untuk melakukan tindakan *fraud*. Peluang untuk melakukan *fraud* merajalela ketika kelalaian atau kelonggaran perhatian manajemen dan tidak memadainya perhatian terhadap pengendalian internal. Di samping itu juga, jabatan seseorang seperti tanggung jawab dan otorisasi juga memberikan kontribusi dan peluang untuk melakukan *fraud* (Vona, 2008).

Dra. Erika Revida mengatakan bahwa korupsi adalah “benalu sosial” yang merusak struktur pemerintahan, dan menjadi penghambat utama terhadap jalannya pemerintahan dan pembangunan pada umumnya. Dalam prakteknya, korupsi sangat sukar bahkan hampir tidak mungkin dapat diberantas, oleh karena sangat sulit memberikan pembuktian-pembuktian yang eksak. Di samping itu sangat sulit mendeteksinya dengan dasar-dasar hukum yang pasti. Disebutkan juga dalam penelitian dengan mengutip dari Wertheim bahwa ciri yang paling menonjol di dalam korupsi adalah tingkah laku pejabat yang melanggar azas pemisahan antara kepentingan pribadi dengan kepentingan masyarakat, pemisahan keuangan pribadi dengan masyarakat. (Revida, 2003)

Penelitian ini mengambil 101 sampel perusahaan publik yang terdiri dari 29 *fraud firm* dan 81 *non-fraud firm*. Regresi logistik digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kecenderungan perusahaan untuk melakukan kecurangan akuntansi akan semakin besar apabila jumlah transaksi dengan pihak yang memiliki hubungan istimewa yang dilakukannya semakin sedikit, semakin muda usia CEO yang

dimilikinya, semakin besar komposisi aktiva lancar dalam total aktivasnya, semakin besar ukuran perusahaan tersebut, semakin kecil nilai *capital turnover* perusahaan tersebut, dan diberikannya opini *non-unqualified* pada laporan keuangannya oleh auditor (wilopo, 2006).

Gemalia Dwi Agustina dalam penelitiannya : “memahami praktik audit investigatif pada perwakilan BPK-RI di Surabaya”. memahami peran individu maupun organisasi dalam konteks interaksi, serta memahami peran individu dan organisasi dalam lingkungan sosial. Dengan demikian, metode yang digunakan adalah studi kasus yaitu metode yang menjelaskan suatu pemahaman dinamis dalam konteks kasus, yang dapat memberikan gambaran terhadap suatu permasalahan, juga pengujian terhadap teori atau pembentukan teori. Di samping itu kerangka analisisnya menggunakan teori strukturasi Giddens yang memadukan obyektivisme dan subyektivisme, dengan informan utamanya Pak Kardi sebagai ketua tim audit Investigatif. Peran individu dan organisasi dalam konteks interaksi ditunjukkan oleh kewenangan ketua tim atas praktik audit investigatif, dalam teori strukturasi memenuhi unsur dominasi. Penegakan peraturan dalam bentuk ketaatan agen pada UU NO.15 Tahun 2006 dan peraturan BPK-RI No.2 Tahun 2007 memenuhi unsur legitimasi. Signifikansi dalam organisasi digambarkan oleh upaya suap dari koruptor kepada auditor investigatif. Peran individu dan organisasi dalam lingkungan sosial ialah mengurangi praktik suap tersebut dengan cara menolak segala bentuk suap, dan mengembalikan lingkungan sosial yang terlanjur *salah kaprah* yang mengagungkan individualisme dan materialisme dengan jalan mempertahankan nilai-

nilai lokal yang dimiliki agen dengan bentuk kolektivitas, kejujuran, dan keberanian (Agustina, 2007).

Dapat disimpulkan bahwa kemungkinan besar dalam sebuah kasus korupsi yang tergolong cukup besar pasti ada keterlibatan pemegang jabatan penting semisal Ketua, Sekretaris, atau Bendahara serta orang-orang yang terlibat langsung atau memiliki fungsi dalam jabatannya untuk terlibat dalam hal keuangan dan pengadaan barang. Hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Singleton bersaudara yang menuliskan bahwa dalam korupsi, pelaku bisa siapa pun tetapi selalu melibatkan setidaknya dua orang walaupun salah satunya tidak mempunyai keinginan untuk melakukan korupsi (Mukhlisin & Rangga Sospelisa, 2008). Peraturan yang masih memiliki celah atau pelaksanaan aturan yang tidak disiplin menjadi salah satu peluang yang ikut mendorong terciptanya perilaku korupsi, sehingga terlihat pemerintahan kita yang masih belum berjalan dengan baik dari segi pembuatan dan pelaksanaan peraturan atau hukum.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Audit Forensik memiliki peranan penting dalam pengungkapan dan penyelesaian sebuah kasus korupsi. Sebagaimana yang telah diketahui bahwa audit forensik adalah gabungan dari ilmu akuntansi, audit, dan hukum. Dapat juga dikatakan sebagai penggunaan ilmu akuntansi dan audit untuk kepentingan hukum. Ilmu ini digunakan oleh seorang auditor forensik yang menjadi saksi ahli dan digunakan untuk menghitung kerugian negara serta memberikan kesaksian di pengadilan. Dapat disimpulkan dari Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi No 31 tahun 1999 bahwa salah satu unsur suatu tindakan dapat dikatakan sebagai korupsi adalah

jika tindakan tersebut dapat menyebabkan kerugian negara atau perekonomian negara. Apabila salah satu unsur saja dari Undang-Undang Tipikor (Tindak Pidana Korupsi) tidak terpenuhi, maka tindakan tersebut tidak dapat dikatakan sebagai korupsi dan tidak dapat diproses di pengadilan. Dari uraian tersebut bisa dilihat bagaimana pentingnya audit forensik yang merupakan perpaduan antara ilmu akuntansi, audit, dan hukum. Utamanya dalam penyelesaian kasus korupsi. Mengingat korupsi ibarat bongkahan es di lautan, di mana yang tidak tampak justru lebih besar daripada yang tampak. Dengan kata lain, kasus-kasus korupsi yang terungkap dan terselesaikan hingga saat ini masih merupakan sebagian kecil dari kasus korupsi yang terjadi. Maka dari itu, audit forensik sangat diperlukan sebagai salah satu instrumen yang digunakan untuk mengatasi permasalahan ini dan menegakkan hukum agar korupsi benar-benar dapat diberantas. (Atmaja, AUDIT FORENSIK KASUS KORUPSI DI KPUD Bantul, 2010)

Untuk dapat menjadi seorang auditor forensik, minimal orang tersebut harus memiliki latar belakang pendidikan dan pengalaman yang cukup. Dari kasus ini dapat diambil kesimpulan bahwa auditor tersebut setidaknya tergabung dalam sebuah lembaga pengawasan keuangan yang terpercaya seperti BPKP, memiliki sertifikat Auditor Ahli Madya, dan memiliki pengalaman untuk melakukan perhitungan kerugian negara sebelumnya pada kasus yang memiliki pola sama atau hampir sama, atau setidaknya memiliki pengalaman dalam bidang ini kurang lebih 25 tahun. Selain itu juga harus memiliki pengetahuan

lebih di bidang hukum, selain tentunya menguasai ilmu akuntansi dan ilmu audit.

2.4 kesimpulan

Dari penelitian-penelitian yang peneliti baca dan dapatkan, ada satu aspek yang sangat penting perlu di analisis yang sangat dekat dengan tindakan *fraud*. Pada aspek yang sangat memungkinkan seseorang mengawali untuk melakukan kecurangan yaitu *fraud triangle*. Kenapa hal ini di pilih secara menyeluruh, karena dirasakan ini yang menjadi penyebab utamanya dan peneliti akan mencoba menelaah kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman sehingga di temukan jawaban yang akan bermanfaat bagi dunia akademik.

Bila hal ini mampu di analisis lebih dalam setidaknya menjadikan pondasi dasar dari sebuah pencegahan atau monitoring akan *fraud*, dalam proses *fraud* tidak terlepas dari *fraud triangle* yang kemudian untuk memahami secara mendalam kita harus mempelajari multi disiplin ilmu. Dari sisi ini kesemua itu dilakukan gara semakin jelas dan terang akan *fraud* dan begitu pentingnya akuntansi forensik. Tidak di pungkiri bahwa mencegah lebih tepat dari pada memberantas. Untuk mengkaitkan kasus korupsi dengan teori *fraud Triangle* maka di pilih kasus korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman.



BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Pengenalan

Bab ini berfungsi sebagai penjelasan atas metodologi yang disertai praktek dalam penelitian yang dilakukan oleh peneliti. Adanya kesinambungan yang dilakukan oleh peneliti atas metodologi yang diterapkan dengan realita dilapangan, sehingga pada aspek hasil nantinya mengarah pada fokus penelitian dan membantu menjawab rumusan masalah atas penelitian. Bab ini menguraikan tentang pendekatan penelitian, sumber data, dan teknik pengumpulan data, instrumen penelitian, teknik analisis data, pengujian kredibilitas data, uji kredibilitas, serta uji transferability.

3.2 Pendekatan Penelitian

Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitatif. Penelitian kualitatif merupakan suatu paradigma penelitian untuk mendeskripsikan peristiwa, perilaku orang atau suatu keadaan pada tempat tertentu secara rinci dan mendalam dalam bentuk narasi. Penelitian kualitatif adalah metode penelitian yang digunakan untuk meneliti pada kondisi objek yang alamiah dimana peneliti adalah sebagai instrument kunci (Komariah, 2009).

Pada saat meneliti peneliti sebagai instrumen kunci menemukan fenomena dalam konteks kehidupan nyata yang ada kaitannya dengan tujuan penelitian, ditemukan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman sebagai objek penelitian.

Dalam penelitian ini digunakan studi kasus. Studi kasus adalah suatu inkuiri empiris yang menyelidiki fenomena dalam konteks kehidupan nyata, dimana batas-batas antara fenomena dan konteks tak tampak dengan tegas, dimana multi sumber bukti dimanfaatkan (Yin dalam Bungin, 2008).

Dalam aspek prakteknya peneliti mencoba mengambil dan menganalisis kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman sebagai objek penelitiannya, dimana dalam kasus ini berkaitan dengan *fraud* yang merupakan fokus penelitian. Kasus ini akan menjadi sarana peneliti untuk mencoba mengkombinasikan antara fenomena dengan kehidupan nyata, sehingga terdapat pengetahuan pembelajaran pada hasilnya kelak.

3.3 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

Dalam penelitian kualitatif, sampel sumber data dipilih, dan mengutamakan perspektif emic, artinya mementingkan pandangan informan, yakni bagaimana mereka memandang dan menafsirkan dunia dari pendiriannya. Peneliti tidak bisa memaksakan kehendaknya. Penelitian ini juga didukung data-data yang didapatkan dan dikumpulkan yang kemudian dianalisis (Komariah, 2009).

Dalam penelitian Kasus korupsi di kabupaten Sleman pada kasus pengadaan buku adalah kasus yang sudah dijatuhi keputusan, atau dengan kata lain kasus ini sudah diselesaikan dan para pelaku sudah dijatuhi hukuman. Bahkan, para pelaku sedang menjalani masa tahanan, ketika penelitian ini dilakukan. Data-data awal yang di dapat dari internet dan literatur. Sebagian besar penelitian didapatkan dari BAP (Berkas Acara Pemeriksaan) dan Surat Tuntutan, serta Surat Dakwaan, karena seluruh kejadian terekam di sana. Sebagian besar waktu untuk mendapatkan semua data, dihabiskan dengan mempelajari BAP tersebut. Agar membantu memahami kasus dilakukan juga wawancara dengan pihak-pihak terkait, sehingga pola dan kronologi kejadian kasus semakin jelas dan tepat. Sumber data dari Kepolisian Yogyakarta, Kejaksaan Negari Yogyakarta, Kejaksaan Sleman.

Pihak-pihak yang diwawancara adalah :

Tabel : 3.3.1 Agenda wawancara

No	Pihak yang diwawancara	Tanggal wawancara	Waktu	Tempat
1	Jaksa dari kejaksaan Sleman (Ibu Widhi)	1Desember 2011 2Desember 2011	08.30-10.30 08.30-10.30	Kejaksaan Sleman

2	Jaksa dari Kejaksaan Negeri Yogyakarta (Ibu Nila)	2 Desember 2011 7 Desember 2011	10.00-12.00 10.00-11.30	Kejaksaan Negeri Yogyakarta
3	BPKP Yogyakarta	7 Desember 2011	12.00-13.00	BPKP Yogyakarta
4	Kepolisian Yogyakarta	16 Desember 2011	13.00-14.15	Penyidikan Kapolda D.I yogyakarta

3.4 Instrumen Penelitian

Dalam penelitian ini, yang menjadi instrumen penelitian adalah peneliti sendiri. Namun setelah fokus penelitian menjadi jelas, maka kemungkinan akan dikembangkan instrument penelitian sederhana, yang diharapkan dapat melengkapi data dan membandingkan dengan data yang telah ditemukan melalui observasi dan wawancara (Sugiyono, 2009).

Penelitian kualitatif sebagai human instrument, berfungsi menetapkan fokus penelitian, memilih informan sebagai sumber data, melakukan pengumpulan data, menilai kualitas data, analisis data, menafsirkan data dan membuat kesimpulan atas temuannya. Dalam penelitian kualitatif segala sesuatu yang akan dicari dari objek penelitian belum jelas dan pasti masalahnya, sumber

datanya, hasil yang diharapkan semuanya belum jelas. Rancangan penelitian masih bersifat sementara dan akan berkembang setelah peneliti memasuki objek penelitian. Selain itu dalam memandang realitas, penelitian kualitatif berasumsi bahwa realitas itu bersifat holistik (menyeluruh), dinamis, tidak dapat dipisahkan ke dalam variabel-variabel penelitian. Dengan demikian dalam penelitian kualitatif ini belum dapat dikembangkan instrumen penelitian sebelum masalah yang diteliti jelas sama sekali. Oleh karena itu dalam penelitian kualitatif “ *the researcher is the key instrumen*”. Jadi peneliti adalah merupakan instrumen kunci dalam penelitian kualitatif (Sugiyono, 2009).

3.5 Teknik Analisis Data

Peneliti telah melakukan analisis data sebelum memasuki lapangan. Analisis dilakukan terhadap data hasil studi pendahuluan, atau data skunder yang akan digunakan untuk menentukan fokus penelitian. Namun demikian fokus penelitian ini masih bersifat sementara, dan akan berkembang setelah peneliti masuk dan selama di lapangan. (Sugiyono, 2009).

Sebelum peneliti terjun ke lapangan, peneliti mendapatkan dan mempelajari literatur, internet yang berkaitan dengan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman. Menganalisis kasus ini apakah sudah tepat berkaitan dengan *fraud triangle* yang menjadi fokus penelitian. Dari data sementara peneliti menemukan *fraud* dari kasus tersebut, sehingga memutuskan untuk melanjutkan penelitian ketahap berikutnya.

Dalam penelitian ini analisis selama di lapangan menggunakan model Miles dan Huberman Analisis data dilakukan pada saat pengumpulan data berlangsung, dan setelah selesai pengumpulan data dalam periode tertentu. Miles dan Huberman mengemukakan bahwa aktivitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas. Aktivitas dalam analisis data meliputi *data reduction*, *data display*, dan *conclusion drawing/verification*. *Data reduction* adalah aktivitas merangkum, memilih hal-hal yang pokok, memfokuskan pada hal-hal yang penting, dicari tema dan polanya. *Data display* adalah aktivitas penyajian data dalam bentuk uraian singkat, bagan, hubungan antar kategori, *flowchart* dan sejenisnya. *Conclusion drawing* adalah aktivitas penarikan kesimpulan dan verifikasi. Kesimpulan dalam penelitian kualitatif mungkin dapat menjawab rumusan masalah yang dirumuskan sejak awal, tetapi mungkin juga tidak, karena masalah dan rumusan masalah dalam penelitian kualitatif masih bersifat sementara dan akan berkembang setelah peneliti berada di lapangan (Sugiyono, 2009).

Pada bagian ini, aspek praktek di lapangan peneliti melakukan pengambilan data dari Kejaksaan Negeri Yogyakarta, Kejaksaan Sleman dan Kepolisian seperti berita acara persidangan (BAP), surat tuntutan, surat dakwaan yang kemudian di analisis mendalam terhadap data tersebut. Di samping itu wawancara terus berlangsung juga, dari sini peneliti membuat catatan ringkas dan bagan modus korupsi untuk menjawab rumusan masalah dan kesimpulan atas penelitian.

Masalah yang akan diteliti dalam penelitian ini adalah mengenai korupsi dan Akuntansi Forensik yang difokuskan pada aspek *fraud triangle*. Adapun instrumen sederhana yang dikembangkan untuk membantu peneliti berupa beberapa poin permasalahan. Beberapa permasalahan yang akan diteliti tentang korupsi dan Audit Forensik dari kasus korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman ini adalah :

- Kronologi kejadian dari korupsi tersebut
- Bagaimana cara korupsi tersebut dilakukan
- Tanggapan para pelaku ketika dijadikan tersangka
- Bagaimana para pelaku bisa terlibat dalam kasus ini
- Hal-hal yang mendorong para pelaku melakukan tindakan korupsi tersebut
- Proses terungkapnya dan penyelesaian kasus tersebut
- Mengapa tindakan tersebut dianggap sebagai korupsi
- Alat bukti apa saja yang ditentukan dan dipakai dalam proses pengadilan
- Ketentuan apa saja yang dilanggar pada kasus korupsi ini
- Bagaimana peranan audit forensik dalam kasus ini
- Latar belakang orang yang menjadi auditor forensik
- Pengendalian internal pemerintah sejauh mana memperhatikan *fraud triangle*

3.6 Pengujian Kredibilitas Data

3.6.1 Uji Kredibilitas

Dalam penelitian kualitatif, data harus benar-benar valid. Ukuran validitas suatu penelitian terdapat pada alat untuk menjangkau data, apakah sudah tepat, benar, dan sesuai. Alat untuk menjangkau data penelitian kualitatif terletak pada penelitian yang dibantu dengan metode wawancara dan observasi dan studi dokumen. Dengan demikian yang diuji ketepatannya adalah kapasitas peneliti dalam merancang fokus, menetapkan dan memilih informan, melaksanakan metode pengumpulan data, menganalisis dan menginterpretasikan dan melaporkan hasil penelitian yang kesemuanya itu menunjukkan konsistensi satu sama lain. (Satori, 2009). Uji kredibilitas data atau kepercayaan terhadap data hasil penelitian kualitatif dilakukan dengan triangulasi, *member check*, dan menggunakan bahan referensi.

Triangulasi dalam pengujian kredibilitas ini diartikan sebagai pengecekan data dari berbagai sumber dengan berbagai cara, dan berbagai waktu. Uji keabsahan melalui triangulasi dilakukan karena dalam penelitian kualitatif, untuk menguji keabsahan informasi tidak dapat dilakukan dengan alat-alat uji statistik. Dengan demikian terdapat triangulasi sumber, triangulasi teknik pengumpulan data, dan waktu. (Sugiyono, 2009).

Triangulasi sumber untuk menguji kredibilitas data dilakukan dengan cara mengecek data yang telah diperoleh melalui beberapa sumber. Sebagai contoh, untuk menguji kredibilitas data tentang gaya kepemimpinan seseorang, maka pengumpulan dan pengujian data yang telah diperoleh dilakukan ke bawahan yang dipimpin, ke atasan yang menugasi, dan ke teman kerja yang merupakan kelompok kerjasama. Data dari tiga sumber tersebut, tidak bisa

dirata-ratakan seperti dalam penelitian kuantitatif, tetapi dideskripsikan, dikategorikan, mana pandangan yang sama, yang beda, dan mana yang spesifik dari ketiga sumber tersebut. Data yang telah dianalisis oleh peneliti sehingga menghasilkan suatu kesimpulan, selanjutnya dimintakan kesempatan (*member chcek*) dengan tiga sumber data tersebut (Sugiyono, 2009).

Dalam kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman yang ditangani oleh kepolisian, Kejaksaan Negeri Yogyakarta, dan Kejaksaan Sleman membuat peneliti dengan mudah melakukan trigulasi sumber yaitu dengan mengambil dan mengecek data dari ketiga instansi tersebut yang kemudian di analisis ketepatannya, dari sana peneliti tidak menemukan perbedaan semuanya telah sesuai dengan kenyataan. Baik dari berita acara persidangan (BAP), surat tuntutan, surat dakwaan maupun wawancara terhadap penyidik dan jaksa yang menangani, kegiatan melakukan uji kredibilitas ini berlangsung dari November awal hingga desember awal.

Triangulasi waktu juga sering mempengaruhi kredibilitas data. Data yang dikumpulkan dengan teknik wawancara di pagi hari pada saat narasumber masih segar, belum banyak masalah, akan memberikan data yang lebih valid sehingga lebih kredibel. Dalam hal ini pengujian kredibilitas data dilakukan dengan cara melakukan pengecekan dengan wawancara dalam waktu dan situasi yang berbeda. Bila hasil uji menghasilkan data yang berbeda, maka dilakukan secara berulang-ulang sehingga sampai ditemukan kepastian data tersebut (Sugiyono, 2009).

Triangulasi waktu dilakukan dari pukul 08.00 hingga pukul 15.30, karena pada sore dan malam hari waktu kerja kepolisian dan kejaksaan telah berakhir tidak memungkinkan untuk dilakukan pengambilan informasi dan data berkaitan dengan penelitian. Pengecekan dan wawancara dilakukan antara lain : Kejaksaan Sleman dengan Ibu Widhi pada tanggal 1 hingga 2 desember 2011 dari pukul 08.30-10.30, Kejaksaan Negeri Yogyakarta dengan Ibu Nila pada tanggal 2 dan 7 desember 2011 pukul 11.00-13.00, Penyidik Kepolisian pada tanggal 16 desember 2011 pukul 13.00-14.30. dari itu peneliti mendapatkan BAP dan diskusi berkaitan dengan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman.

Pengujian Kredibilitas data dengan *member check*. *Member check* adalah proses pengecekan data yang diperoleh peneliti kepada pemberi data. Tujuannya adalah untuk mengetahui seberapa jauh data yang diperoleh sesuai dengan apa yang diberikan oleh pemberi data. Apabila data yang ditemukan disepakati oleh para pemberi data maka data tersebut valid, sehingga akan semakin kredibel atau dipercaya. (Sugiyono, 2009).

Pada akhir penelitian pun para narasumber diminta untuk memastikan kembali data-data yang telah didapatkan dan disusun kembali sedemikian rupa. Kembali memastikan kenyataan yang ada dan bisa disepakati bersama. Hal ini adalah langkah pengujian kredibilitas data yang disebut *member check*. Dalam proses penelitian, jenis data yang digunakan adalah catatan hasil wawancara dengan narasumber, dokumentasi yang merupakan catatan peristiwa yang sudah berlalu (dalam hal ini berbentuk BAP, dan beberapa catatan hasil diskusi).

Yang dimaksud dengan bahan referensi adalah adanya pendukung untuk membuktikan data yang telah ditemukan oleh peneliti. Sebagai contoh, data hasil wawancara perlu didukung dengan adanya rekaman wawancara. Alat-alat Bantu perekam data dalam penelitian kualitatif, seperti camera, handycam, alat rekam suara sangat diperlukan untuk mendukung kredibilitas data yang telah ditemukan oleh peneliti (Sugiyono, 2009).

Dalam wawancara peneliti menggunakan dokumentasi berupa catatan wawancara dan menggunakan perekam, dengan mencatat penelitian pun memaksimalkan pola berpikirnya dan mencatat pada saat berdiskusi pun akan membuat peneliti cepat memahami kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman.

3.6.2 Uji Transferability

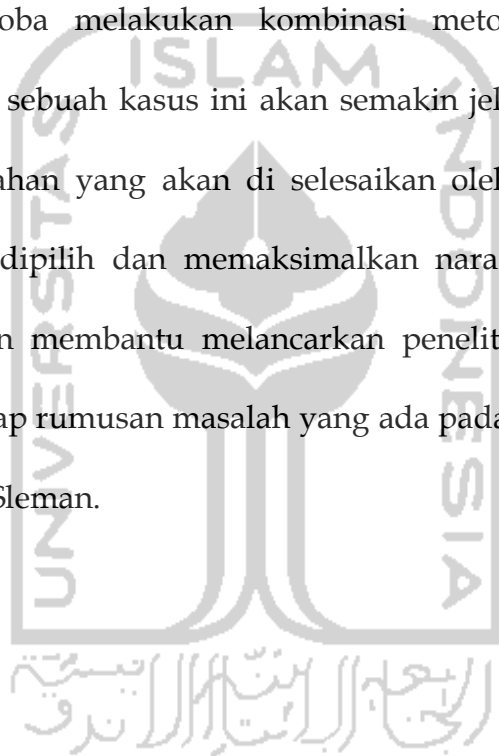
Transferability merupakan validitas eksternal dalam penelitian kuantitatif. validitas eksternal menunjukkan derajat ketepatan. (Sugiyono, 2009).

Agar orang lain dapat memahami hasil penelitian kualitatif, sehingga ada kemungkinan untuk menerapkan hasil penelitian tersebut, maka peneliti dalam membuat laporannya harus memberikan uraian yang rinci, jelas, sistematis dan dapat dipercaya. Dengan demikian, maka pembaca menjadi jelas atas hasil penelitian tersebut, sehingga dapat memutuskan dapat atau tidaknya untuk mengaplikasikan hasil penelitian tersebut di tempat lain. Bilamana pembaca laporan penelitian

memperoleh gambaran yang sedemikian jelasnya, maka suatu hasil penelitian dapat diberlakukan *transferability*, maka penelitian tersebut memenuhi standar transferabilitas. (Sanafiah dalam Sugiyono, 2009).

3.7 Kesimpulan

Dalam melakukan proses penelitian ini kunci ketepatannya yaitu peneliti mencoba melakukan kombinasi metode sehingga kejelasan kronologi dari sebuah kasus ini akan semakin jelas dan dapat menjawab atas permasalahan yang akan di selesaikan oleh peneliti. Menggunakan metode yang dipilih dan memaksimalkan nara sumber dan data-data yang ada akan membantu melancarkan penelitian ini yang kemudian menjawab setiap rumusan masalah yang ada pada kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman.



BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

4.1 Pengenalan

Bab ini akan menyajikan hasil penelitian dalam bentuk analisis data setelah semua data-data yang berkaitan dengan kasus pengadaan buku Kab. Sleman ini terkumpul, deskripsi hasil putusan pengadilan, hasil instrumen penelitian, uji kredibilitas, dan uji transferability. Berdasarkan teori yang ada, penulis akan menganalisis data yang dikumpulkan tersebut sesuai dengan pokok permasalahan yang telah dikemukakan pada bab satu, serta bagi pembaca bab ini akan memberikan pengetahuan seperti apa permasalahan yang ada serta temuan temuan yang berkaitan dengan permasalahan. Hasil analisis data merupakan informasi yang digunakan untuk mengetahui apakah rumusan masalah dapat terjawab. Dari kesemuanya itu peneliti dapat menemukan sebuah temuan yang diharapkan dikemudian hari akan bermanfaat bagi perkembangan Akuntansi Forensik.

4.2 Pengadaan Buku Pemerintahan Kabupaten Sleman

Pemerintahan Kabupaten Sleman yang dimana pada saat itu dipimpin oleh Drs. H. Ibnu subiyanto, Akt. bin Supangkat yang di angkat

berdasarkan surat keputusan menteri dalam negeri RI tanggal 3 Agustus 2000 tentang pemberhentian dan penyerahan bupati sleman propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dan untuk periode yang kedua berdasarkan surat keputusan menteri dalam negeri RI tanggal 20 Juli 2005 tentang pengesahan, pemberhentian dan pengesahan pengangkatan bupati Sleman propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta. Pada tanggal 29 Januari 2004 telah ditetapkan peraturan daerah (PERDA) kabupaten Sleman tanggal 29 Januari 2004 tentang anggaran pendapatan belanja daerah (APBD) kabupaten Sleman tahun anggaran 2004, kemudian dijabarkan dalam surat keputusan bupati tentang penjabaran APBD Kab. Sleman tahun anggaran 2004 dan berdasarkan surat keputusan bupati Sleman tanggal 16 Februari 2004 tentang pengesahan anggaran satuan kerja (DASK) Dinas Pendidikan Kab. Sleman yang didalamnya antara lain tercantum besarnya anggaran buku teks wajib SD/MI,SMP/MTs, dan SMA/MA sebesar Sepuluh miliar rupiah (Pengadilan Sleman, 2009).

Pengadaan buku teks wajib ini merupakan proyek yang dimiliki Dinas Pendidikan Kabupaten Sleman, yang mana program ini tercantum pada anggaran 2004 dengan sistem lelang. Pada rencana awal untuk pengadaan ini akan di laksanakan pada tahun 2004 dan 2005 baik dal proses lelang, pembayaran dan distribusi buku-buku wajib tersebut (Pengadilan Sleman, 2009).

Sebelumnya PT.Balai Pustaka (persero) Jakarta telah mengajukan penawaran pengadaan buku kepada Kepala Dinas Pendidikan Kab. Sleman kurang lebih enam puluh lima miliar rupiah tertanggal 26 Januari 2004 yang ditandatangani oleh H. Murad Irawan selaku kepala perwakilan pemasaran wilayah Jawa Tengah dan D.I.Yogyakarta, kemudian diperbaharui tanggal 9 Maret 2004 dengan nilai penawaran kurang lebih tiga puluh lima miliar rupiah dan juga ditandatangani oleh H. Murad Irawan (Pengadilan Sleman, 2009).

Kelembagaan organisasi perangkat Daerah Kabupaten Sleman adalah Bupati, Sekertaris Daerah, Sekretariat DPRD, Dinas Kesehatan, Dinas Pendidikan, Pemuda dan Olahraga, Dinas Pertanian, Perikanan, Kehutanan, Dinas Tenaga Kerja dan Sosial, Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil, Dinas Pekerjaan Umum dan Perumahan, Dinas Perhubungan, Komunikasi dan Informatika, Dinas Sumber Daya Air, Energi, dan Mineral, Dinas Perindustrian, Perdagangan, dan Koperasi, Dinas Pasar, Dinas Pengendalian Pertanahan Daerah, Badan Perencanaan Pembangunan Daerah, Dinas Pengelolaan Keuangan dan Kekayaan Daerah, Badan Kepegawaian Daerah, Badan Keluarga Berencana, Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan Anak, Badan Kesatuan Bangsa, Perlindungan Bangsa dan Penanggulangan Bencana, Inspektorat Kabupaten, Rumah Sakit Umum Daerah, Kantor Lingkungan Hidup,

Kantor Penanaman, Penguatan, dan Penyertaan Modal, Kantor Pelayanan Perizinan, Kantor Perpustakaan Daerah, Kantor Arsip Daerah, Satuan Polisi Pamong Praja, Sekretariat Dewan Pengurus KORPI, Kecamatan-kecamatan (Pengadilan Sleman, 2009).

Pada tanggal 19 Februari 2004 Drs. M. Bachrum, MM. Selaku kepala Dinas Pendidikan dan juga merupakan pengguna barang dalam kegiatan pengadaan buku teks wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA mengirim surat kepada Bupati Sleman tanggal 19 Februari 2004 perihal: memohon ijin menunjukkan langsung pengadaan buku pelajaran wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA tanggal 30 Maret 2004 perihal: pendanaan pengadaan buku pelajaran wajib Kab. Sleman, isi surat tersebut antara lain memohon Bupati Sleman untuk mengeluarkan ijin penunjukkan langsung kepada PT. Balai Pustaka (persero) Jakarta dan ijin jangka waktu pembayaran dalam dua tahun anggaran 2004 dan 2005 (Pengadilan Sleman, 2009).

Bahwa pada tanggal 2 April 2004 Bupati Sleman telah mengirim surat kepada ketua DPRD Kab. Sleman perihal permohonan persetujuan pengadaan wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA yang isinya antara lain (Pengadilan Sleman, 2009) :

- Merencanakan dalam tahun 2004 penganggaran pengadaan buku pelajaran wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA sebesar tiga puluh miliar
- Mengusulkan sistem pembayaran dilakukan secara bertahap dua tahun anggaran yaitu 2004 dan 2005
- Mengusulkan pengadaan buku dilakukan oleh PT. Balai Pustaka (persero)

Bahwa terhadap usulan tersebut, selanjutnya pimpinan DPRD Kab. Sleman periode 1999-2004 telah menyetujui dengan mengeluarkan surat putusan pimpinan DPRD Kab. Sleman tanggal 21 April 2004 tentang persetujuan pengadaan buku wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA (Kejaksanaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009).

Drs. M. Bachrum, MM selaku pengguna barang membentuk tim pengadaan barang, tim pemeriksa dan penerima barang dengan surat putusan tanggal 24 April 2004 tentang pembentukan tim pengadaan barang, tim pemeriksa dan penerima barang teks wajib SD/MI,SMP/MTs,dan SMA/MA tahun anggaran 2004 yang terdiri : panitia pengadaan barang, tim pemeriksa, dan penerima barang (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Kesimpulan yang kita bisa ambil dari latarbelakang dari kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman antara lain (Pengadilan Sleman, 2009) :

1. Pengadaan buku di Kabupaten Sleman merupakan proyek dari dinas pendidikan Kabupaten Sleman.
2. Pengadaan buku di Kabupaten Sleman dilakukan secara penunjukan langsung tanpa adanya lelang umum.
3. Pengadaan buku di Kabupaten Sleman secara penunjukan langsung disetujui oleh Bupati Sleman dan Ketua DPRD periode 1999-2004
4. PT. Balai Pustaka ditunjuk untuk menjadi rekanan dalam pengadaan buku di Kabupaten Sleman.
5. Tim pengadaan buku di Kabupaten Sleman terdiri dari : panitia pengadaan buku, tim pemeriksa, dan penerima barang.

4.2.1 Keterjadian Kasus Kecurangan

Pengadaan buku wajib di Kabupaten Sleman merupakan sebuah proyek Dinas Pendidikan yang sudah direncanakan dan dimasukkan dalam anggaran daerah. Program yang bertujuan memajukan pendidikan ini ternyata berujung pada peradilan, karena terdeteksi kecurangan, peneliti akan menjabarkan dan menganalisis akan *fraud* seperti apa yang terjadi pada kasus pengadaan buku wajib di Kabupaten Sleman.

Berbicara *fraud* atau kecurangan kita bisa memahaminya menurut SAS NO. 99, mendefinisikan *fraud* sebagai “bentuk tindakan disengaja yang mengakibatkan salah saji material dalam laporan keuangan yang merupakan subjek dalam audit” (AICPA, 2002: 6). Menurut Singleton et al. (2006), *fraud* atau kecurangan yang disengaja merupakan strategi untuk mencapai tujuan personal atau organisasi atau untuk memenuhi kebutuhan seseorang. *Fraud* juga diartikan sebagai aktivitas yang belangsung di lingkungan sosial dan memiliki konsekuensi berat bagi ekonomi, korporasi, dan individu.

Bila kita telah memperhatikan penjelasan singkat berkaitan dengan pengertian *fraud*, maka kita akan memulai mendeteksi *fraud* yang terjadi dalam kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman yang dimana melibatkan Bupati Sleman Drs. H. Ibnu Subiyanto, Akt apakah bisa dikatakan *fraud*. Kita bisa akan melihat beberapa perbuatan terdakwa yang melakukan kecurangannya, pelaku dalam kasus ini menyetujui suatu pengadaan yang dimana melanggar aturan main dalam suatu prosedural pengadaan barang serta pelaku memberikan metode dalam pengadaan barang tersebut yang secara langsung melanggar peraturan keputusan presiden tentang pedoman pelaksanaan pengadaan barang / jasa pemerintah dan karena perbuatan tersebut negara mengalami kerugian keuangan serta memperkaya pihak-pihak tertentu yang terlibat.

Menggunakan posisi jabatan yang tinggi dengan mengabaikan KEPRES yang ada. Dengan secara melawan hukum, terdakwa telah menyetujui pengadaan buku dengan sistem penunjukan langsung tanpa lelang kepada PT. Balai Pustaka (Persero). Bila kita melihat keputusan Presiden nomor 80 tahun 2003 tanggal 3 november 2003 tentang pedoman pelaksanaan pengadaan barang / jasa pemerintahan, dalam pasal 17 (1) yang menyebutkan “ dalam pemilihan penyedia barang / jasa pemborongan / jasa lainnya, pada perinsipnya dilakukan melalui pelelangan umum”. Dari metode awal Bupati dan Dinas Pendidikan Kabupaten Sleman telah menyalahi aturan prosedural, keterangan lebih mendalam ada pada temuan di berita acara persidangan (BAP) dilampirkan.

Studi penelitian seperti ACFE RTTNs, menunjukkan bahwa manajer dan pekerja cenderung memiliki masa jabatan yang lama di sebuah perusahaan ketika mereka melakukan fraud. Penjelasan sederhana mengenai hal ini bahwa pekerja dan manajer telah mengetahui cukup baik seluk beluk dan kelemahan pengendalian internal serta telah mendapatkan pengetahuan yang cukup mengenai bagaimana keberhasilan melakukan suatu tindakan kriminal. Jadi, dapat disimpulkan bahwa faktor utama dalam elemen ini adalah pengendalian internal tersebut. Kelemahan dan ketiadaan pengendalian internal perusahaan

atau pun pemerintah menyediakan peluang bagi *fraudster* untuk melakukan tindakan *fraud*. Peluang untuk melakukan *fraud* merajalela ketika kelalaian atau kelonggaran perhatian manajemen dan tidak memadainya perhatian terhadap pengendalian internal. Di samping itu juga, jabatan seseorang seperti tanggung jawab dan otorisasi juga memberikan kontribusi dan peluang untuk melakukan *fraud* (Vona, 2008).

Dengan masa jabatan yang meranjak ke priode keduanya membuat pelaku semakin kuat berpikir melakukan kecurangan, seperti telah dijelaskan dalam penelitian ACFE semakin lama menjabat semakin kuat peluang ia melakukan kesempatan, lama menjabat dan pengendalian internal yang dimiliki pemerintahan Sleman yang lemah membuat peluang *fraud* semakin besar.

Dari pengertian awal berkaitan dengan *fraud*, kasus pengadaan buku ini telah memenuhi unsur *fraud*, bisa kita melihat dari penggunaan jabatan untuk melakukan pelanggaran peraturan dan menawarkan metode yang salah berakibat pada kerugian negara pada akhirnya dan menguntungkan pihak yang terlibat dalam pengadaan buku ini.

Sebagai Bupati seharusnya beliau memahami akan proses dalam melakukan kebijakan apa lagi berkaitan dengan keuangan pemerintah yang sangat besar. Tidak hanya dalam kebijakan, dalam kasus ini memperlihatkan juga bahwa pelaku *fraud* mengajukan metode dan

melakukan kecurangan secara bersama-sama dalam proses pengadaan buku yang dimana menyebabkan kerugian negara, tindakan yang dilakukan secara bersama-sama ini guna menutupi pelanggaran yang terjadi (Nila, 2011).

Dalam kasus ini, ada pihak-pihak yang diuntungkan dan terlibat secara bersama-sama dari pengadaan buku antara lain : PT. Balai Pustaka, Panitia Pengadaan Barang, dan Tim pemeriksa dan penerima barang serta PT. Rekanan yang bekerja sama dengan PT. Balai Pustaka. Bahwa terdapat nota dinas dari saksi Dra. Hj. Nogati Sri Karyati, MS. Selaku kepala BPKKD. Tidak hanya itu, ketua DPRD periode 1999-2004 turut serta dalam melakukan pelanggaran. Dari kegiatan pengadaan buku sungguh besar kerugian negara (BPKP, 2011).

Lebih terperinci kita akan menganalisis mendalam *fraud* jenis apa sesuai penjabaran dalam *fraud tree* menurut the ACFE membagi *fraud* (kecurangan) dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan yaitu *Corruption*, *Asset Misappropriation*, dan *Fraudulent Statements*. Dari bagan *Uniform Occupational Fraud Classification System* tersebut, the ACFE membagi *fraud* (kecurangan) dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan (Tuanakotta, 2007) yaitu:

4. Penyimpangan atas asset (*Asset Misappropriation*)

Asset misappropriation meliputi penyalahgunaan/pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang tangible atau dapat diukur/dihitung (*defined value*).

5. Pernyataan palsu atau salah pernyataan (*Fraudulent Statement*)

Fraudulent statement meliputi tindakan yang dilakukan oleh pejabat atau eksekutif suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan melakukan rekayasa keuangan (*financial engineering*) dalam penyajian laporan keuangannya untuk memperoleh keuntungan atau mungkin dapat dianalogikan dengan istilah *window dressing*.

6. Korupsi (*Corruption*)

Jenis *fraud* ini yang paling sulit dideteksi karena menyangkut kerja sama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, di mana hal ini merupakan jenis yang terbanyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali tidak dapat dideteksi karena pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan (*simbiosis mutualisme*). Termasuk di dalamnya adalah penyalahgunaan wewenang/konflik kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), penerimaan yang

tidak sah/illegal (*illegal gratuities*), dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

Dari penjabaran di atas dan keterangan data yang di dapat berkaitan dengan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman dapat disimpulkan *fraud* yang dilakukannya adalah korupsi, kita akan mencoba menelaah satu demi satu. Tindakan penyalagunaan wewenang yang dilakukan Pemerintahan Sleman tersebut sebagai bukti awal terjadinya korupsi, dari penerapan kebijakan pelelangan secara langsung yang menyalahi aturan tersebut, kemudian adanya kerjasama untuk meraup keuntungan secara pribadi oleh pihak yang terlibat dalam kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman. Bukti adanya kerjasama ini, dimana Kepala Dinas Pendidikan mengajukan surat yang juga disepakati Bupati dan Ketua DPRD Sleman periode 1999-2004, pada hal mereka mengetahui bahwa tindakan tersebut melanggar KEPRES.

Setelah itu penunjukan PT Balai pustaka dan rekanan lainnya ditemukan tindakan penyuapan melalui transfer dana dari PT Balai Pustaka kepada Pihak Pemerintahan Sleman yang terlibat , baik Panitia Pengadaan Barang, dan Tim pemeriksa dan penerima barang serta PT. Rekanan yang bekerja sama dengan PT. Balai Pustaka. Bahwa terdapat nota dinas dari saksi Dra. Hj. Nogati Sri Karyati, MS. Selaku kepala BPKKD. Tidak hanya itu, ketua DPRD periode 1999-2004, sehingga dari

sini ada unsur memperkaya sekelompok orang (Kejaksaan Negeri Sleman, 2009).

Didapatkan dari wawancara dengan pihak penyidik kepolisian yang penjelasannya adalah Bila dikaitkan dengan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi dalam pasal Pasal 378 : Perbuatan curang, yaitu dengan maksud untuk menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, dengan memakai nama palsu atau martabat palsu, dengan tipu muslihat, atau rangkaian kebohongan, menggerakkan orang lain untuk menyerahkan barang sesuatu kepadanya, atau supaya memberi utang maupun menghapuskan piutang (Undang-Undang nomor 31 Tahun 1999). Maka dari penjabaran ini tindakan dalam pengadaan buku di Kabupaten Sleman sangat jelas korupsi (Penyidik Kepolisian, 2011).

Bahwa berdasarkan laporan penghitungan kerugian keuangan negara dari badan pengawasan keuangan dan pembangunan perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta tanggal 9 juni 2006 yang dalam kesimpulannya menyebutkan bahwa negara Pemerintah Daerah Kabupaten Sleman menderita kerugian kurang lebih dua belas milyar rupiah. Lebih terperinci berkaitan dengan analisis kerugian negara akan dijelaskan di lampiran penelitian ini. Pemisahan terperinci ini agar memudahkan

pembaca memahami dan dapat mendalami pada lampirannya (BPKP, 2011).

Definisikan Korupsi ke dalam 4 jenis (Djaja, 2008) :

5. *Discretionery corruption*, adalah korupsi yang dilakukan karena adanya kebebasan dalam menentukan kebijaksanaan, sekalipun nampaknya bersifat sah, bukanlah praktik-praktik yang dapat diterima oleh para anggota organisasi.
6. *Illegal corruption*, adalah suatu jenis tindakan yang bermaksud mengacaukan bahasa atau maksud-maksud hukum, peraturan dan regulasi tertentu.
7. *Mercenary corruption*, jenis tindakan pidana korupsi yang dimaksud untuk memperoleh keuntungan pribadi, melalui penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan.
8. *Ideological corruption*, adalah jenis korupsi ilegal maupun *discretionery* yang dimaksudkan untuk mengejar tujuan kelompok.

Berdasarkan pendapat Drs. Ermansjah Djaja diatas dan dikaitkan dengan pendapat penyidik kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman, korupsi yang dilakukan masuk dalam kategori *mercenary corruption* dimana para pejabat yang terlibat telah banyak melakukan penyalahgunaan wewenang, dan kekuasaan yang berakibat

menguntungkan pribadi pelaku serta menyebabkan kerugian keuangan pemerintah Kabupaten Sleman seperti yang telah dijelaskan sebelumnya (Penyidik Kepolisian, 2011).

Adanya dana transfer yang mencurigakan menyelimuti kasus ini, yang menerima dana transfer hasil korupsi antara lain : Murad Irawan sebesar tujuh ratus juta lebih, Eni seratus juta lebih, Eko Yunito satu milyar lebih, Jarot satu milyar lebih, PT. Balai pustaka dan rekanan mendapatkan 2 milyar lebih. Transfer dana ini dalam persetujuan dari Ibu Nogati, bapak Samsidi dan Bupati sleman, untuk lebih terperinci terdapat pada lampiran temuan fakta di lapangan (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Perbuatan *fraud* ini pun baru kelihatan di permukaan setelah 3 tahun setelah pengadaan tersebut, bagaimana pelaku pun melakukan usaha menutupi kecurangannya dengan adanya kerjasama dengan semua pihak yang terlibat dalam pengadaan buku di Kabupaten Sleman serta adanya keuntungan yang di bagi-bagikan. Akan tetapi ada pihak masyarakat yang merasakan kejanggalan dari proyek yang menghabiskan dana 24 milyar dan merugikan negara sekitar 12 milyar, hal ini lah yang membuat penyidik kepolisian memperdalam permasalahannya secara bertahap kasus ini pun terkuak satu demi satu.

Dalam penelitian ini peneliti akan mendalami aspek fraud triangle atas kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman, *fraud* bisa terjadi, ketika

ketiga unsur yang menyebabkan terjadinya ada. Unsur tersebut adalah *pressure* (tekanan), *perceived opportunity* (peluang), dan *rationalization* (rasionalisasi). Ketiganya dikenal dengan *fraud triangle* (segitiga *fraud*) (Vona, 2008).

Untuk pembahasan mendalam agar lebih fokus berkaitan dengan *fraud triangle* dari kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman akan ada di sub bab *fraud triangle*. Begitulah temuan yang di dapat peneliti dalam penelitiannya, baik dalam bentuk wawancara, berita acara persidangan (BAP), surat tuntutan, surat dakwaan dan literatur yang berkaitan dengan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman.

Dari keterjadian kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman ada beberapa hal penting antara lain (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009) :

1. Pengadaan buku di Kabupaten Sleman yang merupakan proyek dari Dinas Pendidikan telah masuk dalam Anggaran APBD 2004-2005.
2. Bupati Sleman Drs. H. Ibnu Subiyanto, Akt telah melakukan kesalahan wewenang atas persetujuan penunjukan langsung pengadaan buku di Kabupaten Sleman dimana telah melanggar KEPRES berkaitan dengan pengadaan barang / jasa.
3. Ketua DPRD periode 1999-2004 turut serta melakukan pelanggaran dalam hal wewenang atas pengadaan buku di Kabupaten Sleman.

4. Telah terbukti bahwasanya dalam kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman mengandung unsur *fraud* dalam kategori korupsi atas temuan-temuan yang ada dan terungkap.
5. Untuk menutupi kecurangan atas pengadaan buku di Kabupaten Sleman para pelaku *fraud* melakukan kecurangan secara bersama-sama dan adanya pembagian keuntungan yang telah merugikan keuangan Pemerintahan Kabupaten Sleman sebesar dua belas milyar.

4.2.2.1 Pengungkapan dan Penanganan Kasus.

Pihak yang ditugaskan untuk mengungkap kasus pengadaan buku Kabupaten Sleman ini adalah Kepolisian Daerah Yogyakarta dan Kejaksaan Negeri Yogyakarta beserta kejaksaan Sleman. Awalnya pihak kepolisian melakukan penyelidikan terhadap prosedur pengadaan barang dan jasa serta adanya mark up atas anggaran yang mencurigakan sejak awal yang diperoleh dari laporan masyarakat. Laporan dari penyidik kemudian di telaah oleh bidang intelejen kepolisian yang didukung oleh BPKP. Ketika sudah menemukan beberapa bukti kecurangan awal tentang adanya indikasi pelanggaran, kemudian kepolisian menyiapkan laporan dan hasil investigasi yang akan di serahkan ke kejaksaan negeri Yogyakarta yang akan ditindak lanjuti mendalam. Setelah para jaksa mempelajari hasil investigasi penyidik kepolisian kemudian kejaksaan

memperdalam temuan-temuan atas pelanggaran dengan menyiapkan laporan-laporan untuk dibawa ke pengadilan serta menahan barang bukti yang ditemukan di TKP (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009).

Perkara ditingkatkan ke tingkat penyelidikan dan kejaksaan mengeluarkan surat perintah penyelidikan mendalam dalam tingkatan ini bukti bukti lebih digali lagi dengan cara memanggil tim panitia dan pemeriksa serta penerima barang maupun rekanan yang melakukan pengadaan. Yang awalnya kecurangan ini bermula dari kesalahan dalam kebijakan setelah ditindak lanjuti melalui poses panjang ditemukan banyak sekali kerugian negara yang diakibatkan dari kasus ini. Ketika bukti cukup, saksi saksi telah diperiksa dan telah terdapat tersangka, perkara ditingkatkan lagi ketika penyelidikan dan dikeluarkan surat perintah penyidikan dibawah bidang tindak pidana khusus (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009).

Bupati Sleman Drs. H. Ibnu Subiyanto menjadi tersangka (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009). beliau pun tidak mau mengakui kesalahan atas kecurangan tersebut sehingga kasus ini pun harus ditindak lanjuti secara mendalam. Proses menjadi penuntutan ke pengadilan negeri Sleman, dalam proses di pengadilan, dibacakan tuntutan dan di hadirkan barang bukti beserta saksi termasuk rekanan-rekanan yang diperiksa selama proses penyidikan dan saksi ahli yang membantu proses

penyidikan, dengan ini semua kasus menjadi lebih terang dan jelas (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009).

Ada beberapa hal penting dari pengungkapan dan penanganan kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman antar lain (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009) :

1. Kasus ini bermula dari adanya laporan dari pihak masyarakat, dimana dari penyidik tidak dapat menyebutkan dikarenakan demi keselamatan sumber dari kasus korupsi ini (Penyidik Kepolisian, 2011).
2. Yang melakukan penyidikan atas kasus ini adalah pihak Intelejen Kepolisian D. I Yogyakarta.
3. Penanganan dan penuntutan hingga ke Pengadilan Sleman ditangani oleh Kejaksaan Negeri Yogyakarta beserta Kejaksaan Sleman.
4. Pengungkapan atas kerugian negara di bantu oleh pihak BPKP yang mana dimintak oleh Penyidik Kepolisian
5. Kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman telah terbukti terjadi korupsi dan para pelaku telah dijatuhkan hukuman dan sedang menjalani hukuman penjara.

4.2.2.2 Alat bukti

Alat bukti yang digunakan di pengadilan adalah : Keterangan para saksi yaitu Ketua DPRD Sleman, Tim panitia pengadaan, Tim penerima dan pemeriksa barang, Bendahara Kab. Sleman, serta Dinas Pendidikan, rekanan pengadaan baik PT Balai Pustaka maupun rekanan tambahan. Keterangan saksi ahli Dalam hal ini adalah perwakilan BPKP yang ditunjuk oleh BPKP. Surat-surat antara lain : SPK-SPK (Surat Perintah Kerja), SPJ (Surat Pertanggungjawaban) bulan Januari s/d Desember 2005, Memo-memo disposisi, Kwitansi-kwitansi, Data Transfer dana, Buku kas Umum, Buku Notulen rapat Pleno, SK-SK (Surat Keterangan) Pengangkatan, Petunjuk, serta Keterangan Terdakwa (Pengadilan Negeri Sleman, 2009).

4.2.2.3 Audit Forensik

Dalam perjalanan penanganan kasus pengadaan buku, pihak Kejaksaan meminta bantuan saksi ahli untuk menghitung kerugian negara. Mengingat perhitungan kerugian negara ini tidak bisa dilakukan oleh sembarang orang kecuali yang memiliki pemahaman dan pengalaman yang cukup. Dalam perkara ini, saksi ahli didatangkan dari BPKP. BPKP menugaskan 2 orang, di mana salah satunya sebagai saksi ahli utama, dan yang lain sebagai pendamping (BPKP, 2011).

Mengenai latar belakang pendidikan dari saksi ahli utama tersebut adalah lulusan S2, pernah mengikuti kursus-kursus berserifikat

(Brevet Pajak A & B, Penyidikan, Manajemen Audit, Audit Bantuan Luar Negeri, Audit Pengadaan Barang dan Jasa, Laboratorium Audit Investigasi), memiliki sertifikat Auditor (Auditor Terampil, Auditor Ahli Pratama, Auditor Ahli Muda, Auditor Ahli Madya), serta memiliki pengalaman di BPKP selama 25 tahun (BPKP, 2011).

Kewenangan yang dimiliki oleh saksi ahli tidak boleh melebihi kewenangan yang dimiliki oleh penyidik dalam menyelidiki perkara. Apabila dalam proses penghitungan negara, saksi ahli menggunakan kewenangan yang melebihi kewenangan yang dimiliki tim penyidik, maka apa yang dilakukan bisa dikatakan tidak sah secara proses karena proses yang dilakukan kurang benar (BPKP, 2011).

Dalam kasus ini saksi ahli menghitung kerugian negara dengan melihat BAP tim penyidik, SPJ tahun 2004, SPK tahun 2004, Buku Kas tahun 2004, Buku Pengeluaran Kas tahun 2004, serta wawancara sesuai dengan batas kewenangan yang dimiliki tim penyidik dari Kejaksaan. Metodenya dengan cara membandingkan antara pengeluaran sesuai SPJ dengan pengeluaran sebenarnya menurut BAP serta catatan-catatan dan bukti kas pengeluaran (BPKP, 2011).

Dari perhitungan yang dilakukan saksi ahli tersebut, ditemukan bahwa negara dirugikan kurang lebih dua belas milyar rupiah. Adapun

rincian penghitungan kerugian negara, bisa dilihat di lampiran penelitian ini (BPKP, 2011).

Hasil dari penghitungan kerugian negara ini, nantinya akan digunakan dalam proses penuntutan yang salah satunya dicantumkan dalam unsur delik yang menguraikan dengan jelas pasal Tipikor yang dilanggar sesuai dengan unsur-unsur yang menyusun pasal tersebut. Apabila penghitungan kerugian negara tidak dilakukan, maka unsur delik tidak akan lengkap sehingga tidak memenuhi unsur pelanggaran korupsi dan perkara tidak akan bisa dilimpahkan ke pengadilan (BPKP, 2011).

4.2.2.4 Tuduhan pelanggaran

Jaksa penuntut umum mengajukan tuntutan atau tuduhan kepada Drs. H. Ibnu Subiyanto atas apa yang telah dilakukan. Bupati Kab. Sleman dijerat dengan pasal 2 ayat (1) jo. Pasal 18 Undang - undang Nomor 31 Tahun 1999 yang telah di ubah dan ditambah dengan undang - undang Nomor 20 Tahun 2001 jo. Pasal 55 ayat (1) ke-1 jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP tentang tindak pidana korupsi (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Dalam pelimpahan sebuah kasus korupsi sehingga bisa diajukan ke pengadilan, harus memenuhi syarat formil dan materiil. Dalam sub bahasan ini, dibahas langsung kepada persyaratan materiil dimana suatu kasus bisa diajukan ke pengadilan apabila memenuhi syarat unsur delik.

Unsur delik adalah unsur - unsur pelanggaran dalam suatu pasal yang dituduhkan kepada terdakwa (dalam hal ini pasal tentang tindak pidana korupsi) yang dikenakan, diuraikan secara cermat, jelas, dan lengkap. Di bawah ini adalah contoh pembahasan unsur delik dari pasal tindak pidana korupsi yang dikenakan kepada Bupati Kab. Sleman : (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Pasal 1 angka 3 undang - undang nomor 31 tahun 1999 sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan undang - undang nomor 20 tahun 2001 jo. Pasal 55 ayat (1) ke-1 jo. Pasal 64 ayat (1) KUHP, yang berbunyi:

“setiap orang secara melawan hukum, dengan tujuan mengutamakan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, yang secara langsung atau tidak langsung dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, sebagai orang yang melakukan, atau turut serta melakukan, merupakan beberapa perbuatan perhubungan yang harus dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan”.

Setiap orang adalah orang perorangan dan/atau korporasi. Pengertian “setiap orang” menunjukkan pada orang perorangan atau subyek hukum pengembalian hak dan kewajiban yang dapat dan mampu bertanggung jawab atas perbuatan yang telah dilakukannya dan tidak dapat terdapat alasan pemaaf dan alasan maupun hal -hal yang dapat

menghapuskan sifat melawan hukum atas perbuatan yang dilakukannya tersebut.

Hal ini sesuai dengan penjabaran definisi fraud atau kecurangan yang disengaja merupakan strategi untuk mencapai tujuan personal atau organisasi atau untuk memenuhi kebutuhan seseorang (Singleton et al. (2006).

Fraud juga diartikan sebagai aktivitas yang belangsung di lingkungan sosial dan memiliki konsekuensi berat bagi ekonomi, korporasi, dan individu (Sivertone et al, 2004).

Secara melawan hukum dalam penjelasan pasal 2 ayat 1 undang - undang nomor : 31 / 1999 sebagaimana yang telah diubah dan ditambah dengan undang - undang nomor : 20 / 2001, secara melawan hukum disini mencangkup perbuatan melawanhukum dalam arti formil maupun dalam arti materil yakni meskipun perbuatan tersebut tidak diatur dalam peraturan perundang - undang namun apabila perbuatan tersebut dianggap tercela karena tidak sesuai dengan rasa keadilan atau norma - norma kehidupan sosial dalam masyarakat, maka perbuatan tersebut dapat dipidana (Kejaksaan Negeri Sleman, 2009).

Bahwa yang dimaksud dengan pengertian atau istilah memperkaya adalah "menambah kaya". Bahwa rumusan melakukan perbuatan

memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi bersifat alternatif yang berarti apabila satu perbuatan telah terbukti maka unsur tersebut telah dipenuhi (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Dengan mengutip pendapat martiman Prodjohamidjojo. SH. MM dalam bukunya yang berjudul “penerapan pembuktian terbalik dalam delik korupsi menyatakan bahwa (UU No. 31/1999)* (cetakan I, 2001:Hal 66-67) :

Istilah “dapat” di sini oleh pembentuk undang - undang diletakkan di depan kalimat “merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”. Hal ini menunjukkan bahwa delik korupsi merupakan delik formil, yaitu adanya delik korupsi cukup dengan dipenuhinya unsur - unsur kegiatan yang sudah dirumuskan bukan dengan timbulnya akibat.

Dengan kata lain tidak menimbulkan kerugian asal perbuatan memenuhi unsur korupsi terdakwa harus dihukum. Pembentuk undang - undang dengan termilogi “dapat” juga memberikan kepada hakim suatu kebebasan yang mandiri hati nuraninya dengan disertai suatu keyakinan berdasarkan hukum dan undang - undang (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Yang dimaksud “keuangan negara” adalah seluruh kekayaan negara dalam bentuk apapun yang dipisahkan atau tidak dipisahkan termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hal kewajiban yang timbul (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009) :

- a. Berada dalam penguasaan, pengurusan dan pertanggung jawaban pejabat lembaga negara, baik ditingkat pusat maupun daerah.
- b. Berada dalam penguasaan dan pertanggungjawab BUMN / BUMD, yayasan, Badan Hukum dan Perusahaan yang menyertakan modal negara.

Berdasarkan hasil penyisain mengenai pengadaan barang / jasa Sebagai orang yang melakukan, atau turut serta melakukan Bahwa menurut KUHP karangan Prof. Moelyatno, SH, pasal 55 ayat (1) ke-1 KUHP menyebutkan :

”dipidana sebagai pembuat (*dader*) sesuatu perbuatan pidana: mereka yang melakukan, yang menyuruh lakukan dan yang turut serta melakukan perbuatan”

Pengertian orang yang melakukan (*pleger*) adalah :” seseorang yang sendirian telah berbuat mewujudkan segala anasir atau elemen dari peristiwa pidana yang dilakukan dalam jabatan misalnya orang itu harus sekolah, memenuhi elemen, status sebagai pegawai Negeri”.

Jika turut serta melakukan adalah adanya kerja sama yang erat antara mereka, maka untuk dapat menentukan apakah ada turut serta melakukan atau tidak, kita tidak melihat apa ada perbuatan masing - masing peserta serta satu persatu dan berdiri sendiri. Terlepas dari hubungan perbuaran - perbuatan peserta lainnya, melainkan melihat perbuatan masing - masing peserta itu dalam hubungan dan sebagai kesatuan dengan perbuatan peserta - peserta lain.

Sejalan dengan pendapat termaksud diatas, yuriprudensi putusan MA tanggal 22 desember 1995 nomor :1/1995/M.Pid menguraikan tentang pengertian "turut serta" tersebut pada pokoknya sebagai berikut (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009) :

1. Bahwa terdakwa adalah medepleger (kawan peserta) dari kejahatan yang didakwakan, dapat disimpulkan dari peristiwa yang digambarkan bahwa terdakwa dengan saksi bekerja sama - sama dengan sadar dan erat untuk melakukan tindak pidana yang didakwakan kepadanya.
2. Bahwa selaku medepleger (kawan peserta) dalam peindak pidana yang didakwakan kepada terdakwa tidak perlu, bahwa terdakwa melakukan sendiri perbuatan pelaksanaan tindak pidana

3. Bahwa seorang kawan peserta yang turut melakukan tindak pidana tidak usah memenuhi segala unsur yang oleh UU dirumuskan untuk tidak pidana itu.

Merupakan beberapa perbuatan perhubungan yang harus dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan, Bahwa menurut teori hukum pidana beberapa perbuatan yang satu sama lain ada hubungannya itu supaya dapat dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan harus memenuhi syarat - syarat (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009) :

1. Harus timbul dari satu niat atau kehendak atau keputusan
2. Perbuatan - perbuatannya itu harus sama atau sama macamnya
3. Waktu antaranya tidak boleh terlalu lama

Kalau syarat - syarat tersebut dikaitkan dengan fakta - fakta hukum yang ada maka dapat dijabarkan sebagai berikut :

Dengan melihat hal - hal tersebut diatas maka menurut kami perbuatan terdakwa merupakan beberapa perbuatan perhubungan yang harus dipandang sebagai satu perbuatan yang diteruskan (*voortgezette handeling*) sebagaimana yang dipersyaratkan dalam pasal 64 ayat (1) KUHP (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

4.2.2.5 Putusan Hakim

Dalam persidangan, tuduhan berupa penyimpangan terhadap wewenang dan pengadaan barang dan jasa terbukti di pengadilan. Sedangkan pasal Tindak Pidana Korupsi yang terbukti di pengadilan adalah Pasal 3 UU No. 31 Tahun 1999 sebagaimana telah dirubah dan ditambah dengan UU No. 20 Tahun 2001 jo Pasal 55 ayat (1) ke 1 jo Pasal 64 ayat (1) KUHP, yang berbunyi (Pengadilan Negeri Sleman, 2009) :

“Setiap orang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu Korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan, yang secara langsung atau tidak langsung dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara, yang dilakukan secara bersama-sama, secara berturut-turut sebagai perbuatan berlanjut”.

Pengadilan menjatuhkan kepada saudara Drs. H. Ibnu subiyanto, Akt. bin Supangkat yang di angkat berdasarkan surat keputusan menteri dalam negeri RI tanggal 3 Agustus 2000 tentang pemberhentian dan penyerahan bupati sleman propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta dan untuk periode yang kedua berdasarkan surat keputusan menteri dalam negeri RI tanggal 20 Juli 2005 tentang pengesahan, pemberhentian dan pengesahan pengangkatan bupati Sleman propinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (Pengadilan Negeri Sleman, 2009).

Dengan pidana penjara Tiga tahun dengan denda sebesar seratus lima belas juta rupiah subsider empat bulan kurungan, akibat penyelewengan yang pelaku lakukan dengan sadar dan menyakinkan (Pengadilan Negeri Sleman, 2009). Perbuatan melawan hukum yang telah menjeratkan beliau di penjara yang sangat erat dengan aspek dalam *fraud triangle*.

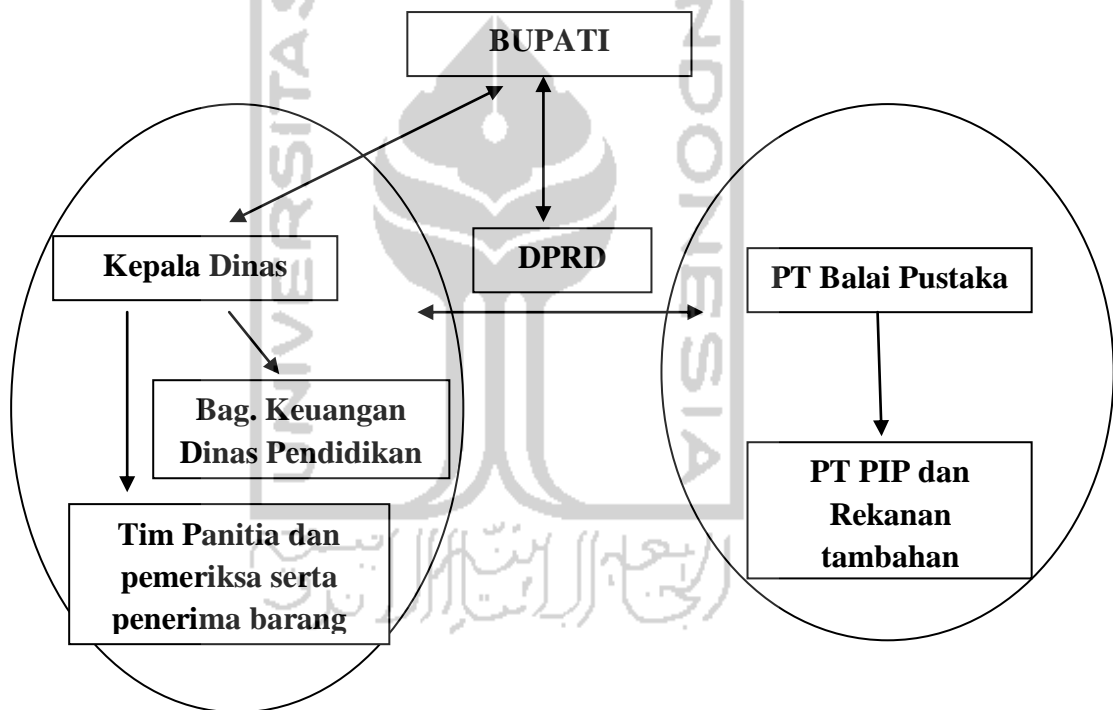
4.2.3 Modus Operandi Kecurangan

Tindakan kecurangan yang terjadi dalam kasus pengadaan buku ajar di Kabupaten Sleman ini, yang dimana menjerat Mantan Bupati Sleman Drs. H. Ibnu Subiyanto, Akt. bin Supangat dan juga melibatkan 8 orang yaitu Drs Muhammad Bahrum, MM, Drs. Muhdori Masuko Haryono, Mashudi, SPd, CH. Windu Kuntjara, Dra. Hj. Peni Winarningsih, Msi, Supadmi, SE, Supriyatono, Amd.Pd, Wisnu Cahya Nugraha, SH, Jarot Subiyantoro (yang di lakukan penuntutan secara terpisah). Telah disebutkan bahwa terdakwa melakukan pelanggaran kebijakan dan metode dalam pengadaan Buku Kab. Sleman, yang mana menyebabkan keuntungan bagi pihak lain dan merugikan keuangan Negara (Pengadilan Sleman, 2009).

Sangat jelas bahwa KEPRES Nomor 80 tahun 2003 sangat bertentangan dengan proses pengadaan oleh terdakwa selaku Bupati saat itu, dan banyak Disposisi yang di keluarkan untuk mencairkan dana pun

tidak sesuai prosedur yang benar. Seharusnya pelelangan dilakukan secara umum sesuai aturan yang berlaku dan dalam pencairan dana pun haruslah melalui mekanisme yang tepat dan tidak bertentangan dengan hukum (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Gb 4.9.1 Pola Hubungan yang terkait kasus tersebut



Sumber : Kejaksanaan Negeri D.I Yogyakarta

Bisa kita sederhanakan, Modus Operandi dalam kasus pengadaan buku ajar Kab. Sleman ini terjadi dengan cara melakukan pelanggaran prosedur

pelelangan dan pencairan keuangan Negara yang antara lain (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009) :

1. Penyimpangan Wewenang dan Prosedur
2. Metode Plelangan yang bertentangan dengan peraturan
3. *Mark-up*
4. Menguntungkan dan memperkaya pihak lain

Lebih rinci, bentuk-bentuk dari penyelewengan tersebut antara lain (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009) :

1. Penyimpangan terhadap kebijakan yang pelaku selaku bupati lakukan, dimana telah di jelaskan sebelumnya bahwa pelaku memberikan kebijakan pengadaan buku tanpa lelang dengan penunjukan langsung bukan pelelangan umum yang sangat bertentangan dengan Kepres nomor 8 tahun 2003. Kesempatan untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek kecurangan sangatlah berpengaruh.
2. Penunjukan secara langsung PT Balai pustaka terdeteksi adanya kecurangan atas pihak tertentu

3. Dengan secara melawan hukum terdakwa selaku Bupati Sleman telah memerintahkan secara lisan kepada Drs. H. Samsidi, Msi. Untuk memberikan pinjaman / *cash bond* kepada PT. Balai Pustaka (persero) Jakarta. Atas lisan pelaku tersebut, secara prosedur telah melakukan pelanggaran atas anggaran negara yang dapat dirugikan.
4. Adanya ketidak sesuaian antara anggaran dengan pengadaan yang telah terjadi, sehingga selisih atas itu semua menyebabkan kerugian atas negara kurang lebih dua belas milyar rupiah.
5. Adanya pemberian fee kepada beberapa pihak yang dimana menguntungkan, hal ini sebagai salah satu bukti penting adanya kecurangan.
6. Penggunaan wewenang yang tidak semestinya di mana pembayaran dilakukan di muka sebelum barang atau jasa diterima. Padahal berdasarkan Pasal 21 ayat (1) Undang-Undang nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara “Pembayaran atas beban APBN/APBD tidak boleh dilakukan sebelum barang atau Jasa diterima”.

Hal yang sangat memungkinkan hal ini dapat dicegah adalah memperkuat sisi pengendalian internal yang dimana ia memahami atas

aspek menyeluruh tentang *fraud* khususnya *fraud triangle* yang menjadi faktor individu dan gejala-gejalanya. Bila dalam tubuh pemerintahan memiliki pengendalian internal yang benar-benar mengawasi baik secara peraturan maupun psikologi para pejabat yang menjabat maka bisa saja terungkap dengan lebih cepat.

Dari kesemua ini diharapkan bahwanya dalam pengendalian internal yang bila menemukan gejala dapat segera mencegah terjadi kecurangan yang bisa berakibat merugikan keuangan negara.

4.2.4 *Fraud triangle* terhadap terjadinya kecurangan

upaya penegakan hukum terhadap tindakan *fraud* selama ini kurang membawa hasil. Tindakan yang dilakukan pemerintah untuk memperbaiki keadaan ini secara keseluruhan belum menunjukkan tanda-tanda keberhasilan yang signifikan. Efektifitas ketentuan hukum tidak dapat dicapai apabila tidak didukung norma dan moral perseorangan harus muncul sebagai aturan etika organisasi yang telah terkodifikasi sebagai kode etik dan kelengkapan (Simanjuntak, 2008). Beberapa hal yang dapat kita perhatikan terhadap kasus ini yang berkaitan dengan *fraud triangle*.

4.2.4.1 Insentif/Motivasi

Unsur yang pertama yaitu tekanan, timbul karena adanya permasalahan yang tidak bisa dibagi dengan orang lain. Permasalahan

yang tidak bisa dibagi dengan orang lain ini dibagi dalam enam kelompok yaitu *violation of ascribed obligation, problems resulting from personal failure, business reversal, physical isolation, status gaining, employer-employee relation*. Keenam kelompok itu menciptakan motif bagi terjadinya kejahatan (Cressey dalam Tuanakotta, 2007).

Pressure (tekanan) sebagian besar meliputi tekanan akan kebutuhan keuangan walaupun tekanan non-keuangan, seperti kebutuhan untuk melaporkan hasil yang lebih baik dari pada kinerja aktulanya, frustrasi dengan pekerjaan, atau bahkan tantangan untuk melawan sistem, juga dapat memotivasi untuk melakukan *fraud* (Albrecht et al., 2006). Sesuatu yang terjadi di kehidupan seorang *fraudster* dapat menyebabkan tekanan akan kebutuhan keuangan dan timbulnya motivasi untuk 'mencuri'. Terkadang seorang *fraudster* termotivasi atas beberapa insentif, semisal hampir semua *fraud* laporan keuangan termotivasi oleh insentif yang biasanya berkaitan dengan harga saham atau bonus kerja ataupun keduanya. Ketidakpastian atas apa yang mereka miliki ataupun keserakahan itulah yang menyebabkan orang-orang kaya melakukan *fraud* (Albrecht et al., 2006).

Melanggar aturan yang dirasakan sesuatu yang biasa ataupun Adanya sifat tamak yang timbul dari kebiasaan. Yaitu kebiasaan untuk melakukan *Mark-Up* (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Adanya paham materialisme yang kuat sehingga menjadi salah satu pendorong untuk melakukan kecurangan, melihat kebutuhan yang semakin besar membuat hal ini menjadi alasan yang mendorong untuk memperoleh lebih banyak keuntungan, faktor kebiasaan hidup mewah yang dialami para pejabat saat ini menyebabkan mereka membutuhkan banyak pemasukan (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009).

Beberapa hal tindakan yang mengandung unsur motivasi atas fraud dalam pengadaan buku di Kabupaten Sleman adalah :

1. Adanya sifat tamak dalam diri para pemimpin daerah yang tidak puas dengan penghasilan yang mereka miliki.
2. Kebiasaan hidup mewah dari para pejabat daerah atau paham materialisme yang mendorong pelaku melakukan kecurangan dalam kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman.

Setiap kondisi dan situasi dalam diri seseorang akan membuat orang itu memiliki rasa motivasi atau keinginan melakukan sesuatu demi peningkatan kualitas hidupnya, sama halnya dengan situasi seseorang untuk melakukan *fraud*. Kesadaran dan tingkat keimanan yang akan membentengi seseorang untuk tidak melakukan tindakan *fraud*.

4.2.4.2 Peluang/Opportunity

Unsur yang kedua adalah persepsi peluang. Pelaku kejahatan harus mempunyai persepsi bahwa ada peluang baginya untuk melakukan

kejahatan tanpa diketahui orang lain. Menurut Cressey, ada dua komponen dari persepsi peluang. Pertama *general information*, yang merupakan pengetahuan bahwa kedudukan yang mengandung *trust* atau kepercayaan, dapat dilanggar tanpa konsekuensi. Pengetahuan ini diperoleh dari apa yang ia dengar atau lihat. Kedua, *technical skill* atau keahlian/ketrampilan yang yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejahatan tersebut. Ini biasanya keahlian atau ketrampilan yang dimiliki orang itu dan yang menyebabkan ia mendapat kedudukan tersebut. Posisi mereka yang mendapat kepercayaan atau *trust*, khususnya di bidang keuangan, memungkinkan mereka memanfaatkan *general information* dan *technical skills* yang mereka miliki (Vona, 2008).

Opportunity adalah peluang yang memungkinkan *fraud* terjadi. Biasanya disebabkan karena internal control suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan, dan/atau penyalahgunaan wewenang. Di antara tiga elemen *fraud triangle*, *opportunity* merupakan elemen yang paling memungkinkan untuk diminimalisir melalui penerapan proses, prosedur, dan control dan upaya deteksi dini terhadap *fraud* (Vona, 2008).

adanya kesempatan untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek kecurangan yang akan dilakukan. Kesempatan untuk melakukan kecurangan selalu ada pada setiap tindakan namun, ada yang mempunyai kesempatan besar dan ada yang

kecil. Secara umum manajemen suatu organisasi / perusahaan mempunyai kesempatan yang lebih besar untuk melakukan kecurangan dari pada karyawan (Simanjuntak, 2008). Dari kasus ini kita bisa melihat seorang Bupati melakukan kecurangan kebijakan yang tidak seharusnya ia lakukan, karena telah secara jelas di jabarkan dalam Kepres Nomor 8 tahun 2003 yang sangat bertentangan dengan kebijakan yang pelaku lakukan. Dengan posisi yang sangat tinggi pelaku *fraud* merasa bahwa ia memiliki kebijakan yang tidak dapat dianulir dan pada hal ke semua itu adalah sebuah *fraud*.

Adanya perintah secara lisan dari pelaku selaku Bupati Sleman pada waktu itu terhadap Drs. H. Samsidi, Msi selaku kepala bidang belanja BPKKD Kab. Sleman, dengan secara melawan hukum terdakwa selaku Bupati Sleman telah memerintahkan secara lisan yang berkaitan dengan pencairan *cash bond* / memberikan pinjaman dimana ini sangat bertentangan dengan pasal 28 peraturan pemerintah (PP) Nomor : 105 Tahun 2000 tentang pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan Daerah. Kecurangan adalah kesalahan, bahwa terdakwa telah melakukan representasi dalam kaitanya dengan sebuah fakta material, Menurut Singleton et al. (2006). Disamping itu juga seorang bawaan secara tidak langsung akan mematuhi walaupun itu salah, karena faktor psikologi akan ketakutan terhadap atasan yang memiliki wewenang terhadap suatu

kebijakan. Atas semua ini faktor pengendalian internal pemerintahan yang baik, baik dari pihak kejaksaan dan penyidik yang memahami aturan dan *fraud triangle* atas kesempatan orang melakukan *fraud* lebih diperkuat seperti hanya kasus ini yang di tangani dan berakhir hingga putusan. Atas kebijakan tersebut membuat kerugian keuangan Daerah Kab. Sleman. Sebuah penelitian yang dilakukan oleh Rinaldi, Purnomo, dan Darmayanti (2007) menemukan bahwa modus operandi yang biasa dilakukan oleh para pelaku korupsi adalah manipulasi sisa dana APBD dan manipulasi dalam proses pengadaan, sedangkan pada kasus ini memperkuat dugaan tersebut yang dimana selaku pelaku *fraud* memberikan penjelasan metode pencairan dana dan juga kebijakan yang *mark up* dalam pengadaan ini, menggunakan disposisi dan secara lisan tanpa adanya prosedur dalam mekanismenya yang dikarenakan untuk mencairkan dana dan memanipulasi besarannya (Nila, 2011).

Posisi Jabatan yang berkaitan dengan kasus pengadaan Buku aja Kab. Sleman menyebabkan salah satu pelaku untuk ikut andil mendatangkan bukti pengeluaran dana tidak sesuai dengan prosedur dan kondisi sebenarnya (Kejaksaan Negeri Sleman, 2009). Bila hal tersebut tidak dilakukan maka pengadaan Buku di Kab. Sleman tidak dapat dilakukan. Ada banyak pihak yang turut serta terjerat akibat menandatangani berkas.

Dalam proses transaksi dana dalam pengadaan Buku adanya transfer dana yang dimana menguntungkan dan memperkaya suatu pihak yang tidak seharusnya mendapatkan dana tersebut, yang kemudian di curigai sebagai penyelewengan keuangan yang memperkuat dugaan *fraud*. Dari sini kita melihat celah kesempatan seseorang untuk mempengaruhi atas kebijakan seseorang, sehingga mampu menguntungkan salah satunya (Nila, 2011).

Salah satu saksi dalam kasus pengadaan buku Kab. Sleman mengatakan bahwa dana penyesuaian ini untuk menutupi dana yang tidak tertutup. Dan pada kenyataannya, dana sisa tersebut digunakan untuk kepentingan pribadi dan kelompok para pelaku. Yang dimana sesuatu selalu berulang dari kasus ke kasus hal ini seharusnya segera ditindak lanjuti, karena bila telah berjalan maka yang sangat dirugikan adalah keuangan negara (Kejaksanaan Negeri Sleman, 2009). Hal ini sesuai dengan teori yang dikemukakan oleh Singleton bersaudara yang menuliskan bahwa dalam korupsi, pelaku bisa siapapun tetapi selalu melibatkan setidaknya dua orang walaupun salah satunya tidak mempunyai keinginan untuk melakukan korupsi.

Peraturan yang masih memiliki celah atau pelaksanaan aturan yang tidak disiplin menjadi salah satu peluang yang ikut mendorong terciptanya perilaku korupsi, sehingga terlihat pemerintahan kita yang

masih belum berjalan dengan baik dari segi pembuatan dan pelaksanaan peraturan atau hukum.

Beberapa hal yang penting dari tindakan fraud dari pelaku yang masuk dalam unsur oportuniy dalam pengadaan buku di Kabupaten Sleman adalah (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009) :

1. Posisi jabatan yang tinggi membuat seorang pelaku fraud berani untuk melakukan kecurangan, dimana dirasakan mudah (Kejaksaan Negeri D.I Yogyakarta, 2009).
2. Adanya kelemahan dalam sistem pengendalian internal suatu instansi, membuat peluang melakukan kecurangan lebih mudah dilakukan (Kejaksaan Negeri Sleman, 2009).
3. Lamanya menjabat sebagai pemimpin suatu daerah membuat pelaku paham akan situasi dan kondisi untuk melakukan kecurangan.
4. Adanya suap dari pihak rekanan terhadap pihak pengadaan buku yang di setujui oleh pemimpin daerah membuat peluang terjadinya kecurangan dan menutupi kecurangan semakin besar (BPKP, 2011).

Setiap posisi jabatan apapun dalam amanah sedikit banyak memberikan peluang dalam tindakan *fraud*, tindakan semacam ini sangat bisa di cegah bila ada pengendalian internal yang sangat baik dan kerjasama semua pihak dalam memecahkan masalah.

4.2.4.3 Rasionalisasi

Unsur yang ketiga adalah rasionalisasi atau mencari pembenaran sebelum melakukan kejahatan, bukan sesudahnya. Rasionalisasi diperlukan agar si pelaku dapat mencerna perilakunya yang *illegal* untuk tetap mempertahankan jati dirinya sebagai orang yang dipercaya. Setelah kejahatan dilakukan, rasionalisasi ini ditinggalkan, karena tidak diperlukan lagi. Pertama kali manusia akan berbuat kejahatan atau pelanggaran, ada perasaan tidak enak. Ketika kita mengulangi perbuatan itu, menjadi mudah, dan selanjutnya menjadi biasa (Albrecht et al., 2006).

Rasionalisasi ialah keputusan yang sadar dengan menempatkan kebutuhan mereka di atas kebutuhan orang lain. Mereka membenarkan tindak kejahatan yang mereka lakukan dikarenakan atas suatu keadaan. Banyak alasan yang mendorong suatu rasionalisasi, termasuk untuk alasan kebaikan dimana *fraudster* tidak benar-benar menjaga uang yang dicuri atau aset tetapi menggunakannya untuk tujuan sosial. Sebagian besar *fraudster* tidak memiliki catatan kriminal. Hal ini terbukti dari *ACFE Report to the nation* (RTTN) 2004 yang menyebutkan bahwa 88% *fraudster* tidak memiliki catatan kriminal sebelumnya (Vona, 2008).

Adanya kepentingan yang sama antar individu sehingga memutuskan untuk bekerja sama dalam melakukan kecurangan.

Keterkaitan antara satu dengan lainnya sangatlah jelas, tanpa kerjasama yang baik *fraud* akan sulit dijalankan (BPKP, 2011).

Adanya pola pikir yang mempengaruhi seseorang karena sering bersama-sama. Hal ini terjadi ketika ada satu orang yang mempunyai kebiasaan melakukan *Mark-Up*, kemudian dia sering bersama-sama dengan orang lain, sehingga orang lain tersebut jadi terbiasa dengan pola pikir untuk melakukan *Mark-Up* dan sesuatu tindakan ini sudah menjadi lumrah di pemerintahan Indonesia, butuh kerja keras untuk mengubah kebiasaan ini (BPKP, 2011).

Dari apa yang terurai diatas, kita bisa melihat secara jelas dan gamblang kecurangan tersebut dilakukan dan memiliki dorongan-dorongan dari internal dan eksternal pelaku *fraud*. Kecurangan yang dilakukan pelaku tidak terlepas dari *fraud triangle*, ketiga hal yaitu *opportunity, pressure, rasionalisasi* sangat erat kaitanya dengan pelaku *fraud*.

Adanya kesempatan untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek kecurangan yang akan dilakukan merupakan faktor terbesar yang memungkinkan *fraud*.

Kesempatan untuk melakukan kecurangan selalu ada pada setiap tindakan namun, ada yang mempunyai kesempatan besar dan ada yang kecil. Secara umum manajemen suatu organisasi / perusahaan

mempunyai kesempatan yang lebih besar untuk melakukan kecurangan dari pada karyawan (Simanjuntak, 2008).

Ada beberapa hal tindakan yang masuk dalam unsur rasionalisasi dalam fraud pada kasus pengadaan buku di kabupaten Sleman :

1. Adanya kepentingan yang sama antar individu sehingga memutuskan untuk bekerja sama dalam melakukan kecurangan. Keterkaitan antara satu dengan lainnya sangatlah jelas, tanpa kerjasama yang baik *fraud* akan sulit dijalankan (BPKP, 2011).
2. Adanya pemikiran yang membenarkan atas tindakan kecurangan, bagi pelaku keuntungan yang diperoleh adalah wajar dari sebuah usaha dalam kegiatan (Penyidik Kepolisian, 2011).

Dari hal ini kecurangan tersebut dilakukan secara bersama-sama, maka adanya keyakinan yang sama akan kewajaran dalam melakukan kecurangan, satu hal yang terpenting bagaimana generasi kita di didik kembali tentang budi pekerti dan penguatan agama. Pondasi semacam ini penting untuk memunculkan tingkat kesadaran.

4.3 Kesimpulan

Sama halnya dengan kasus ini dimana pelaku *fraud* dengan kedudukannya selaku Bupati melakukan representasi terhadap kebijakan dengan haknya pribadi sehingga ada saja peraturan yang dilanggar. Bila

pola pikiran atas kekuasaan ini menjadi lumrah maka akan menjadi budaya baru bagi para pemimpin bangsa ini untuk berani melakukan pelanggaran atas dasar kedudukan, Peraturan yang masih memiliki celah atau pelaksanaan aturan yang tidak disiplin menjadi salah satu peluang yang ikut mendorong terciptanya perilaku korupsi, sehingga terlihat pemerintahan kita yang masih belum berjalan dengan baik dari segi pembuatan dan pelaksanaan peraturan atau hukum.

Fakta lapangan membuktikan bahwa apapun alasannya, apa yang mereka lakukan telah melanggar sejumlah peraturan dan ketentuan tertulis, serta telah menyebabkan negara menanggung sejumlah kerugian. Kerugian negara yang dimaksud di sini adalah suatu kerugian negara yang tidak hanya bersifat riil yaitu yang benar-benar telah terjadi namun juga yang bersifat potensial yaitu yang belum terjadi seperti adanya pendapatan negara yang akan diterima dan lain sebagainya (BPKP dalam Tuanakotta, 2007).

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

5.1 Pengenalan

Pada bab ini berfungsi sebagai penjabaran dari akhir penelitian, menjelaskan kesimpulan dari temuan selama melakukan penelitian, memberikan saran bagi pihak yang membutuhkan dan penelitian berikutnya, dan juga dalam bab ini akan dijabarkan keterbatasan yang ada dalam penelitian. Dengan adanya bab ini pembaca pun akan memahami secara menyeluruh dari penelitian tersebut. Bab ini terdiri dari kesimpulan, keterbatasan penelitian dan saran.

5.2 Kesimpulan

Kasus ini terungkap karena adanya penyelidikan dari Kepolisian Daerah yang sudah berlangsung cukup lama, sehingga dapat ditemukannya kecurangan - kecurangan dalam pengadaan buku. Banyak hal yang ditemukan yang bisa kita lihat pada bab pembahasan. Kita bisa banyak belajar dari kasus ini dimana faktor *opportunity* sangat mempengaruhi. Faktor kedudukan atau jabatan membuat orang terlena untuk melakukan kecurangan yang dapat menguntungkan dirinya sendiri ataupun pihak lain. Fungsi pengendalian internal yang memahami *fraud triangle* yang baik mampu menanggulangi atau meminimalisir adanya kecurangan dalam tubuh pemerintahan. Tidak hanya dalam kecurangan kebijakan maupun manipulasi keuangan.

Pada tahap Penyidikan, Kepolisian meminta bantuan saksi ahli untuk menghitung kerugian negara dan menjadi saksi ahli di pengadilan. Di sini terlihat peranan Audit Forensik. Sesuai definisi korupsi dalam UU Tipikor No 31 Tahun 1999, dalam salah satu unturnya disebutkan bahwa korupsi menimbulkan kerugian negara. Dalam poin ini, jika tidak dilakukan audit forensik oleh saksi ahli untuk menghitung kerugian negara, maka salah satu unsur delik tidak terpenuhi dan tuntutan tidak bisa dilakukan karena persyaratan materiil tidak lengkap. Sehingga kasus ini tidak bisa dilimpahkan ke Pengadilan dan dipidanakan.

Dalam proses peradilan kasus ini diserahkan kepada pihak Kejaksaan Negeri Yogyakarta dan di bantu Jaksa Kabupaten Sleman Selain itu, dalam proses Pengadilan, saksi ahli juga dihadirkan untuk memberikan keterangan. Terlihat bahwa peran audit forensik membantu membuat terang perkara pidana khusus yang sedang dihadapi Penyidik (Kejaksaan).

Modus kasus pengadaan buku di Kabupaten Sleman adalah baik secara sendiri-sendiri atau bersama-sama melakukan kesalahan kebijakan dan manipulasi dalam proses pengadaan dengan cara-cara *Mark-Up* terhadap pembelian atas pengadaan barang dan jasa serta kegiatan, dana sisa yang tidak dikembalikan ke Kas Negara, penyimpangan prosedur dan wewenang, melakukan transaksi dengan rekanan perusahaan dan nama fiktif, dan manipulasi administrasi serta bukti pengeluaran. Dalam melakukan korupsi ini tidak hanya satu orang yang terlibat, tetapi ada 8 orang. Jadi dilakukan secara

berkelompok. Korupsi pengadaan buku di Kabupaten Sleman dilatarbelakangi oleh hal-hal yang dapat dikelompokkan dalam *fraud triangle*.

Posisi Jabatan yang berkaitan dengan kasus pengadaan Buku ajar Kab. Sleman menyebabkan salah satu pelaku untuk ikut andil mendatangi bukti pengeluaran dana tidak sesuai dengan prosedur dan kondisi sebenarnya. Bila hal tersebut tidak dilakukan maka pengadaan Buku di Kab. Sleman tidak dapat dilakukan. Ada banyak pihak yang turut serta terjerat akibat menandatangani berkas.

5.3 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan dalam hal pengumpulan data antara lain:

1. Penelitian yang menggunakan metode uji kredibilitas dimana pada aspek triangulasi sumber dimana dalam mengecek data dari beberapa pihak narasumber sangat sulit, dikarenakan ada beberapa narasumber tidak mau memberikan keterangannya.
2. Data-data yang diperoleh pada penelitian ini pun sangat dimungkinkan ada yang belum terungkap karena kasus sudah terjadi cukup lama, sehingga dimungkinkan adanya *lost pieces* (potongan-potongan kejadian yang hilang) karena faktor ingatan narasumber yang bisa lupa.

5.4 Saran

Berdasarkan beberapa keterbatasan dari penelitian yang penulis lakukan, maka penulis memberikan beberapa saran bagi penelitian selanjutnya, antara lain:

1. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan agar lebih mengali sumber data dari berbagai sumber yang ada, sehingga tidak tergantung pada satu sumber. Dengan begitu penelitian akan bisa mencari titik temu permasalahanya.
2. Diharapkan peneliti sebelum melakukan pengambilan data, peneliti mempelajari maksud dan tujuan secara mendalam, sehingga mampu berdiskusi dengan baik dan membantu ingatan narasumber dalam memberikan pandangannya.



Daftar Pustaka

American Institute of Certified Public Accountants, *Statements of accounting Principles board No.4*, United State of America, 2004.

_____, *Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit SAS No. 99*, United State of America, 2002.

Agustina, G. D. (2007). *memahami praktik audit investigatif pada perwakilan BPK-RI di Surabaya*.

Atmaja, A. (2010). *Audit Forensik Kasus Korupsi di KPUD Bantul*. 60.

Conan C, Albrecht Et, Al, *Fraud Examination*, A Part of Cengage Learning, Third Editon, South Western, 2009.

DiGabriele, James A, *Implications of Regulatory Prescriptions & Audit Standards on the Evolution of Forensic Accounting in the Audit Process*, Montclair State University, Amerika, 2008.

Djaja, Ermansjah, *Memberantas Korupsi Bersama KPK*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008.

Ditama binbangkum, *Fraud (kecurangan)*, *Journal of Forensic Accounting*, Sie Infokum, 2008.

Kasum, Abubakar Sadiq, *The Relevan of Forensic Accounting to Financial Crimes in Privateand Public Sectors of Third World Economies: A Study From Nigeria*, *Universty of Ilorin*, P.M.B. 1515, Ilorin, Nigeria, 2007.

Mukhlisin dan Rangga Soselisa, *Pengaruh Faktor Kultur Organisasi, Manajemen Strategik, Keuangan, dan Auditor terhadap kecenderungan Kecurangan Akuntansi*, Unika Atmajaya, Jakarta, 2008.

Pengadilan Sleman, (2009), *Berita acara persidangan*. Sleman.

_____, *putusan pengadilan*, Pengadilan Sleman, 2009.

Pusdiklatwas BPKP, *Audit Forensik*, diakses 22 November 2011, di <http://pusdiklatwas.bpkp.go.id/pusdiklatwas/halaman/show/44>, 2008.

- Riduan Simanjuntak, Ak., MBA, CISA, CIA; *Kecurangan: Pengertian dan Pencegahan*; diunduh dari www.asei.co.id/internal/docs/AseiKecurangan.doc; tanggal 14 Oktober 2011.
- Revida, Erika, *Korupsi di Indonesia*, Universitas Sumatera Utara, Sumatera Utara, 2003.
- Rosjidi, *Akuntansi Sektor Publik Pemerintah Kerangka, Standar, dan Metode*, Aksara Satu, Surabaya, 2001.
- Satori, Djam'an dan Aan Komariah, *Metodologi Penelitian Kualitatif*, Alfabeta, Bandung, 2009.
- Singleton, Tommie and Aaron, *Fraud Auditing and Forensic Accounting Third Edition*, John Wiley & Sons, Inc, New Jersey, 2006.
- Silvertone, Howard, Michael Sheetz, *Forensic Accounting and Fraud Investigation For Non-experts*, John Wiley & Sons, Inc., United States of America, 2004.
- Sugiyono, *Memahami Penelitian Kualitatif*, Alfabeta, Bandung, 2009.
- Tuanakotta, Theodorus M, *Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi*, Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia, Jakarta, 2007.
- _____, *Menghitung Kerugian Negara*, Salemba Empat, Jakarta, 2009.
- Vona, Leonard W., *Fraud Risk Assessment. Building a Fraud Audit Program*, John Wiley & Sons, Inc., United States of America, 2008.
- Wilopo, *Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi*, STIE Perbanas, 2006.
- Yin, Robert K, *Study Kasus Desain dan Metode*, Rajawali Pres, Jakarta, 2009.