

**PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA KORUPSI  
DENGAN METODE AUDIT INVESTIGATIF  
DITINJAU DARI UNDANG-UNDANG  
NOMOR 19 TAHUN 2019 TENTANG  
PERUBAHAN KEDUA ATAS UNDANG-  
UNDANG NOMOR 30 TAHUN 2002  
TENTANG KOMISI PEMBERANTASAN  
KORUPSI<sup>1</sup>**

Evanglin Injilia Mumu<sup>2</sup>

Friend H. Anis<sup>3</sup>

Prisilia F. Worung<sup>4</sup>

**ABSTRAK**

Tujuan penelitian adalah untuk mengetahui bagaimana kedudukan audit investigatif dalam pembuktian tindak pidana korupsi dan untuk mengetahui bagaimana bentuk pembuktian audit investigatif oleh badan pengawasan keuangan sebagai keterangan ahli dalam penanganan tindak pidana korupsi. Dengan metode penelitian yuridis normatif, kesimpulan yang didapat: 1. Dengan mengacu pengertian tentang bukti permulaan menurut undang-undang maupun para ahli, maka penulis dapat menarik kesimpulan bahwa laporan audit investigasi dapat dijadikan bukti permulaan pada penyidikan tindak pidana korupsi karena berdasarkan pasal 44 Undang-undang Nomor 30 tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi terdapat perluasan yang diberikan terhadap alat bukti yang diatur pada Pasal 184 ayat (1) KUHP. 2. Audit Investigasi secara akurat dapat menentukan unsur kesalahan dan kerugian negara dalam tindak pidana korupsi yang terjadi dalam birokrasi secara akurat karena metode yang digunakan dalam audit investigasi merupakan penggabungan antara ilmu auditing dan ilmu penyidikan yang dapat menentukan modus operandi, pihak yang terlibat dalam tindak pidana korupsi, dan kerugian negara yang ditimbulkan.

Kata Kunci : *pembuktian tindak pidana korupsi, metode audit investigatif*

**PENDAHULUAN**

**A. Latar Belakang**

Korupsi adalah salah satu bentuk kriminal yang merusak disiplin nasional. Rusaknya disiplin nasional berakar dari hilangnya ketaatan individu terhadap peraturan ataupun hukum negara yang berlaku. Hal ini mengakibatkan tata kelola dalam pemerintahan dan masyarakat tidak akan berjalan

dengan baik, menimbulkan dampak kerugian finansial negara dan menurunnya moral bangsa.<sup>5</sup> Karena tindak pidana ini tidak hanya merugikan keuangan negara, tetapi juga merupakan pelanggaran terhadap hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat.

Berdasarkan kondisi tersebut upaya-upaya untuk melakukan berbagai pembenahan dan perbaikan dalam memberantas korupsi di Indonesia memerlukan kemauan dan tekad yang besar dari semua pelaku pembangunan (*the development stakeholders*).<sup>6</sup> Ditindak lanjuti oleh semangat reformasi hukum, para pemegang kekuasaan dengan melahirkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang- Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Tindak pidana korupsi telah dikenal sebagai suatu kejahatan luar biasa (*the extraordinary crime*), sehingga penanggulangan dan/atau pemberantasannya harus dilakukan secara luar biasa pula (*the extraordinary measures*).<sup>7</sup>

Berbagai peraturan perundang-undangan mengenai tindak pidana korupsi telah diundangkan, namun peraturan perundang-undangan yang ada dan telah berlaku tersebut dalam realitasnya dirasakan tetap sulit untuk mengurangi perkembangan tindak pidana korupsi di Indonesia. Praktek korupsi tersebut menyebar di beberapa lembaga negara seperti eksekutif, legislatif dan yudikatif, baik di pusat maupun di daerah.<sup>8</sup> Dalam memberantas tindak pidana korupsi, kesuksesan yang paling utama disebabkan oleh kerjasama dan koordinasi dari sejumlah badan penegak hukum<sup>9</sup> dan juga peran serta masyarakat dalam mencegah dan

<sup>5</sup> Mutiara Aerland, Annisa Reginasari dan Verdiantika Annisa, "Membangun Sanksi Psikososial Bagi Terpidana Kasus Korupsi", Artikel pada Jurnal Antikorupsi, Komisi Pemberantasan Korupsi, Edisi 2, No. 1 Agustus 2016, hlm. 175

<sup>6</sup> Chaeruddin, *Strategi Pencegahan dan Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi*, Refika Aditama, Jakarta, 2008, hlm. 12.

<sup>7</sup> Firman Wijaya, *Peradilan Korupsi Teori dan Praktik*, Maharani Press, Jakarta, 2008, hlm. 20.

<sup>8</sup> T. Gayus Lumbuun, "Mekanisme Penindakan Terhadap Anggota DPR yang Melakukan Tindak Pidana Korupsi", Artikel Pada Jurnal Legislasi Indonesia, Direktorat Jendral Peraturan Perundang Kementerian Hukum dan Hak Asasi Manusia RI, Vol. 8, No. 2 Juni 2019, hlm. 174.

<sup>9</sup> Department of Justice, Januari 2006, "Public- Corruption, FBI Top Criminal Priority", Jurnal Westlaw, diakses melalui <https://1.next.westlaw.com/Document/Iaaa396b5818f11e28578f7ccc38dcbec/View/FullText.html?navigati onPath=Search%2Fv3%2Fsearch%2Fresults>, pada 23 Mei 2019, diterjemahkan oleh Google.

<sup>1</sup> Artikel Skripsi

<sup>2</sup> Mahasiswa Fakultas Hukum Unsrat, NIM 20071101284

<sup>3</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Doktor Ilmu Hukum

<sup>4</sup> Fakultas Hukum Unsrat, Magister Ilmu Hukum

memberantas tindak pidana korupsi yang diatur dalam Pasal 108 ayat (1) dan ayat (3) KUHAP.<sup>10</sup>

Pada contoh kasus Korupsi APBD, oleh Walikota Manado Divonis 5 Tahun Penjara Oleh Jimmy Rimba Rogi dugaan korupsi dana APBD tahun 2006. Jimmy juga diwajibkan membayar uang denda Rp 200 juta subsider 3 bulan dan uang pengganti Rp 64,13 miliar subsider 2 tahun, dengan hukuman 5 Tahun Penjara.<sup>11</sup> Jimmy pada Januari-Desember 2006 menerima uang dari Kabag Keuangan Pemkot Manado, Wenny Rolos, sebanyak 57 kali. Total penerimaan Jimmy sebesar Rp 47,133 miliar. Pada rentang waktu yang sama, Jimmy kembali meminta Wenny untuk mencairkan dana APBD Tahun 2006. Dana ini digunakan untuk membiayai klub sepakbola Persatuan Sepakbola Manado (Persma). “Total kerugian negara adalah Rp 70,33 miliar,” dapat dilihat lagi dalam kasus Provinsi Sulawesi Utara terdapat beberapa kasus tindak pidana korupsi yang diajukan ke persidangan dan menyita perhatian publik lokal maupun Nasional, antara lain kasus pengadaan penerangan jalan umum dengan sistem *solar cell* Kota Manado tahun 2014.<sup>12</sup> dan kasus pemecah ombak Likupang, Kabupaten Minahasa Utara, untuk kasus *solar cell* dibuktikan dengan bantuan audit investigatif dari BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Utara kemudian di tahap penyidikan menggunakan laporan hasil audit perhitungan kerugian negara serta pemberian keterangan ahli di pengadilan, sedangkan untuk kasus pembangunan pemecah ombak Likupang menggunakan laporan hasil audit perhitungan kerugian keuangan negara serta pemberian keterangan ahli didepan pengadilan.<sup>13</sup>

Dalam menentukan kerugian keuangan negara tersebut diperlukan suatu keterangan ahli untuk membuat terang suatu perkara pidana mengingat perkembangan teknologi yang berdampak pada kualitas kejahatan yang memaksa kita untuk mengimbanginya dengan metode pembuktian yang memerlukan pengetahuan dari

keahlian.<sup>14</sup> Pasal 1 angka 28 KUHAP menyebutkan bahwa: “Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan oleh yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan”. Keterangan ahli juga merupakan apa yang seorang ahli nyatakan di sidang pengadilan dan juga dapat diberikan pada waktu pemeriksaan oleh penyidik atau penuntut umum yang dituangkan dalam suatu bentuk laporan dan dibuat dengan mengingat sumpah di waktu ia menerima jabatan atau pekerjaan. Jika hal itu tidak diberikan pada waktu pemeriksaan oleh penyidik atau penuntut umum, maka pemeriksaan di sidang diminta untuk memberikan keterangan dan dicatat dalam berita acara pemeriksaan. Keterangan tersebut diberikan setelah ia mengucapkan sumpah atau janji di hadapan hakim.<sup>15</sup>

Dalam upaya pemberantasannya tidak lagi dapat dilakukan secara biasa, tetapi dituntut cara-cara yang luar biasa. Pasca krisis keuangan yang melanda Asia tahun 1997 dan krisis ekonomi global tahun 2008, tak terkecuali di Indonesia adalah cikal bakal lahirnya profesi baru di bidang Akuntansi dan Keuangan, yaitu Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. Praktik profesi yang menggabungkan antara bidang akuntansi, audit, dan hukum ini sebenarnya bukanlah merupakan hal yang baru. Akuntansi forensik dan audit investigatif memiliki persamaan dan memanfaatkan disiplin ilmu lain. Didasarkan dorongan situasi dan kondisi, juga kebutuhan mempertahankan kekuasaan yang tinggi semakin marak berbagai jenis *fraud* yang muncul terutama *white-collar crime* dan *corporate crime*, maka sudah menjadi kewajiban dikembangkannya bidang ini baik secara teoritis maupun praktis.<sup>16</sup>

Audit investigatif dalam terminologi pemeriksaan investigasi itu sendiri muncul dalam Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan dalam penjelasan UU tersebut. Audit investigasi ini termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu, yaitu pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan kinerja. Secara garis besar Audit Investigatif mirip dengan

<sup>10</sup> Ermansjah Djaja, *Memberantas Korupsi Bersama Komisi Pemberantas Korupsi*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, hlm. 162.

<sup>11</sup> “Korupsi APBD, Walikota Manado Divonis 5 Tahun Penjara”, [www.detik.com](http://www.detik.com), diakses pada tanggal 10 Maret 2024 Pukul.09.18 Wita

<sup>12</sup> <https://manado.tribunnews.com/2015/03/10/kasus-korupsi-solar-cell-di-manado-terus-didalami-polisi>  
<https://manado.antaranews.com/berita/32879/ahli-sejak-pelelangan-solar-cell-menyalahi-aturan>

<sup>13</sup> <https://manado.tribunnews.com/2019/04/08/ini-tanggapan-kejati-sulut-mengenai-sidang-praperadilan-kasuspemecah-ombak-likupang-minut>,  
<http://kejari.manado.go.id/2018/06/01/kejati-sulut-tahan-tersangka-kasus-dugaan-korupsi-pemecah-ombak-likupang>

<sup>14</sup> M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan dan Penerapan KUHAP, Penyidikan dan Penuntutan*, Sinar Grafika, Jakarta, 2006, hlm. 296.

<sup>15</sup> Andi Hamzah, *Hukum Acara Pidana Indonesia*, Edisi Kedua, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 273.

<sup>16</sup> Neni Maryani, *Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi*, Jurnal Ekonomi, Bisnis, Manajemen dan Akuntansi Volume 17 No. 2, November 2020, hlm 120

istilah “*Fraud Examination*” sebagaimana yang di maksud dalam *Fraud Examination Manual* yang diterbitkan oleh “*Association of Certified Fraud Examiners*”(ACFE).

Metodologi audit investigatif secara garis besar terdiri dari 4 tahap. Metode ini digunakan oleh *Association of Certified Fraud Examiners* yang menjadi rujukan internasional dalam melaksanakan *Fraud Examination*. Metodologi tersebut menekankan kepada kapan dan bagaimana melaksanakan suatu Pemeriksaan Investigatif atas kasus yang memiliki indikasi tindak kecurangan dan berimplikasi kepada aspek hukum, serta bagaimana tindak lanjutnya.

Pentingnya audit investigatif tersirat dalam Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor. 25/PUU/XIV/2016 tanggal 25 Januari 2017 yang pada pokoknya mengabulkan permohonan pemohon untuk sebagian yaitu “Menyatakan kata ‘dapat’ dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2001 Nomor 134, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4150) bertentangan dengan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan tidak mempunyai kekuatan hukum mengikat.”<sup>17</sup>

Hal ini menunjukkan bahwa kerugian negara diperhitungkan menggunakan konsepsi *actual loss* yang lebih memberikan kepastian hukum yang adil dan bersesuaian dengan upaya sinkronisasi dan harmonisasi instrumen hukum nasional dan internasional, seperti dengan UU Administrasi Pemerintahan.<sup>18</sup> bertujuan mengungkapkan terjadi atau tidaknya suatu perbuatan dan pelakunya guna dilakukan tindakan hukum selanjutnya.

Dalam proses pembuktian Tindak Pidana Korupsi alat bukti yang digunakan sesuai dengan pasal 184 KUHAP yakni sebagai berikut :<sup>19</sup>

Alat bukti yang sah ialah, keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, keterangan terdakwa.

## **B. Rumusan Masalah**

1. Bagaimana kedudukan audit investigatif dalam pembuktian tindak pidana korupsi?
2. Bagaimana bentuk pembuktian audit investigatif oleh badan pengawasan keuangan sebagai keterangan ahli dalam penanganan tindak pidana korupsi?

## **C. Metode Penelitian**

Dalam penelitian ini penulis menggunakan penelitian yuridis normatif atau penelitian hukum kepastakaan (*library research*).

## **PEMBAHASAN**

### **A. Kedudukan Audit Investigatif dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi**

Audit investigatif dalam terminologi pemeriksaan investigasi itu sendiri muncul dalam Undang-Undang (UU) Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan dalam penjelasan UU tersebut. Audit investigasi ini termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu, yaitu pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan kinerja. Secara garis besar audit investigatif mirip dengan istilah “*Fraud Examination*” sebagaimana yang di maksud dalam *Fraud Examination Manual* yang diterbitkan oleh “*Association of Certified Fraud Examiners*” (ACFE).

Dalam konteks pemberantasan tindak pidana korupsi audit investigasi merupakan pengumpulan dan penelaahan bukti-bukti secara empiris berdasarkan data yang didapatkan berdasarkan perhitungan dalam ilmu audit dengan tujuan untuk menemukan hubungan kausalitas dalam suatu perbuatan yang mengarah pada potensi tindak pidana korupsi. Audit investigasi merupakan salah satu bentuk penegakan hukum secara represif karena audit investigasi dijalankan setelah adanya laporan atau temuan mengenai potensi *fraud* (kecurangan).

Audit investigasi atau dikenal sebagai audit investigatif merupakan sebuah kegiatan sistematis dan terukur untuk mengungkap kecurangan sejak diketahui, dan diindikasinya sebuah peristiwa/kejadian/transaksi yang dapat memberikan cukup keyakinan, serta dapat digunakan sebagai bukti yang memenuhi pemastian suatu kebenaran dalam menjelaskan kejadian yang telah diasumsikan sebelumnya dalam rangka mencari keadilan (*search of the truth*).

<sup>17</sup> Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor. 25/PUU/XIV/2016 tanggal 25 Januari 2017. Dalam pertimbangan hukum Mahkamah Konstitusi menilai pencantuman kata ‘dapat’ dalam Pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 UU Tipikor membuat delik dalam kedua pasal tersebut menjadi delik formil. Hal itu yang seringkali disalahgunakan untuk menjangkau banyak perbuatan yang diduga merugikan keuangan negara, termasuk terhadap kebijakan atau keputusan yang diambil bersifat mendesak dan belum ditemukan landasan hukumnya.

<sup>18</sup> Pertimbangan hukum Putusan Mahkamah K usi Nomor. 25/PUU/XIV/2016 tanggal 25 Januari 2017, hlm. 114.

<sup>19</sup> Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana.

Dalam pelaksanaannya audit investigatif diarahkan untuk menentukan kebenaran permasalahan melalui proses pengujian, pengumpulan dan pengevaluasian bukti-bukti yang relevan dengan perbuatan fraud dan untuk mengungkap fakta-fakta fraud, mencakup :<sup>20</sup>

- 1) Adanya perbuatan *fraud* (subyek)
- 2) Mengidentifikasi pelaku *fraud* (objek)
- 3) Menjelaskan modus operandi *fraud* (modus)
- 4) Mengkuantifikasi nilai kerugian dan dampak yang ditimbulkannya

Proses audit investigasi mencakup sejumlah tahapan yang secara umum dapat dikelompokkan sebagai berikut :<sup>21</sup>

- 1) Penelaahan informasi awal
- 2) Perencanaan
- 3) Pelaksanaan
- 4) Pelaporan
- 5) Tindak Lanjut

Dari proses pelaksanaan audit investigasi tersebut dihasilkan bukti berupa Laporan Hasil Audit Investigasi (LHAI) dan Lampiran Bukti Audit. Namun bukti audit itu tidak dapat digunakan secara langsung untuk pembuktian tindak pidana. Laporan Hasil Audit Investigasi dan bukti pendukung yang memaparkan adanya tindak pidana korupsi harus memenuhi syarat formil alat bukti dimana sekurang-kurangnya terdapat 2 alat bukti yang sah (Pasal 183 KUHAP). Bukti tersebut mencakup keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa (pasal 184 KUHAP).

Setelah dilakukan pengolahan lebih lanjut maka dalam audit investigasi dihasilkan alat bukti menurut KUHAP antara lain sebagai berikut :<sup>22</sup>

- 1) Inventarisasi fisik dapat diolah menjadi alat bukti keterangan saksi dan keterangan terdakwa
- 2) Konfirmasi kepada pihak ketiga independen dapat dijadikan alat bukti keterangan saksi
- 3) Dokumen dapat diolah untuk dijadikan alat bukti keterangan saksi dan keterangan terdakwa.
- 4) Dokumen otentik dapat langsung menjadi alat bukti surat
- 5) Hasil wawancara dapat diproses menjadi alat bukti keterangan saksi dan keterangan terdakwa
- 6) Observasi dapat diolah menjadi alat bukti petunjuk. Untuk memproses bukti audit menjadi alat bukti, auditor investigasi

dapat dilibatkan, meskipun keputusan tetap di tangan penyidik

Berkaitan dengan pembuktian menurut hukum pidana, maka bukti dokumen merupakan salah satu bukti audit yang dapat memenuhi kriteria alat bukti surat sebagaimana dimaksud dalam pasal 187 KUHAP. Akan tetapi tidak seluruh bukti audit dokumen dapat menjadi alat bukti surat yang bersifat mandiri, karena adakalanya dokumen tersebut untuk menjadi alat bukti surat harus didukung dengan kesesuaian dari alat bukti lainnya. Hal ini dapat diilustrasikan sebagai berikut: dokumen yang sejenis dengan kontrak dan Berita Acara Rapat Umum Pemegang Saham dapat memenuhi kriteria pasal 187 butir a KUHAP, karena pada umumnya untuk dokumen ini dibuat dalam bentuk resmi baik oleh pejabat umum ataupun dibuat di hadapan pejabat umum yang berwenang, dalam hal ini pejabat umum tersebut adalah notaris; dokumen yang sejenis dengan SKO dan SPMU dapat memenuhi kriteria pasal 187 butir b KUHAP, karena pada umumnya untuk dokumen ini dibuat menurut peraturan perundang-undangan atau dibuat oleh pejabat mengenai hal yang termasuk dalam tata laksana yang menjadi tanggung jawabnya untuk membuktikan sesuatu hal atau keadaan; dokumen yang sejenis dengan catatan akuntansi ataupun faktur-faktur, dapat memenuhi kriteria pasal 187 butir d KUHAP, tetapi harus memenuhi persyaratan bahwa dokumen tersebut ada kaitannya dengan alat bukti pembuktian lain yang termasuk dalam pasal 184 ayat (1) KUHAP. Misalnya faktur penjualan barang bersesuaian dengan pihak ketiga independen yang ditarik sebagai saksi, yang menerangkan bahwa memang saksi telah menjual barang-barang tertentu seperti yang tertulis didalam faktur. Maka faktur tersebut dapat menjadi sebuah alat bukti.

UU No. 20 tahun 2001 Tentang Perubahan atas Undang-undang nomor 31 tahun 1999 Tentang pemberantasan tindak Pidana Korupsi pasal 26 A menyatakan bahwa alat bukti yang sah dalam bentuk petunjuk sebagaimana dimaksud pasal 188 ayat (2) KUHAP, khusus untuk tindak pidana korupsi juga dapat diperoleh dari bukti yang lain yang berupa informasi yang diucapkan, dikirim, diterima, atau disimpan secara elektronik dengan alat optik atau yang serupa dengan itu, dan dokumen, yakni setiap rekaman data atau informasi yang bisa dilihat, dibaca, dan atau didengar, yang dapat dikeluarkan, dengan atau tanpa bantuan suatu sarana; baik yang tertuang diatas kertas, benda fisik selain kertas; maupun yang terekam secara elektronik yang berupa tulisan, suara, gambar, peta, rancangan, foto,

<sup>20</sup> Theodorus M Tuanakota, *Op.cit*, hlm. 22

<sup>21</sup> *Ibid*, hlm. 96

<sup>22</sup> Abrecht W Steve and Chad Albrecht dalam "*Fraud Examination*" dikutip oleh Karyono. *Forensic Audit*, 2013, hlm. 194

huruf, tanda, angka atau perforasi yang memiliki makna.<sup>23</sup>

Dengan adanya ketentuan perluasan bahan untuk membentuk alat bukti petunjuk dalam pasal 26 A, pertanyaan muncul, misalnya apakah informasi dan dokumen yang sama dengan 3 alat bukti yang ditunjuk pasal 188 (2) KUHP, atau, apakah alat bukti petunjuk sudah dapat dibentuk dengan hanya menggunakan bahan informasi dan dokumen saja sebagaimana disebut dalam pasal 26A.

## **B. Bagaimana Bentuk Pembuktian Audit Investigatif Oleh Badan Pengawasan Keuangan Sebagai Keterangan Ahli Dalam Penanganan Tindak Pidana Korupsi**

Dalam kajian-kajian mengenai korupsi ada beberapa definisi yang dikemukakan oleh para ahli menyangkut terminologi korupsi. Syeh Hussein Alatas menegaskan bahwa “esensi korupsi adalah pencurian melalui penipuan dalam situasi yang mengkhianati kepercayaan.”<sup>24</sup> Dalam *Webster’s Third New International Dictionary*, korupsi didefinisikan sebagai ajakan (dari seorang pejabat publik) dengan pertimbangan-pertimbangan yang tidak semestinya untuk melakukan pelanggaran tugas-tugas.<sup>25</sup>

Dalam pengertian lain, korupsi dapat pula dilihat sebagai perilaku tidak mematuhi prinsip, artinya dalam pengambilan keputusan di bidang ekonomi, baik dilakukan oleh perorangan di sektor swasta maupun pejabat publik, menyimpang dan aturan yang berlaku. Hakekat korupsi berdasarkan hasil penelitian *World Bank* adalah “*An Abuse Of Public Power For Private Gains*, penyalahgunaan kewenangan/kekuasaan untuk kepentingan pribadi.”<sup>26</sup>

### **1. Mekanisme Pembuktian Audit Investigatif**

#### **a. Penelaahan Informasi Awal**

Audit investigatif akan diputuskan untuk dilaksanakan atau tidak adalah tergantung dari fase penelaahan informasi awal ini. Informasi awal diterima mengenai indikasi kecurangan, termasuk Tindak Pidana Korupsi akan ditelaah oleh Bidang Investigasi Kantor BPKP Pusat. Informasi yang biasanya diterima berupa surat pengaduan dari masyarakat atau instansi/lembaga lain, ataupun surat permintaan dari penyidik

(Kepolisian atau Kejaksaan). Namun sebagian besar biasanya berasal dari informasi dan permintaan penyidik untuk melakukan suatu audit investigatif atas suatu kasus yang berindikasi Tindak Pidana Korupsi. Selain dari pengaduan atau permintaan, audit investigatif juga biasa dilakukan BPKP atas dasar pengembangan temuan audit reguler.

Informasi yang diterima oleh BPKP kemudian akan ditelaah dan dievaluasi mengenai *what, where, when, why, who, dan how* (5W+1H) terkait dengan kasus yang diindikasikan ada kecurangan atau tindak pidana korupsi di dalamnya, untuk kemudian disusun suatu hipotesis awal. Hasil pengaduan yang diterima diuraikan dalam suatu Formulir Telaahan Pengaduan. Dari hasil telaah yang dilakukan, Bidang Investigasi BPKP akan memutuskan apakah melaksanakan audit investigatif atau tidak. Berdasarkan penelitian pada Perwakilan BPKP Pusat mengenai penelaahan informasi awal adalah sebagai berikut :<sup>27</sup>

1. Auditor investigatif memiliki pemahaman mengenai kecurangan, termasuk Tindak Pidana Korupsi menurut undang-undang. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 78,9% dan yang menjawab setuju sebesar 21,1%.
2. Auditor investigatif menelaah informasi penyimpangan yang diterima untuk menyusun hipotesis awal. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 60% dan yang menjawab setuju sebesar 40%.
3. Auditor investigatif membutuhkan informasi tambahan untuk menetapkan hipotesis awal. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 65,2% dan yang menjawab setuju sebesar 34,8%.
4. Informasi mengenai penyimpangan “apa”, “siapa”, “kapan”, “di mana”, dan “bagaimana” penting untuk memperkuat hipotesis awal. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 74,5% dan yang menjawab setuju sebesar 25,5%.
5. Dalam menyusun hipotesis awal, auditor juga menganalisis apakah penyimpangan yang terjadi mengakibatkan dampak adanya kerugian keuangan negara. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang

<sup>23</sup> Chazawi, Adami, Drs, SH, 2011, *Hukum Pidana Materiil dan Formil Korupsi Di Indonesia*, Bayumedia, Jakarta, hlm. 82

<sup>24</sup> *Ibid*, hlm. 93

<sup>25</sup> Alatas, *Korupsi: Sifat, Sebab dan Fungsi*, alih bahasan Nitworno, LP3ES, Jakarta 1987, hlm. 119

<sup>26</sup> Marwan Efendy, *Sistem Peradilan Pidana (Tinjauan terhadap Beberapa Perkembangan Hukum Pidana)*, Edisi II, 2012, hlm. 81

<sup>27</sup> Neni Maryani, “Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi”, *Jurnal Hukum, Ekonomi, Bisnis, Manajemen dan Akuntansi* Volume 17 No. 2, November 2020, hlm. 127-128

menjawab sangat setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab setuju sebesar 30,1%.

6. Auditor tidak harus mempertimbangkan ada atau tidaknya indikasi kecurangan, untuk memutuskan melaksanakan audit investigatif atau tidak. Pernyataan ini salah, dan dapat dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab tidak setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab kurang setuju sebesar 30,1%.
7. Auditor harus mempertimbangkan ada atau tidaknya indikasi kecurangan, untuk memutuskan melaksanakan audit investigatif atau tidak. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 55,6% dan yang menjawab setuju sebesar 44,1%.

### **b. Perencanaan Pemeriksaan Investigatif**

Jika BPKP memutuskan untuk melaksanakan audit investigatif, baik atas pengaduan, permintaan penyidik, atau pengembangan temuan audit reguler, dilakukan perencanaan pemeriksaan, antara lain menguji hipotesis awal, identifikasi bukti-bukti, sumber bukti, serta hubungan bukti dengan pihak terkait. Program audit investigatif serta tim audit akan dibentuk. Komposisi tim audit bisa terdiri atas auditor BPKP sendiri ataupun terdiri atas pihak auditor BPKP dan beberapa penyidik (biasanya kepolisian).

Berdasarkan penelitian yang dilakukan pada BPKP Pusat adalah sebagai berikut :<sup>28</sup>

1. Auditor Investigatif menguji hipotesis yang telah ditetapkan untuk upaya membuktikan hipotesis tersebut. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 65,2% dan yang menjawab setuju sebesar 34,8%
2. Auditor menentukan sasaran atau tujuan yang ingin dicapai sebelum melaksanakan audit investigatif. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 65,2% dan yang menjawab setuju sebesar 34,8%.
3. Auditor mengidentifikasi bukti-bukti yang akan diperlukan, termasuk sumber bukti, serta analisis hubungan bukti dengan pihak terkait. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 65,2% dan yang menjawab setuju sebesar 34,8%.
4. Auditor menyusun program audit investigatif sebelum pelaksanaan audit investigatif. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden

yang menjawab sangat setuju sebesar 60,4% dan yang menjawab setuju sebesar 39,6%

### **c. Pelaksanaan Investigasi**

Tim audit investigatif BPKP mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan untuk membuktikan adanya indikasi kecurangan atau Tindak Pidana Korupsi atas suatu kasus. Teknik pengumpulan bukti yang digunakan oleh auditor investigatif BPKP tidak lain pada dasarnya adalah teknik audit secara umum. Namun dalam investigasi, teknik ini digunakan adalah lebih untuk eksplorasi atau mendalami indikasi penyimpangan yang terjadi.

Pada institusi BPKP sendiri, ruang lingkup pelaksanaan investigasi sendiri dibagi atas dua kegiatan, antara lain audit investigatif dan penghitungan kerugian keuangan negara. Audit investigatif dilakukan oleh BPKP jika informasi awal yang diterima belum memiliki bukti yang cukup untuk membuktikan adanya indikasi Tindak Pidana Korupsi. Auditor BPKP kemudian melaksanakan audit investigatif dari tahap awal, pengumpulan bukti, hingga pelaporan. Sedangkan penghitungan kerugian keuangan negara dilakukan jika penyidik (kepolisian atau kejaksaan) hanya meminta BPKP untuk menghitung kerugian keuangan Negara dan pengumpulan bukti-bukti terkait dilakukan oleh penyidik sendiri.

Pada audit investigatif, temuan-temuan atau bukti-bukti yang didapatkan oleh auditor BPKP kemudian didokumentasikan dalam kertas kerja audit. Jika audit investigatif dilakukan atas dasar permintaan penyidik, maka dalam pengumpulan bukti, auditor BPKP selalu berkoordinasi dengan penyidik. Pelaksanaan audit investigatif oleh instansi BPKP di lapangan berpegang pada metodologi audit investigatif secara umum dan juga pedoman internal BPKP, yaitu Pedoman Pengelolaan Bidang Investigasi.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan pada Perwakilan BPKP Pusat mengenai pelaksanaan investigasi adalah sebagai berikut :<sup>29</sup>

1. Auditor mengumpulkan bukti-bukti yang cukup dan relevan dengan objek yang diinvestigasi. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab setuju sebesar 30,1%
2. Audit investigatif pada dasarnya dilaksanakan dengan menggunakan teknik audit, seperti pengujian fisik, pengujian dokumen, observasi, atau wawancara/interogasi. Hal ini dibuktikan

---

<sup>28</sup> *Ibid*, hlm. 129

---

<sup>29</sup> *Ibid*, hlm. 130

dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab setuju sebesar 30,1%.

3. Dalam pengumpulan bukti, auditor mempertimbangkan materialitas bukti, yakni hubungan bukti dengan sangkaan yang diindikasikan. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab setuju sebesar 30,1%.
4. Auditor tidak mencatat hasil audit investigatif dalam kertas kerja audit. Pernyataan ini salah, dan dapat dibuktikan dengan jawaban responden yang menyatakan tidak setuju sebesar 78,9% dan yang menjawab kurang setuju sebesar 21,1%.
5. Auditor mencatat hasil audit investigatif dalam kertas kerja audit. Hal ini dibuktikan dengan banyaknya responden yang menjawab sangat setuju sebesar 69,9% dan yang menjawab setuju sebesar 30,1%.

#### **d. Pelaporan Hasil Audit Investigatif**

Setelah audit investigatif selesai dilakukan oleh BPKP, maka disusun Laporan Hasil Audit Investigatif. Laporan Hasil Audit Investigatif yang disusun oleh tim audit BPKP ini seperti halnya laporan audit investigatif pada umumnya, yakni didalamnya dibuat suatu simpulan auditor dari hasil audit investigatif, juga bukti-bukti yang ditemukan serta sudah diarahkan dan dikembangkan menjadi alat bukti hukum yang sah untuk memperkuat simpulan auditor. Pengkomunikasian laporan audit investigatif oleh BPKP Pusat diserahkan kepada penyidik atau penuntut umum (kepolisian atau kejaksaan).

#### **e. Tindak Lanjut**

Laporan Hasil Audit Investigatif yang telah diserahkan oleh auditor kepada penyidik atau penuntut tentunya memerlukan tindak lanjut, yang tidak lain upaya pembuktian dari tingkat penyidikan hingga penuntutan di pengadilan. Auditor telah menyelesaikan audit investigatifnya dan tinggal menunggu apakah akan dipanggil oleh kepolisian atau kejaksaan untuk menjadi saksi ahli di pengadilan atau tidak. Meskipun wewenang penyidikan dan penuntutan dimiliki oleh kepolisian dan kejaksaan, auditor investigatif BPKP pun memiliki hak penuh untuk meminta tindak lanjut dari kepolisian atau kejaksaan atas laporan hasil audit investigatif yang diberikan. Hak untuk meminta keterangan tindak lanjut tersebut sangat penting bagi auditor BPKP, karena auditor telah membuat simpulan dalam laporannya yang tentunya didukung oleh bukti-bukti kuat yang ditemukan. Distribusi laporan,

termasuk tindak lanjut dari penyidik (kepolisian atau kejaksaan) terhadap laporan hasil audit investigatif yang dilakukan oleh BPKP, diuraikan dalam Formulir Pengorganisasian Laporan Audit.

#### **f. Minimum Alat Bukti Hukum**

Masalah pembuktian adalah inti dari audit investigatif. Oleh karena itu, audit investigatif akan selalu bersinggungan dengan masalah hukum. Ada beberapa undang-undang yang mengatur tentang Tindak Pidana Korupsi, termasuk tentang alat bukti hukum, salah satunya adalah KUHAP. Dalam KUHAP diatur mengenai minimum alat bukti hukum, yakni 2 alat bukti yang sah.<sup>30</sup>

Auditor investigatif BPKP sebagian besar berlatar belakang pendidikan akuntansi dan audit. Namun bukan berarti mereka tidak memiliki pemahaman mengenai hukum Tindak Pidana Korupsi. BPKP sering mengadakan pelatihan masalah hukum untuk memberikan pemahaman yang kuat kepada auditor investigatif BPKP.

#### **g. Alat Bukti Keterangan Ahli**

Dalam praktik, penyebutan alat bukti "keterangan ahli" sering disebut "saksi ahli". Penyebutan demikian tidak dapat dibenarkan kepada ketentuan hukum KUHAP yang dalam pasal-pasalannya menggunakan kata keterangan ahli. Disamping tidak dibenarkan secara yuridis, dalam pengertian saksi tidak ada didalamnya kategori saksi ahli dan lebih jelas lagi apabila didasarkan kepada perbedaan makna antara keterangan saksi dengan makna keterangan ahli.<sup>31</sup>

Penggunaan istilah saksi ahli kiranya sebatas untuk kemudahan pengucapan karena agak sulit menemukan istilah penggantinya. Apabila penggunaan istilah tersebut sebatas mempermudah pengucapan meskipun tidak dibenarkan secara yuridis dapat dimaklumi. Namun, akan berbeda jika penyebutan tersebut pemaknaannya tidak cennat sehingga menimbulkan kejumuhan anti, antara keterangan ahli dan keterangan saksi.<sup>32</sup>

Keterangan ahli tidak dibatasi pada suatu tahap pemeriksaan, dan tidak dibatasi hanya dimiliki oleh salah satu pihak yang berperkara.

<sup>30</sup> Pasal 183 KUHAP, "*Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwalah yang bersalah melakukannya*".

<sup>31</sup> Adami Chazawi, *Hukum Pembuktian Tindak Pidana Korupsi*, Bayumedia, Jakarta, 2013, hlm. 30

<sup>32</sup> M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan Dan Penerapan KUHAP Penyidikan Penuntutan*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008, hlm. 240

Pasal 120 (1) KUHAP dijelaskan bahwa jika penyidik menganggap perlu, ia dapat meminta pendapat orang ahli atau yang memiliki keahlian khusus.<sup>33</sup>

Pasal tersebut dengan jelas menunjuk kewenangan penyidik meminta pendapat ahli bila dipandang perlu. Hanya saja, disebutkan dalam pasal tersebut “orang ahli” atau “orang yang memiliki keahlian khusus”, yang tidak dijelaskan maknanya karena dalam penjelasan ditulis cukup jelas. Penyebutan demikian dapat dijadikan alasan pemikiran bahwa hakikat ahli tidak terbatas kepada dokter kehakiman atau dokter sebagaimana disebut dalam pasal 133 (1) KUHAP, tetapi lebih luas lagi hakikat maknanya.<sup>34</sup>

Keterangan ahli adalah keterangan yang diberikan seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan (Pasal 1 angka 28). Apa isi yang harus diterangkan oleh ahli, serta syarat apa yang harus dipenuhi agar keterangan ahli mempunyai nilai tidaklah diatur dalam KUHAP. Tetapi dapat dipikirkan bahwa berdasarkan Pasal 1 angka 28 KUHAP, secara khusus ada 2 syarat dan keterangan seorang ahli, ialah :

- 1) Bahwa apa yang diterangkan haruslah mengenai segala sesuatu yang masuk dalam ruang lingkup keahliannya.
- 2) bahwa yang diterangkan mengenai keahliannya itu adalah berhubungan erat dengan perkara pidana yang sedang diperiksa.

Karena merupakan syarat, maka apabila ada keterangan seorang ahli yang tidak memenuhi salah satu syarat atau kedua syarat, maka keterangan ahli itu tidaklah berharga dan harus diabaikan. Kekuatan alat bukti keterangan ahli secara khusus adalah terletak pada 2 syarat tersebut. Tetapi secara umum juga terletak pada syarat-syarat umum pembuktian dan alat-alat bukti lain terutama keterangan saksi (pasal 179 ayat 2).

## **2. Implikasi Yuridis Laporan Hasil Audit Investigasi Sebagai Alat Bukti Permulaan Pada Tindak Pidana Korupsi**

### **a. Urgensi Laporan Audit Investigasi Sebagai Alat Bukti permulaan pada tindak pidana korupsi**

Tindak pidana korupsi terjadi di dalam suatu sistem kerja birokrasi yang sangat berbeda modus operandinya dibandingkan tindak pidana pada

umumnya, didalam penanganannya memerlukan tenaga ahli yang mempunyai keahlian dalam memeriksa kegiatan (operasi) birokrasi yang dasar operasinya melalui sarana “sistem administrasi” yang penyusunannya telah menyesuaikan dengan jenis kegiatan Lembaga.<sup>35</sup>

Dalam pasal 2 Undang-undang Nomor 31 tahun 1999 tentang Tindak Pidana Korupsi pasal 2 dijelaskan bahwa barangsiapa yang secara melawan memperkaya diri sendiri, atau orang lain, atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara. Apabila diurai unsur- unurnya dapat dijabarkan sebagai berikut :<sup>36</sup>

- 1) Perbutannya
  - a) Memperkaya diri sendiri
  - b) Memperkaya orang lain
  - c) Memperkaya suatu korporasi Dengan cara melawan hukum
- 2) Yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara

Untuk setiap temuan yang terkait dengan penyalahgunaan wewenang/pelanggaran hukum oleh pejabat yang diduga terlibat dari kerugian keuangan negara harus didukung alat bukti. Khusus untuk kasus yang menyangkut tindak pidana korupsi, harus diupayakan paling sedikit 3(tiga) jenis alat bukti yaitu :<sup>37</sup>

- 1) Saksi
- 2) Bukti surat (bukti tertulis/dokumen)
- 3) Keterangan tersangka

Ketiga alat bukti tersebut terutama bukti surat dan keterangan tersangka sangat penting karena tindak pidana korupsi terjadi didalam sistem birokrasi (melalui meja para pejabat) dimana dokumen (sebagai kelengkapan sistem administrasi) menjadi sarannya bagi para pejabat terkait yang harus melaksanakan kewenangan sesuai tanggungjawabnya. Berbeda dengan tindak pidana yang lain.

Untuk membuktikan ada tidaknya kerugian keuangan negara auditor harus memeriksa dokumen-dokumen dan catatan keuangan yang terkait dengan keluar masuknya uang, karena dokumen-dokumen dan catatan keuangan merupakan satu-satunya bukti yang paling relevan untuk dasar penghitungan kerugian negara. Audit didalam menghitung besarnya kerugian negara :<sup>38</sup>

- 1) Harus mencakup ruang lingkup kegiatan yang diperiksa sesuai dengan surat tugas

<sup>35</sup> *Domestic Training Module For* BPKP, 2001, Anti Corruption Task Force Criminology, Jakarta, hlm. 47

<sup>36</sup> *Ibid*, hlm. 48

<sup>37</sup> Adami Chazawi, *Hukum Pidana Materil dan Formil Korupsi Di Indonesia*, Bayumedia, Jakarta, hlm. 35

<sup>38</sup> O.C Kaligis, *Kerugian negara Dalam Kasus Korupsi BPK vs BPKP*, Yarsif Watampone, Jakarta, hlm. 122

<sup>33</sup> Adami Chazawi, *Op.cit*, hlm.50

<sup>34</sup> Hendar Soetamo, *Hukum Pembuktian Dalam Hukum Acara Pidana*, Alumni, Bandung, 2011, hlm. 70

- 2) Harus menyeluruh, tidak dengan metode sampling
- 3) Tidak diperkenankan menggunakan asumsi, oleh sebab itu harus dicari data/bukti yang relevan untuk mendukung perhitungan kerugian keuangan/ kekayaan negara
- 4) Kerugian keuangan/kekayaan negara yang diungkapkan harus dibedakan antara kerugian yang bersifat riil/yang telah terjadi dengan kerugian yang bersifat potensial seperti pendapatan yang masih akan /harus diterima
- 5) Apabila bukti yang diperoleh tidak lengkap, kerugian keuangan/kekayaan negara hanya dihitung atas dasar bukti-bukti yang ada saja dengan mengatakan “sekurang-kurangnya”
- 6) Apabila pemeriksa menghadapi kesulitan dalam menghitung kerugian/kekayaan negara karena sifatnya teknis, pemeriksa dapat mempergunakan jasa pihak ketiga yang kompeten dan independen.

Pada perkembangannya audit investigasi jarang digunakan sebagai instrumen untuk menyelidiki tindak pidana korupsi. Bahkan pola kerjasama lembaga yang berwenang melakukan audit investigasi, dalam hal ini BPK dan BPKP dengan penyidik telah menyimpang jauh dari yang telah disepakati bersama. Dengan pola kerja yang menyimpang itu, instansi penyidik tidak pernah lagi meminta BPK atau BPKP melakukan audit investigasi secara penuh. Penetapan unsur melawan hukum dan tersangkanya serta konstruksi hukumnya ditetapkan sendiri oleh instansi penyidik, sedangkan BPK maupun BPKP hanya diminta untuk melakukan perhitungan kerugian negara berdasarkan data yang disediakan oleh instansi penyidik. Auditor BPK dan BPKP sudah tidak lagi memeriksa dokumen-dokumen pendukung atau mengujinya dengan ketentuan/peraturan yang berlaku. Padahal instansi penyidik dalam tuduhannya tidak pernah secara jelas menggambarkan modus operandi maupun posisi kasus dari pejabat yang terlibat. Bahkan, sering terjadi pejabat yang didakwa justru pejabat yang tidak mempunyai kewenangan dalam kasus yang diperiksa. Sebaliknya, seorang pejabat yang berwenang dalam membuat keputusan berdasarkan delegasi wewenang yang dimilikinya tidak disinggung didalam pembuktian suatu penyimpangan atas pelaksanaan peraturan atau ketentuan yang berlaku.<sup>39</sup>

Pada proses pembuktian laporan audit investigasi tersebut tentu akan sangat membantu jaksa penuntut umum dalam menyusun surat dakwaan dan menentukan delik pada terdakwa sesuai dengan peraturan perundang-undangan

yang ada secara akurat. Begitu pula dengan hakim, dengan adanya laporan audit investigasi dapat melakukan pertimbangan secara tepat terhadap kasus tindak pidana korupsi yang diadilinya untuk menjatuhkan hukuman yang adil.

#### **b. Tindak Lanjut Laporan Audit Investigasi Sebagai Bukti Permulaan Pada Tindak Pidana Korupsi**

Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa laporan audit investigasi yang menunjukkan adanya dugaan tindak pidana korupsi dapat dijadikan alat bukti permulaan. Agar dapat dijadikan sebuah alat bukti permulaan maka auditor investigasi selaku tenaga ahli yang membantu penyidik dalam menemukan adanya tindak pidana korupsi harus melakukan tindak lanjut atas hasil audit investigasi tersebut. Tindak lanjut tersebut dalam rangka memenuhi syarat formil maupun materil dalam penyidikan dan penetapan status tersangka bagi seseorang yang dianggap telah melakukan tindak pidana korupsi. Tindakan lanjut tersebut meliputi ekspose terhadap penyidik dan dokumentasi laporan.

Apabila dari hasil audit investigasi terdapat indikasi tindak penyimpangan yang mengandung unsur-unsur TPK, maka tim mengeksposekan materi yang tertuang dalam Laporan Hasil Audit Investigatif. Ekspose dilakukan secara intern dilingkungan unit pengawasan di hadapan para pejabat yang terkait, dengan menyertakan pejabat dari biro hukum.<sup>40</sup>

Jika dalam pemaparan intern disepakati bahwa tidak ada indikasi Tindak Pidana Korupsi, Laporan hasil audit segera diperbaiki dengan rekomendasi pengambilan langkah-langkah lain di luar TPK, sesuai dengan mekanisme yang ada di unit pengawas intern. Laporan hasil Audit Investigasi akan diterbitkan sebagai bahan untuk menempuh upaya lain dalam rangka pengamanan kekayaan negara dan pelaksanaan sanksi administrasi (melalui PP 30 tahun dan/atau Penggantian Kerugian Negara).

Sebagai kelanjutan dari hasil pemaparan intern, apabila diyakini kasus tersebut telah memenuhi unsur-unsur Tindak Pidana korupsi, maka kepada unit pengawasan mengadakan pemaparan dengan mengundang pihak lembaga penegak hukum. Pemaparan ini dimaksud untuk memantapkan temuan auditor dan akan menghasilkan kesepakatan bahwa kasus tersebut memenuhi atau tidak unsur Tindak Pidana Korupsi. Pelaksanaan pemaparan ini lebih dikenal sebagai pertemuan konsultasi, biasanya

<sup>39</sup> *Ibid*, hlm. 125

<sup>40</sup> Rahardjo, Satjipto, Prof, SH, *Sisi-sisi Lain dari Hukum di Indonesia*, Cetakan Kedua, Buku Kompas, Jakarta, 2006, hlm. 40

kesepakatan ini diatur dalam butir kerjasama unit pengawasan intern dengan lembaga penegak hukum.

## PENUTUP

### A. Kesimpulan

1. Dengan mengacu pengertian tentang bukti permulaan menurut undang-undang maupun para ahli, maka penulis dapat menarik kesimpulan bahwa laporan audit investigasi dapat dijadikan bukti permulaan pada penyidikan tindak pidana korupsi karena berdasarkan pasal 44 Undang-undang Nomor 30 tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi terdapat perluasan yang diberikan terhadap alat bukti yang diatur pada Pasal 184 ayat (1) KUHAP.
2. Audit Investigasi secara akurat dapat menentukan unsur kesalahan dan kerugian negara dalam tindak pidana korupsi yang terjadi dalam birokrasi secara akurat karena metode yang digunakan dalam audit investigasi merupakan penggabungan antara ilmu auditing dan ilmu penyidikan yang dapat menentukan modus operandi, pihak yang terlibat dalam tindak pidana korupsi, dan kerugian negara yang ditimbulkan. Sehingga dalam proses penyidikan penyidik dapat menentukan secara cermat pihak yang terlibat dan meminimalisir melakukan kesalahan dalam pengusutan perkara tindak pidana korupsi

### B. Saran

1. Penulis Memberikan Saran Kepada Pemerintah dan Legislatif untuk melaksanakan Perubahan Pasal Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana dengan penambahan pasal untuk menjabarkan alat-alat bukti terhadap Tindak Pidana yang didalamnya disertakan audit investigatif untuk memberikan kepastian hukum untuk menumpas korupsi di Indonesia.
2. Tindak pidana korupsi terjadi dalam sistem birokrasi yang rumit yang melibatkan pejabat negara. Modus operandi yang digunakan tentu tidak sama dengan modus operandi tindak pidana biasa/umum. Itulah salah satu sebabnya mengapa tindak pidana korupsi disebut *extraordinary crime* atau tindak pidana luar biasa. Untuk itu dalam mengatasi tindak pidana korupsi ini tentu juga harus dilakukan caracara berbeda seperti halnya tindak pidana umum.

## DAFTAR PUSTAKA

### Buku-buku

- Andi Hamzah, *Pembaharuan Korupsi Melalui Hukum Pidana Nasional dan Internasional*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2005
- ....., *Hukum Acara Pidana Indonesia*, Edisi Kedua, Sinar Grafika, Jakarta, 2010
- ....., *Pemberantasan Korupsi Melalui Hukum Pidana Nasional dan Internasional*, PT. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2007
- ....., *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia Ghalia Indonesia*, Jakarta, 1985
- B. Simanjuntak, *Pengantar Kriminologi dan Pantologi Sosial*, Tarsino, Bandung, 1981
- Chaeruddin, *Strategi Pencegahan dan Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi*, Refika Aditama, Jakarta, 2008
- Chazawi, Adami, Drs, SH, *Hukum Pidana Materil dan Formil Korupsi Di Indonesia*, Bayumedia, Jakarta, 2011.
- Eddy O.S Hiariej, *Teori dan Hukum Pembuktian*, Erlangga, Jakarta, 2012
- Ermansjah Djaja, *Memberantas Korupsi Bersama Komisi Pemberantas Korupsi*, Sinar Grafika, Jakarta, 2009
- Firman Wijaya, *Peradilan Korupsi Teori dan Praktik*, Maharani Press, Jakarta, 2008
- Hendar Soetamo, *Hukum Pembuktian Dalam Hukum Acara Pidana*, Alumni, Bandung, 2011.
- Leden Marpaung, *Asas-Teori-Praktik Hukum Pidana*, Sinar Grafika, Jakarta, 2005
- M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan Dan Penerapan KUHAP Penyidikan Penuntutan*, Sinar Grafika, Jakarta, 2008
- Mansyur Kartayasa, *Korupsi dan Pembuktian Terbalik*, cetakan ke-1, Kencana, Jakarta, 2017,
- Marwan Efendy, *Sistem Peradilan Pidana (Tinjauan terhadap Beberapa Perkembangan Hukum Pidana*, Edisi II, 2012
- Muhammad, *Hukum dan Penelitian Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004
- O.C Kaligis, *Kerugian negara Dalam Kasus Korupsi BPK vs BPKP*, Yarsif Watampone, Jakarta
- Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2011
- Rahardjo, Satjipto, Prof, SH, 2006, *Sisi-sisi Lain dari Hukum di Indonesia*, Cetakan Kedua, Buku Kompas, Jakarta
- Sitompul, Josua. *Cyberspace, Cybercrimes, Cyberlaw : Tinjauan Aspek Hukum Pidana*, Tatanusa, Jakarta, 2012

Suteki dan Galang Taufani, *Metodologi Penelitian Hukum (Filsafat, Teori dan Praktik*, PT RajaGrafindo Persada, Depok, 2018

Theodorus M Tuanakota, *Akutansi Forensik Dan Audit Investigatif*, Edisi 2, Salemba Empat, Jakarta, 2012

Waluyadi, *Pengetahuan Dasar Hukum Acara Pidana*, Mandar Maju, Bandung, 1999

Yuni Dwi JF, *Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*, cet-1, Gelangpress, Bandung, 2009

#### **Jurnal Hukum/Artikel Hukum**

Abrecht W Steve and Chad Albrecht dalam "Fraud Examination" dikutip oleh Karyono. 2013, Forensic Audit

Alatas, "Korupsi : Sifat, Sebab dan Fungsi", alih bahasan Nitworno (Jakarta: LP3ES,1987)

Andi Munafri DM, *Pertanggungjawaban Pidana Kerugian Keuangan Negara Dalam Tindak Pidana Korupsi Di Indonesia*, Jurnal Media Hukum Vol. 11 Nomor 1, Maret 2023

Department of Justice, Januari 2006, *Public-Corruption, FBI Top Criminal Priority*, Jurnal Westlaw

*Domestic Training Module For BPKP*, 2001, Anti Corruption Task Force Criminology, Jakarta

Mutiara Aerlang, Annisa Reginasari dan Verdiantika Annisa, *Membangun Sanksi Psikososial Bagi Terpidana Kasus Korupsi*, Artikel pada Jurnal Antikorupsi, Komisi Pemberantas Korupsi, Edisi 2, No. 1 Agustus 2016

Neni Maryani, *Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi*, Jurnal Hukum, Ekonomi, Bisnis, Manajemen dan Akuntansi Volume 17 No. 2, November 2020

Neni Maryani, *Peranan Audit Investigatif dalam menjadikan Bukti Audit sebagai Bukti Hukum untuk Pembuktian Tindak Pidana Korupsi*, Jurnal Ekonomi, Bisnis, Manajemen dan Akuntansi Volume 17 No. 2, November 2020

Nyoman Serikat Putra Jaya, *Bahan Kuliah Sistem Peradilan Pidana (Criminal Justice System)*, Program Magister Ilmu Hukum, Semarang, 2008

Sulistiyowati Irianto. *Metode Penelitian Kualitatif dalam Metodologi Penelitian Ilmu Hukum*. Jurnal Hukum dan Pembangunan. Volume 32 Nomor 2. 2002

T. Gayus Lumbuun, *Mekanisme Penindakan Terhadap Anggota DPR yang Melakukan Tindak Pidana Korupsi*, Artikel Pada Jurnal Legislasi Indonesia, Direktorat Jendral Peraturan Perundang Kementerian Hukum

dan Hak Asasi Manusia RI, Vol. 8, No. 2 Juni 2019

#### **Peraturan Perundang-undangan**

Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Kitab Undang-undang Hukum Pidana

Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana

Undang-undang Nomor 19 Tahun 2019 Tentang Komisi Pemberantasan Korupsi

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2020

Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor. 25/PUU/XIV/2016

#### **Internet/Sumber Lainnya**

Korupsi APBD, Walikota Manado Divonis 5 Tahun Penjara (detik.com), diakses pada tanggal 10 Maret 2024 Pukul,09.18 Wita <https://manado.tribunnews.com/2015/03/10/kasus-korupsi-solar-cell-di-manado-terus-didalami-polisi>

<https://manado.antaranews.com/berita/32879/ahli-sejak-pelelangan-solar-cell-menyalahi-aturan>

<https://manado.tribunnews.com/2019/04/08/ini-tanggapan-kejati-sulut-mengenai-sidang-praperadilan-kasuspemecah-ombak-likupang-minut,http://kejari-manado.go.id/2018/06/01/kejati-sulut-tahan-tersangka-kasus-dugaan-korupsi-pemecah-ombak-likupang>

<http://bayuajipramono.blogspot.com/2008/04/kurangnyakesadaran-masyarakat-akan.html>, diakses pada taggal 10 Desember 2023