

PENGAWASAN UNTUK PEMBERANTASAN KORUPSI

Haryono Umar

Inspektorat Jenderal Kementerian Pendidikan Nasional dan Kebudayaan

ABSTRACT

The role of control is vital in ensuring the proper financial and performance accountability report. Control is the systematic effort to set performance standards with planning objectives, to design information feedback systems, to compare actual performance with these predetermined standard, to determine whether there are any deviations and to measure their significance, and to take any action required to assure that all corporate resources are being used in the effective and efficient way possible in achieving corporate objective. Auditing is a tool for implementing control. Auditing is a systematic process of objectively obtaining and evaluating evidence regarding assertions about economic actions and events to ascertain the degree of correspondence between these assertions and established criteria and communicating the results to interested users. Audit is an examination that provides an objective and constructive assessment of the extent to which financial, human and physical resources are managed with due regard to economy, efficiency and effectiveness; and accountability relationships are reasonable served. Audit contributes in corruption combat strategy. State losses could be found out by implementing an effective audit such as forensic audit, investigative audit or other types of auditing. Corruption is "the misuse of public office for private gain." As such, it involves the improper and unlawful behavior of public-service officials, both politicians and civil servants, whose positions create opportunities for the diversion of money and assets from government to them and their accomplices. One of corruption example is fraud. fraudulent financial reporting as intentional or reckless conduct, whether act or omission, that results in materially misleading financial statements. Auditor should find out and report this criminal activities as told by the auditing standards. This paper analyzes the audit role in combating corruption in Indonesia.

PENDAHULUAN

Hubungan yang terjadi di dalam organisasi maupun antara organisasi dengan *stakeholders*-nya pada dasarnya merupakan suatu hubungan kontrak baik yang bersifat eksplisit maupun implisit. Hubungan antara manajemen dengan pemilik dapat dijelaskan dengan *contracting theory*. Dalam teori ini dibahas mengenai hubungan diantara pihak-pihak yang berkontrak. Setiap pihak tersebut diasumsikan termotivasi oleh interest pribadi.

Perkembangan organisasi terus mengarah pada kondisi yang semakin kompleks dan modern. Dalam kondisi yang demikian, pemisahaan fungsi

antara manajemen (*steward*) dengan pemilik (*principal*) menjadi semakin besar. Walaupun fungsi diantara keduanya berbeda, namun seharusnya tujuan dan *interest* mereka sama yakni memaksimalkan nilai perusahaan. Sebagai pihak yang diberikan amanah (*steward*), manajemen dapat berkerja atas nama (*on behalf*) pemilik untuk mencapai peningkatan kemakmuran pemegang saham. Namun kenyataannya, pihak manajemen memiliki *interest* yang berbeda dengan amanah yang telah diberikan oleh *principal*. Manajemen berusaha untuk meningkatkan kemakmuran dirinya sendiri bukan untuk meningkatkan nilai perusahaan. Konflik kepentingan yang demikian

mestinya tidak akan terjadi apabila pihak manajemen ikut merasakan sebagai pemilik (*sense of belonging*) pada perusahaan tersebut. *Stewardship theory* (Donaldson, 1991) menjelaskan mengenai motivasi pihak manajer untuk berkerja dengan motivasi yang tinggi untuk mencapai kinerja perusahaan.

Dengan semakin berkembangnya organisasi, semakin jauh jarak antara manajemen (*agent*) dengan pihak yang mempercayakan uangnya (*capital suppliers*) atau yang disebut juga sebagai *principal*. Hubungan yang jauh tersebut menimbulkan potensi konflik diantara keduanya. Weston, Besley, dan Brigham (1996) menyatakan:

“managers are agents of shareholders, and unless incentives are provided to do otherwise or unless they are constrained by monitoring or bonding, they will take corporate actions that maximize their own utility. These actions will not necessarily be consistent with firm value maximization. The cost of the agency relationship include monitoring and bonding of the agent and residual loss from managerial actions are not value maximizing”.

Agency theory dilandasi dari *theory of the firm* yang banyak diajukan oleh berbagai penulis seperti Ronald Coase, 1937 dan Oliver Hart, 2001. Organisasi dipandang sebagai nexus dan set kontrak diantara faktor-faktor produksi (Jensen & Meckling, 1976). Hubungan keagenan merupakan hubungan antara pihak *principal* dengan *agent* dimana pihak *agent* melaksanakan aktivitasnya atas nama dan untuk kemaslahatan pihak *principal*. Dengan kata lain dikatakan bahwa pihak *agent* memperoleh kewenangan dari pihak *principal* untuk mengelola sumber daya organisasi untuk mencapai tujuan yang sesuai dengan *interest* pihak prinsipal. Pihak *principal*, mempercayakan pengelolaan sumber dayanya kepada pihak manajemen agar dapat meningkatkan nilai kekayaannya.

Untuk mengetahui apakah manajemen telah menjalankan tugasnya sesuai dengan amanah dari prinsipal, maka diperlukan informasi yang menggambarkan hal tersebut, yakni informasi akuntansi terkait dengan pengelolaan kekayaan organisasi.

Akuntansi berkembang dengan adanya kompleksitas transaksi dan tumbuhnya spesialisasi

dalam ekonomi dan perkembangan organisasi. Dengan semakin modern organisasi, maka pemisahan antara fungsi kepemilikan dengan fungsi pengelolaan menjadi semakin nyata. Dalam hubungan diantara keduanya pemilik berlaku sebagai prinsipal dan manajemen bertindak sebagai **steward**. Ijirin (1975) dalam Dickhaul dan McCabe (1997) menjelaskan bahwa dalam mengembangkan akuntabilitas, terdapat tiga pihak yang saling terkait. Ketiga pihak tersebut adalah pihak *accountee* (*steward*) yang berkewajiban untuk mempertanggungjawabkan implementasi amanah (*steward*) tersebut kepada pihak *accountor* (prinsipal). Agar informasi dalam pertanggungjawaban tersebut dapat mencapai tingkat kredibilitas yang diinginkan, keberadaan pihak ketiga yang independen menjadi penting. Pihak ketiga tersebut adalah *accountant* (*auditor*) yang berperan untuk meningkatkan kredibilitas informasi pertanggungjawaban dari *accountee* kepada *accountor* atau *stakeholders* lainnya. Dengan demikian, *stakeholders* dapat menggunakannya untuk berbagai kepentingan seperti penilaian kinerja (*performance evaluation*), pengambilan keputusan (*decision making*), pengawasan, dan akuntabilitas.

Dengan kreatifitasnya, manajemen akan bertindak apapun untuk meningkatkan kemaslahatan (*interest*) bagi dirinya dan kroninya. Hal ini dikenal dengan banyak istilah seperti *corruption* atau *fraud*. Terkait dengan hal tersebut, akuntansi sebenarnya dapat berperan dalam dua sisinya, yakni pendukung akuntabilitas organisasi atau disalahgunakan untuk menutupi praktik-praktik manajemen untuk menguntungkan diri sendiri.

Berkaitan dengan permasalahan tersebut, pengawasan memainkan peranan yang pentingnya dalam monitoring implementasi pelaksanaan tugas dan pencapaian tujuan yang tercantum dalam anggaran pemerintah. Berbagai penelitian dalam pengawasan menyimpulkan bahwa prinsipal (pemberi amanah) menginginkan jasa pengawasan dalam rangka mengurangi permasalahan tersebut yang juga disebut sebagai konflik keagenan (Chow, 1981; dan Watts & Zimmerman, 1983).

Pengawasan merupakan fungsi yang tidak terpisah dari pengelolaan organisasi modern.

Fungsi diperlukan untuk membantu setiap manajemen yang bertanggung jawab pada suatu aktivitas atau kegiatan, untuk mencapai tujuan organisasi dengan cara yang paling sejalan dengan kepentingan organisasi. Dengan kondisi yang semakin *turbulence* yang mendorong *complexity* dan *chaos* (Sanders, 1998) dan tuntutan akan *social acceptance* yang semakin besar, kualitas jasa dan produk menjadi indikator kinerja yang harus dicapai organisasi. Pengawasan dituntut untuk *added value* dalam proses pembentukan dan pencapaian nilai organisasi.

Peran pengawasan meyakinkan bahwa semua berjalan sesuai dengan komitmen yang telah ditetapkan. Pengawasan juga memberikan *feedback* mengenai apakah perencanaan untuk periode mendatang dapat dilakukan berdasarkan hasil-hasil pengawasan atas pelaksanaan kegiatan periode sebelumnya. Snyder (1990) menyatakan: *you must first be on the path, before you can turn and walk into the wild.*

TINJAUAN PUSTAKA

Tindak Pidana Korupsi

Secara etimologis, korupsi berasal dari bahasa latin yakni *corruptio* atau *corruptus* yang berarti merusak, tidak jujur, dapat disuap. Dalam Alqur'an korupsi disebut sebagai *ghulul* yang berarti penghianatan terhadap kepercayaan (amanah). korupsi juga mengandung arti kejahatan, kebusukan, tidak bermoral, dan kejahatan. Korupsi juga dideskripsikan sebagai *al-suht* yang berarti 'menjadi perantara dengan menerima imbalan antara seseorang dengan penguasa untuk suatu kepentingan'. Menurut Khalifah Umar Ibn al-Khattab '*Al-suht* adalah bahwa seseorang yang memiliki pengaruh dilingkungan sumber kekuasaan menjadi perantara dengan menerima imbalan bagi orang lain yang mempunyai kepentingan sehingga penguasa tadi meluluskan kepentingan orang itu' (Majelis Tarjih dan Tajdid PP Muhammadiyah, 2006). Namun demikian korupsi yang terjadi di Indonesia bukanlah semata-mata hasil perilaku sewenang-wenang aparat negara dan birokrasi. Korupsi juga didorong oleh malpraktik bisnis

swasta, yang merupakan konsekuensi logis atas perilaku pemilik modal dalam memburu rente ekonomi (Herry Priyono, 2002).

Korupsi telah muncul sejak lama hampir bersamaan dengan kehadiran manusia dimuka bumi. Sejak tahun 3000 sebelum Masehi hingga 1000 setelah Masehi sampai dengan saat ini korupsi telah berkembang mengikuti zamannya. Dari tahun 3000 sebelum Masehi hingga 1000 setelah Masehi, penguasa pada umumnya merangkap hakim. Di sini sudah muncul ketegangan antara, di satu pihak, norma yang menganggap hadiah kepada penguasa suatu hal yang wajar, dan di lain pihak, kerinduan akan putusan hakim yang tidak berpihak. Di Mesir Kuno dan Mesopotamia kerinduan semacam ini sudah mulai dirasakan. Pada umumnya ketegangan seperti itu berakhir dalam putusan-putusan hakim yang tidak selalu adil. *Power tends to corrupt, absolute power corrupts absolutely*, demikian dikatakan oleh Lord Acton (1887) dalam Gati (2000). Penyalahgunaan kekuasaan bukan hanya terjadi disektor komersial atau kekuasaan birokrasi instansi pemerintah saja namun juga dalam organisasi yang berfokus pada kegiatan sosial. Hal ini telah mendorong banyak pihak untuk melakukan pemisahan fungsi dalam organisasi.

Korupsi dapat dilihat dari pengertian yang sempit dan luas. Pavarala (1996) membagi dua kelompok pengertian korupsi yakni pengertian legal yang sempit dan pengertian yang juga memperhatikan moral dan etika. Dalam arti sempit, korupsi meliputi penyuapan (*bribery*), penggunaan barang publik tidak sesuai dengan peruntukannya (*misappropriation of public resources*), komisi (*kickbacks commissions*), penyelewengan (*embezzlement*), dan pemberian melebihi nilai yang diperkenankan (*gifts beyond a certain value*). Dalam arti luas, korupsi mencakup hal-hal di atas ditambah nepotisme/pavoritisme, ketidakjujuran/kejahatan (*cheating, fraud dan dishonesty*), serta kejahatan intelektual (*intellectual crime*).

Dengan demikian korupsi adalah penyalahgunaan kekuasaan dan jabatan pada organisasi publik untuk keuntungan pribadi, penyalahgunaan jabatan yang dapat menghasilkan uang untuk

kepentingan partai, suku, kelas, teman, keluarga yang sangat dirahasiakan terhadap pihak lain di luar kalangan sendiri itu (Vito Tanzi, 1998; Alatas, 1987; Pope, 2000; dan Petter Langseth, 1999)

Korupsi sama halnya dengan penyakit yang menyerang berbagai sektor seperti ekonomi, politik, kultur, etika, moral bahkan agama. Hal ini banyak dikenal sebagai korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN) atau sistem kroni. Kolusi merupakan persekongkolan, permufakatan, persetujuan, atau kesepakatan yang tidak baik untuk melakukan hal-hal yang menimbulkan kerugian pada pihak tertentu. Nepotisme adalah tindakan atau keberpihakan yang dilakukan dengan landasan hubungan kekerabatan. Sedangkan sistem kroni merupakan kesepakatan bersama dalam pelaksanaan tugas-tugas untuk keuntungan pribadi dan kelompok.

Penelitian yang dilakukan oleh *Partnership For Governance Reform* di tahun 2002 dengan judul 'Mencuri Uang Rakyat: 16 Kajian Korupsi di Indonesia' diarahkan pada semua aspek-aspek meliputi para bankir, tentara nasional Indonesia, hakim, pegawai negeri, pelaksanaan haji, bisnis keluarga pejabat, bantuan asing, bantuan swasta, BUMN/D dan lain-lain. Salah satu hasil penelitiannya adalah mengenai korupsi di Badan Usaha Milik Negara. Kajian mereka terhadap BUMN yang mengelola migas membuktikan bahwa dengan undang-undang No. 8 tahun 1971 Pertamina telah dijadikan lahan bagi keuntungan pribadi banyak pihak.

Fraud yang dilakukan oleh manajemen untuk keuntungan kelompoknya dan perusahaan telah banyak merugikan pihak prinsipal. Penyelewengan dilakukan secara sistematis maupun secara nyata seperti pembobolan bank. *Fraud* yang demikian akhir-akhir ini menjadi semakin marak dengan dimotori oleh para elit perusahaan. Banyak kasus besar seperti Enron dan Bank Bali telah menyita perhatian publik. *Fraudulent activity* pada awalnya dilakukan oleh siapa saja dalam setiap level organisasi. Namun pada akhir-akhir ini yang menjadi pembuat kekacauan terbesar adalah para

pemimpin organisasi melalui manipulasi informasi keuangan (*financial fraud*) (Moeler, 2004)

Menurut James C. Treadway, Jr. (1987): *fraudulent financial reporting as intentional or reckless conduct, whether act or omission, that results in materially misleading financial statements.* *Fraudulent financial reporting* merupakan tindakan kesengajaan untuk menyajikan kesalahan atau menghilangkan suatu jumlah tertentu dalam laporan keuangan sehingga akan menurunkan kredibilitas laporan keuangan dimata para pengguna laporan keuangan tersebut.

Fraudulent financial reporting terjadi dengan (a) manipulasi, pemalsuan catatan akuntansi atau dokumen pendukung laporan keuangan, sengaja menghilangkan kejadian, transaksi, dan informasi penting dari laporan keuangan, dan sengaja menerapkan prinsip akuntansi yang salah, dan (b) *misappropriation of assets* meliputi; penggelapan penerimaan kas, pencurian aktiva, dan hal-hal yang menyebabkan organisasi membayar barang atau jasa yang tidak diterimanya.

Penyalahgunaan akuntansi untuk memperlancar penyelewengan banyak ditunjukkan dalam beberapa kasus besar seperti halnya dengan Enron. Praktik akuntansi yang demikian disebut dengan *creative accounting*. Dengan *creative accounting*, organisasi dapat menggunakan keahliannya dalam praktik akuntansi termasuk teknik dan Metoda, legal maupun illegal sehingga dapat melakukan manipulasi informasi akuntansi (Mulford and Comiskey, 2002).

Menurut Amat, Blake dan Dowd [1999] *creative accounting* merupakan sebuah proses dimana beberapa pihak menggunakan kemampuan pemahaman pengetahuan akuntansi (termasuk di dalamnya standar, teknik dsb.) dan menggunakannya untuk memanipulasi pelaporan keuangan. Sebagai *accounting manipulation*, *creative accounting* dapat dilakukan melalui 'earning management', 'income smoothing' dan 'creative accounting' itu sendiri (Stolowy dan Breton, 2004). Naser [1993] dalam Amat et.al. [1999] mendefinisikan 'creative accounting' sebagai:

The process of manipulating accounting figures by taking advantage of loopholes in accounting rules and the choice of measurement and disclosure practices in them to transform financial statements from what they should be, to what prepares would prefer to see reported,and the process by which transactions are structured so as to produce the required accounting results rather than reporting transaction in neutral and consistent way.

METODA PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan Metoda *library (documentary) research* atau *documentary analysis* (lihat Alexander, 1934; Dew, 2005; Dew, 2006; Mogalakwe, 2009). Metoda ini dipilih karena peneliti mempunyai kelebihan tersendiri, yaitu dalam hal analisis yang sangat dalam. Selain itu, dengan Metoda ini, peneliti tidak terlalu terpengaruh dengan data-data subjektif dari sumber penelitian. Untuk itu, peneliti melakukan pengumpulan dan analisis mendalam terhadap dokumen yang tersedia dan dapat diakses oleh masyarakat umum. Untuk melakukannya, peneliti menggali berbagai informasi yang relevan dengan segala informasi terkait dengan topik utama, yaitu berbagai hal tentang korupsi, baik secara teoritis maupun fakta empiris.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Penanganan Korupsi di Indonesia

Praktik korupsi di Indonesia masih tergolong tinggi baik untuk tingkat Asia maupun dunia. Salah satu hasil penelitian dari *Partnership For Governance Reform* di tahun 2002 menyatakan bahwa dengan undang-undang No. 8 tahun 1971 Pertamina telah dijadikan lahan bagi keuntungan pribadi banyak pihak.

Korupsi di Indonesia antara daerah, BUMN dan BUMD, serta lembaga lainnya. Disamping itu, terdapat juga kasus seperti Dana Abadi Umat, dana non budgeter di DKP, Gubernur Kalimantan Timur, dan Bupati Kabupaten Kutai Kartanegara, penyalahgunaan perizinan dan alih fungsi hutan di Kalimantan Timur dan Provinsi Riau/Kepulauan

Riau, Perbankan pusat dan daerah, Energi, kasus terkait pemilihan pejabat publik, dll.

Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara, dalam Surat Nomor 37a/M.PAN/2/2002 tanggal 8 Februari 2002 menyatakan bahwa terdapat 5 bidang kegiatan yang potensial dan rawan KKN yakni: pengelolaan APBN/D, pengelolaan BUMN/D, pengelolaan Sumber Daya Alam, Pengelolaan Sumber Daya manusia/Tenaga Kerja, dan Pengelolaan Pelayanan Masyarakat.

Korupsi di Indonesia umumnya berupa (MenPAN,2002): penyalahgunaan wewenang, pembayaran fiktif, kolusi/persekongkolan, biaya perjalanan dinas yang fiktif, suap/uang pelicin, pungutan liar, penyalahgunaan fasilitas kantor, imbalan tidak resmi, pemberian fasilitas secara tidak adil, bekerja tidak sesuai dengan ketentuan dan prosedur, tidak disiplin waktu, komisi atau transaksi jual/beli yang tidak disetor ke Kas Negara, menunda/memperlambat pembayaran proyek, pengumpulan dana taktis, penyalahgunaan anggaran, menerima hadiah, dan menerima sumbangan.

Tindak pidana korupsi merupakan perbuatan pidana sebagaimana dimaksud dalam Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana diubah terakhir dengan Undang-undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Suatu perbuatan pidana, secara inti dapat dikategorikan sebagai tindak pidana korupsi sepanjang perbuatan pidana tersebut memenuhi 4 (empat) unsur esensial (delik) ada pelakunya yang dapat berupa perseorangan atau sekelompok orang atau korporasi, perbuatan tersebut menguntungkan atau memperkaya dirinya sendiri, orang lain, atau korporasi, perbuatan tersebut melanggar hukum atau menyalahgunakan kewenangannya, dan perbuatan tersebut dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.

Menurut Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, Bab I, Pasal 1 angka 22, yang dimaksud dengan kerugian negara/daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlah-

nya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.

Adapun yang dimaksud dengan keuangan negara dapat dipergunakan pengertian keuangan negara sebagaimana tercantum dalam penjelasan umum Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi atau pengertian keuangan negara menurut Pasal 1 angka 1 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Dalam Pasal 1 angka 1 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yang dimaksud dengan Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Selanjutnya, pada Pasal 2 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 dinyatakan bahwa keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1, meliputi:

- Hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- Penerimaan Negara;
- Pengeluaran Negara;
- Penerimaan Daerah;
- Pengeluaran Daerah;
- Kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/perusahaan daerah;
- Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/ atau kepentingan umum;
- Kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Yang dimaksud dengan perekonomian negara adalah kehidupan perekonomian yang disusun sebagai usaha bersama berdasarkan asas kekeluargaan ataupun usaha masyarakat secara

mandiri yang didasarkan pada kebijakan Pemerintah, baik di tingkat pusat maupun di daerah sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang bertujuan memberikan manfaat, kemakmuran, dan kesejahteraan kepada seluruh kehidupan rakyat.

Hasil penelitian Center for the Study of Democracy, University of California Irvine (1998) dengan judul '*Accounting for Corruption: Economic Structure, Democratic Norms, and Trade*' memperlihatkan bahwa korupsi telah menurunkan kepercayaan publik di dalam negeri maupun di luar negeri. Korupsi menjadikan ekonomi biaya tinggi sehingga akan menurunkan daya saing secara nasional dan internasional, mengurangi kredibilitas, dan menghambat pertumbuhan (Elliot, 1999; Reinikka & Svenson, 2003).

Untuk dapat menciptakan pertumbuhan ekonomi yang langgeng dan kenyal, usaha meningkatkan investasi baik swasta maupun pemerintah, ekspor, dan sektor riil lainnya harus terus digalakkan. Sejauh mana hal ini akan dapat berhasil sangat tergantung pada kemampuan pemerintah menciptakan lingkungan yang kondusif bagi kegiatan ekonomi.

Kondisi yang muncul pada akhir-akhir ini adalah pelaku bisnis dan birokrasi merasa enggan untuk menjalankan fungsinya. Hal ini didorong dengan adanya pasal 34 Undang-undang nomor 17 tentang Keuangan Negara yang menyebutkan bahwa setiap penyimpangan dalam pelaksanaan anggaran merupakan tindakan kriminal.

Pemberantasan korupsi perlu dilakukan untuk mendorong pembangunan, namun tentunya dengan strategi yang tepat agar tidak terjadi kontra produktif. Adanya opini yang menyatakan bahwa rendahnya daya serap anggaran pemerintah disebabkan oleh kegiatan pemberantasan korupsi, merupakan alasan yang dibuat-buat. Dengan strategi yang lebih tepat, pemberantasan korupsi tentunya akan dapat mendorong pembangunan untuk peningkatan kesejahteraan masyarakat.

Mengingat korupsi yang sangat buruk bagi kesejahteraan masyarakat, pemerintah telah

berupaya keras untuk mengatasinya dengan membentuk berbagai Tim Anti Korupsi. Sejak tahun 1967 sampai dengan tahun 2000 sudah pernah dibentuk beberapa tim anti korupsi yakni:

- (a) Tim Pemberantasan Korupsi (Keppres No. 288/1967),
- (b) Komisi Empat (Keppres No. 12/1970),
- (c) Komite Anti Korupsi,
- (d) Operasi Penertiban (Inpres No. 9/1977),
- (e) Tim Pemberantasan Korupsi (1982), dan
- (f) Tim Gabungan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (UU No. 31/1999 dan PP No. 19/2000).

Namun demikian, sampai dengan tahun 2002, tidak ada hasil yang signifikan dalam upaya pemberantasan korupsi di Indonesia. Oleh karena itu, sejak tahun 2003 pemerintah membentuk Komisi Pemberantasan Korupsi. Dalam pasal 6 UU Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi disebutkan bahwa KPK mempunyai peran melakukan koordinasi, supervisi, penyelidikan, penyidikan, penuntutan, dan pencegahan tindak pidana korupsi, serta *monitoring* penyelenggaraan pemerintahan negara.

Dalam menjalankan tugasnya, KPK menerapkan dua strategi utama yakni strategi Penindakan dan strategi pencegahan. Strategi Penindakan dilakukan berdasarkan UU nomor 30 tahun 2002 tentang KPK, UU nomor 31 tahun 1999 juncto UU nomor 20 tahun 2001 dan UU nomor 8 tahun 1981 tentang KUHAP. Strategi Penindakan

dilakukan dalam tiga tahapan yakni penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan ditambah dengan eksekusi atas putusan pengadilan. Penyelidikan adalah kegiatan untuk mengumpulkan bahan dan keterangan untuk dapat menemukan alat bukti yang dibutuhkan untuk pembuktian dipersidangan. Sesuai dengan KUHAP terdapat lima jenis alat bukti yakni keterangan saksi, keterangan ahli, petunjuk, dan keterangan terdakwa. Dalam tahap penyelidikan, minimal dua alat bukti harus diperoleh penyelidik sebelum menentukan untuk dapat melanjutkan ketahap penyidikan (pasal 44 ayat (2) UU Nomor 30 tahun 2002). Setelah mendapatkan minimal dua alat bukti, tahapan berikutnya adalah penyidikan dengan telah ditetapkan tersangkanya. Berdasarkan undang-undang KPK tidak boleh menghentikan penyidikan. Oleh karena itu setelah proses penyidikan dirasakan lengkap, kemudian diserahkan kepada jaksa penuntut umum untuk dilakukan penuntutan. Sejauh ini semua perkara yang ditangani oleh KPK semuanya dapat dibuktikan di pengadilan. Artinya *conviction rate* KPK adalah 100%, tidak ada yang lolos di pengadilan. Pengadilan yang menangani kasus-kasus KPK adalah pengadilan khusus tindak pidana korupsi. Setelah diputus oleh pengadilan, KPK melanjutkan eksekusi terutama untuk menarik kembali jumlah uang yang dikorupsi untuk diserahkan ke kas Negara. Kinerja bidang Penindakan yang dicapai KPK sejak berdirinya tahun 2004 sampai dengan tahun 2010 terlihat sebagai berikut:

DATA PERKARA								
JENIS PERKARA	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	JUMLAH
Pengadaan Barang/Jasa	2	12	8	14	18	16	16	86
Perijinan			5	1	3	1		10
Penyuapan		7	2	4	13	12	19	57
Pungutan			7	2	3			12
Penyalahgunaan Anggaran			5	3	10	8	5	31
JUMLAH	2	19	27	24	47	37	40	196



Sumber: Komisi Pemberantasan Korupsi

Disamping itu, penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP) dari kegiatan penindakan yang telah disetorkan ke Kas Negara/Daerah dari penanganan kasus/perkara TPK dan gratifikasi sejak tahun 2004 s.d. 2010 adalah Rp798,782 miliar dengan rincian per tahun berturut-turut Rp6,959 miliar (2005), Rp12,991 miliar (2006), Rp48,455 miliar (2007), Rp411,800 miliar (2008), Rp126,146 miliar (2009) dan Rp192.431 milyar ditahun 2010. Disamping itu, dari kegiatan pencegahan, KPK telah berhasil mengembalikan ke negara sebesar 7 triliun rupiah. Dengan demikian untuk selama kurun waktu 2004 sampai dengan akhir 2010 KPK sudah berhasil menyelamatkan keuangan hampir 8 triliun rupiah.

Dari pelaksanaan strategi pencegahan, kegiatan yang dilakukan mencakup antara lain koordinasi dan supervisi dalam pencegahan korupsi, pendaftaran dan pemeriksaan terhadap laporan harta kekayaan penyelenggara negara, penerimaan laporan dan penetapan status gratifikasi; program pendidikan anti korupsi pada setiap jenjang pendidikan, sosialisasi pemberantasan korupsi, kampanye anti korupsi kepada masyarakat umum, dan penelitian dan pengembangan pemberantasan korupsi.

Perkembangan tingkat kepatuhan para Penyelenggara Negara dalam menyampaikan LHPKN sejak tahun 2004 s.d. 2009* adalah sebagai berikut:

Tahun	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
Wajib lapor	81.241	102.229	116.669	84.813	110.892	116.456
Yang Melapor	45.647	52.137	65.448	76.116	95.359	99.711
% Kepatuhan	56,19%	51,00%	56,10%	89,99%	85,99%	85,62%

Sumber: KPK

Perkembangan penanganan laporan gratifikasi yang diterima sejak tahun 2004 s.d 2009* adalah sebagai berikut:

Uraian	2004	2005	2006	2007	2008	2009*
Laporan Diterima	1	50	326	249	271	251
Disetor ke Kas Negara (juta Rp)	0	15,35	219,25	2.891,59	3.909,25	1.072,86

Sumber: KPK

Peningkatan kesadaran masyarakat melalui sosialisasi dan pendidikan anti korupsi, terus dilakukan antara lain dengan dilaksanakannya *Training of the Trainers* (TOT) untuk guru SD, SMP, dan SMA, pendidikan anti korupsi untuk pelajar SMP dan SMA, pembuatan modul pendidikan untuk SD, Kampanye Anti Korupsi, serta Sosialisasi antikorupsi untuk Masyarakat, sektor Pemerintah Pusat/Daerah, dan sektor Swasta;

Kegiatan penelitian dan pengembangan, antara lain melakukan implementasi *Good Governance* (Tata kelola Kepemerintahan yang Baik) melalui pelaksanaan proyek perintis *Island of Integrity*; Rencana Aksi Nasional Pemberantasan Korupsi (RAN-PK) dan Monitoring Pelaksanaan Inpres 5

tahun 2004; Studi Integritas Sektor Publik; Studi Preferensi Masyarakat terhadap Kasus Korupsi dan KPK; Studi Keberhasilan dan Kegagalan Lembaga Sejenis KPK di Luar Negeri; Studi tentang *Gap Analysis* UNCAC; Survey Integritas Sektor Publik.

Kekuatan yang menjadi daya dorong pemberantasan korupsi adalah banyaknya peraturan perundang-undangan yang telah dikeluarkan oleh pemerintah RI mencakup Tap MPR No XI tahun 1998, UU No 28 th 1999 tentang Penyelenggaraan Pemerintahan yang bersih dan bebas KKN, UU No. 31 th 1999 jo UU No 20 th 2000 tentang Tindak Pidana Korupsi, UU No 30 th 2002 tentang KPK, UNCAC th 2003, UU No 7 th 2006 tentang

ratifikasi UNCAC th 2003, Inpres No 5 th 2004 tentang percepatan pemberantasan korupsi, *Money laundering*, dll. Semua peraturan perundang-undangan tersebut harus didorong untuk diimplementasikan dengan sebaik-baiknya agar terwujud kepastian hukum yang menjadi azas utama dalam pemberantasan korupsi di Indonesia.

Sementara itu, dengan peningkatan kecerdasan masyarakat dan iklim reformasi telah meningkatkan tuntutan masyarakat untuk perwujudan pemerintahan yang bersih *pro poor, pro job, dan pro growth*. Ditingkat internasional, salah satu tekanan publik dilakukan melalui survey yang dilakukan TI menunjukkan bahwa Indonesia masih menjadi salah satu negara korup dengan IPK 2,3 tahun 2005, 2,4 tahun 2006, 2,6 tahun 2007, dan 2,8 tahun 2008. momentum yang baik ini harus dimanfaatkan dengan sebaik-baiknya dalam upaya pemberantasan korupsi di Indonesia.

Kelemahan yang teridentifikasi adalah bahwa belum terbentuknya *platform* pemberantasan korupsi yang komprehensif. Dengan kondisi korupsi yang *rampant* dan *systemic* yang terjadi pada semua tahapan manajemen di pemerintahan mulai dari perencanaan, penganggaran, pelaksanaan anggaran, pelaporan, dan pengawasan.

Ancaman yang datang adalah sikap dan perilaku masyarakat yang *permissive, interest based games*, dan menganggap tindakan korupsi merupakan hal yang lumrah untuk kelancaran suatu transaksi pelayanan publik (*public services*) menjadi penghalang yang sangat besar. Oleh karena itu *supply* yang ditawarkan tersebut tidak akan dilaksanakan atau kalaupun dijalankan hanya sebatas formilitas belaka. Oleh karena itu diperlukan upaya *demand creation* melalui implementasi *social marketing* pemberantasan korupsi. Dengan demikian akan terjadi bukan hanya *awareness* akan tetapi terjadi akulturasi dimana semua pihak akan merasa risih, terganggu dan melakukan perlawanan apabila dilingkungannya terjadi praktik korupsi. Para pejabat yang memiliki kekuasaan dalam penyelenggaraan pemerintah akan tersadarkan bahwa kekuasaan tersebut bukan datang dari langit atau mandataris namun mereka

adalah tempat titipan amanah yang nantinya akan dituntut kuntabilitasnya.

Pengawasan Untuk Pemberantasan Korupsi

Beaver (1998)) menyatakan bahwa dalam teori keagenan diasumsikan bahwa agen memiliki informasi yang lebih lengkap dibandingkan dengan prinsipal. Oleh karena itu, manajemen dituntut untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan organisasi kepada *capital suppliers*. Agar pertanggungjawaban tersebut menjadi kredibel diperlukan fungsi pihak ketiga yakni pemeriksaan. Leo Herbert (1979) menyatakan:

“person or groups of persons in all organizations are accountable and report to some outside or higher level of authority. If reliability and acceptability are needed in the information give by the accountable party to the outside or higher level party, then some independent person attests to that information and does so through an audit”.

Akuntansi atau ada beberapa pihak yang menyebutnya dengan akunting merupakan suatu bahasa bisnis (*the language of business*) atau bahasa pengambilan keputusan keuangan (*the language of financial decision*). Dalam kehidupan sehari-hari, tidak sedikit orang yang menyamakan akuntansi dengan pembukuan atau tata buku (*bookkeeping*). Sebenarnya tata buku, yang merupakan sarana pencatatan transaksi dan penyimpanan data hanyalah bagian kecil dari akuntansi. Akuntansi modern saat ini meliputi aspek yang lebih luas, tidak terbatas pada pembukuan saja. Tetapi juga meliputi perencanaan dan pemecahan masalah, pengendalian dan evaluasi, pemeriksaan dan akhirnya digunakan pihak-pihak yang membutuhkan informasi akuntansi. Baik pihak eksternal maupun internal, sebagai dasar bagi pengambilan keputusan.

Audit bukan hanya bagian akhir dari siklus manajemen dan merupakan kegiatan formal yang dampaknya hampir tidak menyentuh pada pencapaian visi, misi arah kebijakan dan tujuan organisasi. Pemeriksaan mempunyai posisi yang kritis untuk meyakinkan bahwa pelaksanaan kegiatan organisasi tetap berada dalam jalur yang sesuai untuk pencapaian visi dan misi organisasi.

Secara khusus, dengan pemeriksaan diharapkan dapat diperoleh masukan bagi pengambil keputusan untuk:

- menghentikan/meniadakan serta mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, pemborosan, hambatan, dan ketidakadilan;
- mendapatkan atau memperkenalkan cara-cara yang lebih baik untuk mencapai tujuan organisasi serta pencapaian visi dan misinya;
- sebagai sarana untuk menilai apakah rencana perlu direvisi atau tetap dilanjutkan.

Sejarah perkembangan organisasi sosial, politik, dan ekonomi modern telah membuktikan pentingnya peranan audit dalam mewujudkan keberhasilan dan kemajuan organisasi. Fenomena ini antara lain dapat dijelaskan dengan teori *information asymmetry* (Khan, 1999). Menurut teori ini, kelanggaran suatu organisasi ditentukan oleh kemampuan untuk menciptakan informasi yang terbuka, seimbang dan merata bagi semua pihak yang berkepentingan (*stakeholders*). Sementara itu, teori ini justru beranggapan bahwa yang banyak terjadi adalah adanya kesenjangan informasi (*asymmetrical information*) diantara pihak-pihak yang terkait, terutama antara pihak manajemen yang mempunyai akses langsung dengan subyek yang diinformasikan dengan pihak konstituen yang berada diluar lingkaran manajemen.

Auditing/pemeriksaan menurut *The America Accounting Association* adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif mengenai pernyataan-pernyataan kegiatan dan kejadian ekonomi. Hal ini diperlukan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasil-hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Pemeriksaan dimaksudkan untuk mendapatkan tingkat kepercayaan atas kesesuaian antara informasi yang disajikan dengan kriteria yang mendasarinya. Pemeriksaan diperlukan untuk memonitor pelaksanaan tugas dan pencapaian tujuan oleh manajemen. Pengawas berfungsi untuk meningkatkan kredibilitas informasi yang disampaikan

oleh manajemen. Pemilik menginginkan jasa pemeriksaan untuk mengurangi konflik keagenan (Chow, 1981; dan Watts & Zimmerman, 1983).

Berkaitan dengan audit terhadap tindakan korupsi, auditor dapat menjalankan jenis *audit investigative*. Kecurangan merupakan salah satu obyek pemeriksaan yang menjadi sasaran seorang auditor investigasi sesuai dengan penugasan dari kantor lembaga pengawasan tersebut atau membantuan lembaga lainnya. Misalnya pengacara, kepolisian, perusahaan asuransi, pemerintah, bank, pengadilan dan perusahaan bisnis, kejaksaan, kehakiman, kepolisian, atau lembaga penyidik lainnya. Begitu pula sebaliknya, untuk menyelesaikan suatu kasus, tak jarang ia harus melakukan koordinasi dengan para ahlinya.

Dalam audit investigasi, pemeriksaan difokuskan untuk membantu mencari barang bukti yang diperlukan dalam mendukung penyidik dan penuntut umum di pengadilan. Untuk itu, auditor harus cermat mereview dokumen yang relevan dan akurat. Dengan dokumen yang andal, akses terhadap kasus dan cakupan kerugian negara dapat teridentifikasi secara profesional dan proporsional.

Bila temuan audit telah didapat, auditor masih dibutuhkan keahliannya untuk membantu penyidik dan penuntut umum dalam menentukan suatu peristiwa pidana dengan menemukan alat bukti sesuai dengan KUHAP yakni surat atau dokumen, petunjuk, dan keterangan saksi, keterangan ahli, dan keterangan di pengadilan.

Berbagai aktivitas harus dilakukan auditor untuk kegiatan penyelidikan, penyidikan, dan penuntutan. Aktivitas itu, khususnya berhubungan dengan mengkuantifikasi kerugian negara. Mereka sangat diperlukan untuk menganalisa, menginterpretasikan, merangkum, dan menyajikan informasi keuangan dan bisnis yang penting. Dan yang tidak boleh dilupakan, informasi itu bisa dimengerti dan layak untuk mendukung penyelesaian kasus di pengadilan terutama yang berkaitan dengan kasus-kasus kerugian negara.

Aktivitas audit forensik, hampir serupa dengan pekerjaan auditor pada umumnya. Bedanya, mereka tidak hanya mereview situasi faktual dan

melengkapi bukti laporan keuangan, tetapi bila diperlukan juga memburu dan menyelamatkan harta kekayaan negara. Ada beberapa kegiatan yang sering dilakukan auditor dalam investigasinya yaitu:

- a. Melakukan pengumpulan bahan dan keterangan terkait dengan kasus yang sedang diselidiki dan disidik oleh penegak hukum.
- b. Mengkomunikasikan temuan mereka dalam bentuk laporan, bagan (peraga) dan pengumpulan dokumen
- c. Penghitungan kerugian negara
- d. Membantu menyiapkan barang bukti untuk kesaksian dalam proses penyidikan dan penuntutan di pengadilan

Audit forensik termasuk audit ketaatan, namun dalam prakteknya ketentuan yang harus ditaati sangat luas, terutama menyangkut kebijakan manajemen, hukum formal, hukum material dan lain-lain. Audit investigasi merupakan audit lebih lanjut atas temuan audit sebelumnya dengan tujuan untuk membuktikan ada tidaknya kecurangan (KKN) sebagaimana yang disebutkan dalam pengaduan atau informasi dari masyarakat. Audit ini dilakukan untuk menemukan, mendeteksi adanya kecurangan antara lain:

- Kecurangan yang merugikan kerugian negara, baik dilakukan manajemen maupun karyawan yang berupa pencurian, penggelapan, pemalsuan dan lain-lain. Apabila hal tersebut terjadi pada BUMN/BUMD yang menggunakan modal dan kelonggaran dari negara dan masyarakat, maka tindak pidana tersebut termasuk tindak pidana korupsi yang mengarah pada kerugian negara.
- Kecurangan yang menguntungkan perusahaan swasta, seperti *mark-up* laporan keuangan yang dipakai untuk mengajukan kredit bank agar memperoleh kredit dalam jumlah besar, atau memanipulasi pencatatan agar sedikit mungkin membayar pajak ke negara, manipulasi dalam penjualan yang menguntungkan perusahaan sendiri, dan me-

langgar ketentuan pemerintah dalam operasi bisnisnya.

- Kecurangan yang dilakukan manajemen dengan melakukan *mark-up* laporan keuangan yang tujuannya agar manajemen kelihatan berhasil, perusahaan memperoleh laba yang besar sehingga manajemen dipertahankan.
- Kecurangan dalam pelaksanaan anggaran, seperti penyimpangan dalam pengadaan barang dan jasa pemerintah yang tidak sesuai dengan keppres nomor 80 tahun 2003 tentang pengadaan barang dan jasa.

Seperti dinyatakan sebelumnya, audit forensik dilakukan dalam rangka menemukan barang bukti mengenai adanya suatu peristiwa pidana korupsi. Oleh karena itu, auditor perlu mendalami proses, yaitu urutan langkah di dalam pelaksanaan kegiatan keuangan sejak timbulnya niat (kebijakan) sampai dengan selesainya kegiatan. Dalam prosedur audit investigasi, melalui penelitian atas dokumen-dokumen pendukungnya (terkait), setiap langkah kegiatan yang diaudit tersebut selalu dikaitkan dengan pejabat yang mempunyai wewenang untuk melaksanakan langkah tersebut.

Dalam merencanakan dan melaksanakan audit forensik, auditor menggunakan *skeptical profesionalisme* serta menerapkan azas praduga tak bersalah. Dengan demikian, dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor investigasi tidak akan sampai pada suatu kesimpulan kerugian Negara atau telah terjadi penyimpangan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan sebelum dia mengumpulkan bukti yang mendukung pernyataannya tersebut.

Pada kasus tindak pidana khusus, auditor harus mengaudit suatu transaksi dari awal sampai akhir dengan mempelajari ketentuan yang berkaitan dengan transaksi tersebut. Hal yang penting dalam investigasi adalah mengumpulkan, mengevaluasi, dan mengamankan informasi beserta bukti tentang hal-hal yang sedang diinvestigasi. Auditor harus dapat memperoleh dokumen, seperti berkas atau faktur dari pemberi informasi atau dari pihak-pihak lain. Investigasi

yang dilakukan oleh auditor tidak mempunyai wewenang untuk melakukan penangkapan atau menyita milik pribadi yang diduga terlibat. Penangkapan dan penyitaan dilakukan oleh Kepolisian atau Kejaksaan yang mempunyai wewenang untuk itu.

Semua bukti harus disimpan dalam tempat yang aman untuk menghindari perusakan, perubahan dan pencurian oleh pihak-pihak yang diduga terlibat. Keamanan bukti atas kasus sangat penting, sehingga perlu dikontrol terus menerus. Auditor bertanggungjawab terhadap penerimaan barang bukti dan penanganannya serta pastikan keutuhan barang bukti tersebut. Bila auditor tidak mempercayai keaslian dokumen atau barang bukti dan beberapa proses serta orang-orang yang terlibat, maka dokumen atau barang bukti tersebut boleh diabaikan. Barang bukti harus tetap dalam kondisi asli, sampai semuanya diuji di unit forensik.

KESIMPULAN DAN SARAN

Apabila pengawasan yang handal, maka diharapkan upaya memerangi korupsi dapat berhasil. Pengawasan diharapkan dapat lebih berperan dalam memberantas korupsi dengan pendekatan preventif, investigatif/represif dan edukatif. Memang, dalam kondisi masyarakat yang membutuhkan terapi kejut, efek demonstratif pengawasan represif mungkin akan efektif meningkatkan citra keberhasilan pemberantasan korupsi dalam jangka pendek. Akan tetapi, hal ini pun sebenarnya sangat bergantung pada kerja sama para penyidik dan pengadilan untuk menindaklanjuti perkara sehingga dapat menghasilkan keputusan hukum yang berkepastian dalam porsi yang lebih besar daripada keputusan hukum yang sumir atau bahkan batal karena pembuktian yang lemah atau dilemahkan.

Adanya mekanisme manajemen yang didukung oleh pengendalian *intern* yang didukung oleh kepastian hukum akan sangat memungkinkan menciptakan sistem yang mengurangi kesempatan korupsi. Diyakini, pada akhirnya niat sebagai faktor penimbul korupsi akan terhambat oleh sistem yang baik.

Akan tetapi, dalam jangka panjang, keberhasilan pemberantasan ini akan lebih bergantung pada keberhasilan mengurangi niat dan peluang pembenaran korupsi. Hal ini secara subtil membutuhkan rekayasa tatanan sosial yang lebih beretika. Untuk itu, paradoks keberhasilan represif harus dibarengi dengan efektivitas pengawasan preventif dan edukatif.

Di sini peran pengawas tidak akan maksimal tanpa dibarengi oleh peran profesi lain seperti sosiolog, politisi, pendidik, penganjur moral, dan masyarakat sendiri. Bagaimanapun, keterpiuhan rasionalitas dan moralitas masyarakat dari tatanan sosial yang berbasis nurani kepada ketergantungan pada materi membutuhkan pembangunan mental lebih daripada sekadar penindakan. Niat dan pembenaran tindakan korupsi akan sangat memengaruhi penciptaan insan yang berintegritas, baik pada manajemen di tingkatan pemimpin, pelaksana, maupun masyarakat luas dan juga tentunya auditor. Pada integritas inilah akhirnya, kompetensi sumber daya akan dapat dilengkapi guna mencapai kinerja yang efektif dan bebas dari korupsi.

Bagi pengawas profesionalisme dan integritas jelas merupakan salah satu faktor di samping kompetensi dan akseptasi pimpinan yang akan mendatangkan nilai audit. Tanpa integritas, pengawas yang berkompeten pun mungkin akan terjebak pada kecenderungan pemenuhan kepentingan sendiri.

Korupsi yang merupakan penyelewengan wewenang atau perbuatan untuk menguntungkan diri sendiri dan golongan timbul karena kurangnya kontrol terhadap kekuasaan yang dimiliki dan terbukanya kesempatan untuk menyelewengkan kekuasaan tersebut disamping ketidakpastian sanksi. Faktor pribadi seperti ingin menjadi kaya, lebih mulia dan terhormat, pola hidup mewah, dan tekanan orang sekitar mendorong terjadinya korupsi (Ackerman, 2004).

Pengawasan diharapkan dapat mendeteksi dan mencegah terjadinya kecurangan (Bologna dan Lindquist, 1995). SAS Nomor 82 mewajibkan auditor untuk menyampaikan pertimbangannya

mengenai kecurangan dalam laporan keuangan. Dokumentasi memuat risiko kecurangan, baik secara individual maupun kombinasi yang mempunyai dampak signifikan terhadap risiko salah saji laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Alatas, Syed Hussein. 1987, *Korupsi, Sifat, Sebab dan Fungsi*, Jakarta, LP3ES
- Ackerman, Susan Rose, 2004, Corruption, Susan Rose-Ackerman@Yale.edu, Yale University.
- Amat, Blake dan Dowd, Creative Accounting, 1999
- Beaver, William H. 1998. *Financial Reporting an Accounting Revolution*, third edition, Prentice Hall International inc.
- Bologna G. Jack dan Robert J. Lindquist. 1995, *Fraude Auditing and Forensic Accounting*, John Willey and Son, Inc
- Center for the Study of Democracy, 1998. *Accounting for Corruption: economic structure, Democratic Norms, and Trade*, University of California Irvine, USA
- Chow, C. W. 1983, The Impact of Accounting Regulation on Bondholder and Shareholder Wealth: The Case of the Securities Acts. *The Accounting Review*, 38(3)
- Coase, Ronald, 1937, The Nature of The Firm, *Economica*, 1937
- Donaldson, Lev and James H. Davis., June 1991. Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns, *Australian Journal of Management*, University of New South Wales.
- Eliot, Kimberly Ann, 1997. *Corruption and the Global Economy*, Washington, DC, Institute for International Economics.
- Gati, Charles, 2000, *Kohl & Co*, www.interinvest.com/PDF/feb00.PDF
- Hart, Oliver; May 2001. Norm and the Theory of the Firm, Harvard Institute of Economic Research, Cambridge-Massachusetts.
- Herbert, Leo, 1979. *Auditing, The Performance of Management*, Belmont, California: Wadsworth, Inc, Life Learning Publications.
- Hery Priyono, 2002, *Neo-Liberalisme Ekonomi*, Kompas, Jakarta
- Ijiri, Y, 1975, *Theory of Accounting Measurement*, Studies in Accounting Research, Sarasota, Florida: American Accounting Association.
- Jensen, Michael C. and William H. Meckling, 1976. Theory of The Firm, Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure, *Journal of Financial Economics* 3.
- Jensen, Michael, 1983. Organization Theory and Methodology, *The Accounting Review*, April 1983, v. LVIII, No. 2,
- Majelis Tarjih dan Tajdid PP Muhammadiyah, 2006, Agama dan Korupsi, Jakarta
- MenPAN, dalam Surat Nomor 37a/M.PAN/2/2002 tanggal 8 Februari 2002
- Moeler, Robert and Herbert N. Witt, 1999. *Internal Auditing*, 5th ed. New York, John Willey & Son, Inc.
- Khan A. Haidar, August 1999. Corporate Governance of Family Business in Asia.
- Langseth, Petter, 1999. Prevention, An Effective Tool to Reduce Corruption, Vienna
- Mulford, Charles W. dan Eugene E. Comiskey, 2002. *The Financial Numbers Game*, New York, NY, John Willey and Son inc.
- Pavarala, Vinod, 1996. Interpreting Corruption Elite Perspectives in India, London, Sage Publication.
- Partnership For Governance Reform, Pebruari 2002. *National Survey about corruption in Indonesia* – annual report.
- Pope, J. 2000. TI Source Book 2000 Confronting Corruption, The Elements of a National Integrity System. Germany: Transparency International.
- Sanders, T. Irene, 1998, Strategic Thinking and the New Science, Planning in the Midst of Chaos, Complexity, and Change, Evergreen, Colorado

- Snyder. Gary, 1990, *The Paradise of the Wild*, Sanfrancisco, North Point Press
- Stolowy H., Breton G., (2003), Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework, available at: <http://www.emeraldinsight.com>
- Stolowy H., Breton G., (2004), Accounts Manipulation: A Literature Review and Proposed Conceptual Framework, *Review of Accounting and Finance*, vol. 3, no.1, pp. 5-66
- Tanzi, Vito. 1998. Corruption Around the World. *IMF Staff Papers*. Washington, D.C. International Monetary Fund.
- Tradeway, James C. Jr et al, 1987. *Report of The national Commission on fraudulent Financial Reporting*, National Commission on Fraudulent Financial Reporting
- Wats R.L. and J. L. Zimmerman, 1990. Positive Accounting Theory, A Ten Year Perspective, *The Accounting Review*, 65 (1).
- Weston, J. F.; Besley, S. & Brigham, E. F. *Essentials of Managerial Finance*, Dryden Press .11th ed, 1996
- Republik Indonesia UU Nomor 3 Tahun 1971 tentang Pemberantasan Korupsi
- _____, UU Nomor 31 Thun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- _____, Undang-undang Nomor 8 Tahun 1981 tentang Hakum Acara Pidana
- _____, Undang-undang Nomor 20 Th 2001 tentang Perubahan Atas UU No31 Th 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.