



INSTITUT AKUNTAN PUBLIK INDONESIA
Indonesian Institute of Certified Public Accountants

Associate Member of:



International
Federation
of Accountant

BUKU-4

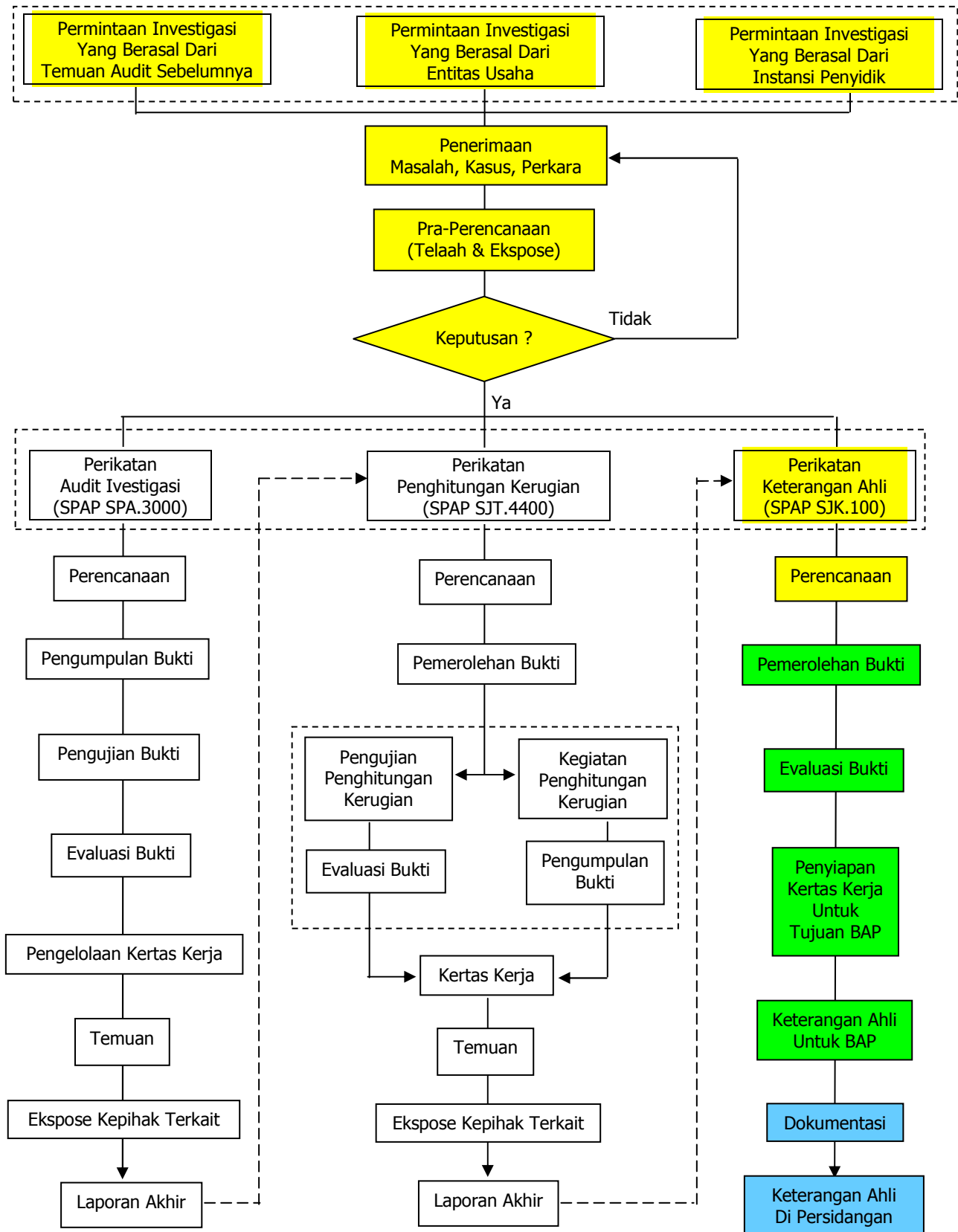
PERIKATAN INVESTIGASI UNTUK TUJUAN PEMBERIAN KETERANGAN AHLI

RUJUKAN SPAP STANDAR JASA KONSULTANSI (SJK) 100

URAIAN	PAR
ROADMAP PEDOMAN PERIKATAN INVESTIGASI	
A PENDAHULUAN	01 – 27
B PERENCANAAN	28 – 36
C PELAKSANAAN	37 – 39
D PENYIAPAN KERTAS KERJA UNTUK TUJUAN BAP	40 – 41

ROADMAP

PEDOMAN PERIKATAN INVESTIGASI UNTUK AKUNTAN PUBLIK



"A"

PENDAHULUAN

LATAR BELAKANG

- 01 Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa asurans maupun jasa non asurans sebagaimana diatur pada ayat (1), (2) dan (3) pasal 3 Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.
- 02 Pasal 25 ayat (2) Undang-Undang No. 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik menegaskan bahwa :

Akuntan Publik dalam memberikan jasanya wajib :
 - a. melalui KAP;
 - b. mematuhi dan melaksanakan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan kode etik profesi, serta peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan jasa yang diberikan;
 - c. membuat kertas kerja dan bertanggung jawab atas kertas kerja tersebut.
- 03 Standar Profesional Akuntan Publik yang selanjutnya disingkat SPAP yang dapat digunakan menjadi rujukan dalam pemberian keterangan ahli adalah Standar Jasa Konsultansi (SJK) 100
- 04 Jasa konsultansi pada hakikatnya berbeda dari jasa asurans akuntan publik terhadap asersi pihak ketiga.
- 05 Dalam jasa asurans, para praktisi menyajikan suatu kesimpulan mengenai keandalan suatu asersi tertulis yang menjadi tanggung jawab pihak lain, yaitu pembuat asersi (*asserter*).
- 06 Dalam jasa konsultansi, para praktisi menyajikan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi. Sifat dan lingkup pekerjaan jasa konsultansi ditentukan oleh perjanjian antara praktisi dengan kliennya.
- 07 Umumnya, pekerjaan jasa konsultansi dilaksanakan untuk kepentingan klien. Standar Jasa Konsultansi (SJK) berlaku bagi semua jasa konsultansi yang disediakan oleh akuntan publik sebagai praktisi bagi kliennya, sebagaimana definisi pada paragraf berikut ini.

DEFINISI

- 08 Praktisi jasa konsultansi adalah akuntan publik, yang terlibat dalam penyediaan jasa konsultansi untuk kliennya, atau siapa saja yang menyediakan jasa konsultansi untuk klien dengan mengatasnamakan akuntan publik.
- 09 Proses Konsultansi adalah rangkaian kegiatan dengan pendekatan analitik dalam penyediaan jasa konsultansi. Secara rinci, proses tersebut merupakan gabungan kegiatan berupa perumusan sasaran yang ditentukan oleh klien, penemuan fakta, perumusan masalah, pengkajian berbagai alternatif, penentuan usulan tindakan, penyampaian temuan, dan penindaklanjutan.
- 10 Jasa konsultansi adalah jasa profesional yang disediakan dengan memadukan kemahiran teknis, pendidikan, pengamatan, pengalaman, dan pengetahuan praktisi mengenai proses konsultansi.
- 11 Keterangan ahli adalah pemberian pendapat berdasarkan keahlian seorang profesional investigasi keuangan dalam suatu kasus tindak pidana dan/atau perdata untuk membuat terang suatu kasus bagi penyidik dan/atau hakim.

RUANG LINGKUP

- 12 Akuntan Publik dapat memberikan jasa konsultasi (*consulting*) dan jasa asuransi (*assurance*)
 - 1) Penugasan untuk pemberian keterangan ahli yang merupakan kelanjutan perikatan dari perikatan audit investigasi dan/atau perikatan untuk penghitungan kerugian keuangan dalam perkara tindak pidana bersifat jasa asuransi (*assurance*)
 - 2) Sementara pemberian keterangan ahli yang bukan merupakan kelanjutan perikatan audit investigasi dan/atau perikatan penghitungan kerugian keuangan bersifat non asuransi yaitu konsultatif (*consulting*).

STANDAR JASA KONSULTANSI

- 13 Kecakapan profesional

Setiap perikatan jasa profesional hanya dapat diterima apabila akuntan publik sebagai praktisi yakin bahwa perikatan tersebut dapat diselesaikan dengan kompeten dan bertanggung jawab.

- 14 Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama

Dalam setiap pelaksanaan jasa profesional, kemahiran profesional praktisi harus digunakan dengan cermat dan seksama.

15 Perencanaan dan Supervisi

Setiap pekerjaan jasa profesional praktisi harus dilaksanakan dengan perencanaan dan supervisi yang memadai.

16 Data relevan yang memadai

Data yang relevan harus didapatkan praktisi dalam jumlah yang memadai sehingga kesimpulan atau rekomendasi yang berhubungan dengan semua jasa profesional, selalu berdasarkan pada pertimbangan yang rasional.

17 Karena kekhususan sifat jasa konsultansi berikut standar umum tambahan meliputi :

1) Kepentingan Klien

Dalam setiap perikatan, praktisi harus mencapai kesepakatan, baik secara lisan maupun tertulis, dengan klien mengenai tanggung jawab masing-masing pihak dan sifat, lingkup, dan keterbatasan jasa yang akan disediakan, dan mengubah kesepakatan tersebut apabila terjadi perubahan signifikan selama masa perikatan.

2) Komunikasi Dengan Klien

Praktisi harus memberitahu kliennya tentang adanya :

(1) Benturan kepentingan

(2) Keraguan signifikan yang berkaitan dengan lingkup dan manfaat suatu perikatan, dan

(3) Temuan atau kejadian signifikan selama periode perikatan

18 Pertimbangan profesional harus selalu digunakan dalam penerapan standar jasa konsultansi terutama untuk hal-hal khusus, sebab kesepakatan dengan klien baik lisan maupun tertulis dapat menjadi kendala dalam pelaksanaan suatu jasa konsultansi.

PIHAK YANG MEMINTA PEMBERIAN KETERANGAN AHLI (*USER*)

19 Berdasarkan pihak yang meminta pemberian keterangan ahli, meliputi sebagai berikut :

1) Pengembangan hasil investigasi sebelumnya

Apabila dalam pelaksanaan audit investigasi sebelumnya ditemukan adanya dugaan kuat penyimpangan yang terindikasi merugikan dan/atau dapat merugikan keuangan, maka berdasarkan permintaan yang berwenang, hal tersebut dapat ditindaklanjuti dengan perikatan dalam pemberian keterangan ahli.

2) Permintaan entitas usaha tertentu atas dugaan kerugian keuangan

Permintaan pihak entitas usaha yang menemukan telah terjadi dugaan kuat penyimpangan keuangan, maka dapat ditindaklanjuti dengan perikatan dalam rangka pemberian keterangan ahli.

3) Permintaan Instansi Penyidik dan/atau Penetapan Pengadilan

Atas permintaan Instansi Penyidik baik secara langsung maupun melalui penetapan pengadilan hal mana telah ditemukan adanya dugaan kuat penyimpangan yang terindikasi merugikan dan/atau dapat merugikan keuangan, maka berdasarkan permintaan instansi penyidik dan/atau penetapan pengadilan, hal tersebut dapat ditindaklanjuti dengan perikatan pemberian keterangan ahli.

PENERIMAAN MASALAH, KASUS ATAU PERKARA

- 20 Penerimaan masalah, kasus, perkara merupakan tahap awal dalam rangka menentukan apakah melakukan atau tidak melakukan perikatan tentang pemberian keterangan ahli.
- 21 Perikatan dilaksanakan setelah melalui proses penelaahan atau ekspose masalah, kasus, dan/atau perkara.
- 22 Hasil penelaahan atau ekspose dituangkan dalam dokumen hasil penelaahan atau risalah hasil ekspose yang ditandatangani pihak yang terkait dengan kegiatan penelaahan atau ekspose.
- 23 Dalam menerima perikatan, praktisi harus mempertimbangkan risiko penugasan dan mitigasi risiko tersebut.
- 24 Apabila dipandang perlu, praktisi dapat berkonsultasi dengan ahli hukum untuk meminta pertimbangan dalam menerima atau tidak menerima permintaan perikatan.
- 25 Apabila dipandang perlu, ahli hukum dapat diikutsertakan dalam telaah (ekspose) masalah, kasus, perkara dan dimintakan pendapatnya.

KESEPAKATAN KETENTUAN PERIKATAN

- 26 Praktisi harus memastikan bahwa terdapat suatu pemahaman yang jelas tentang kondisi yang terkait dengan pelaksanaan jasa konsultasi
- 27 Kondisi tersebut harus dituangkan kedalam surat perikatan jasa konsultasi yang sekurang-kurangnya menegaskan tentang :
- 1) Tujuan
 - 2) Identifikasi informasi keuangan
 - 3) Sifat, saat dan luas kegiatan konsultasi yang akan dilaksanakan
 - 4) Bentuk kegiatan konsultasi
 - 5) Pembatasan-pembatasan yang dipandang perlu dalam pelaksanaan kegiatan konsultasi

"B"

PERENCANAAN

PRA PERENCANAAN (SEBELUM PERIKATAN)

- 28 Praktisi harus merencanakan pekerjaannya sedemikian rupa sehingga perikatan dapat dilaksanakan secara efektif
- 29 Dalam hal permintaan pemberian keterangan ahli berasal dari kegiatan lanjutan dari audit investigasi dan telah dilakukan penghitungan kerugian keuangan maka lakukan hal berikut :

- 1) Praktisi melakukan telaah dan ekspose terhadap laporan audit investigasi dan laporan penghitungan kerugian keuangan yang akan dijadikan sebagai dasar dalam pemberian keterangan ahli.
- 2) Tujuan telaah dan ekspose adalah untuk meyakini layak tidaknya laporan tersebut untuk ditindaklanjuti dengan perikatan pemberian keterangan ahli.
- 3) Layak tidaknya laporan diukur berdasarkan pertimbangan profesional dan penggunaan kemahiran profesional dengan secara cermat dan seksama.

Dalam kondisi tertentu, yaitu informasi yang diperoleh sangat terbatas namun terdapat keyakinan berdasarkan pertimbangan profesional layak untuk ditindaklanjuti maka hal tersebut dapat untuk dilakukan perikatan untuk pemberian keterangan ahli.

Pertimbangan profesional dimaksud adalah pendapat penelaah yang didasarkan pada data empiris kasus sejenis dan/atau berdasarkan informasi lain yang mendukung laporan tersebut.

- 4) Hasil ekspose diatas harus dituangkan dalam risalah hasil penelaahan atau ekspose dan ditandatangani pihak terkait.
 - 5) Praktisi melakukan koordinasi dengan pimpinan yang berwenang pada entitas usaha untuk memperoleh surat perikatan dalam rangka pemberian keterangan ahli.
- 30 Dalam hal permintaan perikatan berasal dari pihak entitas usaha atas temuan awal adanya dugaan kuat penyimpangan transaksi keuangan dan telah dapat dihitung kerugian keuangannya maka lakukan hal berikut :
- 1) Lakukan proses penelaahan atau ekspose.

- 2) Hasil telaah yang memenuhi kecukupan informasi dapat ditindaklanjuti dengan perikatan pemberian keterangan ahli
- 3) Kecukupan informasi adalah yang memenuhi kriteria 5W+2H sebagai berikut :
 - (1) *What* (Apa - jenis penyimpangan dan dampaknya)
 - (2) *Who* (Siapa - pihak yang terkait)
 - (3) *Where* (Dimana - tempat terjadinya penyimpangan)
 - (4) *When* (Kapan - waktu terjadinya penyimpangan)
 - (5) *Why* (Mengapa - penyebab terjadinya penyimpangan)
 - (6) *How* (Bagaimana - modus penyimpangan)
 - (7) *How Much* (Berapa Banyak)

Dalam kondisi tertentu, yaitu informasi yang diperoleh sangat terbatas namun terdapat keyakinan berdasarkan pertimbangan profesional auditor layak ditindaklanjuti untuk melakukan pemberian keterangan ahli, maka minimal informasi harus memenuhi kriteria 6W+2H (*what, who, where, when, why, how, how much*).

Pertimbangan profesional dimaksud adalah pendapat penelaah yang didasarkan pada data empiris kasus sejenis dan/atau berdasarkan informasi lain yang mendukung laporan tersebut.

- 4) Jika dipandang perlu hasil telaah yang memenuhi kecukupan informasi dapat dikonsultasikan dengan ahli hukum yang selanjutnya dapat dikoordinasikan dengan instansi penyidik untuk ditentukan tindak lanjutnya.
 - 5) Apabila instansi penyidik sepakat agar dilakukan pemberian keterangan ahli maka dibuat risalah kesepakatan dengan instansi penyidik yang diikuti dengan permintaan pemberian keterangan ahli secara tertulis dari instansi penyidik tersebut.
- 31 Dalam hal permintaan perikatan berasal dari Instansi Penyidik atau Penetapan Pengadilan maka lakukan hal berikut :
- 1) Kasus yang telah dilakukan audit investigasi dan telah dapat dihitung kerugian keuangannya, dan kasus tersebut ditingkatkan ke penyidikan oleh Penyidik maka atas kasus tersebut dapat dilakukan pemberian keterangan ahli jika diminta secara tertulis oleh Instansi Penyidik.
 - 2) Penugasan harus didahului dengan penelaahan atau ekspose oleh Penyidik.
 - 3) Ekspose dapat menghasilkan simpulan bahwa permintaan keterangan ahli dapat dipenuhi, belum dapat dipenuhi, dan/atau tidak dapat dipenuhi.
 - 4) Permintaan keterangan ahli dapat dilakukan jika memenuhi kriteria sebagai

berikut :

- (1) Penyimpangan yang menimbulkan kerugian keuangan telah cukup jelas berdasarkan pendapat Penyidik.
 - (2) Indikasi kerugian keuangan dapat diperkirakan.
 - (3) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atau Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) atau Inspektorat Jenderal Kementerian/ Inspektorat LPNK/Inspektorat Pemda belum melakukan perhitungan kerugian keuangan atas perkara yang sama.
 - (4) Bukti-bukti yang diperlukan untuk menghitung kerugian keuangan sudah diperoleh oleh penyidik yang secara relatif telah memenuhi unsur relevan, kompeten dan cukup.
- 5) Jika dalam proses telaah atau ekspose, praktisi berpendapat segala persyaratan di atas terpenuhi, maka lakukan hal berikut :
- (1) Praktisi menyampaikan masukan kepada Penyidik untuk menyiapkan dan melengkapi bukti-bukti yang diperlukan dalam rangka pemberian keterangan ahli.
 - (2) Menyetujui waktu pelaksanaan pemberian keterangan ahli
 - (3) Dalam hal permintaan pemberian keterangan ahli atas Penetapan Pengadilan dan pada saat perkara dalam proses persidangan, maka penerimaan penugasan didasarkan pada hasil penelaahan terhadap kecukupan bukti-bukti yang sudah diperoleh pada saat persidangan perkara tersebut. Namun demikian, karena Penetapan Pengadilan mempunyai kekuatan memaksa (harus dipenuhi) maka penelaahan tersebut lebih ditujukan untuk menentukan langkah lebih lanjut yang harus dilakukan oleh praktisi.

DOKUMENTASI

- 32 Praktisi harus mendokumentasikan hal-hal penting yang menjadi bukti yang mendukung kegiatan jasa konsultansi, dan bukti bahwa perikatan tersebut telah dilaksanakan berdasarkan Standar Jasa Konsultansi (SJK) 100 serta kondisi perikatan.

PERENCANAAN (SETELAH PERIKATAN)

- 33 Praktisi harus merencanakan perikatan sedemikian rupa sehingga perikatan

tersebut dapat dilaksanakan secara efektif

- 34 Praktisi harus merencanakan dan melaksanakan suatu perikatan dengan sikap skeptisisme profesional
- 35 Praktisi harus melaksanakan review atas data dan informasi yang telah didokumentasikan pada saat pra-perencanaan.
- 36 Praktisi harus mengurangi risiko perikatan ke suatu tingkat yang terendah yang dapat diterima sesuai kondisi perikatan.

“C” PELAKSANAAN

PENGGUNAAN KEMAHIRAN PROFESIONAL

37 Pokok-pokok dalam pelaksanaan meliputi :

- 1) Pemerolehan Bukti
- 2) Evaluasi Bukti
- 3) Penyiapan Kertas Kerja

38 Sesuai dengan peran Akuntan Publik yang dapat memberikan jasa konsultasi (*consulting*) dan jasa asurans (*assurance*), maka secara umum kegiatan pelaksanaan perikatan dapat terbagi sebagai berikut :

- 1) Penugasan yang bersifat konsultasi (*consulting*) bisa berupa melakukan kegiatan evaluasi berupa pengkajian segala ketentuan peraturan yang membuka peluang terjadinya tindak pidana, atau sebagai narasumber dan/atau pemberian pendapat.
- 2) Penugasan yang bersifat jasa asurans (*assurance*) adalah bisa berupa perikatan audit investigasi dan perikatan penghitungan kerugian keuangan.
- 3) Penugasan yang bersifat kombinasi antara jasa konsultasi (*consulting*) dan jasa asurans (*assurance*) bisa berupa pemberian keterangan ahli yang selanjutnya dapat dirincikan sebagai berikut :
 - (1) Penugasan pemberian keterangan ahli yang merupakan kelanjutan perikatan penghitungan kerugian keuangan dalam perkara tindak pidana bersifat jasa asurans (*assurance*)
 - (2) Sementara pemberian keterangan ahli yang bukan merupakan kelanjutan perikatan investigasi penghitungan kerugian keuangan bersifat non asurans yaitu konsultatif (*consulting*).

39 Yang dimaksud “Pemberian Keterangan Ahli” (dalam lingkup investigasi) adalah pemberian pendapat berdasarkan keahlian seorang profesional investigasi keuangan dalam suatu kasus tindak pidana dan/atau perdata untuk membuat terang suatu kasus bagi penyidik dan/atau hakim.

"D"

PENGELOLAAN KERTAS KERJA (UNTUK TUJUAN BAP AHLI)

- 40 Pengelolaan kertas kerja untuk tujuan Pemberian Keterangan Ahli sekurang-kurangnya adalah sebagai berikut :
- 1) Telaah ulang kertas kerja
 - 2) Pelaksanaan Pemberian Keterangan Ahli untuk Berita Acara Pemeriksaan (BAP) di Instansi Penyidik
 - 3) Pendokumentasian
 - 4) Pelaksanaan Pemberian Keterangan Ahli untuk Persidangan
- 41 Pokok-pokok pertanyaan kritis yang sekurang-kurangnya harus menjadi perhatian praktisi dalam penyiapan kertas kerja sebagai pemberi keterangan ahli yang dituangkan dalam Berita Acara Pemeriksaan (BAP) oleh penyidik adalah sebagai berikut :

DALAM HAL AHLI TELAH MELAKSANAKAN AUDIT INVESTIGASI DAN TELAH MELAKSANAKAN PENGHITUNGAN KERUGIAN KEUANGAN

- 1) Kondisi kesehatan jasmani dan rohani praktisi pada saat memberikan keterangan ahli, serta kesediaan dan kesanggupan praktisi dalam memberi keterangan selaku ahli.
- 2) Kesediaan praktisi untuk diambil sumpahnya sesuai ketentuan Pasal 120 ayat (2) KUHP
- 3) Riwayat pendidikan dan pekerjaan yang melatarbelakangi keahlian praktisi
- 4) Keterhubungan ahli dengan tersangka, dalam pengertian apakah mengenal, dan apakah mempunyai hubungan keluarga atau hubungan pekerjaan dengan tersangka
- 5) Sertifikat dan/atau keahlian praktisi di bidang audit keuangan dan/atau audit investigasi keuangan
- 6) Pertanyaan tentang apakah ahli pernah melakukan perikatan investigasi untuk tujuan audit investigasi dan/atau penghitungan kerugian keuangan dalam kasus/perkara yang sedang diproses oleh instansi penyidik.

- 7) Pelaksanaan investigasi tersebut apakah telah didasari dengan surat tugas secara tertulis dari pihak pemberi tugas.
- 8) Dokumen, Catatan, atau Laporan apa saja yang digunakan sebagai dasar dalam pelaksanaan tugas audit investigasi dan/atau penghitungan kerugian keuangan tersebut.
- 9) Bagaimana hasil akhir pelaksanaan tugas audit investigasi dan/atau penghitungan kerugian keuangan tersebut
- 10) Metode apakah yang digunakan dalam pelaksanaan audit investgasi dan/atau penghitungan kerugian keuangan tersebut
- 11) Pertanyaan tentang penyimpangan apa saja yang ditemukan dalam pelaksanaan audit tersebut
- 12) Pertanyaan tentang apakah yang menjadi penyebab terjadinya penyimpangan tersebut
- 13) Pertanyaan tentang apakah yang menjadi akibat dari penyimpangan tersebut
- 14) Pertanyaan tentang apakah dari penyimpangan tersebut ditemukan dugaan penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan yang terkait dan berhubungan langsung dengan kasus dan/atau perkara
- 15) Selanjutnya tentang apakah masih ada hal-hal yang ingin ditambahkan oleh ahli dalam pemberian keterangan tersebut diatas
- 16) Pernyataan ahli bahwa semua keterangan yang ahli berikan seperti tersebut diatas adalah benar dan diberikan tanpa ada tekanan atau paksaan dari pemeriksa (penyidik).
- 17) Setelah selesai pemeriksaan, maka Berita Acara Pemeriksaan (BAP) dibaca kembali oleh yang diperiksa (ahli) dan ahli tetap pada keterangannya seperti tersebut diatas serta membenarkan dengan membubuhkan tanda tangannya.

DALAM HAL MEMBERIKAN KETERANGAN AHLI YANG BUKAN KELANJUTAN DARI AUDIT INVESTIGASI DAN/ATAU PENGHITUNGAN KERUGIAN KEUANGAN

- 1) Kondisi kesehatan jasmani dan rohani praktisi pada saat memberikan keterangan ahli, serta kesediaan dan kesanggupan praktisi dalam memberi keterangan selaku ahli.
- 2) Kesediaan praktisi untuk diambil sumpahnya sesuai ketentuan Pasal 120 ayat (2) KUHAP

- 3) Riwayat pendidikan, sertifikasi dan pekerjaan serta karya ilmiah yang melatarbelakangi keahlian praktisi
- 4) Kelengkapan surat tugas dari instansi dan/atau pihak yang memberikan tugas dalam pemberian keterangan ahli
- 5) Sebagaimana kronologis atas dugaan perkara tindak pidana, apakah peristiwa tersebut dapat dikategorikan sebagai merugikan keuangan.
- 6) Selanjutnya menurut ahli, bagaimanakah seorang tersangka bisa dikatakan telah melakukan perbuatan melawan hukum dan perbuatan merugikan keuangan sebagaimana pada pasal yang telah disangkakan.
- 7) Pertanyaan tentang apakah dari penyimpangan tersebut ditemukan dugaan penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan yang terkait dan berhubungan langsung dengan kasus dan/atau perkara
- 8) Selanjutnya tentang apakah masih ada hal-hal yang ingin ditambahkan oleh ahli dalam pemberian keterangan tersebut diatas
- 9) Pernyataan ahli bahwa semua keterangan yang ahli berikan seperti tersebut diatas adalah benar dan diberikan tanpa ada tekanan atau paksaan dari pemeriksa (penyidik).
- 10) Setelah selesai pemeriksaan, maka Berita Acara Pemeriksaan (BAP) dibaca kembali oleh yang diperiksa (ahli) dan ahli tetap pada keterangannya seperti tersebut diatas serta membenarkan dengan membubuhkan tanda tangannya.