

**PENGHITUNGAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA MELALUI KANTOR AKUNTAN PUBLIK  
(KAP) DALAM PEMBUKTIAN TINDAK PIDANA KORUPSI  
DI INDONESIA**

**Egi Rizki Ramdani, hafrida, herry liyus**

[egirr1995@gmail.com](mailto:egirr1995@gmail.com), [hafrida\\_hukum@unja.ac.id](mailto:hafrida_hukum@unja.ac.id), [herry\\_liyus@unja.ac.id](mailto:herry_liyus@unja.ac.id)

Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum

Universitas Jambi

**Abstract**

This study aims to 1) determine and analyze the synchronization of rules on the calculation of state financial losses through Public Accounting Firms in proving corruption in the perspective of act and regulations in Indonesian; 2) determine and analyze the formulation of criminal act policies on the calculation of state financial losses through Public Accounting Firms in proving corruption in the context of renewing the Corruption Crime act. The research method used is the normative legal research method. The results of the study indicate that 1) Synchronization of rules on the calculation of state financial losses through Public Accounting Firms in proving corruption in the perspective of act and regulations in Indonesian that in terms of state financial audits there are several institutions and their derivatives that have the authority of BPK, BPKP, KPK and other audit supervision institutions. For Public Accountants, direct assignments do not have a strong legal basis to have the authority to audit state finances, let alone calculate and declare state financial losses. Public Accountants can only perform audit, calculation and declaration tasks related to state financial losses if they act on behalf of and as BPK, an assignment from BPK;

**Keywords:** Calculation of State Financial Losses, Public Accounting Firm, Proof of Corruption.

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis sinkronisasi aturan atas penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam perspektif peraturan perundang-undangan di Indonesia. Untuk mengetahui dan menganalisis formulasi kebijakan hukum pidana terhadap penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam rangka pembaharuan Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi. Metode penelitian yang digunakan adalah metode penelitian yuridis normatif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa 1) Sinkronisasi aturan atas penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam perspektif peraturan perundang-undangan di Indonesia bahwa dalam hal pemeriksaan keuangan negara ada beberapa lembaga dan turunannya memiliki wewenang BPK, BPKP, KPK serta Lembaga pengawasan pemeriksaan lainnya.

**Kata Kunci:** *Penghitungan Kerugian Keuangan Negara, Kantor Akuntan Publik (KAP), Pembuktian Tindak Pidana Korupsi.*

## A. PENDAHULUAN

Korupsi sudah ada sejak sebelum Republik ini ada. Segala aturan hukum silih berganti digunakan untuk menanggulangnya, namun hingga sekarang korupsi tetap merebak dan menggurita. Kebijakan legislasi dalam perundang-undangan pidana ingin difungsikan sebagai salah satu instrument penanggulangan kejahatan, bagaimana sistem pidanaannya dan penegakan hukumnya. Sistem penanggulangan integral perlu dilakukan, dengan memanfaatkan juga sarana- sarana non penal.

Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagai hukum pidana (termasuk dalam hukum pidana khusus) didayagunakan untuk menanggulangi tindak pidana korupsi. Undang-Undang tersebut merupakan salah satu sarana (*penal*) yang memerlukan sarana lain (*non- penal*) secara terpadu, dan kesemuanya itu sebagai pengoperasian perundang-undangan pidana di dalam masyarakat, maka tidak dapat terpisahkan dari problema kemasyarakatan menyangkut politik, sosial, ekonomi, dan budaya.

Penjelasan Pasal 32 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, menentukan sebagai berikut: “Yang dimaksud dengan “secara nyata telah ada kerugian keuangan negara adalah kerugian yang sudah dapat dihitung jumlahnya berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk”.

Menurut Bagir Manan, yang mengemukakan bahwa: “unsur kerugian keuangan negara dalam perkara korupsi merupakan unsur yang memiliki derajat tertinggi dari unsur-unsur lainnya. Tidak ada kerugian keuangan negara, sama dengan tidak ada korupsi, tidak ada yang diperkaya, juga

tidak ada yang memperkaya diri sendiri, karena memang tidak ada kerugian”.<sup>1</sup>

Kerugian Keuangan Negara dapat berbentuk:<sup>2</sup>

- (1) Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah (dapat berupa uang, barang) yang seharusnya tidak dikeluarkan;
- (2) Pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/ daerah lebih besar dari yang seharusnya menurut kriteria yang berlaku;
- (3) Hilangnya sumber/kekayaan negara/daerah yang seharusnya diterima (termasuk diantaranya penerimaan dengan uang palsu, barang fiktif);
- (4) Penerimaan sumber/kekayaan negara/daerah lebih kecil/rendah dari yang seharusnya diterima (termasuk penerimaan barang rusak, kualitas tidak sesuai);
- (5) Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang seharusnya tidak ada;
- (6) Timbulnya suatu kewajiban negara/daerah yang lebih besar dari yang seharusnya;
- (7) Hilangnya suatu hak negara/daerah yang seharusnya dimiliki/diterima menurut aturan yang berlaku;
- (8) Hak negara/daerah yang diterima lebih kecil dari yang seharusnya diterima”.

Dalam menentukan terbukti atau tidaknya adanya kerugian keuangan negara tersebut dalam praktik suatu peradilan pidana telah ditentukan dengan merujuk kepada ketentuan Hukum Acara Pidana yang mengutamakan kebenaran materil, sehingga sebagaimana ketentuan Pasal 184 KUHP menentukan alat-alat bukti yang sah berupa: Keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk dan keterangan terdakwa, bahkan dalam perkara Tindak Pidana Korupsi, Tindak Pidana Pencucian Uang dan Terorisme dengan berlakunya Undang-Undang Nomor 11 Tahun 2008 tentang Informasi Transaksi Elektronik, alat bukti yang sah diperluas dengan informasi dan dokumen elektronik yang sudah diperbaharui melalui Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016.<sup>3</sup>

Sejatinya, tidak ada relevansi antara persoalan kerugian keuangan negara dan persoalan apakah yang dimaksud dengan

---

<sup>1</sup>Bagir Manan, “Seandainya Saya Hakim Bank Century”, *Varia Peradilan* Tahun XXX Nomor 349 Desember 2014

<sup>2</sup>*Ibid.*

<sup>3</sup>Andriani Nurdin, “Keterangan Saksi Disidang Dalam Perkara Pidana Yang Disangka Palsu berdasarkan Pasal 174 KUHP”, *Varia Peradilan* Tahun XXVII Nomor 328 Desember 2013.

keuangan negara di sisi lain. Ini disebabkan persoalan terakhir berada pada ranah hukum administrasi keuangan negara yang telah diatur dalam baik Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang- Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Terkait Akuntan Publik yang dianggap dapat menghitung dan men-*declare* kerugian keuangan negara, Ilyas mengemukakan: “Akuntan Publik merupakan profesi independen yang bebas dari benturan kepentingan”<sup>4</sup>. Posisi strategis yang dimiliki Akuntan Publik inilah yang menjadikan dasar pemikiran bahwa Akuntan Publik berwenang melakukan penghitungan kerugian keuangan negara sebagaimana dimaksud oleh Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2021 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (TIPIKOR) selain oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)<sup>5</sup>. Akan tetapi setelah ditelusuri secara seksama belum terdapat peraturan dan perundang-undang secara nyata menyatakan bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait kerugian Keuangan Negara. Disini terlihat adanya problematika hukum berupa kekosongan hukum.

Dilihat dari kewenangan pemeriksaan terhadap keuangan negara untuk Akuntan publik secara langsung tidak dapat melakukannya kecuali bertindak dan bekerja atas nama BPK, dari sini dapat melihat sebenarnya Akuntan Publik tidak dapat memeriksa keuangan negara secara sendiri dan langsung tanpa atas nama BPK apalagi menghitung terkait kerugian keuangan negara yang merupakan terkait langsung dengan keuangan negara yang merupakan wewenang dari BPK sebagai pemeriksa. Jadi jika mengacu pada teori kewenangan Akuntan Publik akan dapat memeriksa keuangan negara jika mendapat pendelegasian kewenangan oleh BPK. Kewenang juga dapat diperoleh jika mendapat delegasi kewenangan oleh KPK. Penanganan perkara tindak pidana korupsi dengan pelaku telah membayar kerugian sebelum dilakukan proses penanganan perkara atau penyelidikan juga masih menjadi perdebatan antara penyidik dan penuntut umum dengan penasehat hukum,

---

<sup>4</sup>Ilyas, W. B, “Posisi Hukum Akuntan Publik: Menghitung Kerugian Keuangan Negara”, [Media Online]. Retrieved November 23, 2022, from [https://www.neraca.co.id/article/154349\\_posisi-hukum-akuntan-publik-menghitung-kerugian-keuangan-negara#](https://www.neraca.co.id/article/154349_posisi-hukum-akuntan-publik-menghitung-kerugian-keuangan-negara#)

<sup>5</sup>*Ibid.*

dimana penasehat hukum menyatakan apabila kerugian keuangan negara tersebut telah dibayar maka dianggap kerugian keuangan negara telah tidak ada lagi sehingga akan membuat unsur kerugian keuangan negara tidak terbukti. Tentunya anggapan ini dihubungkan dengan Putusan MK No. 25/PUU-XIV/2016 yang menyatakan kerugian keuangan negara harus nyata dan pasti jumlahnya.

Kewenangan BPK untuk menghitung dan menetapkan Kerugian Keuangan Negara diatur dalam Pasal 10 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Sementara Pasal kewenangan BPKP untuk diatur dalam Pasal 3 Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Pihak yang berwenang menilai kerugian negara dalam kasus korupsi adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Selain itu dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, BPKP merupakan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Pasal 48 Ayat (2) huruf a mengatur, aparat pengawasan intern pemerintah melakukan pengawasan intern melalui audit. Ada dua jenis audit yang diatur dalam Pasal 50 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, salah satunya audit dengan tujuan tertentu. Penjelasan Pasal 50 Ayat (3) menentukan bahwa audit dengan tujuan tertentu, antara lain audit investigatif, audit atas penyelenggaraan SPIP, dan audit atas hal-hal lain di bidang keuangan. Selain itu, Pasal 49 Ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengatur, BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang meliputi: kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden. Berdasarkan ketentuan Pasal 3 huruf e Perpres Nomor 192 Tahun 2014, fungsi BPKP antara lain melakukan audit investigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli, dan upaya pencegahan korupsi. Terkait hal ini, Kepala BPKP pun telah menerbitkan pedoman teknis melalui Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-1314/K/D6/2012 tentang Pedoman Penugasan Bidang Investigasi yang isinya:

1. Audit dalam rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara adalah Audit dengan tujuan tertentu yang dimaksudkan untuk menyatakan pendapat mengenai nilai kerugian keuangan Negara yang timbul dari suatu kasus penyimpangan dan digunakan untuk mendukung tindakan litigasi;
2. Hasil Audit dalam rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara berupa pendapat auditor BPKP tentang jumlah kerugian keuangan negara merupakan pendapat keahlian profesional

- auditor, yang dituangkan dalam Laporan Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN);
3. Sebagai hasil dari pendapat ahli, LHPKKN ditandatangani oleh Tim Audit dan Pimpinan Unit Kerja sebagai Ahli (tanpa kop surat dan cap unit kerja);
  4. LHPKKN disampaikan kepada pimpinan Instansi Penyidik yang meminta, dilakukan dengan surat pengantar (SP) berkode SR (Surat Rahasia) yang ditandatangani oleh unit kerja.

kerugian negara ini sempat menjadi polemik dalam proses pembuktian di sidang tipikor. Untuk menjawab polemik ini, Mahkamah Agung (MA) menerbitkan Surat Edaran MA (SEMA) Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2016 Sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan. Salah satu poinnya rumusan kamar pidana (khusus) yang menyatakan hanya Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang secara konstitusional berwenang *men-declare* kerugian keuangan negara. Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang memiliki kewenangan konstitusional, sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) /Inspektorat/Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara. Namun, tidak berwenang menyatakan atau *men-declare* adanya kerugian keuangan negara. Sementara lembaga lain seperti BPKP hanya berwenang melakukan penghitungan kerugian negara, tapi tidak berhak menyatakan adanya kerugian negara. Secara konstitusional, kewenangan BPK sebagai pemeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara tertuang dalam Pasal 23E UUD 1945 dan dipertegas kembali dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK. Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan: "Badan Pemeriksa Keuangan, yang selanjutnya disingkat BPK, adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945." Pasal 10 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan: "BPK menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga/badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara". KPK memiliki Unit Forensik Akuntansi Direktorat Deteksi dan Analisis Korupsi yang bertugas menghitung kerugian negara dalam kasus tipikor. Kewenangan KPK untuk penghitungan kerugian negara, ditegaskan dalam pertimbangan Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 31/PUU-X/2012 tanggal 23 Oktober 2012 yang menyatakan bahwa

dalam rangka pembuktian suatu tindak pidana korupsi, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) bukan hanya dapat berkoordinasi dengan BPKP dan BPK, melainkan dapat juga berkoordinasi dengan instansi lain. Putusan MK tersebut juga menyatakan bahwa KPK bisa membuktikan sendiri di luar temuan BPKP dan BPK.

Terkait Akuntan Publik yang dianggap dapat menghitung dan men-*declare* kerugian keuangan negara, Akuntan Publik merupakan profesi independen yang bebas dari benturan kepentingan (Pasal 28 Ayat (1)). Posisi strategis yang dimiliki Akuntan Publik inilah yang menjadikan dasar pemikiran bahwa Akuntan Publik berwenang melakukan penghitungan kerugian keuangan negara sebagaimana dimaksud oleh Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2021 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Tipikor) selain oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Akan tetapi setelah ditelusuri secara seksama belum terdapat pertauran dan perundang-undang secara nyata menyatakan bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait Kerugian Keuangan Negara. Dilihat dari kewenangan pemeriksaan terhadap keuangan negara untuk Akuntan publik secara langsung tidak dapat melakukannya kecuali bertindak dan bekerja atas nama BPK, dari sini dapat dilihat sebenarnya Akuntan Publik tidak dapat memeriksa keuangan negara secara sendiri dan langsung tanpa atas nama BPK apalagi menghitung terkait kerugian keuangan negara yang merupakan terkait langsung dengan keuangan negara yang merupakan wewenang dari BPK sebagai pemriksa. Jadi jika mengacu pada teori kewenangan Akuntan Publik akan dapat memeriksa keuangan negara jika mendapat pendelegasian kewenangan oleh BPK. Kewenang juga dapat diperoleh jika mendapat delegasi kewenangan oleh KPK. Delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintahan dari satu organ pemerintahan kepada organ pemerintahan lainnya.

Sebagaimana ditemukan dalam penanganan perkara tindak pidana korupsi pada Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan. Bahwa dalam Putusan Nomor 69/Pid.Sus-TPK/2023/PN. Plg, tentang kasus tindak pidana korupsi, ditemukan keadaan bahwa penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik tidak diterima oleh Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan. Hal ini dikarenakan Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan menarik permohonan audit. Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan tidak pernah mengkonsultasikan kepada BPKP untuk menggunakan KAP (Kantor Akuntan Publik) dalam menghitung kerugian negara. Berbeda dalam Putusan Nomor 31/Pid.Sus-TPK/2024/PN Bdg, disini penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik diterima,

dalam pertimbangan hakimnya mengemukakan bahwa sebagaimana penjelasan Pasal 32 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana diubah dengan Undang-Undang Nomor 20

Derdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka penulis merumuskan beberapa masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana Kebijakan Hukum Pidana Terhadap Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) Dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi Saat Ini (*Ius Constitutum*)?
2. Bagaimana Kebijakan Hukum Pidana Terhadap Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) Dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi Di Indonesia di Masa yang Akan Datang (*Ius Constituendum*)?

## **B. Metode Penelitian**

Metode yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah metode penelitian yuridis normatif. Peter Mahmud Marzuki merumuskan penelitian hukum sebagai: “suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi”.<sup>6</sup>

Sifat normatif penelitian hukum dikaitkan dengan karakter keilmuan hukum itu sendiri. Karena itu pemilihan metode penelitian senantiasa dibatasi oleh rumusan masalah, objek yang diteliti dan tradisi keilmuan hukum itu sendiri.<sup>7</sup>

Penelitian hukum normatif, kajiannya terfokus pada hukum positif dengan aspek sebagai berikut:

- 1) mempelajari aturan dari segi teknis, 2) berbicara tentang hukum, 3) berbicara hukum dari segi hukum, 4) berbicara problem hukum yang konkrit.<sup>8</sup>

## **C. PEMBAHASAN**

**Kebijakan Hukum Pidana Terhadap Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) Dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi Saat Ini (*Ius Constitutum*)**

---

<sup>6</sup>Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2008, hlm. 29.

<sup>7</sup>*Ibid.*, hlm. 93.

<sup>8</sup>*Ibid.*

Perhitungan kerugian keuangan negara adalah proses perhitungan terhadap kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Lembaga yang berwenang, sedangkan persidangan tindak pidana korupsi adalah persidangan dengan persoalan yang sedang dihadapi adalah tindak pidana korupsi. Maka pembahasan pada bab ini adalah implementasi atau pelaksanaan dari Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 31/PUU-X/2012 dan Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Hasil Rapat Pleno MA bagian A angka (6) mengenai penerapannya dalam persidangan tindak pidana korupsi.

Penerapan suatu norma dalam praktik persidangan tindak pidana korupsi tidak bisa terlepas dari putusan pengadilan dalam perkara tindak pidana korupsi. Putusan sebagai produk hakim selain sebagai hasil akhir dalam memutuskan sesuatu juga diiringi oleh pertimbangan-pertimbangan hakim mengenai ketentuan suatu norma sehingga dengan mempelajari putusan pengadilan sama dengan mempelajari penerapan suatu norma dalam hal ini lembaga yang berwenang menghitung kerugian keuangan negara dalam praktik persidangan tindak pidana korupsi.

Putusan pengadilan yang akan dianalisis kali ini berjumlah 7 (tujuh) putusan pengadilan dalam perkara tindak pidana korupsi sebagai berikut:

- 1) Putusan dengan nomor register 1326 K/Pid.Sus/2018
- 2) Putusan dengan nomor register 5/Pid.Sus-TPK/2019/PT TK
- 3) Putusan dengan nomor register 8/Pid.Sus-TPK/2019/PN Yyk
- 4) Putusan dengan nomor register 29/PID.SUS-TPK/2021/PN Mks
- 5) Putusan dengan nomor register 7/Pid.Sus-TPK/2021/PN Mtr
- 6) Putusan dengan nomor register 4/PID-TPK/2022/PT Mtr
- 7) Putusan dengan nomor register 55/Pid.Sus-TPK/2022/PN Smg

Berdasarkan 7 (Tujuh) putusan yang telah diteliti di atas bahwa Penulis akan melakukan tabulasi data mengenai putusan-putusan pengadilan agar dapat dibaca dengan cepat dan mudah dipahami. Hasil tabulasi data dalam bentuk tabel adalah sebagai berikut:

No.	No. Perkara	Lembaga yang berwenang melakukan Perhitungan Kerugian Keuangan Negara	
		Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor : 31/PUU-X/2012	SEMA No 4 Tahun 2016
1.	1326 K/Pid.Sus/2018		(hal ini dikarenakan BPK adalah lembaga yang secara konstitusional dan diperkuat dengan SEMA No 4 Tahun 2016 berhak menghitung kerugian keuangan negara).
2.	5/Pid.Sus-TPK/2019/PTTK	BPK dan BPKP hal ini berdasarkan Putusan K Nomor : 31/PUU-X/2012 ahwasanya kedua lembaga ini berhak menghitung kerugian keuangan negara).	

3.	8/Pid.Sus-TPK/2019/PN Yyk	BPK dan BPKP hal ini dikarenakan erdasarkan pada Putusan MK omor : 31/PUU-X/2012 ahwasanya BPK dan BPKP erhak menghitung kerugian euangan negara sehingga erhitungan kerugian keuangan egara yang dilakukan oleh edua lembaga ini dapat digunakan).	
4.	29/PID.SUS-TPK/2021/PN Mks	BPK dan BPKP Hal ini dikarenakan erdasarkan Undang-undang o.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan, Pengelolaanan ertanggungjawaban euangan Negara, bahwa embaga negar a angberwenang untu k elaksanakan audit terhadap enggunaan keuangan negara dalah BPK dan BPKP, atau embaga inspektorat terkait. ari hasil audit lembaga negara ulah bisa dilihat apakah enggunaan uang negara itu elah dilaksanakan secara menyimpang atau tidak)	
5.	7/Pid.Sus-TPK/2021/PN Mtr		BPK dan BPKP l ini dikarenakan hakim mpertimbangkan SEMA No 4 Tahun 2016 dimana hanya BPK yang berhak menetapkan/mendeclare akan tetapi hakim tetap enerima perhitungan erugian keuangan egara yang dilakukan oleh BPKP).

6.	4/PID-TPK/2022/PT Mtr		<p>BPK (hal ini dikarenakan hakim mengesampingkan hitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh BPKP menggunakan perhitungan kerugian keuangan negara h BPK berdasarkan SEMA No 4 Tahun 2016).</p>
7.	55/Pid.Sus-TPK/2022/PN Smg		<p>hwa dalam putusan ini, kim menghitung kerugian uangan negara sendiri ngan dasar hukum SEMA 4 Tahun 2016,"Hakim dasarkan fakta sidangan dapat menilai nya kerugian Negara n besarnya kerugian Negara."</p> <p>Hakim nghitung sendiri ugian keuangan negara arenakan perhitungan ugian keuangan negara ng dilakukan oleh BPKP ak memasukkan besaran untungan dan biaya <i>rhead</i> yang sah sebagai faktor perhitungan HPS 4 Tahun 2016,"Hakim dasarkan fakta sidangan dapat menilai nya kerugian Negara n besarnya kerugian Negara." akim nghitung sendiri ugian keuangan negara arenakan perhitungan ugian keuangan negara ng dilakukan oleh BPKP ak memasukkan besaran untungan dan biaya <i>rhead</i> yang sah sebagai faktor perhitungan HPS..</p>

Melihat tujuh putusan pengadilan mengenai perkara tindak pidana korupsi di atas didapati beberapa pandangan hakim. Pandangan pertama melihat Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor: 31/PUU-X/2012 sebagai landasan hukum bagi BPKP dalam menghitung kerugian keuangan negara sebagaimana diatur didalam Pasal 49 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008. Pandangan kedua mengacu kepada SEMA Nomor 4 Tahun 2016 hanya BPK yang berwenang menetapkan kerugian keuangan negara sedangkan BPKP tidak berwenang dalam hal menetapkan kerugian keuangan negara. Pandangan Ketiga hakim berwenang menghitung kerugian keuangan negara berdasarkan fakta persidangan dengan dasar hukum SEMA Nomor 4 Tahun 2016 sehingga terjadi disparitas dalam praktek perhitungan kerugian keuangan negara dalam praktik persidangan tindak pidana korupsi.

Kewenangan BPK untuk menghitung dan menetapkan Kerugian Keuangan Negara diatur dalam Pasal 10 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Sementara Pasal kewenangan BPKP untuk diatur dalam Pasal 3 Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Pihak yang berwenang menilai kerugian negara dalam kasus korupsi adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Selain itu dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, BPKP merupakan Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP). Pasal 48 Ayat (2) huruf a mengatur, aparat pengawasan intern pemerintah melakukan pengawasan intern melalui audit. Ada dua jenis audit yang diatur dalam Pasal 50 Ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, salah satunya audit dengan tujuan tertentu. Penjelasan Pasal 50 Ayat (3) menentukan bahwa audit dengan tujuan tertentu, antara lain audit investigatif, audit atas penyelenggaraan SPIP, dan audit atas hal-hal lain di bidang keuangan. Selain itu, Pasal 49 Ayat (2) huruf c Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengatur, BPKP melakukan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu yang

meliputi: kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden. Berdasarkan ketentuan Pasal 3 huruf e Perpres Nomor 192 Tahun 2014, fungsi BPKP antara lain melakukan audit investigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli, dan upaya pencegahan korupsi. Terkait hal ini, Kepala BPKP pun telah menerbitkan pedoman teknis melalui Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-1314/K/D6/2012 tentang Pedoman Penugasan Bidang Investigasi yang isinya:

1. Audit dalam rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara adalah Audit dengan tujuan tertentu yang dimaksudkan untuk menyatakan pendapat mengenai nilai kerugian keuangan Negara yang timbul dari suatu kasus penyimpangan dan digunakan untuk mendukung tindakan litigasi;
2. Hasil Audit dalam rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara berupa pendapat auditor BPKP tentang jumlah kerugian keuangan negara merupakan pendapat keahlian profesional auditor, yang dituangkan dalam Laporan Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN);
3. Sebagai hasil dari pendapat ahli, LHPKKN ditandatangani oleh Tim Audit dan Pimpinan Unit Kerja sebagai Ahli (tanpa kop surat dan cap unit kerja);
4. LHPKKN disampaikan kepada pimpinan Instansi Penyidik yang meminta, dilakukan dengan surat pengantar (SP) berkode SR (Surat Rahasia) yang ditandatangani oleh unit kerja.

Namun rupanya kewenangan siapa yang berhak menetapkan ada tidaknya kerugian negara ini sempat menjadi polemik dalam proses pembuktian di sidang tipikor. Untuk menjawab polemik ini, Mahkamah Agung (MA) menerbitkan Surat Edaran MA (SEMA) Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2016 Sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan. Salah satu poinnya rumusan kamar pidana (khusus) yang menyatakan hanya Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang secara konstitusional berwenang men-*declare* kerugian keuangan negara. Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang memiliki kewenangan konstitusional, sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) /Inspektorat/Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara. Namun, tidak berwenang menyatakan atau men-*declare* adanya kerugian keuangan negara. Sementara lembaga lain seperti BPKP hanya berwenang melakukan penghitungan kerugian negara, tapi tidak berhak menyatakan adanya kerugian negara. Secara konstitusional, kewenangan BPK sebagai pemeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara tertuang dalam Pasal 23E UUD 1945 dan dipertegas kembali dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK. Pasal 1 angka 1 Undang-Undang

Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan Negara Republik Indonesia Tahun 1945.” Pasal 10 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan: “BPK menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga/badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara”. KPK memiliki Unit Forensik Akuntansi Direktorat Deteksi dan Analisis Korupsi yang bertugas menghitung kerugian negara dalam kasus tipikor. Kewenangan KPK untuk penghitungan kerugian negara, ditegaskan dalam pertimbangan Putusan Mahkamah Konstitusi (MK) Nomor 31/PUU-X/2012 tanggal 23 Oktober 2012 yang menyatakan bahwa dalam rangka pembuktian suatu tindak pidana korupsi, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) bukan hanya dapat berkoordinasi dengan BPKP dan BPK, melainkan dapat juga berkoordinasi dengan instansi lain. Putusan MK tersebut juga menyatakan bahwa KPK bisa membuktikan sendiri di luar temuan BPKP dan BPK, misalnya dengan mengundang ahli atau dengan meminta bahan dari Inspektorat Jenderal atau badan yang mempunyai fungsi yang sama dengan itu. Bahkan dari pihak-pihak lain (termasuk dari perusahaan), yang dapat menunjukkan kebenaran materiil dalam penghitungan kerugian keuangan negara dan/atau dapat membuktikan perkara yang sedang ditanganinya.

Terkait Akuntan Publik yang dianggap dapat menghitung dan men-*declare* kerugian keuangan negara, Akuntan Publik merupakan profesi independen yang bebas dari benturan kepentingan (Pasal 28 Ayat (1)). Posisi strategis yang dimiliki Akuntan Publik inilah yang menjadikan dasar pemikiran bahwa Akuntan Publik berwenang melakukan penghitungan kerugian keuangan negara sebagaimana dimaksud oleh Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2021 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Tipikor) selain oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Akan tetapi setelah ditelusuri secara seksama belum terdapat peraturan dan perundang-undangan secara nyata menyatakan bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait Kerugian Keuangan Negara. Dilihat dari kewenangan pemeriksaan terhadap keuangan negara untuk Akuntan publik secara langsung tidak dapat melakukannya kecuali bertindak dan bekerja atas nama BPK, dari sini dapat dilihat sebenarnya Akuntan Publik tidak dapat memeriksa keuangan negara secara sendiri dan langsung tanpa atas nama BPK apalagi menghitung terkait kerugian keuangan negara yang merupakan terkait langsung dengan keuangan negara yang merupakan

wewenang dari BPK sebagai pemriksa. Jadi jika mengacu pada teori kewenangan Akuntan Publik akan dapat memeriksa keuangan negara jika mendapat pendelegasian kewenangan oleh BPK. Kewenang juga dapat diperoleh jika mendapat delegasi kewenangan oleh KPK. Delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintahan dari satu organ pemerintahan kepada organ pemerintahan lainnya.

Mengenai penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi, dalam praktiknya dapat dikemukakan sebagai berikut:

1. Putusan Nomor 31/Pid.Sus-TPK/2024/PN Bdg

Pengadilan Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Bandung Kelas IA khusus yang memeriksa dan mengadili perkara tindak pidana korupsi, terdakwa Hertanto telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana korupsi sebagaimana diatur dan diancam dengan pidana dalam Pasal 3 jo Pasal 18 Ayat (1) huruf a dan b Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dan ditambah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo Pasal 55 Ayat (1) ke- 1 KUHP.

Berdasarkan Laporan Auditor Independen KAP Drs. Chaeroni & Rekan dalam rangka Perhitungan Kerugian Keuangan Negara atas dugaan Tindak Pidana Korupsi dalam Penyaluran Pupuk Bersubsidi oleh PT. Abadi Tiga Saudara pada Tahun 2017 terdapat kerugian keuangan negara sebesar Rp14.614.638.112,13 (empat belas miliar enam ratus empat belas juta enam ratus tiga puluh delapan ribu seratus dua belas koma tiga belas rupiah) yang dihitung dari jumlah pupuk bersubsidi yang tidak disalurkan oleh Terdakwa kepada kios/pengecer resmi di Kecamatan Telukjambe Barat dikalikan dengan nilai satuan subsidi pupuk per ton sesuai hasil perhitungan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia yang dicantumkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan atas Perhitungan Subsidi Pupuk dan Penyaluran Pupuk Bersubsidi Tahun Anggaran 2017 pada PT Pupuk Kujang Nomor: 33/AUDITAMAVII/PDPT/07/2018 tanggal 10 Juli 2018.

Majelis Hakim sependapat Laporan Auditor Independen KAP Drs. Chaeroni & Rekan dalam rangka Perhitungan Kerugian Keuangan Negara atas dugaan Tindak Pidana Korupsi dalam Penyaluran Pupuk Bersubsidi oleh PT. Abadi Tiga Saudara pada Tahun 2017 terdapat kerugian keuangan negara sebesar Rp14.614.638.112,13 (empat belas miliar enam ratus empat belas juta enam ratus tiga puluh delapan ribu seratus dua belas koma tiga belas rupiah)

1. Kerugian Negara yang berupa kerugian PT. Pupuk Kujang sebagai anak perusahaan BUMN senilai Rp4.277.568.854,00 yang merupakan selisih antara harga komersial dan nilai tebus dari 1.272,50 ton penebusan pupuk yang tidak disalurkan ke pengecer resmi (tidak tepat sasaran).
2. Kerugian Negara yang berasal dari dana subsidi pemerintah yang bersumber dari APBN cq. Kementerian Pertanian sebesar Rp10.337.069.258,10 (yang merupakan selisih perhitungan total kerugian negara berdasarkan perhitungan auditor sebesar Rp14.614.638.112,13 dikurangi dengan kerugian PT. Pupuk Kujang sebagai anak perusahaan BUMN senilai Rp4.277.568.854,00).

Putusan Nomor 31/Pid.Sus-TPK/2024/PN Bdg, mengemukakan penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik diterima, dalam pertimbangan hakimnya mengemukakan bahwa sebagaimana penjelasan Pasal 32 Ayat (1) 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 yang dimaksud dengan “secara nyata telah ada kerugian negara adalah kerugian negara yang dapat ditentukan dan yang sudah dapat dihitung jumlahnya berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk.

Pertimbangan hukum hakim ini diselaraskan dengan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 31/PUU-X/2012 tanggal 23 Oktober 2012, yang pada pokoknya menyatakan dalam hal perhitungan kerugian keuangan negara, KPK bukan hanya dapat berkoordinasi dengan BPKP dan BPK dalam rangka pembuktian suatu tindak pidana korupsi, melainkan dapat juga berkoordinasi dengan instansi lain, bahkan bisa membuktikan sendiri di luar temuan BPKP dan BPK, misalnya dengan mengundang ahli atau dengan meminta bahan dari Inspektorat Jenderal atau badan yang mempunyai fungsi yang sama dengan itu dari masing-masing instansi pemerintah, bahkan dari pihak-pihak lain (termasuk dari perusahaan), yang dapat menunjukkan kebenaran materiil dalam penghitungan kerugian keuangan negara dan/atau dapat membuktikan perkara yang sedang ditanganinya.

2. Putusan Nomor 69/Pid.Sus-TPK/2023/PN Plg

Pengadilan Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Kelas I A Khusus Palembang, yang mengadili perkara pidana korupsi dengan terdakwa Ir. MILAWARMA, M. Eng sebagaimana diatur dan diancam pidana yaitu melanggar Pasal 2 Ayat (1) jo Pasal 18 Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi

Berdasarkan laporan audit Kantor Akuntan Publik (KAP) Yanuar dan Riza adapun jumlah total hutang PT. Satria Bahana Sejahtera (SBS) per 30 Juni

2014 adalah sejumlah Rp389.682.027.359,00 (tiga ratus delapan puluh sembilan miliar enam ratus delapan puluh dua juta dua puluh tujuh ribu tiga ratus lima puluh sembilan rupiah) yang terdiri dari liabilitas lancar sejumlah Rp172.421.126.442,00 (seratus tujuh puluh dua milyar empat ratus dua puluh satu juta seratus dua puluh enam ribu empat ratus empat puluh dua rupiah) dan liabilitas tidak lancar sejumlah Rp217.260.901.135,00 (dua ratus tujuh belas milyar dua ratus enam puluh juta sembilan ratus satu ribu seratus tiga puluh lima rupiah) dan ekuitas PT SBS saat itu sebesar minus sejumlah Rp161.493.083.142,00 (seratus enam puluh satu milyar empat ratus semiliah puluh tiga juta delapan puluh tiga ribu seratus empat puluh dua rupiah) tidak dijelaskan dalam perjanjian bersyarat, siapa yang akan menanggung kewajiban PT. SBS tersebut, perjanjian bersyarat hanya mengatur hutang kepada pemegang saham bukan hutang usaha PT.SBS. Berkaitan dengan hasil Audit Perhitungan Kerugian Keuangan Negara yang dikeluarkan oleh Ahli dari Kantor Akuntan Publik Drs. Chaironi & Rekan, Majelis berpendapat sebagai berikut: Terhadap hasil Audit Penghitungan kerugian keuangan Negara yang dikeluarkan oleh Kantor Akuntan Publik Drs. Chaironi & Rekan yang menyimpulkan, Akuisisi terhadap PT. SBS oleh PT. BA melalui PT. BMI ini telah menimbulkan kerugian keuangan Negara sejumlah Rp162.466.152.401,00 (seratus enam puluh dua milyar rupiah empat ratus enam puluh enam juta seratus lima puluh dua ribu empat ratus satu rupiah), Majelis Hakim tidak meyakini nilai kebenaran dan keakuratannya, dikarenakan alasan objektif dan alasan subjektif;

Alasan objektif Majelis Hakim tidak meyakini kebenaran dan keakuratan hasil penghitungan kerugian Negara dalam perkara ini karena Erwinta Marius, Ak.,MM.,CA.,CPA Asean CPA., BKP selaku auditor yang melakukan audit telah salah dan keliru mengasumsikan cara menghitung kerugian Negara dalam kegiatan Investasi korporasi berupa Akuisisi sama dengan menghitung kerugian Negara pada kegiatan Pengadaan Barang dan Jasa;

Alasan subjektif Majelis Hakim tidak meyakini atau meragukan hasil Audit ahli Erwinta Marius, Ak.,MM.,CA.,CPA Asean CPA., BKP dikarenakan Ahli selaku Ketua Tim yang melakukan Audit penghitungan kerugian keuangan Negara dalam perkara ini hanya berstatus Akuntan saja, belum memiliki sertifikasi sebagai Akuntan Publik. Drs. Chairani selaku Pemilik Kantor Akuntan Publik Drs. Chairani & Rekan hanya sebagai penanggung

jawab saja dalam mengeluarkan Laporan hasil audit Perhitungan Kerugian Keuangan Negara dalam perkara akusisi PT. SBS ini.

Selain itu, secara moral Majelis Hakim meragukan keprofesionalan ahli Erwinta Marius dalam menjalankan profesinya sebagai seorang Akuntan karena sebagaimana yang telah terungkap dalam fakta persidangan, ternyata Ahli Erwinta Marius telah berstatus terpidana dalam perkara tindak pidana korupsi ketika menjalani profesinya. Berdasarkan hal tersebut Majelis Hakim menyatakan Hasil perhitungan Kerugian Keuangan Negara yang dikeluarkan oleh Akuntan Publik Drs. Chaironi & Rekan yang menyimpulkan, Akuisisi terhadap PT. SBS oleh PT. BA melalui PT. BMI ini telah menimbulkan kerugian keuangan Negara sejumlah Rp162.466.152.401,00 (seratus enam puluh dua milyar rupiah empat ratus enam puluh enam juta seratus lima puluh dua ribu empat ratus satu rupiah) adalah merupakan perhitungan yang tidak benar dan tidak nyata dan pasti keakuratannya, maka cukup beralasan hukum terhadap hasil perhitungan kerugian keuangan Negara untuk dikesampingkan.

Dalam Putusan Nomor 69/Pid.Sus-TPK/2023/PN. Plg, tentang kasus tindak pidana korupsi, ditemukan keadaan bahwa penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik tidak diterima oleh Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan. Hal ini dikarenakan Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan menarik permohonan audit. Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan tidak pernah mengkonsultasikan kepada BPKP untuk menggunakan KAP (Kantor Akuntan Publik) dalam menghitung kerugian negara. Selain permasalahan tersebut, majelis hakim telah melakukan penilaian secara subjektif dan objektif. Penilaian subjektif berupa tidak meyakini atau meragukan hasil Audit ahli Erwinta Marius, Ak.,MM.,CA.,CPA Asean CPA., BKP dikarenakan Ahli selaku Ketua Tim yang melakukan Audit penghitungan kerugian keuangan Negara dalam perkara ini hanya berstatus Akuntan saja, belum memiliki sertifikasi sebagai Akuntan Publik. Penilaian objektif Majelis Hakim tidak meyakini kebenaran dan keakuratan hasil penghitungan kerugian Negara dalam perkara ini karena Erwinta Marius, Ak.,MM.,CA.,CPA Asean CPA., BKP selaku auditor yang melakukan audit telah salah dan keliru mengasumsikan cara menghitung kerugian Negara dalam kegiatan Investasi korporasi berupa Akuisisi sama dengan menghitung kerugian Negara pada kegiatan Pengadaan Barang dan Jasa serta ada pertimbangan Majelis Hakim meragukan keprofesionalan ahli Erwinta Marius dalam menjalankan profesinya sebagai seorang Akuntan karena sebagaimana yang telah terungkap dalam fakta persidangan, ternyata Ahli Erwinta Marius telah berstatus

terpidana dalam perkara tindak pidana korupsi ketika menjalani profesinya.

Berdasarkan uraian di atas, pada fakta persidangan, tidak ditemukan adanya pertimbangan majelis hakim menolak perhitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik berupa majelis hakim berpandangan bahwa yang memiliki kewenangan *declare* perhitungan dan penetapan kerugian keuangan negara wajib dilakukan oleh BPK. Tidak ditemukan poin hal tersebut dalam putusan. Majelis hakim menolak karena alasan subjektif dan objektif seperti yang telah diuraikan di atas. Kebijakan hukum pidana terhadap penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Kantor Akuntan Publik, mengalami problematika hukum dari tahapan, yaitu:

1. Tahap pembuatannya (tahap kebijakan formulasi/legislatif)

Setelah ditelusuri secara seksama belum terdapat peraturan dan perundang-undangan secara nyata menyatakan bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait Kerugian Keuangan Negara. Dilihat dari kewenangan pemeriksaan terhadap keuangan negara untuk Akuntan publik secara langsung tidak dapat melakukannya kecuali bertindak dan bekerja atas nama BPK, dari sini dapat dilihat sebenarnya Akuntan Publik tidak dapat memeriksa keuangan negara secara sendiri dan langsung tanpa atas nama BPK apalagi menghitung terkait kerugian keuangan negara yang merupakan terkait langsung dengan keuangan negara yang merupakan wewenang dari BPK sebagai pemriksa.

2. Tahap penerapan (tahap kebijakan aplikasi/yudikatif)

Jadi jika mengacu pada teori kewenangan Akuntan Publik akan dapat memeriksa keuangan negara jika mendapat pendelegasian kewenangan oleh BPK. Kewenang juga dapat diperoleh jika mendapat delegasi kewenangan oleh KPK. Delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintahan dari satu organ pemerintahan kepada organ pemerintahan lainnya.

3. Tahap pelaksanaannya (tahap kebijakan eksekusi/administratif).

Dalam Putusan Nomor 69/Pid.Sus-TPK/2023/PN. Plg, tentang kasus tindak pidana korupsi, ditemukan keadaan bahwa penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik tidak diterima oleh Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan. Hal ini dikarenakan Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan menarik permohonan audit. Kejaksaan Tinggi Sumatera Selatan tidak pernah mengkonsultasikan kepada BPKP untuk menggunakan KAP (Kantor Akuntan Publik) dalam menghitung kerugian

negara. Berbeda dalam Putusan Nomor 31/Pid.Sus-TPK/2024/PN Bdg, disini penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Akuntan Publik diterima, dalam pertimbangan hakimnya mengemukakan bahwa sebagaimana penjelasan Pasal 32 Ayat (1) 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 yang dimaksud dengan “secara nyata telah ada kerugian negara adalah kerugian negara yang dapat ditentukan dan yang sudah dapat dihitung jumlahnya berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk..

### **Kebijakan Hukum Pidana Terhadap Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) Dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi Di Indonesia di Masa yang Akan Datang (*Ius Constituendum*)**

Penghitungan kerugian keuangan negara kerap menjadi polemik dalam sidang perkara korupsi. Permasalahan yang kerap muncul lembaga mana yang sebenarnya paling berwenang menyatakan ada atau tidaknya kerugian negara<sup>9</sup>. Selama ini, penuntut umum acapkali menggunakan hasil penghitungan kerugian keuangan negara dari dua lembaga untuk membuktikan unsur kerugian keuangan negara dalam kasus korupsi. Kedua lembaga dimaksud adalah BPK dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP)<sup>10</sup>.

Hasil audit atau nilai kerugian negara akibat tindak pidana korupsi yang berasal dari instansi yang berwenang menghitung kerugian negara menjadi alat bukti yang paling penting dalam kasus tindak pidana korupsi, dimana besar kecilnya kerugian negara akan menjadi salah satu faktor penentu terhadap beratnya tuntutan jaksa ataupun vonis hukum<sup>11</sup>. dipertegas lagi dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 yang menyebutkan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan, yang selanjutnya disingkat BPK adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

---

<sup>9</sup>Novrieza Rahmi/ASH, “Siapa Berwenang Menyatakan Kerugian Negara? SEMA pun Tak Mengikat”, diakses melalui <https://www.hukumonline.com>, 22 Oktober 2024.

<sup>10</sup>*Ibid.*

<sup>11</sup>R. Bayu Ferdian, dkk, “Penetapan Kerugian Negara Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi”, *Syiah Kuala Law Journal*: Vol. 2(3) Desember 2018).

Lebih lanjut, Pasal 10 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 menentukan:

Ayat (1): BPK menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara.

Ayat (2): Penilaian kerugian keuangan negara dan/atau penetapan pihak yang berkewajiban membayar ganti kerugian sebagaimana dimaksud pada Ayat (1) ditetapkan dengan keputusan BPK. Merujuk pada ketentuan tersebut, BPK berwenang memberikan penilaian, menetapkan, dan memutuskan adanya kerugian keuangan negara/negara.

Terkait dengan BPKP, berdasarkan Pasal 1 Ayat (1) jo. Pasal 2 Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (Perpres 192/2014), BPKP merupakan aparat pengawasan intern pemerintah yang mempunyai tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional. Dalam melaksanakan tugasnya, BPKP menyelenggarakan fungsi antara lain pengawasan terhadap perencanaan dan pelaksanaan program dan/atau kegiatan yang dapat menghambat kelancaran pembangunan, audit atas penyesuaian harga, audit klaim, audit investigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli, dan upaya pencegahan korupsi (Pasal 3 huruf e Perpres 192/2014).

Menyikapi polemik tersebut di atas, dalam hal lembaga mana yang berwenang dalam melakukan penghitungan kerugian keuangan negara, Mahkamah Agung melalui Surat Edaran Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2016 sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan (SEMA 4/2016), yaitu dalam rumusan hukum keenam dari 8 (delapan) rumusan hukum dalam Rumusan Hukum Kamar Pidana merumuskan berikut:

“Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan Negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan yang memiliki kewenangan konstitusional sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan/Inspektorat/Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan Negara namun tidak berwenang menyatakan atau men-*declare* adanya kerugian keuangan Negara. Dalam hal tertentu Hakim berdasarkan fakta persidangan dapat menilai adanya kerugian Negara

dan besarnya kerugian Negara”. Namun demikian, meskipun telah diterbitkannya rumusan hukum tersebut, Ketua Mahkamah Agung, Muhammad Hatta Ali mengakui rumusan SEMA 4/2016 tidak selamanya mengikat hakim. Siapapun yang memeriksa kerugian negara, baik BPK maupun BPKP tidak harus diikuti hakim. Demikian pula dengan ahli. Jika ada ahli yang berpendapat tidak ada kerugian negara, hakim juga tidak berkewajiban untuk mengikuti<sup>12</sup>. Sebab, menurutnya, hakim bisa berpendapat sendiri, meski pada prinsipnya rumusan hukum hasil rapat pleno kamar yang tertuang dalam

SEMA 4/2016 mengikat para hakim. “SEMA ini tidak selamanya mengikat para hakim, tidak harus sama persis (seperti yang ada dalam rumusan SEMA), dilihat dulu kasus per kasus (kasuistis),”<sup>13</sup>.

Sebelumnya, Mahkamah Konstitusi melalui Putusan Nomor 31/PUU-X/2012 berpendapat bahwa KPK bukan hanya dapat berkoordinasi dengan BPKP dan BPK dalam rangka pembuktian suatu tindak pidana korupsi, melainkan dapat juga berkoordinasi dengan instansi lain, bahkan bisa membuktikan sendiri di luar temuan BPKP dan BPK, misalnya dengan mengundang ahli atau dengan meminta bahan dari inspektorat jenderal atau badan yang mempunyai fungsi yang sama dengan itu dari masing-masing instansi pemerintah, bahkan dari pihak-pihak lain (termasuk dari perusahaan), yang dapat menunjukkan kebenaran materiil dalam penghitungan kerugian keuangan negara dan/atau dapat membuktikan perkara yang sedang ditanganinya. Putusan tersebut merupakan jawaban atas permohonan uji materi terhadap Pasal 6 UU KPK dan penjelasannya yang menyatakan KPK memiliki tugas berkoordinasi dengan instansi berwenang, salah satunya BPKP. Uji materi ini diajukan oleh Mantan Direktur Utama Perusahaan Listrik Negara (PLN) Eddie Widiono Suwondho yang juga terdakwa kasus korupsi pengadaan *outsourcing roll out Customer Information System-Rencana Induk Sistem Informasi (CIS-RISI)* di PLN Disjaya pada 2012<sup>14</sup>. Menurut Theodurus M. Tuanakotta, terdapat tiga tahapan yang harus dilalui dalam proses penentuan kerugian negara<sup>15</sup>, yaitu: 1. menentukan ada atau tidaknya kerugian negara; 2. menghitung besarnya kerugian keuangan negara jika ada; dan 3. menetapkan kerugian negara.

Dalam putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung RI Nomor 236 PK/PID.SUS/2014 tanggal 12 Mei 2015 didapati pertimbangan hukum sebagai berikut:

“Bahwa mengenai siapa atau lembaga yang berwenang untuk melakukan audit atas timbulnya kerugian keuangan Negara menurut Undang-Undang No.15 Tahun 2006 adalah:

(1) Badan Pemeriksa Keuangan,

---

<sup>12</sup>Novrieza Rahmi/ASH, *Loc. Cit.*

<sup>13</sup>*Ibid.*

<sup>14</sup>*Ibid.*

<sup>15</sup>Theodorus M. Tuanakotta, *Menghitung Kerugian Keuangan Negara Dalam Tindak Pidana Korupsi*, Salemba Empat, Jakarta, 2009, hlm. 96.

(2) Badan Pemeriksa Keuangan Pembangunan,

(3) Akuntan Publik.

Apabila dihubungkan dengan perkara a quo, pihak yang melakukan audit investigasi adalah ahli HERI PRATAMA dari lembaga akuntan publik yang bertugas sebagai auditor untuk melakukan audit untuk tujuan tertentu.

Bahwa eksistensi akuntan publik sebagai auditor resmi untuk melakukan audit

investigasi terhadap perkara korupsi yang diduga menimbulkan kerugian keuangan Negara, dalam sistem hukum nasional dan dalam praktek peradilan sudah diakui. Bahwa dari segi legalitas maupun otoritas lembaga akuntan publik dalam melaksanakan tugas audit/investigasi sudah diterima dan diakui dalam praktek;

Bahwa hasil audit yang dilakukan oleh ahli Heri Pratama yang menyatakan bahwa terjadi kerugian keuangan Negara, dihitung dari penerimaan dana yang dicairkan sebesar Rp.4.089.845.794,- dikurangkan dengan pengeluaran yang sah dan resmi sesuai peruntukannya sebesar Rp.2.127.405.959,- sehingga diperoleh selisih atau jumlah dana yang tidak sesuai peruntukannya sebesar Rp.1.049.146.854. Adanya pengeluaran Pemohon Peninjauan Kembali yang tidak sesuai dengan peruntukannya dipandang sebagai perbuatan merugikan keuangan Negara, namun disisi lain perbuatan Pemohon Peninjauan Kembali tentu dapat menguntungkan/memperkaya diri sendiri, orang lain, atau suatu korporasi;

Berdasarkan alasan pertimbangan tersebut Majelis Hakim Agung berpendapat bahwa hasil audit yang dikeluarkan oleh ahli Heri Pratama adalah sah dan tidak bertentangan dengan ketentuan hukum yang berlaku”.

Dari pertimbangan hukum tersebut di atas, diperoleh fakta bahwa hasil audit dari akuntan publik terhadap kerugian keuangan negara saja tetap dinyatakan sah oleh Mahkamah Agung, terlebih hasil audit yang dilakukan oleh BPKP sudah pasti sah secara hukum.

## **A. Kesimpulan**

1. Sinkronisasi aturan atas penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam perspektif peraturan perundang-undangan di Indonesia bahwa dalam hal pemeriksaan keuangan negara ada beberapa lembaga dan turunannya memiliki wewenang BPK, BPKP, KPK serta Lembaga pengawasan pemeriksaan lainnya. Akan tetapi yang memiliki kewenangan *men-declare* terkait kerugian keuangan merupakan wewenang BPK berdasarkan UU BPK dan KPK berdasarkan UU Tipikor. Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) /Inspektorat/Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara. Namun, tidak berwenang menyatakan atau *men-declare* adanya kerugian keuangan negara.

tidak berhak menyatakan adanya kerugian negara. Untuk Akuntan Publik secara penugasan langsung tidak memiliki landasan hukum yang kuat memiliki wewenang dalam memeriksa keuangan negara apalagi menghitung serta *men-declare* kerugian

keuangan negara. Akuntan Publik hanya dapat melakukan tugas pemeriksaan, menghitung serta men-*declare* terkait kerugian keuangan negara apabila bertindak atas nama dan sebagai BPK sesuatu penugasan dari BPK. Jika ada penugasan terkait pemeriksaan Kerugian Keuangan Negara atas tindak pidana korupsi maka Akuntan Publik sebaiknya menolak terkait kewenangan dalam memeriksa dan menghitung kerugian keuangan negara. Supaya Akuntan Publik dapat memeriksa dan men-*declare* Kerugian Keuangan Negara maka Institute Akuntan Publik Indonesia sebagai Asosiasi Profesi Akuntan Publik yang di akui oleh negara memberikan masukan kepada DPR untuk melakukan revisi Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan memasukan pasal terkait kewenangan Akuntan Publik dapat melakukan pemeriksaan dan menetapkan Kerugian Keuangan Negara.

2. Formulasi kebijakan hukum pidana terhadap penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam rangka pembaharuan Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi bahwa berdasarkan Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor: 31/PUU-X/2012 dan SEMA Nomor 4 Tahun 2016 lembaga yang berwenang menghitung dan menetapkan kerugian keuangan negara adalah BPK dan BPKP dikarenakan secara kekuatan norma Putusan Mahkamah Konstitusi harus diikuti dan tidak boleh disimpangi oleh SEMA sekalipun. Hasil audit dari akuntan publik terhadap kerugian keuangan negara saja tetap dinyatakan sah oleh Mahkamah Agung berdasarkan Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung RI Nomor 236 PK/PID.SUS/2014 tanggal 12 Mei 2015, terlebih hasil audit yang dilakukan oleh BPKP sudah pasti sah secara hukum.

## **B. Saran**

1. Putusan Mahkamah Konstitusi dan SEMA diatur di dalam hierarki peraturan perundang-undang secara jelas beserta mekanisme penyelesaian pertentangan norma apabila ditemukan substansi muatan norma yang bertentangan. Perlu dilakukan sinkronisasi dan harmonisasi pengaturan mengenai kewenangan Akuntan Publik, BPK dan BPKP dalam menghitung kerugian keuangan negara sehingga secara norma dapat dengan jelas diketahui lembaga mana yang berwenang menghitung kerugian keuangan negara.
2. Hendaknya dalam formulasi kebijakan hukum pidana terhadap penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam rangka pembaharuan UU Tipikor, perlu dilakukan revisi UU Tipikor menjadi celah terjadinya peluang permainan dalam penanganan tindak pidana

korupsi, oleh karena BPK

dan BPKP yang keduanya memiliki kewenangan untuk menentukan kerugian keuangan negara, adanya dampak standar ganda terhadap proses serta hasil dari audit nilai kerugian negara karena memang kedua lembaga tersebut memiliki metode serta prinsip yang berbeda, maka dalam praktik polisi dan Jaksa khususnya dapat memilih satu di antara keduanya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Andi Hamzah. 2001. *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*. Jakarta: Ghana Indonesia. Bahder Johan Nasution. 2008. *Metode Penelitian Hukum*. Bandung: CV. Mandar Maju.
- Barda Nawawi Arief. 2010. *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*. Bandung: PT. Citra Aditya Bakti.
- -. 2007. *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana dalam Penanggulangan Kejahatan*. Jakarta: Kencana Media Group.
- . 2011. *Pembaharuan Hukum Pidana Dalam Perspektif Kajian Perbandingan*. Bandung:

Citra Aditya Bakti.

- , 2010. *Kebijakan Hukum Pidana dan Perkembangannya Penyusunan Konsep KUHP Baru*. Jakarta: PT Kencana.
- CST Kansil dan Cristine ST Kansil. 2004. *Hukum Keuangan dan Perbendaharaan Negara*. Jakarta: Pradnya Paramita.
- Darwan Prinst. 1998. *Hukum Acara Pidana Dalam Praktik*. Jakarta: Djambatan.
- Eddy OS. Hiarieej. 2012. *Teori dan Hukum Pembuktian*. Jakarta: Penerbit Erlangga.
- H. La Ode Husen. 2005. *Hubungan Fungsi Pengawasan Dewan Perwakilan Rakyat dengan Badan Pemeriksa Keuangan Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia*. Bandung: Utomo.
- Hotman P. Sibuea. 2010. *Asas Negara Hukum, Peraturan Kebijakan*. Jakarta: Erlangga.
- Ismail Saleh. 1998. *Ketertiban dan Pengawasan, Cet. 2*. Jakarta: Haji Masagung.
- Jimly Asshiddiqie. 2016. Ahmad Fadhil Sumadi, Achmad Edi Subiyanto, Anna Triningsih, *Putusan Monumental Menjawab Problematika Kenegaraan*. Malang: Setara Press.
- M. Yahya Harahap. 2006. *Pembahasan Permasalahan dan Penerapan KUHAP Pemeriksaan Sidang Pengadilan, Banding, Kasasi, dan Peninjauan Kembali: Edisi Kedua*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Maruarar Siahaan. 2011. *Hukum Acara Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia Edisi 2*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Muhammad Fauzan. 2010. *Hukum Pemerintahan Daerah, Edisi revisi*. Mojokerto: STAIN Press.
- Munir Fuady. 2006. *Teori Hukum Pembuktian: Pidana dan Perdata*. Bandung: Citra Aditya.
- Peter Mahmud Marzuki. 2008. *Penelitian Hukum*. Jakarta: Kencana.
- R. Soesilo. 2013. *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP) Serta Komentar-Komentarnya Lengkap Pasal Demi Pasal*. Bogor: Politeia.
- R. Wiyono. 2010. *Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara, Edisi Kedua*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Ridwan HR. 2011. *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Salim HS dan Erlies Septiana Nurbaini. 2013. *Penerapan Teori Hukum Pada Penelitian Tesis dan Disertasi*. Jakarta: PT. Raja Grafindo Persada.

- Sudarsono. 1992. *Kamus Hukum*. Jakarta: Rineka Cipta.
- Supriyadi Widodo Eddyono. 2012. *Catatan Kritis Terhadap Undang-Undang No 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban*. Jakarta: Elsam.
- Theodorus M. Tuanakotta. 2009. *Menghitung Kerugian Keuangan Negara Dalam Tindak Pidana Korupsi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Tim Penyusun. 2008. *Kamus Besar Bahasa Indonesia Edisi Ke-Empat*. Jakarta: Depdiknas.
- W. Riawan Tjandra. 2014. *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Grasindo.
- Republik Indonesia. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
- -. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
- Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Hukum Acara Pidana
- Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang Nomor Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 Tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang Nomor 46 Tahun 2009 Tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik.