

Kekuatan Pembuktian Audit BPK dengan BPKP dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi (Studi Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr)

Adhar^{1*}, Abdul Rahman Salman Paris², Safran³

¹Program Studi Hukum, Fakultas Ilmu Sosial, Pendidikan, dan Humaniora, Universitas Bima Internasional MFH, Mataram, Indonesia

²Program Studi Hukum, Institut Teknologi Sosial dan Kesehatan Muhammadiyah Selong, Lombok Timur, Indonesia

³Program Studi Pendidikan Kewarganegaraan, Fakultas Pendidikan dan Keguruan, Universitas Muhammadiyah Mataram, Mataram, Indonesia

*Corresponding Author e-mail: abdulrsp91@gmail.com

Abstract: *In corruption cases with the same object and subject audited by different state institutions, the results are different, this creates legal uncertainty. However, the reference for the legal considerations of the panel of judges in the Corruption Crime Court Decision at the Mataram District Court Decision Number: 24 / Pid.Sus-TPK / 2024 / PN Mtr is the BPKP audit results even though one of the three panels of judges has a different opinion. The results of the study The evidentiary strength of the BPKP audit results with the BPK when the two state institutions, namely the BPK and BPKP, calculate state losses in the same case (item and object). However, there are differences and differences, so in terms of evidentiary strength, the BPK audit results must be prioritized because they are of a higher position based on the Constitution and Law and have the authority to audit and declare state financial losses, while the BPKP is based on a Presidential Regulation and does not have the authority to declare state financial losses. Therefore, Decision Number: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr should disregard the BPKP audit evidence and use the audit by the NTB Provincial Representative Office of the BPK.*

Keywords: *Corruption, Evidence, BPK and BPKP Audits*

Abstrak: Dalam perkara korupsi dengan obyek dan subjek yang sama di audit oleh lembaga Negara yang berbeda menghasilkan hasil yang berbeda hal ini menimbulkan ketidak pastian hukum. Namun yang menjadi acuan pertimbangan hukum majelis hakim dalam Putusan Pengadilan Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Mataram Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr adalah hasil audit BPKP meskipun salah satu dari tiga majelis hakim berpendapat berbeda. Hasil penelitian Kekuatan pembuktian hasil audit BPKP dengan BPK ketika kedua lembaga negara antara BPK dan BPKP yang menghitung kerugian negara dalam suatu kasus (item dan obyek) yang sama. Namun terdapat selisi dan perbedaan maka secara kekuatan pembuktian bukti hasil audit BPK yang harus didahulukan karena secara kedudukan lebih tinggi berdasarkan UUD dan UU dan kewenangan bisa mengaudit dan mendicleaar (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara sedangkan BPKP berdasar Peraturan Presiden dan tidak punya kewenangan mendicleaar (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara. Maka Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr harusnya menyampingkan bukti hasil audit BPKP dan menggunakan audit BPK Perwakilan Provinsi NTB.

Kata Kunci: Korupsi, Pembuktian, Audit BPK dan BPKP

Pendahuluan

Sejak di sahkan Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Maka dalam pemberantasan tindak pidana korupsi sudah ada undang-undang tersendiri sebagai *lex spesialis*, karena UUTPK adalah spesialis dalam proses pembuktian sedikit berbeda dengan pidana umum terutama untuk membuktikan Pasal 2 ayat (1) UU TPPK yaitu “setiap orang yang secara melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.”

Unsur yang harus terpenuhi dalam Pasal 2 ayat (1) UU TPPK adalah adanya kerugian keuangan negara/kerugian negara, di mana para penegak hukum harus mampu membuktikan bahwa dalam suatu tindak pidana korupsi memang telah terdapat kerugian keuangan negara/kerugian negara. Maka sangat penting menghitung kerugian negara dalam



membuktikan atau setidaknya sebagai alat bukti utama dalam Pasal 2 dan Pasal 3 UU TPK. Oleh sebab itu Lembaga yang berwenang menghitung kerugian keuangan negara secara konstitusi adalah BPK berdasarkan Pasal 23 E ayat (1) UUD RI 1945 “Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, khususnya Pasal 21 ayat (1). Dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) diperintahkan untuk memberikan rekomendasi terhadap hasil pemeriksaan yang dilakukannya, sehingga bila diduga terjadi penyimpangan dapat ditindaklanjuti oleh Pemerintah Daerah setempat.

Dengan demikian, walaupun terdapat ketentuan tentang UU BPK yang lahir pada tahun 2006, tetapi masih muncul juga aturan yang lebih baru, yang mengatur mengenai kewenangan BPKP (PP No. 60/2008). Bahkan pemerintah membuat aturan tersendiri, yang mengatur secara eksplisit mengenai tugas dan fungsi BPKP (Perpres No. 192/2014), sehingga dengan adanya peraturan tersebut menimbulkan konflik kewenangan kelembagaan negara dalam sistem ketatanegaraan Republik Indonesia. Kondisi yang demikian, mengharuskan terjadinya beberapa perubahan dalam penyelenggaraan bernegara, perubahan penyelenggaraan bernegara tersebut adalah perubahan struktur kelembagaan negara. Rosyadi, M. I. (2016)

Konflik kewenangan tentang memeriksa (audit) kerugian keuangan negara tidak hanya terjadi antara lembaga BPK dan BPKP saja. Dalam PP No. 60/2008 jo. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (UU No. 30/2014) juga menimbulkan polemik tersendiri, yakni terkait dengan eksistensi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) (Gusman, E. 2019).

Felencia, N. C. (2022) tugas dari BPKP pada umumnya difokuskan kepada pengawasan internal pemerintah terhadap keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional, sesuai dengan tugas dan fungsi BPKP yang terakhir diatur berdasarkan Pasal 2 Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. Upaya represif adalah usaha yang diarahkan agar setiap perbuatan korupsi yang telah teridentifikasi diproses secara cepat dan pelaku diberikan sanksi.

Boboy, A., Yohanes, S., & Sinurat, A. (2021) secara hierarki kewenangan BPK yang telah diatur dalam konstitusi itulah yang tertinggi, namun pada kenyataannya dalam peraturan hukum yang lain yaitu Peraturan Presiden BPKP pun memiliki kewenangan terkait hal tersebut. Dengan kata lain, lembaga manakah yang sesungguhnya memiliki kewenangan untuk menentukan ada atau tidaknya kerugian negara.

Dalam kasus Pembangunan Rumah Sakit Pramata Manggelewa dengan Pagu Anggaran Rp.17. 000.000.000,00 Tahun Anggaran 2017. Pada bulan November tahun 2017 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) perwakilan NTB dilakukan Audit rutin ditemukan adanya kerugian negara sejumlah Rp.528.172.594,63,-. Sesuai Laporan Hasil Audit Penghitungan kerugian Keuangan Negara (PKKN) dengan Nomor: PE.03.03/SR/LHP-741/PW23/5/2022 tanggal 30 Desember 2022 terdapat kukurangan volume pekerjaan dan terhadap kekurangan dengan kesadaran penuh mengembalikan kerugian negara tersebut.

Proses dalam melakukan pembayaran kekurangan volume pekerjaan pembangunan Rumah Sakit Pratama Kecamatan Manggelewa Kabupaten Dompu senilai Rp. 528.172.594,63 sesuai dengan surat tanda setoran Nomor bukti tanggal 18 Desember 2017 adanya surat dari Badan Pemeriksaan Keuangan Perwakilan BPK NTB pada pokoknya dalam surat tersebut dijelaskan bahwa auditor dari badan BPK telah melakukan audit rutin pada pekerjaan tersebut dan menemukan adanya kelebihan pembayaran yang dibandingkan dengan RAB sehingga diperintahkan pada penyedia barang dan jasa untuk melakukan pengembalian

atau pembayaran dengan cara dipotong atau dikurangi pada saat pembayaran pekerjaan pada termin keempat sehingga uang hasil potongan tersebut akan tetap disimpan pada kas Negara.

Namun, pada tahun 2021 Polda Nusa Tenggara Barat melakukan investigasi kembali kasus tersebut dan menunggukan BPKP untuk mengaudit pada tingkat penyelidikan dan penyidikan, sehingga ditemukan kerugian negara sebesar Rp.1.311.549.422,32 ditambah Jumlah Kerugian Keuangan Negara atas Pekerjaan Pengawasan Rp.24.668.500,- sehingga total berjumlah Rp.1.336.217.922,32.

Berdasarkan uraian tersebut di dalam perkara korupsi dengan obyek dan subjek yang sama di audit oleh lembaga Negara yang berbeda menghasilkan hasil yang berbeda hal ini menimbulkan ketidak pastian hukum. Namun yang menjadi acuan pertimbangan hukum majelis hakim dalam Putusan Pengadilan Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Mataram Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr adalah hasil audit BPKP meskipun salah satu dari tiga majelis hakim berpendapat berbeda terhadap putusan yang pada intinya yang berwenang mengaudit dan menetapkan kerugian negara adalah BPK RI. Maka dalam penelitian ini penulis mengakat judul **“Kekuatan Pembuktian Audit BPK dengan BPKP Dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi (Studi Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr).”**

Berdasarkan permasalahan tersebut dapat ditarik suatu rumusan masalah yaitu bagaimana kewenangan BPKP dengan BPK dalam mengaudit keuangan negara dan bagaimana kekuatan pembuktian hasil audit BPKP dengan BPK Studi Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr ?

Metode

Jenis penelitian yang digunakan dalam penyusunan tulisan ini adalah penelitian hukum normatif, yaitu dengan melakukan analisis terhadap permasalahan dalam penelitian mulai dari peraturan perundang-undangan, teori/konsep, dan metode analisis yang termasuk dalam disiplin ilmu hukum normatif. Amiruddin dan Zainal Asikin, (2004) berpandangan bahwa penelitian hukum normatif disebut juga penelitian hukum doktrinal. Pada penelitian hukum jenis ini, acapkali hukum dikonsepskan sebagai apa yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan (*law in books*) atau hukum dikonsepskan sebagai kaidah atau norma yang merupakan patokan berperilaku manusia yang dianggap pantas. Marzuki P. M., (2016) Metode pendekatan yang digunakan dalam penelitian ini adalah Pendekatan Perundang-undangan (*Statute Approach*), pendekatan peraturan perundang-undangan yaitu pendekatan dengan menggunakan legislasi dan regulasi, Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*), yaitu pendekatan yang dilakukan dengan mengkaji literatur-literatur yang ada kaitannya dengan permasalahan yang akan dikaji dan Pendekatan Kasus (*Case Approach*) Pendekatan kasus dilakukan dengan cara menelaah Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr dengan isu yang sedang dikaji, dan telah menjadi putusan yang mempunyai kekuatan hukum tetap.

Hasil dan Pembahasan

1. Kewenangan BPKP dengan BPK dalam Mengaudit Keuangan Negara

Wewenang BPK mengacu pada Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK yang menyebutkan bahwa BPK dapat menentukan kerugian negara berdasarkan hasil pemeriksaan. Sementara itu, BPKP mengacu pada Pasal 3 huruf e Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 menyebutkan bahwa BPKP memiliki kewenangan untuk audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah.

Wewenang BPK dalam ketentuan Pasal 10 ayat (1) Undang-undang Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) secara tegas mengatur bahwa 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. Bahwa dalam rangka menilai kerugian keuangan negara dan/atau penetapan pihak yang berkewajiban membayar ganti kerugian tersebut ditetapkan dengan keputusan BPK. Implementasi dari wewenang untuk menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara tersebut juga diatur lebih lanjut ke dalam Pasal 11 UU BPK yang pada pokoknya menjabarkan mengenai wewenang BPK untuk memberikan pertimbangan atas penyelesaian kerugian negara/daerah yang ditetapkan oleh pemerintah pusat/pemerintah daerah dan/atau memberikan keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian negara/daerah.

Sementara Kewenangan BPKP sebagai aparat pengawasan intern pemerintah, secara khusus dalam Pasal 48 sampai dengan Pasal 50 Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 menjabarkan mengenai kewenangan. Bahwa kemudian Pasal 3 huruf e Perpres Nomor 20 Tahun 2023 mengatur penyelenggaraan fungsi oleh BPKP dalam hal 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.

Suseno, A. (2011) Proses pengawasan yang dilakukan oleh BPKP selama ini dibagi menjadi tiga bagian, yaitu pengawasan dilakukan di awal, di tengah, dan di akhir periode. Di awal dan di tengah periode, BPKP melakukan tindakan pre-emptif dan preventif sedangkan di bagian akhir dilakukan dengan represif. Tindakan pre-emptif dilakukan dengan cara sosialisasi dan deseminasi. Tindakan preventif dilakukan dengan cara bimbingan teknis dan asistensi. Sedangkan tindakan represif dilakukan dengan cara audit investigasi.

Seluruh wewenang BPKP sebagai aparat pengawasan intern tersebut di atas tidak dapat serta merta direalisasikan, karena sejatinya BPKP harus terlebih dahulu menerima mandat dari BPK untuk melakukan penghitungan dan/atau penilaian kerugian keuangan negara, sebagaimana penegasan yang diatur dalam Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022.

Bahwa kualifikasi tersebut diperjelas melalui Pasal 6 ayat (1) jo. Pasal 4 ayat (1) Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 yang menyatakan BPK dapat menggunakan pemeriksa dan/atau tenaga ahli dari luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK dalam melaksanakan pemeriksaan keuangan negara, meliputi Pemeriksa dari aparat pengawasan intern dan Pemeriksa dari KAP yang terdiri atas akuntan publik dan TKPP.

Selanjutnya Pasal 7 Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 dijelaskan mengenai pemeriksaan yang dilakukan oleh pemeriksa yang dapat berupa pemeriksaan atas laporan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Kemudian ditegaskan kembali dalam Pasal 11 ayat (1) dan (2) Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 bahwa BPK dapat menggunakan pemeriksa dari aparat pengawasan intern. Penggunaan pemeriksa dari aparat pengawasan intern dilakukan berdasarkan kesepakatan antara BPK dan aparat pengawasan intern.

Berangkat dari ketentuan peraturan Perundang-undangan yang berlaku, setelah mengkaji dan menelaah Kewenangan BPK dengan BPKP adalah dua lembaga yang berbeda dan memiliki porsi kewenangan yang diatur dalam peraturan Perundang-undangan. Bahwa wewenang BPKP sebagai aparat pengawasan intern tersebut di atas tidak dapat serta merta direalisasikan, karena sejatinya BPKP RI harus terlebih dahulu menerima mandat dari BPK untuk melakukan penghitungan dan/atau penilaian kerugian keuangan negara, sebagaimana penegasan yang diatur dalam Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022.

Sementara Fungsi Inspektorat dan BPKP adalah Pengawasan. Jika BPK sudah melakukan Audit atas audit yang ada untuk kepastian adanya kerugian yang nyata. Artinya

Yang memiliki kewenangan untuk mendiklear (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara adalah BPK.

Putusan MK No. 31/PUU-X/2012 yang pada prinsipnya menyatakan bahwa untuk menentukan jumlah kerugian keuangan negara dalam perkara tindak pidana korupsi, penegak hukum dapat berkoordinasi dengan lembaga mana saja, termasuk dapat pula menghitung sendiri. Artinya baik BPKP maupun BPK bisa lakukan audit kerugian negara.

Sejalan dengan terbitnya Surat Edaran Mahkamah Agung Nomor 4 Tahun 2016 yang tertuang di angka 6 yang menyatakan bahwa “Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan Negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan yang memiliki kewenangan konstitusional sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawas 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. Tarigan, E. S., Ablisar, M., Sunarmi, S., & Mulyadi, M. (2023) Kewenangan BPKP dengan BPK dalam Tindak Pidana Korupsi keduanya mempunyai kewenangan dalam melakukan audit keuangan negara sebagai upaya pencegahan dan pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

2. Kekuatan Pembuktian Hasil Audit BPKP dengan BPK Studi Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr

Gea, A. Y. (2024) Pencegahan tindak pidana korupsi dapat dilakukan dengan melakukan upaya pencegahan yang dapat diperkuat dengan adanya struktur pengawasan pada seluruh jenjang pemerintahan atau di lingkungan organisasi negara. Penyelenggaraan upaya pencegahan dan pengawasan intern lembaga negara sangat diperlukan untuk mencegah terjadinya perbuatan melawan hukum.

Dalam pembangunan Rumah Sakit Pratama Manggelewa, Kabupaten Dompu BPK melakukan upaya pencegahan dengan melakukan audit sehingga ditemukan kerugian negara. Dengan adanya temuan BPK terdakwa Maman, SKM.,M.Kes berupaya keras mengembalikan kerugian Negara dengan memotong langsung uang jaminan pemeliharaan PT. Sultana Anugerah sebagai pelaksana pekerjaan pembangunan RS. Pratama Manggelewa Kabupaten Dompu Tahun Anggaran 2017 sebesar Rp. 528.172.594,63 kerugian Negara berdasarkan temuan BPK pada hari Jum'at 15 Desember tahun 2017, terdakwa Maman, SKM.,M.Kes dengan kesadaran dan itikad baik langsung menyetorkan kerugian negara melalui bendahara penerima atas nama Saksi Saodah, S.E mengetahui kasubak keuangan umum dan kepegawaian atas nama M.Amin Hakim, sebesar temuan BPK diatas sebelum masa 60 hari. Dengan bukti tanda setor yang dikeluarkan oleh pemerintah Kabupaten Dompu Nomor: Bukti: /BP/Dikes oleh Saksi Saodah selanjutnya di setorkan melalui Bank NTB penerima H. Abidin H. M. saleh. HRP. 649011092.

Dalam konteks pemberantasan tindak pidana korupsi audit investigasi merupakan pengumpulan dan penelaahan bukti-bukti secara empiris berdasarkan data yang didapatkan berdasarkan perhitungan dalam ilmu audit dengan tujuan untuk menemukan hubungan kausalitas dalam suatu perbuatan yang mengarah pada potensi tindak pidana korupsi. Audit investigasi merupakan salah satu bentuk penegakan hukum secara represif karena audit investigasi dijalankan setelah adanya laporan atau temuan mengenai potensi *fraud* (Mumu, E. I. 2024). Maka dalam upaya pemberantasan tindak pidana korupsi Polda Nusa Tenggara Barat melakukan investigasi kembali kasus tersebut dengan menggunakan BPKP untuk mengaudit pada tingkat penyelidikan dan penyidikan. Hasil audit ivestigasi ahli dari BPKP Nedi Apriandi, SE, menyatakan telah terjadi kerugian keuangan negara dalam Pembangunan Rumah Sakit Pratama Manggelewa Tahun Tnggaran 2017, sebesar Rp. 1.311.549.422.32, sebagai kerugian yang nyata (*actual Loss*). Sehingga dalam Dalam Putusan Nomor:24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr terdapat selisih hasil audit kerugian keuangan Negara

yang diaudit oleh dua lembaga yang berbeda yakni BPK dan BPKP terhadap obyek dan item yang sama.

a. Pertimbangan Majelis Hakim

Pertimbangan Majelis Hakim pada halaman 279 dan 280 Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr terkait dengan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Provinsi NTB dari dokumen Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Belanja Daerah Kabupaten Dompu Tahun Anggaran 2017 oleh BPK serta adanya bukti setoran ke kas daerah sejumlah Rp.528.172.594,63 tersebut Ahli PKKN dari BPKP yaitu Nedi Apriandi, SE menjelaskan obyek yang menjadi pemeriksaan pada pekerjaan pembangunan Rumah Sakit Pratama Kecamatan Manggelewa Kabupaten Dompu adalah merupakan obyek yang sama yang dilakukan oleh Auditor dari BPK Perwakilan Provinsi NTB, namun hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK Perwakilan Provinsi NTB memuat bagian kecil atau irisan dari Laporan akhir yang dibuat oleh ahli konstruksi dari Universitas Mataram.

Perbedaan kegiatan audit yang dilakukan oleh Ahli dengan auditor dari BPK Perwakilan NTB yaitu pada tujuan auditnya yaitu tujuan audit perhitungan kerugian keuangan negara adalah untuk menyatakan pendapat mengenai nilai kerugian keuangan negara yang diakibatkan adanya penyimpangan atas kasus dugaan tindak pidana korupsi Pembangunan Rumah Sakit Pratama Kecamatan Manggelewa Pada Dinas Kesehatan Kabupaten Dompu Tahun Anggaran 2017. Sedangkan tujuan audit yang dilakukan oleh BPK sebagaimana yang tertuang dalam laporan hasil auditnya adalah untuk mengetahui dan menilai apakah Sistem Pengendalian Intern (SPI) atas realisasi dan pertanggungjawaban belanja daerah telah memadai dan apakah pengelolaan anggaran belanja daerah telah dilaksanakan sesuai peraturan perundang-undangan dan mempertimbangkan aspek ekonomis, efisien, dan efektivitas.

Adanya kerugian negara terjadi pada saat pengeluaran suatu sumber/kekayaan negara/daerah lebih besar dari yang seharusnya menurut kriteria yang berlaku, jadi pada perkara ini terdapat pengeluaran uang sejumlah Rp1.311.549.422,32 yang seharusnya tidak dikeluarkan dari kas daerah, dan menurut Ahli setoran untuk pembayaran kekurangan volume pekerjaan sejumlah Rp528.172.594,63 adalah tindak lanjut dari kerugian negara yang ada sehingga kerugian negaranya tetap sejumlah Rp1.311.549.422,32 sesuai dengan Laporan Hasil Audit Penghitungan kerugian Keuangan Negara (PKKN) dengan Nomor : PE.03.03/SR/LHP- 741/PW23/5/2022 tanggal 30 Desember 2022.

Pertimbangan majelis hakim dalam Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr hanya lihat dari tujuan audit. Dimana audit yang dilakukan BPK bertujuan untuk mengetahui dan menilai apakah Sistem Pengendalian Intern (SPI) atas realisasi dan pertanggungjawaban belanja daerah, sedangkan audit BPKP bertujuan untuk menyatakan pendapat mengenai nilai kerugian keuangan negara yang diakibatkan adanya penyimpangan atas kasus dugaan tindak pidana korupsi.

b. Perbedaan Pendapat Majelis (*Disenting Opinion*)

Dalam Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr Majelis hakim Anggota 2 / Hakim *Ad Hoc* Ismail Irawan, S.H., M.H berbeda pendapat (*Disenting Opinion*) pada halaman 331 sampai dengan halaman 348, dimana dalam pandangannya bahwa “Terdakwa Maman, SKM.M.Kes, oleh karena itu pula tidak dapat dihubungkan dan tidak dapat pula dibebankan atau tidak dapat dimintakan pertanggungjawaban kepada Terdakwa, oleh karena itu tuduhan Penuntut Umum adanya dugaan kerugian keuangan negara sebagai akibat perbuatan melawan hukum atau penyalahgunaan kewenangan, kesempatan, sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan pada Terdakwa pada pekerjaan perencanaan pembangunan Rumah Sakit Pratama pada Dinas Kesehatan Kab. Dompu pada tahun 2016 atas laporan Hasil Audit Penghitungan kerugian Keuangan Negara (PKKN) BPKP perwakilan NTB dengan Nomor : PE.03.03/LHP-54/PW23/5/2024 tanggal 23 Februari 2024

sebesar Rp.23.063.000,- tidak memiliki korelasi dengan Terdakwa dan tidak memiliki landasan hukum, dengan demikian dakwaan Penuntut Umum akibat perbuatan melawan hukum atau penyalahgunaan kewenangan, kesempatan, sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan pada Terdakwa pada pekerjaan perencanaan pembangunan Rumah Sakit Pratama pada Dinas Kesehatan Kab.Dompu pada tahun 2016 tidak terbukti pada perbuatan terdakwa Maman, SKM.,M.Kes.

Pada bulan November tahun 2017 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) perwakilan NTB telah melakukan audit khusus pada pengelolaan keuangan pada pelaksanaan pekerjaan pembangunan Rumah Sakit Pratama di Kecamatan Manggelewa Kabupaten Dompu tahun 2017 dan menemukan adanya penyimpangan dalam pelaksanaan dan pengelolaan keuangan dan terjadi kekuarangan volume yang mengakibatkan kerugian keuangan Negara dengan jumlah total sebesar Rp.528.172.594,63, kemudian BPK-RI perwakilan NTB meminta pelaksana kegiatan PT. Sultana Anugrah untuk mengembalikan temuan tersebut ke kas Negara/daerah, dan sesuai bukti Penuntut Umum No. 46. Surat Tanda Setoran Nomor Bukti /bp/dikes, tanggal 15 Desember 2017, sebesar Rp. 528.172.594,63, yang ditandatangani oleh M.Amin Hakim selaku Kasubag Keuangan Umum dan Kepegawaian dan Saodah,SE. selaku bendahara penerima, temuan tersebut telah dikembalikan ke Kas Negara/daerah pada tanggal 15 Desember 2017.

Objek pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor BPKP adalah obyek dan item kegiatan yang sama yang sebelumnya telah di lakukan pemeriksaan atau audit khusus oleh auditor BPK pada pekerjaan pembangunan Rumah Sakit Pratama di Kecamatan Manggelewa Kabupaten Dompu tahun 2017, dimana BPK telah melakukan pemeriksaan atau audit khusus pada bulan November 2017.

Dimana menjadi persoalan hirarki normative adalah apakah BPKP dapat melakukan audit ulang atau apakah BPKP berwenang melakukan audit kembali terhadap obyek dan item yang sama yang sebelumnya telah dilakukan audit/pemeriksaan khusus oleh BPK-RI yang hasil temuannya menyatakan ada kerugian keuangan negara dan kerugian keuangan negara tersebut telah dikembalikan ke kas negara/daerah atas perintah BPK. Artinya kekuatan yang berlakunya hukumnya, kedudukan BPK lebih tinggi dan lebih kuat dibandingkan dengan kedudukan BPKP. Sehingga BPK berwenang menyatakan atau mendeclare adanya kerugian keuangan negara yang berarti hasil temuannya bersifat kongkrit, nyata atau actual loos, sedangkan BPKP tidak berwenang menyataka atau mendeclare adanya kerugian keuangan Negara kecuali melakukan perhitungan atau audit yang laporam hasil temuannya berifat pendapat atau saran adalah dua kewenangan yang memilki bobot nilai dan kualitas serta kedudukan hukum yang berbeda.

Dengan demikian, Hasil audit BPKP Perwakilan NTB tidak dapat digunakan sebagai alat bukti untuk membuktikan dugaan kerugian keuangan Negara dalam perkara dengan Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr. Artinya tidak dapat membuktikan adanya kerugian keuangan Negara sebagai akibat perbuatan melawan hukum dan penyalahgunaan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan pada pelaksanaan pekerjaan pembangunan Rumah Sakit Pratama di Kecamatan Maggelewa Kabupaten Dompu tahun 2017 dan pada pekerjaan perencanaan dan pekerjaan pengawasan.

c. Kekuatan Pembuktian Hasil Audit BPKP dengan BPK

Pertimbangan dua majelis hakim hanya melihat tujuan audit bukan soal bukti, dengan demikian majelis hakim memandang Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang No. 20 Tahun 2001 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi hanya penindakan (*represif*). Padahal ada upaya pencegahan (*preventif*) yang harus dijalankan terlebih dahulu dan memberikan waktu untuk menyembalikan keuangan negara, dalam perkara tersebut sudah dilakukan para Terdakwa dan majelis hakim tidak menilai alat

bukti melainkan fokus ke audit investigasi yang dilakukan BPKP berdasarkan permintaan Polda Nusa Tenggara Barat.

Siahaya, M. J. C. (2015) salah satu unsur dalam tindak pidana korupsi ialah adanya kerugian keuangan negara, terhadap kerugian keuangan negara ini membuat Undang-Undang Korupsi baik yang lama yaitu Undang-Undang No. 3 Tahun 1971 maupun yang baru yaitu Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 jo Undang-Undang No. 20 tahun 2001 menetapkan kebijakan bahwa kerugian keuangan negara itu harus dikembalikan atau diganti oleh pelaku korupsi (*Asset Recovery*).

Padangangan Lestari, dkk (2025). Pengembalian semua hasil korupsi dapat menghilangkan unsur *mens rea* dalam diri pelaku. Jika pelaku mengembalikan semua hasil korupsi selama tahap penyidikan, penyidik dapat menyatakan bahwa perkara tersebut tidak dapat dilanjutkan ke tahap berikutnya, dan penyidik pada tingkat penyidikan dapat menerbitkan SP3 untuk menghentikan penyidikan (Lestari, T. dkk, 2025). Namun, padangan tersebut penulis setuju karena pengembalian pada proses hukum tahap penyidikan sudah ditentukan adanya peristiwa pidana, maka bertentangan dengan Pasal 4 UU TPPK pengembalian kerugian negara tidak menghapus pidana, kecuali pengembalian tersebut pada tahap penyelidikan dengan ketentuan waktu.

Peraturan perundang-undangan yang terkesan tumpang tindih, karena di satu sisi ada BPK yang keberadaan serta tugas-fungsinya diatur berdasarkan UUD dan UU, namun disisi yang lain ada BPKP diatur dalam PP, Kepres/Perpres dan Inpres. Walaupun secara prinsip tugas kedua lembaga tersebut berbeda, namun keduanya diberi kewenangan oleh peraturan perundang-undangan yang menjadi payung hukum masing-masing lembaga untuk melakukan Audit Investigasi (Rahmy, P.Y. dkk, 2016).

Kerugian keuangan Negara yang menjadi temuan BPKP tersebut sangat berseberangan dengan semangat peraturan perundangan-undangan yang berlaku. Wewenang BPKP sebagai aparat pengawasan intern tersebut di atas tidak dapat serta merta direalisasikan, karena sejatinya BPKP harus terlebih dahulu menerima mandat dari BPK untuk melakukan penghitungan dan/atau penilaian kerugian keuangan negara, sebagaimana penegasan yang diatur dalam Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022.

Padahal BPK bisa menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum, baik yang disengaja atau karena kelalaian yang dilakukan oleh bendahara, pengelola Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara (Yulia, R. dkk, 2016).

Dengan demikian memperhatikan beberapa yang menjadi alasan hukum dan dasar hukum terhadap kewenangan penghitungan kerugian keuangan Negara penulis sependapat dengan Majelis hakim Anggota 2 sebagai Hakim *Ad Hoc* Ismail Irawan, S.H., M.H berbeda pendapat (*Disenting Opinion*) Perkara Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr.

Dalam pertimbangannya bahwa dasar hukum pembentukan kelembagaan, berdasarkan Pasal 23E. ayat (1) dan (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 perubahan pertama sampai dengan perubahan keempat, menetapkan, Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri, Angka 1 Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa keuangan menetapkan 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. Pasal 10 ayat 1 UU BPK menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD dan lembaga/badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan, UndangUndang Nomor

15 Tahun 2006 Tentang BPK bahwa BPK sebagai satusatunya lembaga tinggi negara yang bebas dan mandiri yang diberi tugas dan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dikelola oleh pemerintah dan dikenal sebagai auditor/pengawas eksternal, yang hasil pemeriksaannya diserahkan kepada DPR atau DPRD Provinsi atau DPRD Kabupaten yang hasil temuannya menetapkan, menyatakan atau mendeclare adanya kerugian keuangan negara.

Putusannya Mahkamah Konstitusi menilai Pasal 2 Ayat (1) dan Pasal 3 UU TPPK terkait penerapan unsur merugikan keuangan negara telah bergeser dengan menitik beratkan adanya akibat (delik materiil), sehingga unsur merugikan keuangan negara tidak lagi dipahami sebagai perkiraan (*potential loss*) tetapi harus dipahami benarbenar sudah terjadi atau nyata (*actual loss*) dalam tindak pidana korupsi.

Penjelasan Pasal 32 Ayat (1) UU TPPK menyebutkan Bahwa dimaksud dengan secara nyata telah ada kerugian negara adalah kerugian negara yang sudah dapat dihitung jumlahnya berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk (Wiyono, R. 2022)

Perpres No.192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan menyebutkan fungsi BPKP antara lain melakukan audit investigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli dan upaya pencegahan korupsi.

Pasal 1 ayat (1) dan (2), Pasal 2 Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2018 Tentang Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan menetapkan bahwa Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, selanjutnya disingkat BPKP, merupakan aparat pengawasan intern pemerintah-APIP (Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah) yang berada di bawah dan bertanggung jawab kepada Presiden.

Dalam ketentuan Pasal 7 ayat (1) dan (2) Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan perundangUndangan, bahwa Jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan terdiri atas a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat; c. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang; d. Peraturan Pemerintah; e. Peraturan Presiden; f. Peraturan Daerah Provinsi; dan g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung RI Nomor 95/PK/TUN 2014 bahwa laporan hasil audit BPKP hanya bersifat pendapat atau saran dan tidak bersifat final, serta Surat Edaran Kamar Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 4 tahun 2016 angka 6, bahwa 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 menyatakan atau men-declare adanya kerugian keuangan negara; dan ketentuan SEMA No. 4 Tahun 2016 tersebut menyebutkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mempunyai kewenangan melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara, selanjutnya dalam Pasal 3 huruf e.

Berdasarkan uraian tersebut hanya BPK RI yang memiliki Kewenangan untuk mendeklarkan kerugian keuangan Negara, sementara hasil Audit dari lembaga lain seperti BPKP RI, BPKP Perwakilan Wilayah, Inspektorat, Inspektorat Perwakilan di daerah hanya sebatas Saran dan Rekomendasi dan tidak bersifat nyata dan final. Dengan demikian hasil penghitungan kerugian Negara yang dilakukan oleh BPKP NTB tidak bisa dijadikan Dasar sebagai alat bukti.

Selain itu berdasarkan SEMA No. 4 tahun 2016, bahwa badan pemeriksa keuangan Negara (BPK) adalah lembaga yang berwenang menetapkan kerugian keuangan Negara. SEMA ini berdasarkan Putusan MK. Nomor : 31/PUU-X 2012.

Dengan demikian yang memiliki kewenangan melakukan perhitungan kerugian keuangan Negara dan mendeklarasikan kerugian uang Negara adalah BPK bukan BPKP. Kemudian hasil audit yang dilakukan BPKP ataupun Inspektorat merupakan fungsi pengawasan intern dan tidak bisa dijadikan dasar dari Penyidikan apalagi menetapkan seseorang sebagai tersangka. Dengan demikian alat bukti berupa surat dari BPKP maupun Inspektorat tidaklah bernilai dan berfungsi sebagai alat bukti surat.

Hal mana dasar audit yang dijadikan dasar Jaksa Penuntut Umum dalam mendakwa dan mendalilkan dakwaan bahwa tindakan terdakwa Maman, SKM., M.Kes telah merugikan keuangan Negara berdasarkan hasil audit dari BPKP. Padahal yang berdasarkan peraturan perundang-undangan dan SEMA Nomor 4 tahun 2016 tertanggal 6 Desember 2016 kepada Ketua pengadilan Tinggi dan Ketua Pengadilan Negeri seluruh Indonesia menyatakan Instansi yang berwenang melakukan pemeriksaan keuangan Negara adalah BPK.

Menurut Achmad Ali dan Wiwie Heryani dalam Kobis, F. (2017) ada lima jenis kekuatan pembuktian atau daya bukti dari alat-alat bukti, yaitu Kekuatan pembuktian yang sempurna dan lengkap (*volledig bewijskracht*), Kekuatan pembuktian yang lemah, yang tidak lengkap (*onvolledig bewijskracht*), Kekuatan pembuktian sebagian (*gedeeltelijk bewijskracht*), Kekuatan pembuktian yang menentukan (*beslissende bewijskracht*), dan Kekuatan pembuktian perlawanan (*tegenbewijs atau kracht van tegen bewijs*). Menurut penadapat Rusyadi, I. (2016) hakim dalam memutus perkara harus terlebih dahulu mempertimbangkan syarat-syarat formil alat-alat bukti, mengenai kekuatan pembuktian dan juga hakim harus melihat langsung apakah antara alat bukti yang satu dengan alat bukti yang lain ada persesuaian.

Dengan demikian alat bukti yang sempurna alat bukti yang lahir di dasarkan undang-undang yang sifatnya mengikat sepaerti Akta Notaris karena dikeluarkan oleh Pejabat yang berwenang yang ditujuk oleh undang-undang. Maka audit BPK didasarkan UUD dan UU yang mempunyai kekuatan pembuktian sempurna dan lengkap (*volledig bewijskracht*).

Berdasarkan hal-hal tersebut ketika kedua lembaga negara antara BPK dan BPKP yang menghitung kerugian negara dalam suatu kasus yang sama terdapat selisi dan perbedaan, maka secara kekuatan pembuktian bukti hasil audit BPK yang harus didahulukan karena lebih tinggi kedudukan dan kewenangannya mengikat, karena BPK bisa audit sekaligus bisa menetapkan kerugian negara. Dengan demikian majelis hakim dalam Perkara Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr harus menyampingkan bukti hasil audit BPKP dan menggunakan audit BPK dalam mempertimbangkan alat bukti yang dipakai agar memperoleh kapastian hukum dalam pemberantasan tindak pidana korupsi. Dalam tindak pidana korupsi sebagaimana penadangan Saputra dan Firmansyah kepastian hukum memberikan pedoman yang jelas bagi aparat penegak hukum, pengadilan, dan masyarakat umum dalam memahami dan melaksanakan hukum dalam pemberantasan korupsi (Saputra, E. F., & Firmansyah, H. 2023).

Kesimpulan

Kewenangan BPKP dengan BPK dalam mengaudit keuangan negara kedua lembaga mempunyai kewenangan dalam melakukan audit keuangan negara dalam upaya untuk melakukan pengawasan dan pencegahan tindak pidana korupsi. Namun BPKP tidak berwenang menetapkan kerugian negara sedangkan BPK memiliki kewenangan untuk mendicleaar (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara.

Kekuatan pembuktian hasil audit BPKP dengan BPK ketika kedua lembaga negara antara BPK dan BPKP yang menghitung kerugian negara dalam suatu kasus (item dan obyek)

yang sama. Namun terdapat selisi dan perbedaan maka secara kekuatan pembuktian bukti hasil audit BPK yang harus didahulukan karena secara kedudukan lebih tinggi berdasarkan UUD dan UU dan kewenangan bisa mengaudit dan mendicleaar (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara sedangkan BPKP berdasarkan Peraturan Presiden dan tidak punya kewenangan mendicleaar (mendeklarasi) kerugian keuangan Negara. Maka Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr harusnya menyampingkan bukti hasil audit BPKP dan menggunakan audit BPK Perwakilan Provinsi NTB.

Daftar Pustaka

- Amiruddin & Zainal Asikin, (2004). Pengantar Metode Penelitian Hukum, RajaGrafino Persada, Jakarta, 2004.
- Boboy, A., Yohanes, S., & Sinurat, A. (2021). Kewenangan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Menentukan Unsur Kerugian Negara Terhadap Tindak Pidana Korupsi. *SIBATIK JOURNAL: Jurnal Ilmiah Bidang Sosial, Ekonomi, Budaya, Teknologi, Dan Pendidikan*, 1(1), 53-75.
- Felencia, N. C. (2022). Pengawasan dalam Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) terhadap Keuangan Negara Berdasarkan Peraturan BPKP. *Law, Development and Justice Review*, 5(2), 213-227.
- Gea, A. Y. (2024). Kajian Hukum Pemberantasan dan Pencegahan Tindak Pidana Korupsi Melalui Politik Anggaran. *UNES Law Review*, 6(4), 10989-11001.
- Gusman, E. (2019). Kedudukan Bpkp Dalam Mengaudit Kerugian Keuangan Negara Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor: 31/PUU-X/2012. *Ensiklopedia Social Review*, 1(3), 348-357.
- Kobis, F. (2017). Kekuatan Pembuktian Surat Menurut Hukum Acara Perdata. *Lex Crimen*, 6(5).
- Lestari, T., Pranawa, B., & Putra, T. H. (2025). Implementasi Hukum Tindak Pidana Korupsi Dengan Kerugian Keuangan Negara Dibawah 50 Juta Rupiah. *JURNAL EKONOMI, SOSIAL & HUMANIORA*, 7(02), 121-131.
- Marzuki, P.M. (2016). Penelitian Hukum, Cetakan XII, Kencana, Jakarta.
- Mumu, E. I. (2024). Pembuktian Tindak Pidana Korupsi Dengan Metode Audit Investigatif Ditinjau Dari Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2019 Tentang Perubahan Kedua Atas Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 Tentang Komisi Pemberantasan Korupsi. *Lex Administratum*, 12(5).
- Pontoh, A. R. (2013). Tugas dan Wewenang BPK dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan BUMN/D. *LEX ADMINISTRATUM*, 1(1).
- Rosyadi, M. I. (2016). Wewenang Badan Pemeriksa Keuangan Dan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Dalam Menilai Kerugian Keuangan Negara. *Mimbar Keadilan*, 26-53.
- Rusyadi, I. (2016). Kekuatan alat bukti dalam persidangan perkara pidana. *Jurnal Hukum PRIORIS*, 5(2), 128-134.
- Saputra, E. F., & Firmansyah, H. (2023). Politik Hukum dalam Upaya Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi melalui Pembaharuan Pengaturan Tindak Pidana Korupsi sebagai Extraordinary Crime dalam KUHP Nasional. *UNES Law Review*, 6(2), 4493-4504.
- Siahaya, M. J. C. (2015). Pengembalian Kerugian Keuangan Negara Dalam Tahap Penyidikan Tindak Pidana Korupsi. *Lex Crimen*, 4(2).
- Surat Edaran Kamar Mahkamah Agung Republik Indonesia Nomor: 4 tahun 2016
- Suseno, A. (2011). Eksistensi BPKP dalam pengawasan keuangan dan pembangunan. *BISNIS & BIROKRASI: Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi*, 17(1), 2.

- Tarigan, E. S., Ablisar, M., Sunarmi, S., & Mulyadi, M. (2023). Eksistensi Kewenangan Jaksa dalam Menentukan Unsur Kerugian Keuangan Negara Sebagai Pembuktian pada Perkara Tindak Pidana Korupsi. *Locus Journal of Academic Literature Review*, 183-192. <https://doi.org/10.56128/ljoalr.v2i2.136>
- Wiyono, R. (2022). Pembahasan Undang-Undang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Pencucian Uang. Sinar Grafika.
- Yulia, R. P., Khunaefi, A., & Agoes, S. (2016). Peranan BPK Dan BPKP Menghitung Kerugian Keuangan Negara Dalam Rangka Penanganan Perkara Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal Bina Adhyaksa*, 6(2).
- Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945
- Undang-Undang Nomor 12 tahun 2011 Tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan.
- Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
- Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pencegahan dan Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah
- Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2018 Tentang Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan.
- Peraturan Presiden Nomor 20 Tahun 2023 Tentang Penyelenggaraan Fungsi oleh BPKP
- Peraturan BPK Nomor 3 Tahun 2022 mengatur tentang Pemeriksaan Keuangan Negara.
- Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor : 31/PUU-X 2012.
- Putusan Nomor: 24/Pid.Sus-TPK/2024/PN Mtr Pengadilan Tindak Pidana Korupsi di Pengadilan Negeri Mataram
- Putusan Peninjauan Kembali Mahkamah Agung RI Nomor 95/PK/TUN 2014.