

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

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 pembedanaannya dan penegakan hukumnya. Sistem penanggulangan integral perlu dilakukan, dengan memanfaatkan juga sarana-sarana non penal.

Secara yuridis normatif berbagai peraturan perundang-undangan sebagai sarana pemberantasan Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) sudah memadai, di antaranya yaitu Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN), dan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, Undang-Undang 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, Instruksi Presiden Nomor 5 Tahun 2004 tentang Percepatan Pemberantasan Korupsi, dan Keputusan Presiden Nomor 11 Tahun 2005 tentang Tim Koordinasi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Akan tetapi bagaimana efektivitasnya, peraturan perundang-undangan dengan ketentuan normanya hanya bisa implementatif bila digerakkan oleh “mesin” penegakan hukum.

Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsijo Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001Tentang 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 31Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubahdengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-UndangNomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi,menentukan sebagai berikut: “Yang dimaksud dengan “secara nyata telah adakerugian keuangan negara adalah kerugian yang sudah dapat dihitung jumlahnyaberdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yangditunjuk”.

Menurut Bagir Manan, yang mengemukakan bahwa: “unsur kerugian keuangan negara dalam perkara korupsimerupakan unsur yang memiliki derajat tertinggi dari unsur-unsur lainnya. Tidak ada kerugian keuangan negara, sama dengan tidak ada korupsi, tidak ada yang diperkaya, juga tidakada yang memperkaya diri sendiri, karena memang tidak ada kerugian”.¹

Kerugian Keuangan Negara dapat berbentuk:²

¹Bagir Manan, “Seandainya Saya Hakim Bank Century”, Varia Peradilan Tahun XXX Nomor 349 Desember 2014.

²*Ibid.*

- (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 materiil, 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 dan Transaksi Elektronik, alat bukti yang sah diperluas dengan informasi dan dokumen elektronik yang sudah diperbaharui melalui Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2016.³

Definisi tentang kerugian keuangan negara implisit di dalamnya terkait definisi keuangan negara. Sedangkan dalam konteks UU Tipikor 1999, kerugian keuangan negara merupakan akibat dari perbuatan yang bersifat melawan hukum (unsur pertama) dan terdakwa, orang lain atau korporasi telah turut menikmati keuntungan dari perbuatan melawan hukum sehingga negara dirugikan. Intinya adalah kerugian keuangan negara tidak mutatis mutandis telah terbukti tindak pidana korupsi jika tidak terbukti unsur melawan

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

hukum apalagi unsur menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau korporasi, apalagi tidak terbukti pula unsur menyalahgunakan kewenangan, kesempatan, atau sarana yang ada pada terdakwa karena jabatan atau kedudukannya.

Dalam konteks pembuktian unsur kerugian keuangan negara justru polemik beralih kepada persoalan definisi keuangan negara, bukan pada kerugian keuangan negara. Sejatinya, tidak ada relevansi antara persoalan kerugian keuangan negara dan persoalan apakah yang dimaksud dengan 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.

Sekalipun terdapat dua persoalan hukum yang berbeda satu sama lain, tetapi kedua persoalan tersebut berkaitan ketika sampai pada pembuktian mengenai kerugian keuangan negara. Karena baik penyidik, penuntut, atau hakim memerlukan penjelasan mengenai arti istilah keuangan negara dari ahli hukum keuangan negara untuk membantu memperjelas dalam kaitan siapa bertanggung jawab terhadap apa. Di sinilah letak kekeliruan para aktor yang berpolemik karena mereka hanya fokus pada unsur kerugian keuangan negara tanpa mempertimbangkan secara hati-hati dan teliti unsur lain dalam tindak pidana korupsi sebagaimana telah diuraikan di atas. Kekeliruan tafsir hukum yang disebabkan perbedaan optik pandang para ahli hukum keuangan dan ahli hukum administrasi, ahli hukum perdata, dan ahli hukum pidana terjadi disebabkan rumusan ketentuan mengenai definisi keuangan negara yang sangat luas. Di sinilah letak kekisruhan dan polemik berkepanjangan terkait

aktivitas bisnis di Indonesia sehingga tidak jelas lagi mana yang termasuk risiko bisnis dan risiko akibat perbuatan melawan hukum yang berindikasi pidana.

Berdasarkan uraian di atas, dapat dikemukakan bahwa salah satu tahapan yang harus dilalui untuk menentukan suatu peristiwa penggunaan keuangan negara yang tidak dapat pertanggungjawabkan termasuk sebagai tindak pidana korupsi maka terlebih dahulu harus dilakukan penyelidikan. Penyelidikan dilakukan untuk menentukan suatu peristiwa termasuk dalam peristiwa pidana atau bukan, dalam hal ini peristiwa tindak pidana korupsi. Hal yang perlu dilakukan dalam penyelidikan tindak pidana korupsi ialah pengumpulan bukti permulaan yang cukup, yang dengan bukti permulaan yang cukup tersebut dapat menentukan dugaan perkara tindak pidana korupsi termasuk dalam tindak pidana korupsi.

Banyaknya kasus korupsi menyebabkan kerugian keuangan negara. Dalam menjerat para pelaku tindak pidana korupsi ini maka perlu dihitung kerugian negara yang ditimbulkan oleh tindakannya. Yang menjadi pertanyaan siapakah yang berwenang menghitung serta men-*declare* kerugian keuangan negara? Apakah Akuntan Publik juga memiliki wewenang dalam menghitung serta men-*declare* kerugian keuangan negara atas tindak pidana korupsi sesuai Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo. Undang-Undang Nomor 21 Tahun 2001 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

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”⁴. Posisi strategis yang dimiliki Akuntan Publik inilah yang menjadikan dasar pemikiran bahwa Akuntan Publik berwenang melakukan

⁴Ilyas, 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#

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)⁵. 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, dimana penasehat hukum menyatakan apabila kerugian keuangan negara tersebut telah dibayar maka dianggap kerugian keuangan negara telah tidak adalagi sehingga akan membuat unsur kerugian keuangan negara tidak terbukti. Tentunya anggapan ini dihubungkan dengan Putusan MK

⁵*Ibid.*

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.

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: “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, 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-undang secara nyata menyatakan bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait Kerugian Keuangan Negara.

Selain problematika hukum tersebut terjadi kekaburan norma terkait 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). Tetapi dalam ketentuannya belum ditentukan secara jelas dan tegas bahwa Akuntan Publik berwenang dalam menghitung dan men-*declare* terkait Kerugian Keuangan Negara. Pada Pasal 9 Ayat (1) huruf g Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan yang menentukan:

(1) Dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang:

- (g) menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;

Ketentuan dalam Pasal 9 Ayat (1) huruf g Undang-Undang BPK belum ditentukan secara jelas dan tegas, apakah Akuntan Publik digolongkan sebagai tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK.

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 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. 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 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.

Berdasarkan uraian dan fakta tersebut di atas maka penulis tertarik untuk menulis tesis yang berjudul **“Penghitungan Kerugian Keuangan Negara Melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) Dalam Pembuktian Tindak Pidana Korupsi di Indonesia”**.

B. Perumusan Masalah

Dalam penulisan tesis ini dan berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka penulis merumuskan beberapa masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana sinkronisasi aturan atas penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam perspektif peraturan perundang-undangan di Indonesia?
2. Bagaimana 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?

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

- a. 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.

- b. 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.

2. Manfaat Penelitian

a. Manfaat secara teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pendapat atau manfaat bagi pengembangan hukum di Indonesia yang berkenaan dengan penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia.

b. Manfaat secara Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberi kontribusi alternatif pemecahan masalah yang timbul dewasa ini, berkaitan dengan penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia.

D. Kerangka Konseptual

Untuk mengetahui maksud judul tesis ini haruslah diketahui pengertian dari masing-masing kata yang terdapat dalam judul adalah sebagai berikut:

1. Kerugian keuangan negara

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 adakerugian 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 negara dalam perkara korupsi merupakan unsur yang memiliki derajat tertinggi dari unsur-unsur lainnya. Tidak adakerugian Negara, sama dengan tidak ada korupsi, tidak ada yang diperkaya, juga tidak ada yang memperkaya diri sendiri, karena memang tidak ada kerugian”.⁶

Kerugian Keuangan Negara dapat berbentuk:⁷

- (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 negaratersebut dalam praktik suatu peradilan pidana telah ditentukan dengan merujuk kepada ketentuan Hukum Acara Pidana yang mengutamakan kebenaran materiil, sehingga sebagaimana ketentuan Pasal 184 KUHAP menentukan alat-alat bukti

⁶Bagir Manan, “Seandainya Saya Hakim Bank Century”, Varia Peradilan Tahun XXX Nomor 349 Desember 2014.

⁷*Ibid.*

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 2016.⁸

2. Penghitungan kerugian keuangan negara

Arqi Nur Mubarak dkk, mengemukakan bahwa: “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”.⁹

3. Kantor Akuntan Publik

Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik, menentukan: “Akuntan Publik adalah seseorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa sebagaimana diatur dalam Undang-Undang ini”. Pasal 1 angka 5 nya menentukan: “Kantor Akuntan Publik, yang selanjutnya disingkat KAP, adalah badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang ini”.

4. Pembuktian tindak pidana

Menurut Prof. Dr. Eddy O.S Hiariej memberikan kesimpulan (dengan mengutip pendapat Ian Denis) bahwa: Kata *Evidence* lebih dekat kepada pengertian alat bukti

⁸Andriani Nurdin, “Keterangan Saksi Disidang Dalam Perkara Pidana Yang Disangka Palsu berdasarkan Pasal 174 KUHP”, *Varia Peradilan* Tahun XXVII Nomor 328 Desember 2013.

⁹Ardi Nur Mubarak dkk, “Implementasi Putusan Mk 31/PUU-X/2012 Jo. Sema 4 Tahun 2016 Dalam Putusan Pengadilan Tipikor”, *Prosiding Nasional Hukum Aktual Hukum Internasional dalam Perspektif Islam*, hlm. 117.

menurut Hukum Positif, sedangkan kata *proof* dapat diartikan sebagai pembuktian yang mengarah kepada suatu proses. *Evidence* atau bukti (pendapat Max. M. Houck) sebagai pemberian informasi dalam penyidikan yang sah mengenai fakta yang kurang lebih seperti apa adanya. Pembuktian adalah perbuatan membuktikan. Membuktikan berarti memberikan atau memperlihatkan bukti, melakukan sesuatu kebenaran, melaksanakan, menandakan menyaksikan dan meyakinkan.¹⁰

5. Tindak Pidana Korupsi

Dalam Pasal 2 Ayat (1) Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 juncto Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi menyatakan bahwa tindak pidana korupsi adalah “Setiap orang yang melawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara”.

Berbagai definisi yang menjelaskan dan menjabarkan makna korupsi dapat ditemui. Penekanan pada studi masing-masing individu maka korupsi menjadi bermakna luas dan tidak hanya dari satu perspektif saja. Setiap orang bebas memaknai korupsi. Namun satu kata kunci yang bisa menyatukan berbagai macam definisi itu adalah bahwa korupsi adalah perbuatan tercela dan harus diberantas.

Hamzah sebagaimana dikutip oleh Guntur Rambey mengemukakan:

Secara terminologi korupsi berasal dari bahasa latin *corruptie* atau *corruptus*. Dari bahasa Latin inilah turun keberbagai bahasa di Eropa, seperti Inggris, *corruption*, *corrupt*, Perancis, *corruption*, dan bahasa Belanda *corruptie* (*Korruptie*). Selanjutnya disebutkan bahwa *corruption* itu sendiri berasal pula dari kata asal *corrumpere*, kata Latin yang lebih tua yang berarti kerusakan atau kebobrokan, selain itu dipakai pula untuk menunjukkan keadaan atau perbuatan yang buruk.¹¹

¹⁰Eddy OS. Hiarieej, *Teori dan Hukum Pembuktian*, Penerbit Erlangga, Jakarta, 2012, hlm. 2-3.

¹¹Guntur Rambey, “Pengembalian Kerugian Negara Dalam Tindak Pidana Korupsi Melalui Pembayaran

Pandangan ini dilengkapi oleh Syed Hussein Alatas yang memberikan ciri-ciri korupsi, yaitu:

- (a) Korupsi senantiasa melibatkan lebih dari satu orang. Inilah yang membedakan dengan pencurian atau penggelapan.
- (b) Korupsi umumnya melibatkan kerahasiaan, ketertutupan terutama motif yang melatarbelakangi dilakukannya perbuatan korupsi itu sendiri.
- (c) Korupsi melibatkan elemen kewajiban dan keuntungan timbal balik. Kewajiban dan keuntungan itu tidaklah selalu berbentuk uang.
- (d) Usaha untuk berlingkup dibalik pembenaran hukum.
- (e) Mereka yang terlibat korupsi adalah mereka yang memiliki kekuasaan atau wewenang dan mempengaruhi keputusan-keputusan itu.
- (f) Setiap tindakan korupsi mengandung penipuan, biasanya pada badan publik atau masyarakat umum.
- (g) Setiap bentuk korupsi melibatkan fungsi ganda yang kontradiktif dari mereka yang melakukan tindakan itu.
- (h) Korupsi didasarkan atas niat kesengajaan untuk menempatkan kepentingan umum di bawah kepentingan pribadi.¹²

Menurut perspektif hukum, definisi korupsi telah dijelaskan dalam 13 buah Pasal dalam Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 yang telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Berdasarkan pasal-pasal tersebut, korupsi dirumuskan kedalam 30 bentuk/jenis tindak pidana korupsi. Pasal-pasal tersebut menerangkan secara terperinci mengenai perbuatan yang bisa dikenakan sanksi pidana karena korupsi. Ketigapuluh bentuk/jenis tindak pidana korupsi tersebut pada dasarnya dapat dikelompokkan sebagai berikut:

1. Kerugian keuangan negara
2. Suap-menyuap
3. Penggelapan dalam jabatan
4. Pemerasan

Uang Pengganti Dan Denda”, Jurnal *De Lega Lata*, Volume I, Nomor 1, Januari – Juni 2016, Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, 2016, hlm. 139.

¹²*Ibid.*, hlm. 14.

5. Perbuatan curang
6. Benturan kepentingan dalam pengadaan
7. Gratifikasi

Selain bentuk/jenis tindak pidana korupsi yang sudah dijelaskan diatas, masih adatindak pidana lain yang berkaitan dengan tindak pidana korupsi yang tertuangpada Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 jo. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001. Jenis tindak pidana yangberkaitan dengan tindak pidana korupsi itu adalah:

1. Merintangiproses pemeriksaan perkara korupsi
2. Tidak memberi keterangan atau memberi keterangan yang tidak benar
3. Bank yang tidak memberikan keterangan rekening tersangka
4. Saksi atau ahli yang tidak memberi keterangan atau memberi keterangan palsu
5. Orang yang memegang rahasia jabatan tidak memberikan keterangan ataumemberikan keterangan palsu
6. Saksi yang membuka identitas pelapor

Jadi dari definisi di atas dapat dikemukakan bahwaproses perhitungan terhadap kerugian keuangan negara yangdilakukan oleh lembaga yang berwenang, sedangkan persidangan tindak pidana korupsiadalah persidangan dengan persoalan yang sedang dihadapi adalah tindak pidanakorupsi yang dilakukan oleh badan usaha yang didirikan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan dan mendapatkan izin usaha berdasarkan Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik terhadap perbuatan membuktikanmelawan hukum melakukan perbuatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.

E. Landasan Teoretis

Sesuai dengan permasalahan hukum yang telah dikemukakan dalam latar belakang masalah, maka kerangka teori yang akan penulis gunakan sebagai pisau analisis dalam penulisan tesis ini adalah teori pembuktian, teori kewenangan, teori kepastian hukum dan teori kebijakan hukum pidana.

1. Teori pembuktian

Secara teoretis terdapat 4 (empat) teori mengenai sistem pembuktian yaitu:

- a) Sistem atau teori pembuktian berdasarkan keyakinan hakim semata (*Conviction In Time*)

Sistem ini menganut ajaran bahwa bersalah tidaknya-tidaknya terhadap perbuatan yang didakwakan, sepenuhnya tergantung pada penilaian "keyakinan" hakim semata-mata. Jadi bersalah tidaknya terdakwa atau dipidana tidaknya terdakwa sepenuhnya tergantung pada keyakinan hakim. Keyakinan hakim tidak harus timbul atau didasarkan pada alat bukti yang ada. Sekalipun alat bukti sudah cukup kalau hakim tidak yakin, hakim tidak boleh menjatuhkan pidana, sebaliknya meskipun alat bukti tidak ada tapi kalau hakim sudah yakin, maka terdakwa dapat dinyatakan bersalah, akibatnya dalam memutuskan perkara hakim menjadi subyektif sekali.

Kelemahan pada sistem ini terletak pada terlalu banyak memberikan kepercayaan kepada hakim, kepada kesan-kesan perseorangan sehingga sulit untuk melakukan pengawasan. Hal ini terjadi di praktik Peradilan Prancis yang membuat pertimbangan berdasarkan metode ini, dan banyak mengakibatkan putusan bebas yang aneh.¹³

¹³Andi Hamzah, *Pengantar Hukum Acara Pidana Indonesia*, Ghana Indonesia, Jakarta, 2001, hlm. 241.

- b. Sistem atau teori pembuktian berdasarkan keyakinan Hakim atas alasan yang logis (*Conviction In Raisone*)

Sistem pembuktian *Conviction In Raisone* masih juga mengutamakan penilaian keyakinan hakim sebagai dasar satu-satunya alasan untuk menghukum terdakwa, akan tetapi keyakinan hakim disini harus disertai pertimbangan hakim yang nyata dan logis, diterima oleh akal pikiran yang sehat. Keyakinan hakim tidak perlu didukung alat bukti sah karena memang tidak diisyaratkan, meskipun alat-alat bukti telah ditetapkan oleh undang-undang tetapi hakim bisa menggunakan alat-alat bukti di luar ketentuan undang-undang. Hal yang perlu mendapat penjelasan adalah bahwa keyakinan hakim tersebut harus dapat dijelaskan dengan alasan yang logis. Keyakinan hakim dalam sistem pembuktian *conviction in raisone* harus dilandasi oleh “*reasoning*” atau alasan-alasan dan alasan itu sendiri harus “*reasonable*” yakni berdasarkan alasan-alasan yang dapat diterima oleh akal dan nalar, tidak semata-mata berdasarkan keyakinan yang tanpa batas. Sistem pembuktian ini sering disebut dengan sistem pembuktian bebas.¹⁴

- c. Teori pembuktian berdasarkan undang-undang positif (*Positif Wettwlijks theode*).

Sistem ini ditempatkan berhadapan dengan sistem pembuktian *conviction in time*, karena sistem ini menganut ajaran bahwa bersalah tidaknya terdakwa didasarkan kepada ada tiadanya alat-alat bukti sah menurut undang-undang yang dapat dipakai membuktikan kesalahan terdakwa. Teori positif *wettelijk* sangat mengabaikan dan sama sekali tidak mempertimbangkan keyakinan hakim. Jadi sekalipun hakim yakin akan kesalahan yang dilakukan terdakwa, akan tetapi dalam

¹⁴Munir Fuady, *Teori Hukum Pembuktian: Pidana dan Perdata*, Citra Aditya, Bandung, 2006, hlm. 56.

pemeriksaan di persidangan pengadilan perbuatan terdakwa tidak didukung alat bukti yang sah menurut undang-undang maka terdakwa harus dibebaskan.

Umumnya bila seorang terdakwa sudah memenuhi cara-cara pembuktian dan alat bukti yang sah menurut undang-undang, maka terdakwa tersebut bisa dinyatakan bersalah dan harus dipidana. Kebaikan sistem pembuktian ini, yakni hakim akan berusaha membuktikan kesalahan terdakwa tanpa dipengaruhi oleh nuraninya sehingga benar-benar obyektif karena menurut cara-cara dan alat bukti yang ditentukan oleh undang-undang kelemahannya terletak bahwa dalam sistem ini tidak memberikan kepercayaan kepada ketetapan kesan-kesan perseorangan hakim yang bertentangan dengan prinsip hukum acara pidana. Sistem pembuktian positif yang dicari adalah kebenaran format, oleh karena itu sistem pembuktian ini digunakan dalam hukum acara perdata. *Positief wettelijkbewijs theori system* di benua Eropa dipakai pada waktu berlakunya Hukum Acara Pidana yang bersifat *Inquisitor*. Peraturan itu menganggap terdakwa sebagai objek pemeriksaan belaka dalam hal ini hakim hanya merupakan alat perlengkapan saja.¹⁵

d. Teori pembuktian berdasarkan undang-undang secara negatif (*negative wettelijk*).

Berdasarkan teori ini hakim hanya boleh menjatuhkan pidana apabila sedikit-dikitnya alat-alat bukti yang telah ditentukan undang-undang itu ada, ditambah dengan keyakinan hakim yang didapat dari adanya alat-alat bukti itu. Dalam Pasal 183 KUHP menyatakan sebagai berikut: "hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seseorang kecuali apabila dengan sekurang-kurangnya dua alat bukti yang

¹⁵Darwan Prinst, *Hukum Acara Pidana Dalam Praktik*, Djambatan, Jakarta, 1998, hlm. 133.

sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwa yang bersalah melakukannya".¹⁶

Atas dasar ketentuan Pasal 183 KUHAP ini, maka dapat disimpulkan bahwa KUHAP memakai sistem pembuktian menurut undang-undang yang negatif. Ini berarti bahwa dalam hal pembuktian harus dilakukan penelitian, apakah terdakwa cukup alasan yang didukung oleh alat pembuktian yang ditentukan oleh undang-undang (minimal dua alat bukti) dan kalau ia cukup, maka baru dipersoalkan tentang ada atau tidaknya keyakinan hakim akan kesalahan terdakwa.

Teori pembuktian menurut undang-undang negatif tersebut dapat disebut dengan *negative wettelijk* istilah ini berarti: *wettelijk* berdasarkan undang-undang sedangkan negatif, maksudnya adalah bahwa walaupun dalam suatu perkara terdapat cukup bukti sesuai dengan undang-undang, maka hakim belum boleh menjatuhkan hukuman sebelum memperoleh keyakinan tentang kesalahan terdakwa.¹⁷

Dalam sistem pembuktian yang negatif alat-alat bukti limitatief ditentukan dalam undang-undang dan bagaimana cara mempergunakannya hakim juga terikat pada ketentuan undang-undang. Dalam sistem menurut undang-undang secara terbatas atau disebut juga dengan sistem undang-undang secara negatif sebagai intinya yang dirumuskan dalam Pasal 183, dapat dikemukakan sebagai berikut:¹⁸

- a) Tujuan akhir pembuktian untuk memutus perkara pidana, yang jika memenuhi syarat pembuktian dapat menjatuhkan pidana;
- b) Standar tentang hasil pembuktian untuk menjatuhkan pidana.

¹⁶*Ibid.*

¹⁷M. Yahya Harahap, *Pembahasan Permasalahan dan Penerapan KUHAP Pemeriksaan Sidang Pengadilan, Banding, Kasasi, dan Peninjauan Kembali*: Edisi Kedua, Sinar Grafika, Jakarta, 2006, hlm. 319.

¹⁸*Ibid.*

Kelebihan sistem pembuktian negatif (*negative wettelijk*) adalah dalam hal membuktikan kesalahan terdakwa melakukan tindak pidana yang didakwakan kepadanya, hakim tidak sepenuhnya mengandalkan alat-alat bukti serta dengan cara-cara yang ditentukan oleh undang-undang, tetapi harus disertai pula keyakinan bahwa terdakwa bersalah melakukan tindak pidana. Keyakinan yang dibentuk ini harus berdasarkan atas fakta-fakta yang diperoleh dari alat bukti yang ditentukan dalam undang-undang, sehingga dalam pembuktian benar-benar mencari kebenaran yang hakiki, jadi sangat sedikit kemungkinan terjadinya salah putusan atau penerapan hukum yang digunakan.¹⁹

Kekurangan teori ini hakim hanya boleh menjatuhkan pidana apabila sedikit-dikitnya alat-alat bukti yang telah ditentukan undang-undang itu ada, ditambah dengan keyakinan hakim yang didapat dari adanya alat-alat bukti itu sehingga akan memperlambat waktu dalam membuktikan bahkan memutuskan suatu perkara, karena di lain pihak pembuktian harus melalui penelitian. Tetapi dengan mencari kebenaran melalui penelitian tersebut, maka kebenaran yang terungkap benar-benar dapat dipertanggung jawabkan dan merupakan kebenaran yang hakiki.

2. Teori kewenangan

Teori kewenangan tidak terlepas dari teori kekuasaan, karena kewenangan ada akibat adanya kekuasaan. Miriam Budiardjo dalam Sinaga mengemukakan bahwa: “kekuasaan adalah kemampuan seseorang atau sekelompok manusia untuk mempengaruhi tingkahlaku seseorang atau kelompok lain sedemikian rupa sehingga tingkah laku itu

¹⁹Supriyadi Widodo Eddyono, *Catatan Kritis Terhadap Undang-Undang No 13 Tahun 2006 tentang Perlindungan Saksi dan Korban*, Elsam. Jakarta, 2012, hlm. 3.

menjadi sesuai dengan keinginan dan tujuan dari orang-orang yang mempunyai kekuasaan itu”.²⁰

Lebih lanjut Harold D. Laswell dan Abraham Kaplan dalam Sinaga mengemukakan bahwa “kekuasaan adalah partisipasi dalam pembuatan keputusan dalam suatu hubungan, di mana seseorang atau kelompok orang dapat menentukan tindakan seseorang atau kelompok lain agar sesuai dengan tujuan dari pihak pertama”²¹. Hematnya yang dimaksud dengan kekuasaan adalah “kemungkinan untuk membatasi alternatif-alternatif bertindak dari seseorang atau suatu kelompok sesuai dengan tujuan dari pihak pertama dengan menggunakan kekuasaan atau kekuatan, maupun dengan persuasi”.²²

Kata kewenangan berasal dari kata wenang, wewenang dalam Kamus Umum Bahasa Indonesia WJS Poerwadarminta disebutkan bahwa “wenang (wewenang) atau kewenangan adalah hak dan kekuasaan (untuk melakukan sesuatu) disebutkan “wenang”²³. Dalam *Modern Dictionary of Sociology* yang dikutip oleh Salusu disebutkan wewenang (*authority*) diartikan sebagai kuasa yang disahkan atau dilembagakan dalam suatu masyarakat atau sistem sosial lain. Bentuk sosial ini dikaitkan dengan status sosial dan diterima oleh anggota-anggota dari sistem sosial itu sebagai yang benar dan sah.²⁴

Selanjutnya Simon dalam J. Salusu mengemukakan bahwa wewenang dapat diartikan kekuatan untuk membuat suatu keputusan yang membimbing tindakan-tindakan individu lainnya. Wewenang merupakan hubungan antara dua individu, satunya “atasan, dan

²⁰Patuan Sinaga, *Hubungan Antara Kekuasaan Dengan Pouvoir Discretionnaire Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan* dalam Dimensi-Dimensi Pemikiran Hukum Administrasi Negara, Yogyakarta: UII Press, 2001, hlm. 76

²¹*Ibid.*

²²*Ibid.*

²³Poerwadarminta, WJS, *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, Balai Pustaka, Jakarta, 2002, hlm. 1150.

²⁴J. Salusu, *Pengambilan Keputusan Stratejik: Untuk Organisasi Publik dan Organisasi Nonprofit*, Grasindo, Jakarta, 1996, hlm. 214.

yang lainnya “bawahan”²⁵ Sedangkan Bagir Manan menyebutkan wewenang dalam bahasa hukum tidak sama dengan kekuasaan (*macht*). Kekuasaan hanya menggambarkan hak untuk berbuat atau tidak berbuat. Dalam hukum, Wewenang sekaligus berarti hak dan kewajiban (*rechten en plichten*).²⁶ Sementara itu Prajudi Atmosudirdjo membedakan kewenangan (*authority, gezag*) dan wewenang (*competence, bevoegheid*). Lebih lanjut disebutkan bahwa kewenangan adalah apa yang disebut “kekuasaan formal”, kekuasaan yang berasal dari legislatif (diberi oleh Undang-Undang) atau dari kekuasaan eksekutif. Kewenangan (yang biasanya terdiri dari beberapa wewenang adalah kekuasaan terhadap segolongan orang-orang tertentu atau kekuasaan terhadap sesuatu bidang pemerintahan (atau bidang urusan) tertentu yang bulat, sedangkan wewenang hanya mengenai sesuatu *onderdil/instrument* tertentu saja.

Dalam kewenangan terdapat wewenang-wewenang (*rechts bevoegdheden*). Wewenang adalah kekuasaan untuk melakukan sesuatu tindakan hukum publik, misalnya wewenang menandatangani/menerbitkan surat-surat ijin dari seorang pejabat atas nama menteri, sedangkan kewenangannya tetap berada di tangan menteri tersebut (pendelegasian wewenang).²⁷

Menurut Philipus M. Hadjon, suatu kewenangan dapat diperoleh dari tiga sumber, yaitu atribusi, delegasi dan mandat. Mengenai atribusi, delegasi, dan mandat ini H.D. van Wijk/Willem Konijnenbelt mendefinisikan sebagai berikut:

1. Atribusi

Atribusi adalah pemberian wewenang pemerintahan oleh pembuat undang-undang kepada organ pemerintahan.

2. Delegasi

²⁵*Ibid.*

²⁶Bagir Manan dan Kuntana, Magnar, *Beberapa Masalah Hukum Tata Negara*, Bandung: Almani, 1997.

²⁷Prajudi Atmosudirdjo, *Hukum Administrasi Negara*, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1994, hlm. 78.

Delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintahan dari satu organ pemerintahan kepada organ pemerintahan lainnya.

3. Mandat

Mandat terjadi ketika organ pemerintahan mengizinkan kewenangannya dijalankan oleh organ lain atas namanya.²⁸

Indroharto mengemukakan bahwa

Atribusi adalah pemberian wewenang pemerintah yang baru oleh suatu ketentuan dalam perundang-undangan baik yang diadakan oleh original legislator maupun delegated legislator. Dalam Kajian Hukum Administrasi Negara (HAN), mengetahui sumber dan cara memperoleh wewenang organ pemerintahan ini penting karena berkenaan dengan pertanggungjawaban hukum dalam penggunaan wewenang tersebut, seiring dengan salah satu prinsip dalam negara hukum. Setiap pemberian kewenangan kepada pejabat pemerintahan tertentu, tersirat di dalamnya pertanggungjawaban dari pejabat yang bersangkutan.²⁹

Kewenangan atribusi lazim digariskan melalui pembagian kekuasaan negara yang diatur dalam Undang-Undang Dasar, sedang delegasi dan mandat merupakan suatu kewenangan yang berasal dari pelimpahan. Perbedaan antara kewenangan berdasarkan delegasi dan mandat adalah terletak pada prosedur pelimpahannya, tanggung jawab dan tanggung gugatnya serta kemungkinan dipergunakannya kembali kewenangan tersebut. Dilihat dari prosedur pelimpahannya pada delegasi, pelimpahan wewenang terjadi dari suatu organ pemerintahan kepada organ pemerintahan lainnya, yang dilakukan berdasarkan peraturan perundang-undangan. Sedang pada mandat pelimpahan wewenang umumnya terjadi dalam hubungan rutin antara bawahan dengan atasan, kecuali yang secara tegas dilarang. Ditinjau dari segi tanggung jawab dan tanggung gugatnya pada delegasi, tanggung jawab dan tanggung gugatnya beralih kepada yang diberi delegasi (*delegataris*), sedang pada mandat tetap berada pada pemberi mandat (*mandans*). ditinjau dari segi kemungkinan pemberi wewenang berkehendak menggunakan kembali wewenang tersebut, pada delegasi pemberi wewenang (*delegans*) tidak dapat menggunakan wewenang itu lagi,

²⁸*Ibid.*, hlm. 102.

²⁹*Ibid.*, hlm. 105.

sedang pada pemberi mandat wewenang mandat (*mandans*) setiap saat dapat menggunakan sendiri wewenang yang dilimpahkan.³⁰

Dalam peraturan perundang-undangan, wewenang untuk menetapkan kebijakan merupakan pengaturan (*regeling*), sedangkan wewenang melaksanakan kebijakan tersebut merupakan wewenang pengurusan (*bestuur*), selanjutnya yang dimaksud:

- a. Wewenang pengaturan adalah wewenang untuk menciptakan norma hukum tertulis yang berlaku umum.
- b. Wewenang pengurusan adalah wewenang untuk melaksanakan dan menerapkan norma hukum umum dan abstrak kepada situasi konkret.
- c. Penyerahan urusan Pemerintahan adalah penyerahan wewenang pengaturan dan wewenang pengurusan dalam gatra (bidang-bidang) kehidupan tertentu menurut peraturan perundang-undangan.³¹

Kewenangan membuat suatu kebijakan terletak pada seorang pimpinan tertinggi, sebagaimana telah dikatakan oleh Prajudi Atmosoedirdjo³². Lebih lanjut menurut Ahmad Sobirin, “Setelah seorang manajer memperoleh informasi, ia kemudian menggunakannya untuk mengambil keputusan organisasi, misalnya tentang dan kapan bagaimana organisasi harus menetapkan tujuan, merubahnya dan melakukan tindakan-tindakan untuk mencapai tujuan tersebut. Di antara ketiga kategori peran manajer dalam organisasi, peran pengambilan keputusan mungkin bisa dikatakan sebagai peran yang paling penting, sebab dari keputusan manajerlah organisasi bisa berhasil atau sebaliknya. Dalam hal ini manajer bisa disebut sebagai inti dari system pengambilan keputusan sebagai negoisor”.³³

³⁰Philipus M. Hadjon, *Fungsi Normatif Hukum Administrasi dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih*, UNAIR, Surabaya, 1994, hlm. 8.

³¹*Ibid.*

³²Prajudi Atmosudirdjo, *Loc. Cit.*

³³Achmad Sobirin, *Budaya Organisasi: Pengertian, makna dan aplikasinya dalam kehidupan organisasi*, UPP-STIM YKPN, Yogyakarta, 2007, hlm. 25-26.

Azhar Kasim menyatakan “Pengambilan keputusan merupakan fungsi utama seorang manajer atau administrator”.³⁴ Gibson, dkk mengatakan bahwa “Pengambilan keputusan adalah tanggungjawab umum dari semua eksekutif, tanpa melihat bidang fungsional mereka atau jenjang manajemen mereka. Para manajer diharuskan, setiap hari, mengambil keputusan yang menciptakan hari depan organisasi mereka maupun hari depan mereka sendiri”.³⁵

Hambrick dalam J. Salusu merumuskan keputusan stratejik sebagai biasanya berada dalam wilayah kewenangan manajemen puncak, terutama karena sangat penting bagi organisasi, apakah itu mengenai dampaknya atau mengenai implikasi jangka panjangnya. Mereka itulah yang memiliki tanggung jawab dalam mengendalikan organisasi sehingga sewajarnya jika kewenangan membuat keputusan stratejik diserahkan kepada mereka.³⁶

Hal yang sama juga dikemukakan oleh Hickson *et.al.* bahwa keputusan stratejik adalah yang dibuat oleh mereka yang mempunyai kedudukan di bagian atas dan menyangkut masalah-masalah besar.³⁷

Berdasarkan beberapa uraian yang telah dikemukakan oleh para ahli di atas, maka dapat dikemukakan bahwa kewenangan untuk membuat keputusan terletak pada manajer atau top manajemen dalam suatu organisasi.

3. Teori Kepastian Hukum

Terkait dengan kepastian hukum dikatakan oleh Radbuch dalam Budi Agus Riswandi yang mengatakan: “adanya tiga cita (*idée*) dalam hukum yaitu keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum”.³⁸

³⁴Azhar Kasim, *Teori Pembuatan Keputusan*, lembaga Penerbit Fakutas Ekonomi UniversitasIndonesia, Jakarta, 1995, hlm. 1.

³⁵*Ibid.*

³⁶J. Salusu, *Op. Cit.*, hlm. 112.

³⁷*Ibid.*

Dikatakan juga oleh Achmad Ali:

Keadilan menuntut agar hukum selalu mengedepankan keadilan, kemanfaatan menuntut agar hukum selalu mengedepankan manfaat, sedangkan kepastian hukum menuntut terutama adanya peraturan hukum. Kepastian hukum dalam artian undang-undang maupun suatu peraturan setelah diperundangkan akan dilaksanakan dengan pasti oleh pemerintah. Kepastian hukum berarti setiap orang dapat menuntut agar hukum dilaksanakan dan tuntutan itu pasti dipenuhi, dan bahwa setiap pelanggaran hukum akan ditindak dan dikenakan sanksi hukum juga. Dalam perspektif hukum, tema kepastian pada prinsipnya selalu dikaitkan dengan hukum.³⁹

Selanjutnya Sudikno Mertokusumo juga mengatakan “menjelaskan, kepastian hukum merupakan perlindungan yustisiabel terhadap tindakan sewenang-wenang, yang berarti bahwa seseorang akan dapat memperoleh sesuatu yang diharapkan dalam keadaan tertentu”.⁴⁰ Diungkapkan juga oleh Fence M. Wantu:

Tema kepastian hukum sendiri, secara historis, merupakan tema yang muncul semenjak gagasan tentang pemisahan kekuasaan dinyatakan oleh Montesquieu, bahwa dengan adanya pemisahan kekuasaan, maka tugas penciptaan undang-undang itu ada di tangan pembentuk undang-undang, sedangkan hakim (peradilan) hanya bertugas menyuarkan isi undang-undang.⁴¹

4. Teori Kebijakan Hukum Pidana

Kebijakan hukum pidana identik dengan pembaharuan perundang-undangan hukum pidana yaitu substansi hukum, bahkan sebenarnya ruang lingkup kebijakan hukum pidana lebih luas daripada pembaharuan hukum pidana. Hal ini disebabkan karena kebijakan hukum pidana dilaksanakan melalui tahap-tahap konkretisasi/operasionalisasi /fungsionalisasi hukum pidana yang terdiri dari:

1). Kebijakan formatif/legislatif, yaitu tahap perumusan/penyusunan hukum pidana;

³⁸Budi Agus Riswandi, *Aspek Hukum Internet Banking*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2005, hlm. 167.

³⁹Achmad Ali, *Menguak Teori Hukum (Legal Theory) dan Teori Peradilan (Judicialprudence) termasuk interpretasi undang-undang (legisprudence)*, Jakarta. Kencana Prenada Media Group. 2009, hlm. 79.

⁴⁰Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum (Suatu Pengantar)*, Liberty, Yogyakarta, 1999, hlm. 145.

⁴¹Fence M. Wantu, *Kepastian Hukum Keadilan dan Kemanfaatan*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2011, hlm. 92-93.

- 2). Kebijakan aplikatif/yudikatif, yaitu tahap penerapan hukum pidana; dan
- 3). Kebijakan administratif/eksekutif, yaitu tahap pelaksanaan hukum pidana.⁴²

Kebijakan hukum pidana tidak dapat dipisahkan dari sistem hukum pidana. Dalam hal ini, Marc Ancel menyatakan bahwa setiap masyarakat yang terorganisir memiliki sistem hukum yang terdiri dari peraturan-peraturan hukum pidana beserta sanksinya, suatu prosedur hukum pidana dan suatu mekanisme pelaksanaan pidana.⁴³

Selanjutnya, A. Mulder mengemukakan bahwa kebijakan hukum pidana ialah garis kebijakan untuk menentukan:

- 1). Seberapa jauh ketentuan-ketentuan pidana yang berlaku perlu diubah atau diperbaharui;
- 2). Apa yang dapat diperbuat untuk mencegah terjadinya tindak pidana;
- 3). Cara bagaimana penyidikan, penuntutan, peradilan dan pelaksanaan pidana harus dilaksanakan.

Sehingga dengan demikian kebijakan hukum pidana berkaitan dengan proses penegakan hukum (pidana) secara menyeluruh. Oleh sebab itu, kebijakan hukum pidana diarahkan pada konkretisasi/operasionalisasi/ fungsionalisasi hukum pidana material (substansial), hukum pidana formal (hukum acara pidana) dan hukum pelaksanaan pidana. Selanjutnya kebijakan hukum pidana dapat dikaitkan dengan tindakan-tindakan, antaranya:

- 1). Bagaimana upaya pemerintah untuk menanggulangi kejahatan dengan hukum pidana;
- 2). Bagaimana merumuskan hukum pidana agar sesuai dengan kondisi masyarakat;
- 3). Bagaimana kebijakan pemerintah untuk mengatur masyarakat dengan hukum pidana;
- 4). Bagaimana menggunakan hukum pidana untuk mengatur masyarakat dalam rangka mencapai tujuan yang lebih besar.

⁴²Periksa, Barda Nawawi Arief, *Bunga Rampai Kebijakan Hukum Pidana*, PT. Citra Aditya Bakti, Bandung, 2010, hlm. 24.

⁴³*Ibid.* hlm. 28-29.

Penggunaan hukum pidana dalam mengatur masyarakat pada hakekatnya merupakan bagian dari suatu langkah kebijakan (*policy*). Operasionalisasi kebijakan hukum pidana dengan sarana penal (pidana) dapat dilakukan melalui proses yang terdiri atas tiga tahap, yakni:

- 1). Tahap formulasi (kebijakan legislatif);
- 2). Tahap aplikasi (kebijakan yudikatif/yudisial); dan
- 3). Tahap eksekusi (kebijakan eksekutif/administratif).⁴⁴

Berdasarkan hal di atas, kebijakan hukum pidana terkandung di dalamnya tiga kekuasaan/kewenangan, yaitu kekuasaan legislatif/formulatif berwenang dalam hal menetapkan atau merumuskan perbuatan apa yang dapat dipidana yang berorientasi pada permasalahan pokok dalam hukum pidana meliputi perbuatan yang bersifat melawan hukum, kesalahan/pertanggungjawaban pidana dan sanksi apa yang dapat dikenakan oleh pembuat undang-undang. Tahap aplikasi merupakan kekuasaan dalam hal menerapkan hukum pidana oleh aparat penegak hukum atau pengadilan, dan tahapan eksekutif/administratif dalam melaksanakan hukum pidana oleh aparat pelaksana/eksekusi pidana.⁴⁵

G. Metode Penelitian

1. Tipe Penelitian

Metode yang digunakan dalam penulisan penelitian ini adalah metode penelitian yuridis normatif. Peter Mahmud Marzuki merumuskan penelitian hukum sebagai:

⁴⁴Periksa, Barda Nawawi Arief, *Masalah Penegakan Hukum dan Kebijakan Hukum Pidana dalam Penanggulangan Kejahatan*, Kencana Media Group, Jakarta, 2007, hlm.78-79

⁴⁵*Ibid.* hlm.80

“suatu proses untuk menemukan aturan hukum, prinsip-prinsip hukum, maupun doktrin-doktrin hukum guna menjawab isu hukum yang dihadapi”.⁴⁶

Penelitian ini dilakukan guna memperoleh data-data yang diperlukan dari objek yang akan diteliti. Agar penelitian tersebut memenuhi syarat keilmuan, maka diperlukan pedoman yang disebut metode penelitian atau metode riset, yaitu suatu tata urutan pelaksanaan penelitian dalam pencarian data sebagai bahan bahasan untuk memahami objek yang diteliti, dan hasil penelitian tersebut akan dituangkan dalam penulisan laporan penelitian.

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.⁴⁷

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.⁴⁸

2. Pendekatan yang digunakan

Peter Mahmud Marzuki menyatakan ada lima pendekatan dalam penelitian hukum, yaitu pendekatan undang-undang (*statute approach*), pendekatan kasus (*case law approach*), pendekatan historis (*historical approach*), pendekatan perbandingan (*comparative approach*), dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*).⁴⁹

Pendekatan yang digunakan dalam penulisan penelitian karya ilmiah menurut Bahder Johan Nasution adalah: “Terdiri dari pendekatan perundang-undangan (*statute*

⁴⁶Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2008, hlm. 29.

⁴⁷*Ibid.*, hlm. 93.

⁴⁸*Ibid.*.

⁴⁹*Ibid.*

approach), pendekatan perbandingan (*comparative approach*), pendekatan konseptual (*conceptual approach*), dan pendekatan kasus hukum (*case law approach*)”.⁵⁰

Pendekatan yang digunakan dalam penelitian yuridis normatif menurut Bahder Johan Nasution, yakni:

Dalam pendekatan ilmu hukum normatif banyak pendekatan yang dapat digunakan baik secara terpisah-pisah berdiri sendiri maupun secara kolektif sesuai dengan isu atau permasalahan yang dibahas. Pendekatan tersebut antara lain:

- a) Pendekatan undang-undang atau *statute approach* dan sebagian ilmuwan hukum menyebutnya dengan pendekatan yuridis, yaitu penelitian terhadap produk-produk hukum.
- b) Pendekatan historis, yaitu penelitian atau pengkajian terhadap perkembangan produk-produk hukum berdasarkan urutan-urutan periodisasi atau kenyataan sejarah yang melatar belakangnya.
- c) Pendekatan konseptual, yaitu penelitian terhadap konsep-konsep hukum seperti: sumber hukum, fungsi hukum, lembaga hukum dan sebagainya. Konsep hukum ini berada pada tiga ranah atau tataran sesuai tingkatan ilmu hukum itu sendiri yaitu: tataran ilmu hukum dogmatik konsep hukumnya teknis yuridis, tataran teori hukum konsep hukumnya konsep umum, tataran filsafat hukum konsep hukumnya konsep dasar.
- d) Pendekatan komparatif, yaitu penelitian tentang perbandingan hukum baik mengenai perbandingan sistem hukum antar negara, maupun perbandingan produk hukum dan karakter hukum antar waktu dalam suatu negara.
- e) Pendekatan politis, yaitu penelitian terhadap pertimbangan-pertimbangan atau kebijakan elite politik dan partisipasi masyarakat dalam pembentukan dan penegakan berbagai produk hukum.
- f) Pendekatan kefilosofan, yaitu pendekatan mengenai bidang-bidang yang menyangkut dengan obyek kajian filsafat hukum.⁵¹

Sedangkan penelitian yuridis normatif dalam penulisan tesis ini digunakan tipe penelitian yaitu,

1. Pendekatan undang-undang (*statute approach*). Bahder Johan Nasution mengemukakan: “pendekatan undang-undang atau *statute approach* dan sebagian ilmuwan hukum menyebutkan dengan pendekatan yuridis, yaitu penelitian terhadap

⁵⁰Bahder Johan Nasution, *Metode Penelitian Hukum*, CV. Mandar Maju, Bandung, 2008, hlm. 133.

⁵¹*Ibid.*, hlm. 92-93.

produk-produk hukum”.⁵² Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang saling berkaitan dengan isu hukum yang diteliti.

2. Pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Bahder Johan Nasution mengemukakan:

Pendekatan konseptual, yaitu penelitian terhadap konsep-konsep hukum seperti: sumber hukum, fungsi hukum, lembaga hukum dan sebagainya. Konsep hukum ini berada pada tiga ranah atau tataran sesuai tingkatan ilmu hukum itu sendiri yaitu: tataran ilmu hukum dogmatic konsep hukumnya teknis yuridis, tataran teori hukum konsep hukumnya konsep umum, tataran filsafat hukumnya konsep dasar.⁵³

Pendekatan konsep menurut pertimbangan penulis perlu dilakukan karena konsep-konsep yang dipergunakan setiap saat bisa berkembang dari waktu ke waktu. Konsep mengenai penghitungan, kerugian keuangan negara, Kantor Akuntan Publik (KAP).

3. Pendekatan kasus (*case law approach*)

Pendekatan kasus di dalam penelitian yuridis normatif bertujuan untuk mempelajari penerapan norma-norma atau kaidah hukum yang dilakukan dalam praktik hukum. Pendekatan jenis ini biasanya digunakan mengenai kasus-kasus yang mengemuka terkait penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia. Penulis menggunakan pendekatan ini untuk melihat penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia, kasus tersebut telah menempuh proses hukum, yang dapat dikemukakan sebagai berikut:

⁵²*Ibid*, hlm. 92.

⁵³*Ibid*.

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.

3. Pengumpulan bahan hukum

Bahan hukum merupakan bahan dasar yang akan dijadikan acuan atau pijakan dalam penulisan penelitian ini. Adapun yang menjadi dasar bahan hukum dalam penulisan penelitian ini yakni, bahan hukum primer, sekunder dan tersier. Bahder Johan Nasution mengemukakan: “Bahan hukum primer merupakan bahan hukum yang bersifat autoritatif, artinya bahan hukum yang mempunyai otoritas”.⁵⁴ Bahan-bahan hukum

⁵⁴*Ibid.*, hlm. 181.

primer terdiri dari peraturan perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan peraturan perundang-undangan dan keputusan tata usaha negara.

Bahan-bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer. Adapun bahan hukum sekunder yang digunakan untuk memberikan penjelasan mengenai materi yang terdapat dalam bahan hukum primer yang berasal dari beberapa literatur, buku-buku hukum termasuk tesis, jurnal-jurnal hukum, kamus-kamus hukum, dan komentar-komentar atas putusan pengadilan dan buku-buku lain yang berkaitan langsung dengan tema penulisan penelitian ini. Kegunaan bahan hukum sekunder adalah: “memberikan kepada peneliti semacam”petunjuk” ke arah mana peneliti melangkah”.⁵⁵ Bahan hukum sekunder ini sebagai alat bantu dalam penulisan penelitian ini.

Jenis bahan-bahan hukum yang penulis gunakan dalam penulisan tesis ini yakni:

- a. Bahan Hukum Primer, terdiri dari peraturan perundang-undangan yang berhubungan dengan masalah yang dibahas, yaitu:
 1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
 2. Kitab Undang-Undang Hukum Pidana.
 3. Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1981 Tentang Hukum Acara Pidana
 4. Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
 5. Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 Tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 Tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
 6. Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 Tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

⁵⁵*Ibid.*, hlm. 196.

7. Undang-Undang Nomor 46 Tahun 2009 Tentang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi.
 8. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 Tentang Akuntan Publik
- b. Bahan Hukum Sekunder, yaitu bahan hukum yang dapat memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer, yaitu:
- 1). Buku-Buku Kalangan Hukum.
 - 2). Jurnal dan Makalah Hukum.
- c. Bahan Hukum Tertier, yakni bahan hukum yang dapat memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan sekunder, yaitu meliputi *Black,s Law Dictionary* dan Kamus Hukum.

4. Analisis bahan hukum

Dalam penulisan tesis ini penulis menggunakan analisa hukum yaitu pengkajian terhadap bahan-bahan hukum, baik bahan hukum primer maupun bahan hukum sekunder dengan menggunakan analisis bahan hukum yang dilakukan dengan beberapa cara antara lain yaitu:

- a. Menginventarisasi semua aturan-aturan dan norma-norma yang sudah diidentifikasi berkaitan dengan permasalahan yang penulis teliti, yaitu berhubungan dengan penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia.
- b. Mensistematisasi bahan-bahan hukum yang berhubungan dengan masalah yang dibahas untuk memaparkan isi dan struktur atau hubungan hirarkis antara aturan-aturan hukum. Dalam kegiatan sistematisasi ini, dilakukan analisis korelasi antara aturan-aturan hukum yang berhubungan agar dapat dipahami dengan baik.

- c. Menginterpretasi semua peraturan perundang-undangan sesuai dengan masalah yang dibahas dengan menghimpun dan mengelola tatanan aturan yang ada, yang didalamnya berlangsung interpretasi, pembentukan dan penjabaran pengertian-pengertian dalam hukum dari solusi masalah dapat dirancang dan ditawarkan

H. Sistematika Penulisan

Untuk memudahkan pemahaman terhadap tesis ini, penulis menyusun sistematika penulisan sebagai berikut:

- Bab I Pendahuluan, menguraikan latar belakang permasalahan mengapa penelitian dan pengkajian ini perlu dilakukan serta perumusan masalahnya. Kemudian diuraikan pula tujuan dan manfaat yang diharapkan, kerangka konseptual, landasan teoretis, metode penelitian dan sistematika penulisannya.
- Bab II Tinjauan Umum, menguraikan tentang tindak pidana korupsi, kerugian negara dan Kantor Akuntan Publik.
- Bab III Pembahasan. Bab ini merupakan pembahasan yang khusus mengkaji permasalahan yang terdapat pada bab pertama sub perumusan masalah pertama dengan menggunakan teori-teori yang ada pada bab kedua. Bab ketiga pembahasan mengenai sinkronisasi aturan atas penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi dalam perspektif peraturan perundang-undangan di Indonesia.
- Bab IV Pembahasan. Merupakan pembahasan mengenai 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. Bab ini merupakan

pembahasan yang khusus mengkaji permasalahan kedua yang terdapat pada bab pertama dengan menggunakan teori-teori yang ada pada bab kedua guna mendapatkan atau memperoleh kesimpulan pada bab kelima.

Bab V Penutup, Berisi kesimpulan sebagai intisari dari hasil penelitian dan pengkajian yang dilakukan sekaligus sebagai jawaban atas permasalahan pokok yang dirumuskan dalam penulisan tesis ini. Di samping itu dikemukakan saran yang perlu dilakukan berkaitan penghitungan kerugian keuangan negara melalui Kantor Akuntan Publik (KAP) dalam pembuktian tindak pidana korupsi di Indonesia.