



# Kewenangan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Dalam Menyatakan Kerugian Keuangan

Zainuddin Wirabuana<sup>1\*</sup>, Salmon Eliazer Marthen Nirahua<sup>2</sup>, Address Deny Bakarbesy<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Fakultas Hukum Universitas Pattimura, Ambon, Indonesia.

 : zainuddinwirabuana06@gmail.com

Corresponding Author\*



## Abstract

**Introduction:** The Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) is an internal supervisor who carries out the task of administering government affairs in the field of state/regional financial supervision and national development. Law enforcement officials often use the results of the APIP audit as evidence in trials of corruption cases, as well as the panel of judges at the Ambon District Court continues to accept the results of calculations and provide expert opinions in trials.

**Purposes of the Research:** Analyzing juridically through reviewing laws and regulations relating to the authority of the Government Internal Supervisory Apparatus in declaring state financial losses, and analyzing the relationship between supervisory and auditing institutions (BPK and APIP) in determining and declaring state financial losses.

**Methods of the Research:** The research method used is normative, that is, research that primarily examines positive legal provisions and legal principles, explain and predicts in the direction of future legal developments.

**Results of the Research:** The results of the research show that (1) APIP remains authorized to conduct investigative audits, audit calculations of state financial losses and provide expert testimony at trial, (2) There is no legal protection that regulates the pattern of confidential audit results relations between APIP and BPK. Therefore, it is necessary to enact laws and regulations that reinforce the role of each supervisory and examiner institution to create legal certainty and prevent overlapping authorities.

**Keywords:** Authority; APIP; Declaring State Losses.

## Abstrak

**Latar Belakang:** Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah pengawas intern yang menjalankan tugas penyelenggaraan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional. Aparat Penegak Hukum sering menggunakan hasil Audit APIP sebagai barang bukti dalam persidangan kasus tindak pidana korupsi, demikian pula majelis hakim pada Pengadilan Negeri Ambon tetap menerima hasil perhitungan dan pemberian pendapat ahli dalam persidangan.

**Tujuan Penelitian:** Menganalisis secara yuridis melalui penelaahan peraturan perundangan berkaitan dengan kewenangan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam menyatakan kerugian keuangan negara, dan menganalisis hubungan antar lembaga pengawas dan pemeriksa (BPK dan APIP) dalam menetapkan dan menyatakan kerugian keuangan negara.

**Metode Penelitian:** Metode Penelitian yang digunakan ialah normatif yakni suatu penelitian yang utamanya mengkaji ketentuan - ketentuan hukum positif maupun asas - asas hukum, menjelaskann dan memperkirakan arah perkembangan hukum kedepan.

**Hasil Penelitian:** Menunjukkan bahwa (1) APIP tetap berwenang dalam melakukan audit investigasi, audit perhitungan kerugian keuangan negara dan pemberian keterangan ahli di persidangan, (2) Belum ada payung hukum yang mengatur pola hubungan hasil audit yang bersifat rahasia antara APIP dan BPK. Oleh karena itu perlu dibuatkan peraturan perundangan yang mempertegas peran dari masing-masing institusi pengawasan dan pemeriksa untuk menciptakan kepastian hukum serta tidak menimbulkan kewenangan yang tumpang tindih.

**Kata Kunci:** Kewenangan; APIP; Menyatakan Kerugian Negara.

## 1. PENDAHULUAN

Sejak era reformasi semangat pemberantasan korupsi semakin menjadi tuntutan publik, maka terbitlah berbagai macam peraturan dalam rangka percepatan penanggulangan dan penanganan kasus tindak pidana korupsi. Tindak pidana korupsi bukan sekedar tidak pidana biasa, pembuktian yang semakin kompleks dengan berbagai modus operandi dan mengaburkan barang bukti, pelakunya adalah orang-orang yang menjadi aktor kekuasaan (politis oligarkis) juga pengusaha sehingga dapat menyulitkan penegakan hukum yang adil.

Acara persidangan tindak pidana korupsi keterangan ahli sebagai salah satu alat bukti, yang telah diatur dalam pasal 184 KUHP yang menyatakan bahwa alat bukti yang sah adalah keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk keterangan terdakwa, oleh karena itu keterangan ahli sangat diperlukan dalam memberikan keyakinan kepada majelis hakim bahwa nyata telah terjadi suatu kerugian keuangan negara. Proses berkenaan dengan kerugian keuangan negara dalam tindak pidana korupsi ke dalam tiga tahap:<sup>1</sup> 1) Tahap pertama: menentukan ada tidaknya kerugian keuangan negara; 2) Tahap kedua: menghitung besarnya kerugian keuangan negara tersebut, jika ada; 3) Tahap ketiga: menetapkan kerugian keuangan negara.

Setiap tahap terdapat kegiatan yang berbeda, dengan pemeran yang berbeda keahlian dan fungsinya. Kaitan antara satu tahap dengan tahap berikutnya juga bisa berbeda. Proses dari tahap pertama ke tahap kedua bersifat interaktif, “bolak balik berulang kali” (*reintertive*), dan tidak bersifat *discrete*. Ketika kedua tahap pertama selesai proses selanjutnya searah. Mungkin ada tahap keempat. Tahap keempat ini berkenaan dengan pidana tambahan berupa pembayaran uang pengganti. Ada atau tidaknya tahap keempat sepenuhnya merupakan wewenang hakim, dalam tahap menentukan kerugian keuangan negara menentukan fakta hukumnya, dengan fakta hukum tersebut, penegak hukum (penyelidik, penyidik dan penuntut umum) merumuskan tindak pidana korupsinya, menentukan ada tidaknya kerugian keuangan negara dan bentuk kerugian keuangan negara tersebut.

Selain menganalisis fakta-fakta hukum, para penegak hukum juga melihat berapa besar peluang untuk memenangkan perkara ini di pengadilan. Hal ini berkenaan dengan kekuatan bukti dan barang bukti yang disajikan di persidangan, yang kemudian menjadi alat bukti bagi pertimbangan majelis hakim, dalam perkembangannya Mahkamah Agung melalui putusan nomor 003/PUU-IV/2006 menghapuskan kata “dapat” dalam pasal 2 ayat (1) dan Pasal 3 UU No. 31 Tahun 1999 seperti telah diubah dengan Undang-undang No. 20 Tahun 2001 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi (Undang-undang Tipikor). Mahkamah menilai pasal 2 ayat (1) terkait penerapan unsur merugikan keuangan negara, merugikan keuangan negara tidak lagi dipahami sebagai perkiraan (*potential loss*), tetapi harus dipahami benar-benar sudah terjadi atau nyata (*actual loss*) dalam tipikor<sup>2</sup>, untuk membuktikan suatu perbuatan merupakan Tindak Pidana Korupsi, maka perbuatan tersebut harus memenuhi unsur-unsur tindak pidana korupsi. Salah satu unsur dari tindak pidana korupsi adalah adanya “kerugian keuangan negara”, sedangkan aparat penegak hukum tidak mempunyai kompetensi khusus dan wewenang untuk menghitung kerugian

---

<sup>1</sup> Theodorus M. Tuanakotta, *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi*, Salemba Empat, 2009. H. 131

<sup>2</sup> S. E. M Nirahua, dalam pernyataan pendapat pada sidang pemeriksaan ahli hukum dalam kasus Tindak Pidana Korupsi pada tanggal 12 Oktober 2022 di PN Ambon

keuangan negara dan besaran kerugiannya dalam kasus tindak pidana korupsi, sehingga diperlukan bantuan dari pihak lain yang secara keilmuan dan keahlian memiliki kompetensi untuk melakukan perhitungan atas kerugian keuangan tersebut, yaitu bantuan Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang memiliki keahlian khusus untuk melakukan perhitungan kerugian keuangan negara.

Sebagai tindak lanjut atas temuan audit investigatif aparat pengawas internal pemerintah yang menyimpulkan adanya indikasi kerugian keuangan negara, maupun hasil perhitungan APIP dalam memenuhi permintaan bantuan menghitung kerugian keuangan negara yang diminta oleh aparat penegak hukum, maka auditor sering diminta untuk memberikan keterangan ahli di persidangan dalam kasus tindak pidana korupsi untuk membantu Jaksa Penuntut umum dalam membuktikan unsur adanya kerugian keuangan negara, disamping itu untuk meyakinkan majelis hakim bahwa dalam kasus tersebut telah terjadi tindak pidana korupsi, dalam proses penegakan hukum atas tindak pidana korupsi, kedudukan ahli menjadi sangat penting dalam membuat terang benderang suatu perkara sehingga semua pihak yang berkepentingan seperti hakim, jaksa maupun pengacara terdakwa dapat memahami dan menerima penjelasan yang diberikan ahli terkait nilai kerugian keuangan negara melalui audit investigatif maupun melakukan audit Perhitungan Kerugian Keuangan Negara, dalam acara persidangan kasus tindak pidana korupsi, seringkali beberapa pihak mempertanyakan kewenangan Aparat Pengawasan Internal Pemerintah dalam memberikan keterangan ahli dan menyatakan kerugian keuangan negara, dengan menyandarkan pada Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 pasal 10 "BPK menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian keuangan Negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga atau badan lain yang meyelenggarakan pengelolaan keuangan Negara", serta Surat Edaran Mahkamah Agung<sup>3</sup> menyatakan "Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara adalah Badan Pemerikasan Keuangan yang memiliki kewenangan konstitusional sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan/ Inspektorat/ Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara namun tidak berwenang menyatakan atau men-declare adanya kerugian keuangan negara" dari dua landasan tersebut penasehat hukum beranggapan bahwa institusi yang berwenang adalah hanya Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) selain itu tidak berwenang dan inskonstitusional.

Realitanya Aparat Penegak Hukum dalam penanganan kasus tindak pidana korupsi tetap meminta Aparat Pengawa Internal Pemerintah untuk melakukan audit perhitunga dan menghadirkan ahli dari APIP untuk memberikan keterangan ahli dalam proses penyidikan maupun dalam pemeriksaan di pengadilan dapat dilihat dari putusan pengadilan negeri ambon dari tahun 2019 sampai 2021 berturut-turut yaitu: 1) Perkara dugaan tindak pidana korupsi penyalahgunaan dana penyertaan modal pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Maluku Barat Daya Tahun Anggaran 2013, 2014, 2015 dan 2016<sup>4</sup>; 2) Perkara dugaan tindak pidana korupsi atas penggunaan Alokasi Dana Desa dan Dana Desa Negeri Administratif Namalena Kecamatan Teluk Waru Kabupaten Seram Bagian Timur tahun anggaran 2016<sup>5</sup>; 3) Perkara dugaan tindak pidana korupsi Dana Desa/Negeri dan

---

<sup>3</sup> SEMA Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Mahkamah Agung Tahun 2016 sebagai pedoman pelaksanaan tugas bagi pengadilan, bagian A nomor 6.

<sup>4</sup> Putusan pengadilan Negeri Ambon Nomor 25/Pid.Sus-TPK/2019/PN Amb tanggal 16 Desember 2019

<sup>5</sup> Putusan pengadilan Negeri Ambon Nomor 1/Pid.Sus-TPK/2020/PN Amb tanggal 11 Juni 2020

Alokasi Dana Desa/Negeri (ADD/N) Negeri Karlutukara Kecamatan Seram Utara Barat Kabupaten Maluku Tengah Tahun Anggaran 2015 dan Tahun Anggaran 2016.<sup>6</sup> Dari ketiga perkara tersebut telah disidangkan dan menghasilkan putusan dari pengadilan Negeri Ambon yang seluruhnya menggunakan perhitungan kerugian keuangan negara dari ahli APIP yang berasal dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, dan ahli telah menyatakan kerugian keuangan negara dalam pemeriksaan di pengadilan tindak pidana korupsi.

## 2. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian ini adalah penelitian hukum yuridis normatif, yaitu menjelaskan hasil penelitian dengan penelitian yuridis formil dengan membahas doktrin-doktrin atau asas-asas dalam ilmu hukum. Metode yang digunakan dalam penulisan hukum ini adalah pendekatan yuridis normatif yakni penelitian terhadap taraf sinkronisasi yang menjadi objek penelitian adalah sampai sejauh mana hukum positif tertulis yang ada sinkron atau serasi satu sama lainnya. Adapun bahan hukum yang digunakan adalah bahan hukum primer, sekunder dan tersier.

## 3. HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaturan Kewenangan Pengawasan Situs Website Oleh Pemerintah Menurut KUHAP Pasal 1 memberikan penjelasan mengenai keterangan ahli, Keterangan Ahli adalah keterangan yang diberikan oleh seorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana guna kepentingan pemeriksaan. Pasal 179 menyatakan: setiap orang yang diminta pendapatnya sebagai ahli..., wajib memberikan keterangan Ahli demi keadilan, baik Pasal 1 angka 28 maupun Pasal 179 tidak menjelaskan kualifikasi yang harus dipunyai seseorang agar ia dapat diajukan sebagai ahli untuk memberikan keterangan Ahli demi keadilan. Pasal 1 angka 28 memberikan petunjuk mengenai siapa yang dianggap Ahli menurut KUHAP. Yaitu, seseorang yang memiliki keahlian khusus tentang hal yang diperlukan untuk membuat terang suatu perkara pidana korupsi guna kepentingan pemeriksaan. Dalam perkembangan disiplin akuntansi, ahli semacam ini dikenal sebagai Akuntan Forensik.

Keterangan yang diberikan akuntan forensik di persidangan adalah keterangan ahli seperti dijelaskan dalam Pasal 1 angka 28 disebut sebagai saksi ahli (*expert witness*). Pasal 120 yang terdiri atas dua ayat berbunyi sebagai berikut: 1) dalam hal penyidik menganggap perlu, ia dapat diminta pendapat orang ahli atau orang yang memiliki keahlian khusus; 2) ahli tersebut mengangkat sumpah atau mengucapkan janji di muka penyidik bahwa akan memberi keterangan menurut pengetahuannya yang sebaik-baiknya kecuali bila disebabkan karena harkat serta martabat, pekerjaan atau jabatannya yang mewajibkan ia menyimpan rahasia dapat menolak untuk memberikan keterangan yang diminta.

Akuntansi Forensik adalah penerapan disiplin (ilmu) akuntansi untuk keperluan hukum. Untuk keperluan hukum disiplin akuntansi dapat diterapkan di dalam maupun diluar pengadilan. Istilah akuntansi dalam definisi akuntansi forensik diatas digunakan dalam hal memastikan kebenaran atau kewajaran dari apa yang dilaporkan, dalam tindak pidana korupsi, menghitung besarnya kerugian keuangan negara adalah masuk ke wilayah akuntansi. Sedangkan mencari tahu siapa pelaku tindak pidana korupsi, bagaimana tindak pidana korupsi dilakukan, serta kapan, di mana, mengapa tindak pidana korupsi dilakukan

---

<sup>6</sup> Putusan pengadilan Negeri Ambon Nomor 1/Pid.Sus-TPK/2021/PN Amb tanggal 10 Mei 2021

adalah masuk ke wilayah audit khususnya audit investigatif. Sebelum membahas kewenangan APIP, akan diuraikan terlebih dahulu kewenangan BPK yang bersumber dari Undang-undang Dasar 1945 terdiri atas tiga pasal 23E, 23F, 23G mengatur tentang Badan Pemeriksa Keuangan. Pasal 23E ayat (1) menyatakan “untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”, maka dari itu dikatakan sesuai dengan konstitusi.

Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksanaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu Pasal 6 ayat (3) Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK. Undang-undang itu tidak menjelaskan makna ketiga pemeriksaan. Pada praktiknya pemeriksaan keuangan setara dengan general audit, opinion audit, atau independent audit. Pemeriksanaan kinerja (performance audit) adalah pemeriksaan yang bertujuan untuk melihat apakah pelaksanaan program maupun kegiatan telah memenuhi kriteria efisiensi, efektivitas, dan ekonomis, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu mencakup segala macam pemeriksaan diluar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja, termasuk didalamnya pemberian jasa-jasa atestasi seperti due diligence, agreed-upon procedures, dan review yang diberikan oleh kantor-kantor akuntan publik.

BPK memiliki Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang tertuang dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI Nomor 01 Tahun 2007 yang dalam lampiran VII mencantumkan standar tambahan untuk pemeriksaan dengan tujuan tertentu “merancang pemeriksaan untuk mendeteksi terjadinya penyimpangan dari ketentuan peraturan perundang-undangan, kecurangan (fraud) serta ketidakpatutan (abuse). Peraturan tersebut juga mencantumkan standar pelaporan, disamping standar pelaksanaan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Dari uraian diatas terkesan hanya BPK yang dapat melakukan audit investigatif atau pemeriksaan dengan tujuan tertentu sehingga terkesan hanya BPK pula lah yang dapat menyatakan kerugian keuangan negara, bagaimana apabila itu dilakukan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah, yang pada kenyataannya peran APIP telah banyak memberikan kontribusi dalam penanganan tindak pidana korupsi di Indonesia.

Penentuan kerugian negara merupakan wilayah kewenangan hakim dalam persidangan. Penentuan dilakukan dengan dua pendekatan, yaitu melalui pertimbangan nilai kerugian negara dan pidana tambahan kerugian negara. Beda halnya dengan perhitungan kerugian negara, yaitu suatu proses perhitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan Oleh instansi dalam penyidikan untuk memperoleh kesimpulan kerugian negara yang dimuat dalam klausul dakwaan Jaksa Penuntut Umum (JPU). Apabila melihat Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi pada penjelan pasal 32 ayat (1) yang dimaksud dengan “secara nyata ada kerugian keuangan negara” adalah kerugian yang sudah dapat dihitung jumlahnya berdasarkan hasil temuan instansi yang berwenang atau akuntan publik yang ditunjuk.

Berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 Pasal 23E untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri demikian pula BPK berwenang serta bertugas untuk menetapkan kerugian negara Sesuai dengan UU No. 15 Tahun 2006 Pasal 10: Badan Pemeriksaan Keuangan (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.

Pasal 11 BPK dapat memberikan keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian negara/daerah. Mahkamah Agung menerbitkan Surat Edaran Mahkamah Agung (SEMA) Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Kamar Mahkamah Agung Tahun 2016 sebagai Pedoman Pelaksanaan Tugas Bagi Pengadilan. Penerapan sistem kamar di Mahkamah Agung RI salah satunya bertujuan untuk menjaga kesatuan penerapan hukum dan konsistensi putusan. Rapat pleno kamar adalah salah satu instrumen untuk mewujudkan tujuan tersebut. Rumusan hukum hasil rapat pleno kamar adalah pedoman dalam penanganan perkara di Mahkamah Agung serta pengadilan tingkat pertama dan banding sepanjang substansi rumusannya berkenaan dengan kewenangan peradilan tingkat pertama dan banding.

Rumusan hukum kamar pidana, khususnya rumusan hukum dalam rangka penegakan hukum korupsi adalah sebagai berikut: 1) Ketentuan batas waktu 60 hari pengembalian kerugian Negara atas rekomendasi Badan Pemeriksa Keuangan/Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan/Inspektorat sesuai ketentuan Pasal 20 ayat (3) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara tidak berlaku bagi Terdakwa yang bukan Pejabat (Swasta) yang mengembalikan kerugian Negara dalam tenggang waktu tersebut, ketentuan tersebut hanya berlaku bagi Penyelenggara Pemerintahan. Tetapi tidak bersifat mengikat manakala pengembalian kerugian negara oleh Penyelenggara Pemerintahan dilakukan setelah batas waktu 60 hari. Adalah menjadi kewenangan Penyidik melakukan proses hukum apabila ditemukan indikasi Tindak Pidana Korupsi; 2) Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan yang memiliki kewenangan konstitusional sedangkan instansi lainnya seperti Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan/ Inspektorat/ Satuan Kerja Perangkat Daerah tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara namun tidak berwenang menyatakan atau men-declare adanya kerugian Negara. Dalam hal tertentu Hakim berdasarkan fakta persidangan dapat menilai adanya kerugian Negara dan besarnya kerugian Negara; 3) Manakala Terdakwa tidak pernah hadir di sidang Pengadilan dengan alasan sakit permanen, yang diperkuat dengan surat keterangan Dokter, maka sikap Majelis Hakim yang mengadili dapat memerintahkan dilakukan pemeriksaan kesehatan ulang (*second opinion*) oleh Tim dokter Rumah Sakit Umum Pusat atau Daerah; 4) Dalam hal terjadi tindak pidana / korupsi yang ada kaitannya dengan perkara yang sedang diperiksa secara perdata, maka putusan Perdata tidak mengikat sesuai ketentuan Pasal 3 Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 1956.

Prakteknya aparat penyidik tidak hanya meminta BPK untuk melakukan penghitungan dan memberikan keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian negara/daerah, namun juga meminta Aparat Pengawasan Internal Pemerintah baik dari BPKP, Inspektorat Jenderal maupun Inspektorat Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota. Hal yang menarik adalah pertemuan antara KPK dengan lembaga yang menaungi APIP, bukan hanya karena menggambarkan hubungan antara KPK dan para pengawas di sektor publik, tetapi juga menyiratkan bagaimana KPK ingin memacu para pengawas dalam menemukan dan melaporkan kasus-kasus korupsi di instansinya.<sup>7</sup> Melaksanakan tugas koordinasi dan

---

<sup>7</sup> Berita Web KPK, [www.kpk.go.id](http://www.kpk.go.id) yang dikutip oleh Theodorus M. Tuanakotta dalam Bukunya: *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam tindak Pidana Korupsi*, Salemba Empat, 2009, h. 200

supervisi, KPK berwenang melakukan pengawasan, penelitian, atau penelaahan terhadap instansi yang menjalankan tugas dan wewenang berkaitan dengan pemberantasan tindak pidana korupsi serta instansi yang melaksanakan pelayanan publik. Diantara instansi yang disupervisi KPK ialah Aparat Pengawasan Internal Pemerintah seperti Inspektorat Jenderal Departemen, Kementerian Negara, Lembaga Pemerintah Non-Departemen, Lembaga Negara, BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan), Badan Pengawas Daerah, Inspektorat Wilayah, Badan Usaha Milik Negara, dan Badan Usaha Milik Daerah.

Salah satu upaya mencegah korupsi ialah melalui peningkatan peran pengawasan internal di lingkungan pemerintahan. KPK mengadakan pertemuan dengan pengawas internal lembaga pemerintah pada tanggal 27 maret 2008, tiga tujuan dari penyelenggaraan kegiatan ini adalah sebagai berikut: 1) Diperolehnya pemahaman yang komprehensif mengenai sistem pengawasan internal pemerintah, sehingga dapat disusun rekomendasi/perbaikan kebijakan untuk memberdayakan dan meningkatkan peran serta kinerja aparat pengawasan internal pemerintah; 2) Munculnya masukan tentang sistem pelaporan dugaan tindak pidana korupsi dari hasil pemeriksaan maupun upaya pencegahan korupsi oleh pengawas internal pemerintah kepada KPK; 3) Meningkatkan daya guna pengawas internal dalam mencegah korupsi di lingkungan masing-masing melalui keterlibatan pengawas internal dalam pembuatan perencanaan strategis, program kerja, pengeluaran biaya pelaksanaan kegiatan, dan evaluasi kegiatan.

Menalaah kewenangan APIP dalam melakukan perhitungan maupun menyatakan kerugian keuangan negara, melalui beberapa pendekatan, diuraikan sebagai berikut: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia maupun APIP sama-sama melakukan fungsi pengawasan, akan tetapi BPK sebagai pengawas eksternal pemerintahan sedangkan pengawasan internal dilakukan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). APIP adalah Instansi Pemerintah yang mempunyai tugas pokok dan fungsi melakukan pengawasan, terdiri atas: 1) Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggungjawab kepada Presiden; 2) Inspektorat Jenderal (Itjen)/ Inspektorat Utama (Ittama)/ Inspektorat yang berada dibawah dan bertanggungjawab kepada Menteri/Kepala Lemaga Pemerintah Non Depareman (LPND); 3) Inspektorat Pemerintah Provinsi yang berada dibawah dan bertanggungjawab kepada Gubernur, dan; 4) Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota yang berada dibawah dan bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota.

Berdasarkan tugas dan fungsi dari masing-masing instansi pengawasan sebagai berikut:

1) Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan:

Berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 20 Tahun 2023 tetang Perubahan atas Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tetang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, Mempunyai tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional, dengan menyelenggarakan fungsi: a) perumusan kebijakan nasional pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional meliputi kegiatan yang bersifat lintas sektoral, kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara, dan kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden; c) pelaksanaan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban akuntabilitas penerimaan negara/daerah dan akuntabilitas pengeluaran keuangan negara/daerah serta pembangunan nasional dan/atau kegiatan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya

dibiayai oleh anggaran negara/daerah dan/atau subsidi termasuk badan usaha dan badan lainnya yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah serta akuntabilitas pembiayaan keuangan negara/daerah; d) pengawasan intern terhadap perencanaan dan pelaksanaan pemanfaatan aset negara/daerah; e) pemberian konsultasi terkait dengan manajemen risiko, pengendalian intern, dan tata kelola terhadap instansi/badan usaha/badan lainnya dan program/ kebijakan pemerintah yang strategis; f) 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*; g) pengoordinasian dan sinergi penyelenggaraan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional bersama-sama dengan aparat pengawasan intern pemerintah lainnya; h) pelaksanaan revidu atas laporan keuangan dan laporan kinerja pemerintah pusat; i) pelaksanaan sosialisasi, pembimbingan, dan konsultasi penyelenggaraan sistem pengendalian intern kepada instansi pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan badan-badan yang di dalamnya terdapat kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah; j) pelaksanaan kegiatan pengawasan berdasarkan penugasan Pemerintah sesuai peraturan perundang-undangan; k) pembinaan kapabilitas pengawasan intern pemerintah; l) pelaksanaan dukungan yang bersifat substantif kepada seluruh unsur organisasi di lingkungan BPKP; m) pengawasan atas pelaksanaan tugas di lingkungan BPKP; n) koordinasi pelaksanaan tugas, pembinaan, dan pemberian dukungan administrasi kepada seluruh unsur organisasi di lingkungan BPKP.

## 2) Inspektorat Jenderal Kementerian

Inspektorat Jenderal mempunyai tugas menyelenggarakan pengawasan intern di lingkungan kementerian/ lembaga, dengan fungsi yang ditetapkan melalui Peraturan Menteri/Lembaga Non Kementerian: a) Penyusunan kebijakan teknis pengawasan intern di lingkungan kementerian; b) Pelaksanaan pengawasan intern di lingkungan kementerian terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, revidu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya; c) Pelaksanaan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan Menteri; d) Penyusunan laporan hasil pengawasan di lingkungan Kementerian; e) Pelaksanaan administrasi Inspektorat Jenderal; dan f) Pelaksanaan fungsi lain yang diberikan oleh Menteri.

## 3) Inspektorat Daerah

Berdasarkan Peraturan Dalam Negeri Nomor 107 Tahun 2017 tentang Pedoman Nomenklatur Inspektorat Daerah Provinsi dan Kabupaten/Kota mempunyai tugas membantu kepala daerah membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah dan tugas pembantuan perangkat daerah, dengan menyelenggarakan fungsi: a) Perumusan kebijakan teknis bidang pengawasan dan fasilitasi pengawasan; b) Pelaksanaan pengawasan internal terhadap kinerja dan keuangan melalui audit, revidu, evaluasi, pemantauan dan kegiatan pengawasan lainnya; c) Pelaksanaan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan dari Bupati/Walikota dan/atau Gubernur sebagai wakil pemerintah pusat; d) Penyusunan laporan hasil pengawasan; e) Pelaksanaan administrasi inspektorat; dan f) Pelaksanaan fungsi lain yang diberikan oleh kepala daerah dengan tugas dan fungsinya.

Fungsi APIP yang berjalan dengan baik dapat mencegah kecurangan, menghasilkan keluaran yang berharga untuk menjadi masukan bagi pihak auditor eksternal, eksekutif dan legislatif dalam memperbaiki pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah pada waktu yang akan datang. BPK dapat memanfaatkan hasil pengawasan APIP terutama dari hasil reviu atas laporan keuangan pemerintah, mendukung manajemen pemerintah dalam pelaksanaan rekomendasi BPK dan perbaikan sistem pengendalian Internal. APIP yang profesional dan independen mendorong peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan yang dapat meningkatkan kewajaran laporan keuangan.

Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 35 Tahun 2018 tentang Kebijakan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Tahun 2019 pada Lampiran menetapkan kegiatan pengawasan APIP sebagai berikut.

1. Kegiatan peningkatan kapasitas APIP, meliputi: a) Bimbingan teknis pemeriksaan investigatif; b) bimbingan teknis pendampingan pengadaan barang dan jasa (*probity advice*); dan c) bimbingan teknis penerapan sistem manajemen resiko.
2. Kegiatan asistensi/pendampingan, meliputi: a) Penyusunan dokumen perencanaan dan penganggaran; b) pengadaan barang dan jasa; c) operasionalisasi sapu bersih pungutan liar; d) pengawalan dan pengamanan Pemerintahan dan Pembangunan Daerah; dan e) kegiatan asistensi lainnya.
3. Kegiatan reviu, meliputi: a) Reviu Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah; b) reviu Rencana Kerja Pemerintah Daerah; c) reviu Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah; d) reviu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah; e) reviu laporan kinerja; f) reviu penyerapan anggaran; g) reviu penyerapan pengadaan barang dan jasa; dan h) kegiatan reviu lainnya.
4. Kegiatan monitoring dan evaluasi, meliputi: a) tindak lanjut hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan; b) tindak lanjut hasil pemeriksaan APIP; c) dana desa; d) dana Bantuan Operasional Sekolah; e) aksi pencegahan korupsi evaluasi SPIP; f) penilaian mandiri reformasi birokrasi; g) penanganan laporan gratifikasi; h) penanganan *Whistle Blower System* (WBS); i) penanganan benturan kepentingan; j) penilaian internal zona integritas; k) verifikasi LHKPN/LHKASN; l) verifikasi pelaporan Rencana Aksi Daerah Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi; m) penyelenggaraan pemerintahan daerah; n) perencanaan dan penganggaran responsif *gender*; dan o) pelayanan publik.
5. Kegiatan pemeriksaan, meliputi: a) kinerja; dan b) dengan tujuan tertentu.

Sedangkan dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri RI Nomor 88 Tahun 2022 tentang Perencanaan Pembinaan dan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Tahun 2023 sebagai aturan pelaksanaan Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2017 tentang pembinaan dan pengawasan penyelenggaraan pemerintahan daerah, yang diuraikan dalam kegiatan pengawasan lainnya adalah dengan fokus Perhitungan kerugian keuangan daerah (pemeriksaan dengan tujuan tertentu) dengan sasaran Kasus kerugian negara yang dilimpahkan oleh aparat penegak hukum untuk dilakukan perhitungan kerugian keuangan negara/daerah.

Maksud pengawasan dan pemeriksaan itu dalam rumusan yang sederhana adalah untuk memahami dan menemukan apa yang salah demi perbaikan di masa mendatang. Hal itu sebetulnya sudah menjadi hal yang lumrah dan harus dilaksanakan oleh semua pihak baik

yang mengawasi maupun pihak yang diawasi termasuk masyarakat awam. Sedangkan tujuan pengawasan itu adalah untuk meningkatkan kinerja dan mendayagunakan para Aparatur Sipil Negara (ASN) dalam melaksanakan tugas-tugas umum pemerintahan dan pembangunan menuju terwujudnya pemerintahan yang baik dan bersih (*good and clean government*).

Seiring dengan semakin kuatnya tuntutan dorongan arus reformasi ditambah lagi dengan semakin kritisnya masyarakat yang didukung dengan teknologi informasi, maka rumusan pengawasan yang sederhana itu tidaklah cukup. Masyarakat mengharapkan lebih dari sekedar perbaikan kesalahan, melainkan harus diminta pertanggungjawaban kepada yang bersalah. Kesalahan harus ditebus dengan sanksi/hukuman, dan bila memenuhi unsur tindak pidana harus diproses oleh aparat penegak hukum, sehingga membuat efek jera bagi pelaku dan orang lain berpikir seribu kali untuk melakukan hal yang sama, sehingga praktek Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) menjadi berkurang dan akhirnya hilang. Hal seperti itulah yang menjadi cita-cita dan semangat bangsa Indonesia yang tercermin dalam Undang-undang Nomor 28 tahun 1998 tentang Penyelenggaraan Pemerintahan yang bersih dan bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN).

Salah satu tuntutan masyarakat untuk menciptakan *good governance* dalam penyelenggaraan pemerintahan adalah peningkatan kiprah institusi pengawas daerah. Banyak masyarakat bertanya dimana dan kemana lembaga itu, sementara korupsi semakin merajalela. Masyarakat sudah gerah melihat perilaku birokrasi korup, yang semakin hari bukannya kian berkurang tetapi semakin unjuk gigi dengan perbuatannya itu. Bahkan masyarakat memberi label perbuatan korupsi itu sebagai kejahatan yang luar biasa, dan biadab, karena diyakini hal itu akan menyengsarakan generasi di belakang hari. Sampai-sampai masyarakat berfikir untuk membubarkan institusi pengawas daerah tersebut karena dinilai tidak ada gunanya, bahkan ikut menyengsarakan rakyat dengan menggunakan uang rakyat dalam jumlah yang relatif tidak sedikit.

Berbicara tentang pengawasan dan pemeriksaan, sebenarnya bukanlah tanggung jawab institusi pengawas semata melainkan tanggung jawab aparat pemerintah dan semua elemen masyarakat. Karena institusi pengawas seperti Inspektorat Daerah bukan hanya berdiam diri, tidak berbuat, tidak inovatif, dan sebagainya. Tetapi jauh dari anggapan itu, insan-insan pengawas di daerah telah bertindak sejalan dengan apa yang dipikirkan masyarakat itu sendiri. Langkah pro aktif menuju pengawasan yang efektif dan efisien dalam memenuhi tuntutan itu telah dilakukan seperti melakukan reorganisasi, perbaikan sistem, pembuatan pedoman dan sebagainya, namun kondisinya sedang berproses dan hasilnya belum signifikan dan terwujud seperti yang diinginkan oleh masyarakat tersebut.

Guna mewujudkan keinginan tersebut diperlukan langkah-langkah pragmatis yang lebih realistis dan sistematis dalam penempatan sumber daya manusia (SDM) pada lembaga pengawas daerah, mulai dari pimpinan sampai staf/pejabat. Seorang pimpinan organisasi akan memberikan pewarnaan terhadap organisasi tersebut, dan ia akan berfungsi sebagai katalisator dalam organisasinya, sehingga untuk itu ia harus punya integritas, moralitas dan kapabilitas serta kompetensi yang tinggi dalam melaksanakan tugasnya. Dengan demikian, tugas pengawasan yang dilaksanakan merupakan bagian dari solusi, dan bukan bagian dari masalah.

Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawasan Internal Pemerintah berperan sebagai *Quality Assurance* yaitu menjamin bahwa suatu kegiatan dapat berjalan secara

efisien, efektif dan sesuai dengan aturannya dalam mencapai tujuan organisasi. Titik berat pelaksanaan tugas “pengawasan dan pemeriksaan” adalah melakukan tindakan preventif yaitu mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan program dan kegiatan oleh Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) serta memperbaiki kesalahan-kesalahan yang telah terjadi untuk dijadikan pelajaran agar kesalahan-kesalahan tersebut tidak terulang kembali di masa yang akan datang.

Dari ketiga institusi yang menaungi APIP tersebut diatas hanya BPKP yang menyatakan dengan jelas dan tegas fungsi yang mengarah kepada pengawasan yang bersifat litigasi, kewenangan tersebut berasal dari Peraturan pemerintah atas dugaan tindak pidana korupsi sesuai pasal 3 Peraturan presiden Nomor 20 tahun 2023 tentang perubahan atas peraturan presiden nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan pengawasan Keuangan dan pembangunan: “...audit investigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli..” Sedangkan Inspektorat Jenderal dan Inspektorat Daerah salah satu fungsinya adalah melaksanakan pengawasan untuk tujuan tertentu atas penugasan dari Menteri, Bupati/Walikota dan/atau Gubernur sebagai wakil pemerintah pusat. Pengawasan untuk tujuan tertentu dapat berupa pemeriksaan tujuan tertentu merupakan pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, diluar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja, termasuk dalam jenis pemeriksaan tersebut diantaranya adalah audit ketaatan, audit *fraud* dan audit investigatif. Di dalam audit tujuan tertentu akan menemukan *fraud* (kecurangan) yang dilakukan. Menurut W. Stave Albrecht dalam *fraud examination* menjelaskan bahwa terdapat 4 pilar utama dalam memerangi *fraud*, yaitu: 1) Pencegahan *fraud* (*fraud prevention*); 2) Pendeteksian dini (*early fraud detection*); 3) Investigasi *fraud* (*fraud investigaiton*).

Adapun sumber kewenangan tersebut berasal dari Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Lembaran Negara Tahun 2008 Nomor 127 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) PP No. 60 Tahun 2008, salah satunya audit dengan tujuan tertentu Penjelasan Pasal 50 ayat (3) menyebutkan bahwa audit dengan tujuan tertentu, antara lain audit investigatif, audit atas penyelenggaraan SPIP, dan audit atas hal-hal lain di bidang keuangan.

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: a) 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 penyimpangan dan digunakan mendukung tindakan litigasi; b) 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 Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (LHAPKKN); c) Sebagai hasil dari pendapat ahli, LHAPKKN ditandatangani oleh Tim Audit dan Pimpinan Unit Kerja sebagai Ahli (tanpa kop surat dan cap unit kerja); d) LHAPKKN disampaikan kepada pimpinan Instansi Penyidik yang meminta, dilakukan dengan surat pengantar (SP) berkode SR (Surat Rahasia) yang ditandatangani oleh unit kerja.

Aturan tersebut merupakan dasar bagi aparat penegak hukum untuk meminta penghitungan kerugian negara dari APIP. Khusus untuk Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), sesuai penjelasan Pasal 6 UU No, 30 Tahun 2002 tentang KPK memang memiliki tugas koordinasi, salah satunya dengan BPKP. Berdasarkan uraian diatas secara institusi BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Daerah memiliki kewenangan yang bersumber dari Peraturan Pemerintah dan Peraturan Presiden dalam melakukan perhitungan kerugian keuangan negara dalam proses litigasi penanganan kasus tindak pidana korupsi, sedangkan dari sisi keahlian yang memiliki kompetensi dalam melakukan perhitungan kerugian keuangan negara, APIP merupakan Pejabat Fungsional Auditor yang dibentuk melalui jenjang pendidikan tertentu dan dengan pelatihan yang terstruktur sehingga memperoleh sertifikat keahlian sebagai auditor dan bernaung dalam Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia yang dalam prakteknya mengikuti Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia (SAIPI), sehingga APIP Apabila dia seorang fungsional auditor bersertifikat yang berada dibawah naungan institusi BPKP maupun Inspektorat sebenarnya memiliki kompetensi yang sama, yaitu sama-sama memiliki keahlian dibidang akuntansi dan auditing sama-sama menggunakan standar yang sama untuk melakukan audit investigasi maupun audit perhitungan kerugian keuangan negara dan dapat digunakan keahliannya dalam memberi terang benderang suatu tindak pidana korupsi.

Ditinjau dari dasar pembentukannya Organisasi Inspektorat kementerian berdasarkan Peraturan Presiden Nomor 68 Tahun 2019 tentang Organisasi Kemeterian Negara dan uraian tugas fungsi dan wewenang di atus dalam Peraturan Menteri dari masing masing Kementerian, sedangkan Inspektorat Daerah dibentuk berlandaskan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah sebagaimana telah beberapa kali diubah terakhir dengan UU Nomor 9 Tahun 2015, dan untuk di tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota menerbitkan Peraturan Daerah berkaitan pembentukan Perangkat Daerah, dalam Undang-undang 31 tahun 1999 kerugian negara dihitung berdasarkan hasil temuan instansi berwenang atau akuntan publik ditunjuk, berdasarkan Undang-Undang Tentang Akuntan Publik Nomor 5 Tahun 2011 akuntan publik adalah seorang yang telah memperoleh izin untuk memberikan jasa asurans yang terdiri dari jasa audit atas informasi keuangan histori, jasa reuiu atas informasi keuangan historis dan jasa asurans lainnya, serta jasa lainnya yang berkaitan dengan akutansi, keuangan, dan manajemen sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Sedangkan menurut Undang Undang Nomor 30 Tahun 2002 penjelasan Pasal 6 “yang dimaksud dengan instansi yang berwenang termasuk Badan Pemeriksa Keuangan, Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan, Komisi Pemeriksa kekayaan Penyelenggara Negara, Inspektorat pada Departemen atau Lembaga Pemerintah Non-Departemen”.

Dari uraian diatas penulis menyimpulkan bahwa APIP BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Kota/Kabupaten merupakan institusi yang memiliki kewenangan dalam menghitung kerugian keuangan negara, demikian pula akuntan publik memiliki kewenangan apabila menerima mandat dari institusi yang berwenang. Peradilan tindak pidana korupsi di Pengadilan Negeri Ambon dalam tiga tahun berturut-turut 2019 sampai dengan 2021 majelis hakim menerima dan menggunakan hasil perhitungan dan keterangan APIP sebagai ahli dalam menentukan kerugian keuangan negara dapat dilihat antara lain: 1) Putusan Pengadilan Negeri Ambon Nomor 25/Pid.Sus-TPK/2019/PN Amb tanggal 16 Desember 2019 atas perkara dugaan tindak pidana korupsi penyalahgunaan dana penyertaan modal pada Perusahaan Daerah Air Minum (PDAM) Kabupaten Maluku Barat Daya Tahun Anggaran 2013, 2014, 2015 dan 2016; 2) Putusan Pengadilan Negeri Ambon

Nomor 1/Pid.Sus-TPK/2020/PN Amb tanggal 11 Juni 2020, atas perkara dugaan tindak pidana atas penggunaan alokasi dana desa dan dana desa negeri administratif Namalena Kecamatan Teluk Waru Kabupaten Seram Bagian Timur; 3) Putusan Pengadilan Negeri Ambon Nomor 1/Pid.Sus-TPK/2021/PN Amb tanggal 10 Mei 2021, atas perkara dugaan tindak pidana korupsi Dana Desa/Negeri dan Alokasi Dana Desa/Negeri Karlutakara Kecamatan Seram Utara Barat Kabupaten Maluku Tengah Tahun Anggaran 2015 dan tahun Anggaran 2016. Kasus tersebut penyidik meminta bantuan APIP sebagai ahli dalam membuat terang perkara, baik dalam proses penyidikan maupun pada saat proses persidangan di Pengadilan Negeri Ambon. Dalam putusannya majelis hakim mendengarkan dan mempertimbangkan Ahli yang dihadirkan dalam persidangan oleh Penuntut Umum, yang ahli tersebut bukan berasal dari Badan Pemeriksa Keuangan, sedangkan keputusan-keputusan hakim terdahulu dapat menjadi yurisprudensi para hakim yang lain dalam menyelesaikan suatu perkara.

#### **4. KESIMPULAN**

Aparat Pengawasan Internal Pemerintah yang berada pada institusi BPKP, Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi, Inspektorat Kabupaten/Kota berwenang untuk melakukan audit atau penghitungan kerugian keuangan negara, atas Laporan Hasil Audit Investigasi (LHAI) ataupun Laporan Hasil Perhitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN) yang di hasilkan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah merupakan penentuan nilai kerugian keuangan negara dengan pasti sehingga laporan hasil audit merupakan laporan yang menyatakan jumlah kerugaian keuangan negara. APIP BPKP memiliki tugas dan fungsi diantaranya adalah 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, namun berbeda dengan APIP Inspektorat Jenderal Kementerian maupun Inspektorat daerah tidak secara tegas menyebutkan salah satu fungsinya adalah audit atas upaya litigasi dari dugaan tindak pidana korupsi, hal tersebut terjadi dikarenakan APIP BPKP dengan APIP Inspektorat Jenderal Kementerian, Inpektorat Daerah memiliki dasar hukum pendirian institusi yang berbeda, akan tetapi seluruh APIP tanpa membedakan institusiya, seluruhnya bernaung dalam Asosiasi Auditor Internal Pemerintah Indonesia (AAIPI) memiliki kompetensi dan keahlian yang sama, sehingga penyidik tetap dapat meminta keahliannya sebagaimana KUHAP Pasal 179.

#### **REFERENSI**

- Theodorus M. Tuanakotta, Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi, Salemba Empat, 2009.
- S.E.M Nirahua, Prof dalam pernyataan pendapat pada sidang pemeriksaan ahli hukum dalam kasus Tindak Pidana Korupsi pada tanggal 12 Oktober 2022 di PN Ambon
- SEMA Nomor 4 Tahun 2016 tentang Pemberlakuan Rumusan Hasil Rapat Pleno Mahkamah Agung Tahun 2016 sebagai pedoman pelaksanaan tugas bagi pengadilan, bagian A nomor 6.