

PERHITUNGAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA DALAM TINDAK PIDANA KASUS KORUPSI

Intan Timur

Akuntansi, Universitas Pejuang Republik Indonesia, Makassar

Email: intankhair541@gmail.com

Diterima 24 Februari 2021, Disetujui 12 April 2021

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengungkapkan pemahaman atas kerugian keuangan negara (*total loss*) yang timbul dalam tindak pidana korupsi. Penelitian ini adalah kualitatif dengan menggunakan pendekatan analisis wacana melalui model Norman Fairclough. Dalam pemahaman hukum, perhitungan *total loss* harus sesuai dengan fakta berapa biaya yang sudah pulih atau sudah dibayarkan terdakwa sudah tidak dihitung sebagai kerugian negara. Sementara dalam metode perhitungan auditor, *total loss* merupakan total seluruh dana yang dikeluarkan oleh negara maka uang tersebut yang diakui sebagai kerugian Negara.

Kata kunci: Bukti Audit, Hukum, Kerugian

Abstract

This research aims to disclose the understanding regarding the calculation on the state financial losses arising on the corruption crime. The type of this research was qualitative using discourse analysis through Norman Fairclough model. In the legal understanding, the calculation of total loss must be in accordance with the fact how much the cost has been recovered or has been paid by the defendant is not counted as state losses. While in the auditor's calculation method, the total loss is the total of all funds issued by the state, thus the money is recognized as state losses.

Keywords: Audit Evidence, Law, Loss

PENDAHULUAN

Dalam persidangan kasus pidana, keterjadiannya harus terbukti apabila seorang hakim yang menelusuri informasi yang benar secara materiel. Alat bukti dan nilai kekuatannya menjadi patokan pengambilan simpulan atas suatu objek yang dibuktikan. Bukti harus saling berkaitan dan tidak dapat dipisahkan karena suatu kesatuan yang utuh dalam sistem pembuktian (Chazawi, 2008).

Tujuan pembuktian adalah untuk memperoleh kebenaran dari suatu peristiwa yang diajukan kepada hakim dalam persidangan. Dalam hukum acara pidana terdapat 2 macam kepentingan yakni: kepentingan yang dituntut, bahwa ia harus diperlakukan dengan adil sedemikian rupa. Jangan sampai terdakwa mendapat hukuman yang tidak berimbang dengan kesalahannya, dan yang kedua kepentingan masyarakat. Bahwa seseorang yang telah didakwa melanggar suatu aturan hukum yang setimpal dengan kesalahannya guna keamanan masyarakat.

Prodjohamidjojo (1983), menjelaskan bahwa pembuktian merupakan suatu proses dalam mencari kebenaran yang rasional dari rentetan peristiwa. Tujuan pemeriksaan dalam akuntansi adalah untuk menyediakan opini terhadap penyajian laporan keuangan (Bangsawan & Abbas, 2021) Bukti audit yang digunakan oleh Pengadilan untuk dijadikan sebagai pertimbangan untuk menyatakan seseorang bersalah adalah berdasarkan adanya unsur merugikan negara. Selain itu terdapat unsur menyalahgunakan wewenang yang

dimiliki untuk memperoleh keuntungan pribadi ataupun memperkaya orang lain.

Satyawan & Khusna (2017), melakukan penelitian mengenai pengungkapan korupsi melalui bukti audit menjadi bukti hukum. Berdasarkan hasil penelitiannya ditemukan hasil bahwa LHPKKN (Laporan Hasil Perhitungan Kerugian Keuangan Negara) tidak serta merta diyakini oleh hakim karena merupakan salah satu alat dan bukan satu-satunya bukti yang digunakan dalam menetapkan keputusan tindak pidana korupsi. Penelitian ini juga mengungkapkan bahwa bukti audit dapat dijadikan salah satu bukti dalam mengungkap kasus korupsi.

BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) merupakan salah satu lembaga yang memiliki wewenang untuk menilai ada atau tidaknya kerugian keuangan negara. Hal ini berdasarkan aturan SEMA (Surat Edaran Mahkamah Agung) Nomor 4 Tahun 2016 yang menyatakan bahwa instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Dalam surat edaran tersebut disebutkan bahwa instansi lainnya seperti BPKP tetap berwenang melakukan pemeriksaan dan audit pengelolaan keuangan negara. Namun lembaga selain BPK tidak berwenang menyatakan adanya kerugian negara. Dalam hal ini, hakim-lah yang memiliki wewenang menilai adanya kerugian negara berdasarkan fakta persidangan dan berapa besar kerugian negara yang timbul. Kasus tersebut mendorong penelitian ini dilakukan.

KAJIAN TEORI

Dalam ranah akuntansi atau dalam ranah audit, bukti dapat dikelompokkan ke dalam dua kategori, yakni *underlying financial evidence* dan *corroborating financial evidence* (Konrath, 2002), artinya bukti audit dalam kategori *underlying financial evidence* akan berbentuk bukti konstruksi seperti jurnal, buku besar dan neraca saldo. Sedangkan *corroborating financial evidence* itu berupa bukti penguat yang berupa faktur, dokumen dan bukti penguat lainnya. Bukti dikatakan relevan apabila bukti tersebut memiliki hubungan yang logis dan arti penting bagi temuan dalam pemeriksaan yang bersangkutan (Beisland *et al*, 2012).

Alat bukti yang sah dalam hukum acara pidana diatur dalam ketentuan Pasal 184 ayat (1) KUHAP antara lain: keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk dan keterangan terdakwa. Bukti dianggap kompeten apabila bukti tersebut mengandung unsur-unsur seperti valid, dapat diandalkan, dan konsisten dengan fakta (Pacini *et al*, 2016).

Dalam tindak pidana korupsi, unsur kerugian keuangan negara mutlak harus eksis dan benar-benar terjadi serta dengan jumlah rupiah yang harus memunculkan angka riil dan pasti (Achsini, 2010). Dalam suatu praktek peradilan Tindak Pidana Korupsi (TPK) umumnya Hakim dalam pertimbangannya akan menjelaskan tentang kerugian keuangan negara adalah berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban negara tanpa diimbangi prestasi, yang disebabkan oleh suatu perbuatan melawan hukum.

Berbagai metode perhitungan atas kerugian yang harus sesuai dengan peristiwa penyimpangan atau kasus korupsi. *Total loss* dalam suatu kasus tindak pidana korupsi merupakan seluruh jumlah yang dibayarkan atau dikeluarkan negara maka jumlah tersebut dinyatakan sebagai kerugian keuangan negara. Itu dilakukan dengan cara mengadakan perhitungan atas kerugian uang negara dengan seluruh jumlah yang dibayarkan sebagaimana dinyatakan sebagai kerugian. Hal ini juga diterapkan pada penerimaan yang tidak disetorkan ke negara.

METODE

Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif yang bertujuan untuk mengetahui bagaimana Laporan Hasil Perhitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN) dapat dijadikan salah satu bukti audit dalam mengungkap kasus tindak pidana korupsi. Penelitian kualitatif merupakan penelitian yang bertujuan untuk mendeskripsikan dan menganalisis fenomena, peristiwa, aktivitas sosial, sikap kepercayaan, persepsi, pemikiran serta individual maupun kelompok (Sukmadinata, 2011).

Dalam penelitian ini, penulis menggunakan teknik pengumpulan data yang berupa data primer dan data sekunder. Sumber data primer yang digunakan dalam penelitian ini meliputi wawancara langsung dengan partisipan, dan juga observasi langsung seperti mengikuti proses persidangan. Sedangkan data sekunder dalam penelitian ini dilakukan melalui studi dokumentasi melalui buku-buku serta keterangan lain yang berkaitan dengan

objek penelitian.

Kunci subjek penelitian ini adalah partisipan yang berasal dari pegawai kantor Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan yang menjabat sebagai Penyidik/Jaksa Fungsional yang khusus menangani kasus Tipikor atau tindak pidana kasus korupsi. Dalam penelitian ini yang menjadi subjek penelitian adalah wacana dalam persidangan yang dilihat melalui interpretasi dari hasil persidangan tindak pidana korupsi. Objek penelitian adalah objek yang dijadikan penelitian atau yang menjadi titik perhatian suatu penelitian (Burhan, 2007). Dalam penelitian ini objek yang digunakan adalah kasus *fraud* yang melibatkan Ketua dan Bendahara Koperasi Makassar Maju.

Lokasi penelitian kasus dalam penelitian ini dilaksanakan di dua tempat yakni pada Kantor Kejaksaan Tinggi (Kejati) Sulawesi Selatan yang berlokasi di Jl. Jenderal Urip Sumoharjo KM.4 No. 244 Makassar dan Pengadilan Negeri Makassar Kelas IA berlokasi di Jl. R.A Kartini No 18/23 Makassar.

Untuk menjawab pertanyaan penelitian, peneliti menggunakan metode analisis wacana. Melalui analisis wacana, peneliti tidak hanya mengetahui isi teks yang terdapat pada suatu wacana yang muncul dalam persidangan, tetapi juga mengetahui pesan yang ingin disampaikan, mengapa harus disampaikan, dan bagaimana pesan-pesan itu tersusun, dan dipahami. Analisis Wacana akan memungkinkan untuk memperlihatkan motivasi yang tersembunyi di belakang sebuah teks yang disampaikan atau di balik tuturan

yang disampaikan pengadilan untuk menafsirkan teks.

Salah satu teknik analisis wacana yang digunakan adalah teknik analisis wacana Norman Fairclough dari salah satu dari *three-dimensional framework* yakni dengan menganalisis dari hubungan relasi antar teks. Menurut Fairclough (1989) setiap wacana yang muncul dalam bentuk teks, percakapan, tidak dipandang sebagai sesuatu yang ilmiah, wajar dan netral tetapi merupakan bentuk perjuangan pertarungan kekuasaan. Lebih lanjut, menurut Fairclough (1995) menjelaskan teks adalah domain yang representatif dan bisa diinterpretasikan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Uraian Perkara Kasus Tindak Pidana KSP Makassar Maju

Pada tahun 2013 sampai dengan 2014, LPDB-KUMKM telah melaksanakan program penyaluran dana bergulir kepada Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju. Sumber anggaran dari dana bergulir tersebut berasal dari dana Anggaran pendapatan Belanja Negara yang oleh Kementerian Keuangan telah didelegasikan kepada LPDB-KUMKM. Dana yang disalurkan tersebut diperuntukkan untuk disalurkan kepada koperasi simpan pinjam yang telah memenuhi persyaratan. Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju merupakan salah satu koperasi yang mengajukan permohonan kredit modal kerja kepada LPDB-KUMKM. Kredit modal kerja yang diajukan oleh KSP Makassar Maju adalah sebesar Rp10.000.000.000,00 (Sepuluh Milyar Rupiah). Namun jumlah yang disetujui

oleh LPDB-KUMKM sebesar Rp 9.000.000.000,00. Namun setelah pencairan dana bantuan bergulir tersebut disalurkan ke Koperasi simpan pinjam Makassar maju, ternyata dana tersebut tidak digunakan sesuai peruntukannya. Melainkan digunakan antara lain: melakukan deposito ke bank lain, melakukan pembelian kendaraan roda empat, dan melakukan pencairan dana untuk kepentingan takeover nasabah ke salah satu Bank Perkreditan Rakyat.

2. Penggunaan Teks dalam Kasus Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju

Analisis tekstual dalam perspektif Fairclough meliputi uraian kosakata, gramatika dan struktur tekstual (Mardikantoro & Solikhati, 2017). Penggunaan analisis tekstual dalam persidangan kasus KSP Makassar Maju adalah berdasarkan tuntutan yang dibacakan oleh Jaksa Penuntut Umum kepada terdakwa pada tanggal 23 April 2019 pada poin 2 bahwa:

“Menyatakan terdakwa telah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana korupsi secara bersama-sama sebagaimana didakwakan dalam dakwaan subsidiari yakni melanggar Pasal 3 jo Pasal 18 UU RI No 31 Tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi”.

Kata “terbukti secara sah” yang digarisbawahi di atas jika diartikan per kata maka kata terbukti menurut definisi sesuai aturan hukum dalam Undang-undang nomor 8 tahun 1981 tentang KUHAP Pasal 183 yang menyatakan bahwa Hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seseorang kecuali

apabila sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh suatu keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwa yang benar-benar melakukannya. Definisi bukti berdasarkan Pasal 183 di atas juga memiliki makna yang berarti tanda. Jadi kata terbukti menunjukkan makna sesuatu yang jelas, nyata atau menjadi terang. Sedangkan kata kedua yakni “secara sah” sah artinya resmi, asli, benar dan tidak diragukan. Penggunaan kata “terbukti secara sah” memiliki makna putusan yang diakui kebenarannya dan memberikan keyakinan kepada Hakim bahwa terdakwa benar-benar bersalah.

Kata selanjutnya adalah “meyakinkan bersalah”, meyakinkan memiliki arti dapat dipercaya atau dapat diandalkan. Sedangkan bersalah menurut istilah hukum yang digunakan berasal dari kata salah yang memiliki arti keliru. Jadi kata “meyakinkan bersalah” artinya memastikan bahwa terdakwa benar-benar melakukan suatu kesalahan atau kekeliruan.

Berdasarkan hasil analisis tekstual menurut Fairclough, kutipan dari hasil bahwa terdakwa benar-benar terbukti membuat suatu kesalahan/ penyimpangan atau kekeliruan sehingga meyakinkan Hakim bahwa benar terdakwa yang melakukan perbuatan tersebut. Hal tersebut juga tercantum dalam putusan Majelis Hakim yang menekankan bahwa terdakwa terbukti secara sah dan meyakinkan melakukan tindak pidana korupsi sebagaimana dakwaan yang dibacakan oleh Jaksa Penuntut Umum.

“Jaksa Penuntut Umum mempertanyakan metode atau cara untuk menentukan adanya kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh BPKP terkait kewajiban terdakwa terhadap pengembalian uang negara”

Kata nomina (kata benda) yang digunakan dalam teks di atas adalah uang negara. Penggunaan kata pengembalian uang negara yang terdapat dalam teks di atas memiliki arti kewajiban seorang terdakwa mengganti uang negara jika terbukti bersalah telah melakukan kesalahan sehingga menyebabkan negara mengalami kerugian. Seperti yang sudah dibahas sebelumnya bahwa metode perhitungan yang digunakan oleh auditor untuk menentukan adanya kerugian keuangan negara yakni dengan menggunakan *total loss*. *Total loss* yang merupakan kerugian total yang dihitung. Dalam metode ini, seluruh jumlah yang dibayarkan dinyatakan sebagai kerugian keuangan Negara (Slamet, 2013).

Kata merugikan keuangan negara dalam kasus ini menjelaskan bahwa berdasarkan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh tim auditor dan sesuai dengan keterangan yang disampaikan oleh saksi ahli dalam persidangan. Berdasarkan keterangannya bahwa melalui hasil perhitungan *total loss* dan dengan tindak lanjut auditor ditemukan hasil bahwa telah terjadi kerugian keuangan negara sebesar Rp 9.000.000.000. Hasil perhitungan tersebut diperoleh oleh auditor melalui perhitungan *total loss*. Tidak hanya itu pihak auditor juga melakukan konfirmasi kepada pihak-pihak terkait dengan Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju.

Kata merugikan keuangan negara tersebut diperoleh berdasarkan hasil tuturan auditor dalam persidangan. Sebelumnya, pihak Penyidik Kejaksaan Tinggi Sulawesi Selatan meminta bantuan dari Auditor Kantor BPKP Sulawesi selatan untuk melakukan audit terhadap laporan keuangan Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju. Tujuan dari penyidik dalam hal ini adalah untuk menyamakan pandangan bahwa benar telah terjadi perbuatan melawan hukum dan merugikan keuangan negara yang dibuktikan dengan hasil audit dari auditor BPKP Sulawesi Selatan.

Berdasarkan hasil temuan audit tersebut bahwa akibat perbuatan yang telah dilakukan oleh pengurus KSP Makassar Maju dalam hal ini oleh terdakwa selaku Ketua KSP Makassar Maju bersama-sama dengan Bendahara tersebut telah mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp. 8,091,105,279 (delapan milyar sembilan puluh satu juta seratus lima ribu dua ratus tujuh puluh sembilan rupiah) atau setidaknya sejumlah tersebut sesuai Laporan Hasil Audit Dalam Rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara atas dugaan tindak pidana korupsi penerimaan/penyaluran bantuan dana bergulir Koperasi Usaha Mikro Kecil Menengah (LPDB-KUMKM) pada Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju tahun 2013 yang diterbitkan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sulawesi Selatan BPKP Perwakilan Provinsi Sulsel.

Dalam persidangan, Hakim mengajukan pertanyaan terkait hasil audit yang dilakukan oleh Auditor, kemudian hakim meminta pendapat auditor bahwa berdasarkan hasil

audit yang dilakukan apakah Koperasi simpan Pinjam Makassar Maju layak menerima kucuran dana dari LPDB-KUMKM atau tidak. Menjawab pertanyaan Hakim, Auditor menjelaskan bahwa berdasarkan hasil audit yang dilakukan bahwa KSP Makassar Maju tidak layak menerima pinjaman dana bergulir dari LPDB-KUMKM. Hal ini karena KSP Makassar Maju tidak menyalurkan dana tersebut sebagaimana mestinya. Seharusnya dana tersebut diberikan kepada masyarakat dalam bentuk pinjaman modal usaha tetapi dana tersebut justru digunakan untuk keperluan lain yang tidak ada kaitannya dengan operasional kantor.

Aspek kerugian negara yang menjadi salah satu yang akan dipertimbangkan oleh Hakim dalam menjatuhkan vonis tersebut menurut penelitian ini dilihat dari adanya unsur bahwa negara tidak memperoleh imbalan dari dana yang dikeluarkan malah justru ikut menanggung kerugian dalam kerjasama operasional yang melibatkan aset negara. Hal tersebut yang menjadi pertimbangan kenapa unsur merugikan negara dianggap hal yang penting dari hasil audit. Terkait keterangan Auditor berdasarkan hasil audit Laporan Perhitungan Kerugian Keuangan Negara (LHKPPN) yang kemudian dijadikan salah satu pertimbangan oleh hakim dalam menjatuhkan vonis bersalah kepada terdakwa. Hal ini berdasarkan keterangan auditor selaku pihak yang mengaudit laporan keuangan KSP makassar Maju dan ditambah dengan keterangan saksi serta barang bukti yang dihadirkan dalam persidangan untuk menguatkan keterangan Auditor.

Berdasarkan hasil temuan audit tersebut bahwa akibat perbuatan yang telah dilakukan oleh pengurus KSP Makassar Maju dalam hal ini oleh terdakwa selaku Ketua KSP Makassar Maju bersama-sama dengan Bendahara tersebut telah mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp. 8,091,105,279 (delapan milyar sembilan puluh satu juta seratus lima ribu dua ratus tujuh puluh sembilan rupiah) atau setidaknya-tidaknya sejumlah tersebut sesuai Laporan Hasil Audit Dalam Rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara atas dugaan tindak pidana korupsi penerimaan/penyaluran bantuan dana bergulir Koperasi Usaha Mikro Kecil Menengah (LPDB-KUMKM) pada Koperasi Simpan Pinjam Makassar Maju tahun 2013 yang diterbitkan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sulawesi Selatan BPKP Perwakilan Provinsi Sulsel.

Dengan demikian, bukti audit berupa laporan hasil audit yang menjelaskan adanya kerugian keuangan negara yang timbul akibat perbuatan terdakwa tersebut diterima oleh hakim sebagai pertimbangan dalam mengambil putusan. Hanya saja yang menjadi pertanyaan hakim adalah auditor seharusnya tidak menghitung kerugian negara dengan metode *total loss*. Hal ini dikarenakan menurut hakim, sesuai dengan fakta persidangan terdakwa sudah membayar beberapa pokok pinjaman kepada LPDB-KUMKM. Dalam pemahaman hukum, perhitungan *total loss* harus sesuai dengan fakta berapa biaya yang sudah dipulihkan atau sudah dibayarkan terdakwa sudah tidak dihitung sebagai kerugian negara. Sementara dalam metode

perhitungan auditor, *total loss* merupakan total seluruh dana yang dikeluarkan oleh negara maka uang tersebut yang diakui sebagai kerugian negara.

SIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan unsur relasi dari bukti audit berupa laporan hasil audit yang menjelaskan adanya kerugian keuangan negara yang timbul akibat perbuatan terdakwa tersebut diterima oleh hakim sebagai salah satu bukti audit yang dijadikan pertimbangan dalam mengambil putusan. Hanya saja yang menjadi pertanyaan hakim adalah auditor seharusnya tidak menghitung dengan metode *total loss*. Hal ini dikarenakan menurut hakim, sesuai dengan fakta persidangan terdakwa sudah membayar beberapa pokok pinjaman kepada LPDB-KUMKM. Dalam pemahaman hukum, perhitungan *total loss* harus sesuai dengan fakta berapa biaya yang sudah pulih atau sudah dibayarkan terdakwa sudah tidak dihitung sebagai kerugian negara. Sementara dalam metode perhitungan auditor, *total loss* merupakan total seluruh dana yang dikeluarkan oleh negara maka uang tersebut yang diakui sebagai kerugian negara. Saran bagi penelitian selanjutnya, hendaknya menggunakan *three-dimensional framework* yakni dari sisi teks bahasa, representasi, dan identitas teks untuk mempelajari wacana dalam suatu kasus secara keseluruhan, bukan hanya terfokus pada satu dimensi saja.

DAFTAR PUSTAKA

- Achsin, M. (2010). *Visum Akuntansi Forensik Dalam Tindak Pidana Korupsi*. Disertasi. Universitas Brawijaya.
- Bangsawan, A. A., & Abbas, A. (2021). Efek Pelanggaran Standar Akuntansi Pemerintahan dan Ketidapatuhan Peraturan terhadap Opini Audit Laporan Keuangan di Sulawesi Selatan. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 21 (2), 461-472. doi: <http://dx.doi.org/10.29040/jap.v21i2.1481>
- Beisland, *et.al.* (2012). Audit Quality and Corporate Governance: Evidence from The Microfinance Industry. *International Journal of Auditing*, Vol.19(3), 218-234.
- Chazawi, Adhami. (2008). *Hukum Pembuktian Tindak Pidana Korupsi*, Bandung: Alumni.
- Fairclough, N. (1995a). *Critical Discourse Analysis: The Critical Study of Language*. London: Longman.
- Ferdian, *et.al.* (2018). Penetapan Kerugian Negara dalam Perkara Tindak Pidana Korupsi. *Syah kumala law journal*, 2(3), 320-337.
- Kitab Undang-Undang Hukum Pidana Pasal 184 Ayat 1 tentang *Alat Bukti dalam Penegakan Hukum Pidana*.
- Konrath, Laweey F. (2002). *Auditing Concepts and Applications, A Risk-Analysis Approach*. West Publishing Company.
- Pacini, *et al.* (2016). Domestic Asset Tracing: Identifying, Locating and Freezing Stolen and hidden Assets. *Journal of Forensic Accounting Research* Vol.1(1, 42-65).
- Prodjohamidjojo, Martiman. (1983). *Sistem Pembuktian dan Alat-alat Bukti*. Jakarta: Ghalia.
- Satyawan, Made Dudy, Khusna. (017). Mengungkap Korupsi Melalui Bukti Audit Menjadi Bukti Menurut Hukum. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 8 (1), 1833-199.
- SEMA (Surat Edaran Mahkamah Agung) Nomor 4 Tahun 2016 tentang Instansi yang berwenang menyatakan ada tidaknya kerugian keuangan negara.
- Sofyan, Andi. (2013). *Hukum Acara Pidana Suatu Pengantar*. Yogyakarta: Rangkang Education
- Tuanakotta. (2009). *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat).
- Undang-Undang Nomor 1 Thn 2004 tentang Perbendaharaan Negara.
- Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.