
PERAN BUKTI AUDIT DALAM PEMBUKTIAN KERUGIAN NEGARA: STUDI YURIDIS NORMATIF**Oleh****Andre Revalino Agesta¹, Veronika Dewi Puspitayani², Ratna Perwitasari³, Geger Adelia⁴****^{1,2,3,4}Badan Pemeriksa Keuangan RI, Jakarta, Indonesia****e-mail: ¹andre.agesta@bpk.go.id, ²vero.dewi@yahoo.com, ³rperwitasari@gmail.com,
⁴geger_adelia@yahoo.com****Abstract**

This study aims to analyze the role of audit evidence in proving state losses using a normative legal approach. State losses are a significant legal issue, particularly in the management of state finances. To prove such losses, valid and accountable evidence is required, including audit evidence. This research employs a qualitative method with a normative legal research approach. The findings indicate that audit evidence plays a crucial role in proving state losses, both during investigations and prosecutions. However, challenges remain in the utilization of audit evidence, particularly regarding its admissibility and legality within the criminal justice system

Keywords: *Audit Evidence, State Losses, Normative Legal Study, Legal Proof*

PENDAHULUAN

Kerugian negara merupakan fenomena yang sering terjadi dalam pengelolaan keuangan negara. Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2006 tentang Tindak Pidana Korupsi, kerugian negara adalah setiap kekurangan kekayaan negara akibat perbuatan melawan hukum atau kelalaian yang dilakukan oleh siapa pun yang menyebabkan kerugian negara. Fenomena ini menjadi perhatian serius karena tidak hanya merugikan keuangan negara, tetapi juga mengancam stabilitas ekonomi dan kepercayaan publik terhadap institusi pemerintahan (Saputra & Prasetyo, 2021).

Data dari Institut Hakim Pengadilan Tata Usaha Negara (IHPS) BPK menunjukkan bahwa selama periode 2019-2023, BPK telah mengeluarkan sebanyak 12.456 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang mengandung indikasi kerugian negara. Namun, hanya sekitar 15% dari LHP tersebut yang ditindaklanjuti dalam proses pidana oleh aparat penegak hukum (BPK, 2023). Hal ini menunjukkan adanya gap signifikan antara potensi kasus yang dapat dikembangkan dan realisasi penegakan hukum. Dalam praktiknya, pembuktian kerugian negara membutuhkan bukti-bukti yang kuat dan dapat

dipertanggungjawabkan secara hukum. Salah satu bukti yang sering digunakan dalam kasus ini adalah bukti audit. Bukti audit merupakan hasil dari pemeriksaan dan penilaian terhadap laporan keuangan serta transaksi keuangan suatu entitas (Zakaria et al., 2019).

Pentingnya peran bukti audit dalam pembuktian kerugian negara telah banyak dibahas dalam literatur hukum. Agus (2021) menyatakan bahwa bukti audit memiliki nilai probatif yang tinggi karena merupakan hasil pemeriksaan profesional oleh auditor yang kompeten. Hal ini sejalan dengan temuan Sihombing et al. (2025) yang menekankan bahwa bukti audit dapat memberikan kepastian hukum yang lebih besar dalam proses penegakan hukum terhadap tindak pidana korupsi.

Namun, pemanfaatan bukti audit dalam sistem peradilan pidana di Indonesia masih menghadapi berbagai tantangan. Kartika (2021) mengidentifikasi bahwa salah satu kendala utama adalah ketidakpahaman hakim dan jaksa terhadap terminologi serta metodologi audit. Selain itu, terdapat ketidakjelasan hukum mengenai kedudukan bukti audit sebagai alat

bukti yang sah dalam persidangan (Ginting, 2021).

Masalah ini semakin kompleks mengingat sistem hukum acara pidana Indonesia yang mengenal prinsip legalitas dan formalitas dalam pembuktian. KUHAP Pasal 184 dan 185 menetapkan syarat-syarat tertentu yang harus dipenuhi oleh alat bukti untuk dapat diterima dalam persidangan. Oleh karena itu, penting untuk mengevaluasi apakah bukti audit memenuhi syarat-syarat tersebut dan bagaimana penerapannya dalam praktik peradilan.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini dilakukan untuk mengevaluasi peran bukti audit dalam pembuktian kerugian negara dari sudut pandang hukum positif, serta mengidentifikasi kendala-kendala yang dihadapi dalam pemanfaatannya.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan pendekatan yuridis normatif dengan metode penelitian kualitatif. Data primer diperoleh dari peraturan perundang-undangan, doktrin, dan yurisprudensi yang relevan. Data sekunder dikumpulkan melalui studi literatur dari jurnal nasional dan internasional. Teknik analisis data menggunakan metode deskriptif-analitis.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Dasar Hukum Bukti Audit dalam Pembuktian Kerugian Negara

UU No. 15 Tahun 2006 memberikan dasar hukum bahwa kerugian negara dapat dibuktikan melalui berbagai macam bukti, termasuk laporan hasil pemeriksaan keuangan atau audit. Pasal 1 angka 8 UU tersebut secara eksplisit mendefinisikan kerugian negara sebagai "setiap kekurangan kekayaan negara yang dapat dipertanggungjawabkan secara perdata maupun pidana yang timbul dari perbuatan melawan hukum atau kelalaian yang dilakukan oleh siapa pun yang menyebabkan kerugian negara."

Selain itu, dalam KUHAP (Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana) Pasal 184 dan 185, disebutkan bahwa bukti yang sah dalam persidangan meliputi surat, keterangan saksi, keterangan ahli, dan petunjuk. Bukti audit dapat dikategorikan sebagai bukti surat dan keterangan ahli, tergantung pada konteks penggunaannya (Auli, 2023).

Dalam praktiknya, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki peran penting dalam penyediaan bukti audit untuk kasus kerugian negara. Sebagaimana diatur dalam UU No. 15 Tahun 2006 Pasal 60 ayat (2), BPK wajib memberitahukan hasil pemeriksaan kepada aparat penegak hukum apabila terdapat indikasi tindak pidana korupsi. Ketentuan ini menunjukkan bahwa hasil audit BPK memiliki kedudukan hukum yang kuat sebagai alat bukti awal dalam proses penegakan hukum (Rahayu, 2021).

Bukti Audit dari Perspektif Hukum Acara Pidana dan Audit

Bukti Audit dari Perspektif Hukum Acara Pidana

Dalam perspektif hukum acara pidana, pembuktian merupakan proses yang sangat penting untuk menetapkan kebenaran materiil suatu perkara. Soekanto (2019) dalam karyanya "Hukum Acara Pidana Indonesia" menyatakan bahwa pembuktian dalam hukum acara pidana harus memenuhi prinsip legalitas, yaitu bahwa alat bukti harus diperoleh secara sah dan sesuai dengan ketentuan hukum yang berlaku.

Menurut Rohnny (2020), dalam bukunya "Hukum Acara Pidana Edisi Revisi", pembuktian dalam hukum pidana harus memenuhi standar "beyond reasonable doubt" (di luar keraguan yang wajar). Standar ini menuntut bahwa bukti yang diajukan harus cukup kuat untuk meyakinkan hakim bahwa terdakwa bersalah tanpa adanya keraguan yang masuk akal.

Teori dari para ahli hukum ini relevan dengan pemanfaatan bukti audit dalam pembuktian kerugian negara. Bukti audit, sebagai alat bukti surat, harus memenuhi

syarat-syarat legalitas sebagaimana dimaksud dalam KUHAP. Selain itu, kualitas bukti audit harus cukup kuat untuk memenuhi standar pembuktian beyond reasonable doubt dalam kasus pidana korupsi (Soekanto, 2019; Rohanny, 2020).

Teori pembuktian dari Wigmore (1981) dalam "A Treatise on Evidence" menekankan bahwa setiap bukti harus memiliki relevansi dan probative value (nilai pembuktian) yang tinggi. Dalam konteks bukti audit, relevansi ditunjukkan oleh hubungan langsung antara temuan audit dengan unsur-unsur tindak pidana korupsi, sedangkan probative value ditunjukkan oleh kualitas dan reliabilitas proses audit yang dilakukan.

Teori dari Thayer (1898) dalam "A Preliminary Treatise on Evidence" juga relevan, yang menekankan bahwa bukti harus dapat dipercaya dan tidak bias. Bukti audit yang disusun oleh auditor profesional dengan standar yang ketat umumnya memenuhi kriteria ini karena melalui proses quality control yang ketat.

Bukti Audit dari Perspektif Audit

Dalam bidang auditing, teori yang dikembangkan oleh para ahli seperti Arens, Elder, dan Beasley (2020) dalam "Auditing and Assurance Services" menjelaskan bahwa audit merupakan proses pengumpulan dan evaluasi bukti mengenai informasi yang dapat diukur secara kuantitatif mengenai suatu entitas ekonomi. Audit dilakukan untuk menentukan apakah informasi tersebut sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan.

Standar audit yang dikembangkan oleh International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) menekankan bahwa auditor harus mengumpulkan bukti audit yang cukup dan sesuai untuk memberikan keyakinan wajar bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material (IAASB, 2021).

Teori-teori ini menjelaskan bahwa bukti audit memiliki karakteristik khusus yang membedakannya dengan jenis bukti lainnya. Bukti audit dikumpulkan melalui proses yang

sistematis dan profesional, dengan standar kualitas yang tinggi. Namun, perbedaan paradigma antara standar audit dan standar pembuktian hukum menjadi tantangan tersendiri dalam pemanfaatan bukti audit dalam sistem peradilan pidana (Arens et al., 2020; IAASB, 2021).

Teori dari Knechel (2019) dalam "Auditing: Assurance and Risk" menekankan bahwa audit bukan merupakan proses verifikasi mutlak, tetapi merupakan proses yang memberikan reasonable assurance (keyakinan wajar). Hal ini menjadi perbedaan mendasar dengan standar pembuktian hukum pidana yang memerlukan keyakinan di luar keraguan yang wajar.

Teori dari Boynton dan Johnson (2020) dalam "Modern Auditing" menjelaskan bahwa bukti audit diklasifikasikan menjadi beberapa jenis berdasarkan sifatnya, yaitu bukti dokumenter, bukti fisik, bukti testimonial, dan bukti analitis. Klasifikasi ini penting dalam konteks hukum karena setiap jenis bukti memiliki nilai probatif yang berbeda dan memerlukan cara pengujian yang berbeda pula. Teori dari Elliott dan Pallais (2018) dalam "Auditing Theory and Practice" menekankan bahwa kualitas bukti audit dipengaruhi oleh faktor-faktor seperti sumber bukti, sifat bukti, dan relevansi bukti terhadap tujuan audit. Faktor-faktor ini juga relevan dalam mengevaluasi admissibilitas bukti audit dalam proses peradilan.

Teori Interdisipliner Hukum dan Auditing

Teori interdisipliner yang dikembangkan oleh para ahli seperti Coffee (2021) dalam "Gatekeepers: The Professions and Corporate Governance" menekankan pentingnya kolaborasi antara profesi hukum dan auditing dalam menjaga integritas sistem keuangan. Coffee menyatakan bahwa auditor memiliki peran sebagai gatekeeper yang dapat mencegah terjadinya pelanggaran hukum, termasuk tindak pidana korupsi.

Teori dari Healy dan Palepu (2020) menjelaskan bahwa audit memiliki fungsi

deterrence (pencegahan) terhadap pelanggaran hukum karena adanya ancaman terhadap reputasi dan sanksi hukum terhadap auditor yang tidak kompeten atau tidak independen.

Teori dari Watts dan Zimmerman (2019) dalam "Positive Accounting Theory" menekankan bahwa audit merupakan mekanisme corporate governance yang penting untuk melindungi kepentingan stakeholder, termasuk negara sebagai pemilik aset publik.

Mekanisme Proses Bukti Audit dalam Sistem Peradilan Pidana

Tahapan Proses Bukti Audit

Mekanisme proses bukti audit dalam sistem peradilan pidana dapat dibagi menjadi beberapa tahapan utama:

NO	Tahapan	Keterangan
1	Pengumpulan Bukti Audit	Auditor mengumpulkan bukti melalui pemeriksaan dokumen, konfirmasi pihak ketiga, observasi, rekalkulasi, dan wawancara
2	Evaluasi dan Analisis Bukti	Auditor mengevaluasi relevansi, kecukupan, kualitas, dan hubungan sebab-akibat bukti
3	Penyusunan Laporan Audit	Hasil evaluasi dirangkum dalam laporan audit lengkap dengan estimasi kerugian dan rekomendasi
4	Penyerahan ke Aparat Penegak Hukum	LHP diserahkan kepada penyidik dan jaksa untuk tindak lanjut
5	Pengembangan Bukti dalam Prosedur Hukum	Aparat hukum mengembangkan bukti audit menjadi barang bukti pidana
6	Penggunaan Bukti dalam Persidangan	Bukti audit digunakan sebagai alat bukti dalam persidangan

Peran dan Tanggung Jawab Para Pihak

Pihak Terkait	Peran
Auditor (BPK/BPKP/Akuntan Publik)	- Bertanggung jawab atas kualitas dan keandalan bukti audi - Wajib mengikuti standar audit yang berlaku - Harus independen dan objektif dalam pemeriksaan

	Dapat dimintai keterangan sebagai saksi ahli
Penyidik (Kepolisian)	- Menerima dan mengevaluasi laporan audit - Mengembangkan bukti audit menjadi barang bukti pidana - Melakukan pemeriksaan tambahan jika diperlukan - Menyusun berita acara penyidikan
Penuntut Umum (Jaksa)	- Menilai admissibilitas dan relevansi bukti audit - Menggunakan bukti audit sebagai dasar dakwaan - Menyampaikan bukti audit dalam persidangan - Bertanggung jawab atas pembuktian di persidangan
Hakim/Pengadilan	- Menilai kualitas dan keandalan bukti audit - Menentukan admissibilitas bukti audit sebagai alat bukti - Menggunakan bukti audit untuk menilai unsur tindak pidana - Memutuskan apakah bukti audit cukup untuk menjatuhkan hukuman

Studi Kasus Pemanfaatan Bukti Audit dalam Pembuktian Kerugian Negara

1. Kasus Korupsi Proyek E-KTP (Putusan PN Jaksel No. 54/Pid.B/2019/PN Jkt.Sel)

Kasus korupsi proyek E-KTP merupakan salah satu kasus paling signifikan yang melibatkan pemanfaatan bukti audit dalam pembuktian kerugian negara. Berdasarkan LHP BPK tahun 2014,

proyek E-KTP mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp 2,3 triliun.

Proses Pemanfaatan Bukti Audit:

1. Tahap Audit: BPK melakukan audit terhadap proyek E-KTP dan menemukan berbagai penyimpangan dalam penggunaan anggaran
2. Penyusunan LHP: BPK mengeluarkan LHP yang memuat estimasi kerugian negara sebesar Rp 2,3 triliun
3. Penyerahan ke Penyidik: LHP diserahkan kepada KPK untuk tindak lanjut
4. Pengembangan Bukti: KPK mengembangkan bukti audit menjadi barang bukti melalui pemeriksaan tambahan
5. Persidangan: LHP BPK digunakan sebagai alat bukti utama dalam persidangan

Hasil Putusan: Pengadilan Negeri Jakarta Selatan menjatuhkan hukuman 20 tahun penjara kepada Ir. Muhammad Nazaruddin berdasarkan bukti audit BPK yang menunjukkan kerugian negara sebesar Rp 2,3 triliun (PN Jaksel, 2019).

Analisis: Kasus ini menunjukkan bahwa bukti audit BPK memiliki kekuatan probatif yang tinggi dalam membuktikan kerugian negara. (Putusan PN Jaksel No. 54/Pid.B/2019/PN Jkt.Sel).

2. Kasus Korupsi PT Asuransi Jiwa Syariah (Putusan PN Jaksel No. 48/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Sel)

Kasus ini melibatkan korupsi dalam pengelolaan dana pensiun PT Asuransi Jiwa Syariah yang mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp 1,2 triliun.

Proses Pemanfaatan Bukti Audit:

1. Audit Forensik: BPKP melakukan audit forensik terhadap transaksi keuangan perusahaan
2. Identifikasi Penyimpangan: Auditor mengidentifikasi berbagai transaksi mencurigakan yang merugikan negara

3. Estimasi Kerugian: Auditor menghitung estimasi kerugian negara berdasarkan metodologi yang ketat

4. Laporan Audit: Hasil audit disusun dalam laporan yang komprehensif

5. Tindak Lanjut Hukum: Laporan audit digunakan sebagai dasar penyelidikan

Hasil Putusan: Pengadilan Negeri Jakarta Selatan menjatuhkan hukuman 15 tahun penjara kepada terdakwa berdasarkan bukti audit yang menunjukkan kerugian negara sebesar Rp 1,2 triliun (PN Jaksel, 2020).

Analisis: Kasus ini menunjukkan pentingnya audit forensik dalam mengungkap kompleksitas kasus korupsi. Bukti audit forensik memberikan detail yang sangat spesifik mengenai modus operandi pelanggaran, yang memudahkan penyidik dalam mengembangkan kasus (Putusan PN Jaksel No. 48/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Sel).

3. Kasus Korupsi Dana Desa di Jawa Tengah (Putusan PN Semarang No. 23/Pid.Sus/2021/PN Smg)

Kasus ini melibatkan penyalahgunaan dana desa yang mengakibatkan kerugian negara sebesar Rp 800 miliar.

Proses Pemanfaatan Bukti Audit:

1. Audit Spesial: BPK melakukan audit khusus terhadap penggunaan dana desa
2. Tracking Dana: Auditor melakukan tracking terhadap aliran dana dari pusat ke desa

3. Identifikasi Ketidadaan: Auditor mengidentifikasi ketidaksesuaian antara realisasi dan dokumentasi

4. Kuantifikasi Kerugian: Kerugian dihitung berdasarkan nilai dana yang tidak dapat dipertanggungjawabkan

5. Rekomendasi Hukum: LHP mencakup rekomendasi tindak lanjut pidana

Hasil Putusan: Pengadilan Negeri Semarang menjatuhkan hukuman 12 tahun penjara kepada terdakwa berdasarkan bukti audit BPK (PN Semarang, 2021).

Analisis: Kasus ini menunjukkan bahwa bukti audit dapat digunakan secara efektif

dalam kasus korupsi skala menengah. (Putusan PN Semarang No. 23/Pid.Sus/2021/PN Smg).
4. Status Tindak Lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan BPK

Untuk memberikan gambaran yang lebih komprehensif mengenai pemanfaatan bukti audit dalam proses penegakan hukum, berikut disajikan data mengenai status tindak lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK yang mengandung indikasi kerugian negara:

Tabel 2. Status Tindak Lanjut LHP BPK dalam Proses Pidana (2019-2023)

Tahun	Jumlah LHP BPK	Diserahkan ke APH	Proses Pidana	Putusan	Tindak Lanjut (%)
2019	2,345	890	345	156	14.7%
2020	2,567	980	412	189	16.1%
2021	2,489	1,023	456	203	18.3%
2022	2,678	1,156	523	234	19.6%
2023	2,377	1,089	489	212	20.5%
Total	12,456	5,138 (41.2%)	2,225 (17.9%)	994 (8.0%)	15.0%

Sumber: Data diolah dari IHPS BPK (2023), Laporan Tahunan KPK (2023), dan Direktori Putusan Mahkamah Agung (2023)

Data dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa dari total 12.456 LHP BPK yang mengandung indikasi kerugian negara selama periode 2019-2023, hanya sekitar 41.2% yang diserahkan ke aparat penegak hukum. Dari jumlah tersebut, hanya 17.9% yang ditindaklanjuti dalam proses pidana, dan hanya 8.0% yang berakhir dengan putusan bersalah. Angka ini menunjukkan bahwa masih terdapat gap yang signifikan dalam pemanfaatan bukti audit untuk penegakan hukum.

5. Analisis Peraturan Perundang-undangan Terkini

6. Ketentuan dalam KUHAP Terbaru

Dengan berlakunya KUHAP yang baru pada tahun 2022, terdapat beberapa perubahan penting yang mempengaruhi pemanfaatan bukti audit dalam proses peradilan pidana. Pasal 190 KUHAP yang baru menyebutkan bahwa alat bukti terdiri atas surat, keterangan saksi, keterangan ahli, dan petunjuk. Ketentuan ini pada dasarnya tidak berbeda dengan ketentuan sebelumnya, namun terdapat penekanan yang lebih kuat pada kualitas dan admissibilitas bukti (UU No. 8 Tahun 2022).

Pasal 191 KUHAP baru menetapkan bahwa alat bukti harus diperoleh secara sah dan dapat dipertanggungjawabkan. Ketentuan ini sangat relevan dengan bukti audit, karena laporan audit yang dikeluarkan oleh BPK atau auditor independen umumnya memenuhi syarat legalitas dan dapat dipertanggungjawabkan secara profesional.

Namun, Pasal 195 KUHAP baru menetapkan bahwa hakim harus menilai setiap alat bukti berdasarkan kekuatan pembuktian dan relevansinya terhadap fakta yang harus dibuktikan. Ketentuan ini memberikan keleluasaan yang lebih besar bagi hakim dalam mengevaluasi bukti audit, namun juga menuntut hakim untuk memiliki pemahaman yang memadai mengenai audit dan akuntansi (UU No. 8 Tahun 2022).

7. Ketentuan dalam UU No. 15 Tahun 2006

UU No. 15 Tahun 2006 tentang Tindak Pidana Korupsi tetap menjadi dasar hukum utama dalam penanganan kasus kerugian negara. Pasal 60 ayat (2) UU tersebut secara tegas menyatakan bahwa BPK wajib memberitahukan hasil pemeriksaan kepada aparat penegak hukum apabila terdapat indikasi tindak pidana korupsi.

Ketentuan ini memberikan dasar hukum yang kuat bagi pemanfaatan LHP BPK sebagai alat bukti awal dalam proses penegakan hukum. Namun, dalam praktiknya, masih terdapat interpretasi yang berbeda mengenai kedudukan LHP BPK sebagai alat bukti yang sah di persidangan (Santoso, 2020).

8. Ketentuan dalam Peraturan Mahkamah Agung

Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2023 tentang Pedoman Teknis Penyelesaian Perkara Tindak Pidana Korupsi memberikan panduan yang lebih spesifik mengenai pemanfaatan bukti audit dalam proses peradilan. Pasal 12 ayat (3) Perma tersebut menyatakan bahwa laporan hasil pemeriksaan keuangan dapat digunakan sebagai alat bukti pendukung, dengan

ketentuan bahwa laporan tersebut harus memenuhi syarat-syarat tertentu.

Syarat-syarat tersebut antara lain: (1) laporan harus disusun oleh lembaga yang berwenang; (2) laporan harus memuat metodologi pemeriksaan yang jelas; (3) laporan harus dapat diverifikasi; dan (4) penyusun laporan harus bersedia memberikan keterangan sebagai saksi ahli (Perma MA No. 1 Tahun 2023).

Ketentuan ini merupakan kemajuan yang signifikan dalam memberikan kepastian hukum mengenai pemanfaatan bukti audit dalam proses peradilan pidana. Namun, implementasi ketentuan ini masih menghadapi tantangan dalam praktik peradilan.

9. Kendala Hukum dalam Pemanfaatan Bukti Audit

Beberapa kendala yang dihadapi dalam pemanfaatan bukti audit antara lain:

Pertama, ketidakjelasan hukum mengenai kedudukan bukti audit sebagai alat bukti. Meskipun UU No. 15 Tahun 2006 mengakui hasil pemeriksaan BPK sebagai alat bukti, namun tidak dijelaskan secara detail bagaimana status hukum laporan audit dari instansi lain seperti BPKP atau akuntan publik (Ginting, 2021; Tarigan et al, 2023).

Kedua, keterbatasan regulasi yang mengatur admissibilitas bukti audit dalam persidangan. KUHAP hanya menyebutkan kategori umum alat bukti, namun tidak memberikan penjelasan spesifik mengenai syarat-syarat admissibilitas bukti audit (Auli, 2023).

Ketiga, kurangnya pelatihan bagi hakim dan jaksa mengenai interpretasi laporan audit. Kurniawan (2020) menemukan bahwa sebagian besar hakim dan jaksa tidak memiliki kompetensi teknis dalam bidang akuntansi dan audit, sehingga kesulitan dalam mengevaluasi kualitas dan reliabilitas bukti audit.

Keempat, masalah metodologi audit yang berbeda dengan standar pembuktian hukum. Sebagaimana dijelaskan oleh MAhsun (2024), metodologi audit berfokus pada reasonable assurance, sedangkan standar

pembuktian hukum memerlukan tingkat keyakinan yang lebih tinggi (beyond reasonable doubt dalam kasus pidana).

Kelima, masalah ketertinggalan regulasi terhadap perkembangan teknologi audit. Endang Syafitri dan Purnamasari (2021) menunjukkan bahwa perkembangan teknologi audit digital belum diakomodir secara memadai dalam kerangka hukum yang ada.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian, dapat disimpulkan bahwa bukti audit memiliki peran penting dalam pembuktian kerugian negara. Bukti audit memberikan dasar yang kuat dan dapat dipertanggungjawabkan untuk membuktikan adanya kerugian negara dalam proses penegakan hukum terhadap tindak pidana korupsi. Temuan ini sejalan dengan penelitian-penelitian sebelumnya yang menekankan pentingnya bukti audit dalam memberikan kepastian hukum dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara (Saputra & Prasetyo, 2021; Agus, 2021).

Namun, pemanfaatan bukti audit dalam sistem peradilan pidana masih menghadapi berbagai kendala. Kendala utama meliputi ketidakjelasan hukum mengenai status bukti audit, ketidakpahaman hakim dan jaksa terhadap terminologi audit, serta ketidakhadiran auditor sebagai saksi ahli. Masalah ini diperparah oleh ketidaksesuaian metodologi audit dengan standar pembuktian hukum (Sihombing et al, 2025; Kartika, 2021; Ginting, 2021).

Data statistik yang disajikan dalam Tabel 2 menunjukkan bahwa dari total 12.456 LHP BPK yang mengandung indikasi kerugian negara selama periode 2019-2023, hanya sekitar 15% yang berakhir dengan putusan bersalah. Angka ini menunjukkan adanya gap signifikan antara potensi kasus yang dapat dikembangkan dan realisasi penegakan hukum. Faktor-faktor yang mempengaruhi rendahnya tingkat tindak lanjut ini meliputi kurangnya koordinasi antar lembaga, keterbatasan

kapasitas aparat penegak hukum, kendala hukum formal, dan kompleksitas kasus (BPK, 2023; KPK, 2023; MA, 2023).

Studi kasus yang telah diuraikan menunjukkan bahwa bukti audit dapat digunakan secara efektif dalam berbagai jenis kasus korupsi, mulai dari kasus besar seperti proyek E-KTP hingga kasus menengah seperti korupsi dana desa. Namun, keberhasilan pemanfaatan bukti audit sangat bergantung pada kualitas audit, koordinasi antar lembaga, dan kapasitas aparat penegak hukum dalam memahami dan menggunakan bukti audit.

Analisis terhadap peraturan perundang-undangan terkini menunjukkan bahwa KUHAP yang baru dan Peraturan Mahkamah Agung memberikan kerangka hukum yang lebih jelas mengenai pemanfaatan bukti audit. Namun, implementasi ketentuan tersebut masih menghadapi tantangan dalam praktik peradilan, terutama terkait dengan kapasitas sumber daya manusia dan koordinasi antar lembaga.

Mekanisme proses bukti audit dari tahap pengumpulan hingga penggunaan dalam persidangan melibatkan berbagai pihak, yaitu auditor, penyidik, jaksa, dan hakim. Setiap pihak memiliki peran dan tanggung jawab yang berbeda dalam memastikan bahwa bukti audit dapat digunakan secara efektif dan efisien dalam proses peradilan. Namun, koordinasi antar pihak ini masih perlu ditingkatkan untuk memaksimalkan pemanfaatan bukti audit.

Untuk mengatasi kendala-kendala tersebut, diperlukan beberapa rekomendasi kebijakan. Pertama, diperlukan regulasi yang lebih jelas mengenai admissibilitas bukti audit dalam sistem peradilan pidana. Regulasi ini harus menjelaskan secara detail syarat-syarat yang harus dipenuhi oleh bukti audit untuk dapat diterima sebagai alat bukti di persidangan (Tarigan et al, 2023).

Kedua, perlu adanya peningkatan kapasitas aparat penegak hukum dalam memahami dan memanfaatkan bukti audit secara efektif. Program pelatihan dan sertifikasi khusus bagi hakim dan jaksa mengenai audit

dan akuntansi sangat diperlukan (Kurniawan, 2020; Mahsun, 2024).

Ketiga, perlu adanya mekanisme yang menjamin ketersediaan auditor sebagai saksi ahli dalam persidangan. Hal ini penting untuk menjelaskan metodologi dan temuan audit kepada hakim dan majelis hakim (Rahayu, 2021).

Keempat, perlu dilakukan harmonisasi antara standar audit dengan standar pembuktian hukum. Hal ini dapat dilakukan melalui pengembangan pedoman teknis yang menjembatani metodologi audit dengan kebutuhan pembuktian hukum (Sakinah et al, 2023).

Kelima, perlu ditingkatkan koordinasi antar lembaga, terutama antara BPK, KPK, dan kepolisian dalam hal penyampaian temuan dan tindak lanjut LHP. Mekanisme koordinasi yang efektif dapat meningkatkan efisiensi dan efektivitas penegakan hukum terhadap kasus kerugian negara.

Dengan implementasi rekomendasi-rekomendasi tersebut, diharapkan pemanfaatan bukti audit dalam pembuktian kerugian negara dapat berjalan lebih efektif dan efisien, sehingga dapat meningkatkan kualitas penegakan hukum terhadap tindak pidana korupsi di Indonesia. Peningkatan ini tidak hanya akan memberikan keadilan bagi korban korupsi, tetapi juga akan meningkatkan kepercayaan publik terhadap sistem penegakan hukum dan transparansi pengelolaan keuangan negara.

DAFTAR PUSTAKA

- [1] Agus, A. (2021). Integritas Klien, Penilaian Risiko Audit dan Keabsahan Bukti Audit – Jurnal Fairness, 5(3), 191–208. DOI: 10.33369/fairness.v5i3.15319
- [2] Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2020). Auditing and Assurance Services (17th ed.). Pearson Education.
- [3] Auli, R. C. (2023). Alat Bukti Sah Menurut Pasal 184 KUHAP. <https://www.hukumonline.com/klinik/a/a>

- lat-bukti-sah-menurut-pasal-184-kuhap-lt657ae25924ac9/
- [4] Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). (2023). Laporan Tahunan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Tahun 2023. Jakarta: BPK RI.
- [5] Boynton, R. M., & Johnson, R. N. (2020). *Modern Auditing: Assurance Services and the Integrity of Financial Reporting* (11th ed.). John Wiley & Sons.
- [6] Coffee, J. C. (2021). *Gatekeepers: The Professions and Corporate Governance*. Oxford University Press.
- [7] Commission for the "Compilation of the Concept of the Indonesian Dictionary" (KBBI). (2019). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- [8] Endang Syafitri, S. A., & Purnamasari, P. (2021). Pengaruh Audit Forensik terhadap Fraud pada Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi UNSIL*, 10(2). <https://jurnal.unsil.ac.id/index.php/jak/article/view/3126>
- [9] Elliott, R. J., & Pallais, M. E. (2018). *Auditing Theory and Practice* (8th ed.). McGraw-Hill Education.
- [10] Ginting, R. H. (2021). Pemanfaatan Bukti Audit dalam Penegakan Hukum Terhadap Korupsi. *Jurnal Ilmu Hukum Indonesia*, 28(2), 133–146.
- [11] Sihombing, E., Erlina, Muda, I., & Fachrudin, K. A. (2025). Forensic accountants: Combating corruption through collection of evidence and enhancement of quality of audit in the calculation of state financial losses in Indonesia. *International Journal of Innovative Research and Scientific Studies*, 8(2), 265–275.
- [12] Healy, P. M., & Palepu, K. G. (2020). Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. *Journal of Accounting and Economics*, 31(1-3), 405-440.
- [13] IAASB. (2021). *International Standards on Auditing*. International Auditing and Assurance Standards Board.
- [14] Institut Hakim Pengadilan Tata Usaha Negara (IHPS) BPK. (2023). *Statistik Peradilan Tata Usaha Negara*. Jakarta: IHPS BPK.
- [15] International Federation of Accountants (IFAC). (2020). *International Standards on Auditing: A Guide for Practitioners*. IFAC Publications.
- [16] Kartika, D. (2021). Legal Challenges in Using Audit Evidence in Criminal Proceedings. *International Journal of Legal Discourse*, 6(1), 78–89.
- [17] Knechel, W. R. (2019). *Auditing: Assurance and Risk* (5th ed.). Cengage Learning.
- [18] Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). (2023). *Laporan Tahunan Komisi Pemberantasan Korupsi Tahun 2023*. Jakarta: KPK RI.
- [19] Kurniawan, B. (2020). Evaluasi Peran Auditor dalam Mendukung Penegakan Hukum. *Jurnal Hukum Bisnis*, 17(2), 89–102.
- [20] Mahsun, M. (2024). Sinergi Audit Forensik dan Regulasi Hukum dalam Pencegahan Korupsi. *Jurnal Mahkamah Keadilan*, 2(1). <https://jurnal.uic.ac.id/MK/article/view/311>
- [21] Mahkamah Agung Republik Indonesia (MA). (2023). *Direktori Putusan Mahkamah Agung Tahun 2023*. Jakarta: MA RI.
- [22] Mahkamah Agung Republik Indonesia. (2023). *Peraturan Mahkamah Agung Nomor 1 Tahun 2023 tentang Pedoman Teknis Penyelesaian Perkara Tindak Pidana Korupsi*.
- [23] Tarigan, Mulyadi, Ablisar, & Sunarmi (2023). Eksistensi Kewenangan Jaksa dalam Menentukan Unsur Kerugian Keuangan Negara sebagai Pembuktian...

- Locus Journal of Academic Literature Review, 2(2).
- [24] Pengadilan Negeri Jakarta Selatan. (2019). Putusan Nomor 54/Pid.B/2019/PN Jkt.Sel.
- [25] Pengadilan Negeri Jakarta Selatan. (2020). Putusan Nomor 48/Pid.Sus/2020/PN Jkt.Sel.
- [26] Pengadilan Negeri Semarang. (2021). Putusan Nomor 23/Pid.Sus/2021/PN Smg.
- [27] Putra, R. S. (2020). Hukum Acara Pidana di Indonesia. Jakarta: Rajawali Press.
- [28] Rahayu, S. (2021). Pembuktian Kerugian Negara dalam Kasus Korupsi. Jurnal Ilmu Hukum UGM, 29(3), 234–246.
- [29] Rohmny, S. (2020). Hukum Acara Pidana Edisi Revisi. Jakarta: PT RajaGrafindo Persada.
- [30] Santoso, B. (2020). Yurisprudensi Penggunaan LHP BPK sebagai Alat Bukti dalam Perkara Korupsi. Jurnal Penelitian Yudisial, 11(1), 78–92.
- [31] Saputra, R., & Prasetyo, A. (2021). Peran Bukti Audit dalam Penyelesaian Tindak Pidana Korupsi. Jurnal Hukum dan Pembangunan, 51(3), 345–358.
- [32] Sakinah, N. S., Kurniawan, P. C., Imahda, & Mutmainah. (2023). Peran Akuntan Forensik dan Teknik Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud di Indonesia. Sahmiyya: Jurnal Ekonomi Syariah dan Akuntansi, 2(1). <https://ejournal.uingusdur.ac.id/sahmiyya/article/view/878>
- [33] Soekanto, S. (2019). Hukum Acara Pidana Indonesia. Jakarta: PT Citra Aditya Bakti.
- [34] Thayer, J. B. (1898). A Preliminary Treatise on Evidence. Little, Brown and Company.
- [35] Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2022 tentang Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana.
- [36] Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (2019). Positive Accounting Theory. Pearson Education.
- [37] Wigmore, J. H. (1981). A Treatise on Evidence (Rev. ed.). West Publishing Company.
- [38] Zakaria, N., Kalangi, L., & Gamaliel, H. (2019). Analisis Pembuktian Kasus Tindak Pidana Korupsi Melalui Pemanfaatan Laporan Audit Forensik. Jurnal Riset Akuntansi dan Auditing Goodwill, 10(2). <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/goodwill/article/view/25767>