

**PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN
JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA**

SKRIPSI

**Diajukan Untuk Memenuhi Syarat
Mendapatkan Gelar Sarjana Hukum**

Oleh:

**MUHAMMAD RAMADANIL
NPM. 1606200016**



UMSU

Unggul | Cerdas | Terpercaya

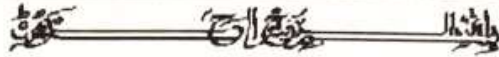
**FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATRA UTARA
MEDAN
2021**



UMSU
Unggul | Cerdas | Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI, PENELITIAN & PENGEMBANGAN
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jalan Kapten Mochtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6623301 Fax. (061) 6625474
Website : <http://www.umsu.ac.id>, <http://www.fahum.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id,
fahum@umsu.ac.id



KARTU BIMBINGAN SKRIPSI MAHASISWA

NAMA : MUHAMMAD RAMADANIL
NPM : 1606200016
PRODI/BAGIAN : ILMU HUKUM/HUKUM TATA NEGARA
JUDUL SKRIPSI : PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN KEUANGAN
NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN AUDIT
NEGARA MALAYSIA
PEMBIMBING : Dr. EKA NAM SIHOMBING, SH., M.Hum.

TANGGAL	MATERI BIMBINGAN	TANDA TANGAN
1/9-2021	PERBAIKAN TINJAU PUSTAKA	
3/9-2021	METODE PENELITIAN	
4/9-2021	PERBAIKAN RUMUSAN MASALAH	
6/9-2021	REVISI PEMBAHASAN BAB I	
7/9-2021	HASIL PENELITIAN	
9/9-2021	PERBAIKAN KESIMPULAN	
13/9-2021	ACC MESA HIDANG	

Diketahui Dekan
DEKAN FAKULTAS HUKUM

(Assoc. Prof. Dr. IDA HANIFAH, S.H., M.H)

DOSEN PEMBIMBING

(Dr. EKA NAM SIHOMBING, SH., M.Hum.)



UMSU
Unggul | Cerdas | Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA

FAKULTAS HUKUM

Jl. Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624-567 Medan 20238 Fax. (061) 662

Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id

Bankir. Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

LEMBAR PERSETUJUAN PEMBIMBING

NAMA : MUHAMMAD RAMADANIL
NPM : 1606200016
PRODI/BAGIAN : HUKUM/TATA NEGARA
JUDUL SKRIPSI : PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN
JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA

Disetujui Untuk Disampaikan Kepada
Panitia Ujian

Medan, 13 September 2021

DOSEN PEMBIMBING

Dr. EKA N.A.M. SIHOMBING, S.H., M.Hum

NIDN: 1979112000031001

Unggul | Cerdas | Terpercaya



MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jl. Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624-567 Medan 20238 Fax. (061) 662
Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id
Bankir. Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

UMSU
Unggul | Cerdas | Terpercaya

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

PENDAFTARAN UJIAN SKRIPSI

Pendaftaran Skripsi Sarjana Strata 1 Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, bagi:

NAMA : MUHAMMAD RAMADANIL
NPM : 1606200016
PRODI/BAGIAN : HUKUM/TATA NEGARA
JUDUL SKRIPSI : PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA

PENDAFTARAN : 11 Oktober 2021

Dengan diterimanya Skripsi ini, sesudah Lulus dari Ujian Skripsi Penulis berhak memakai gelar:

SARJANA HUKUM (S.H)

Diketahui
DEKAN FAKULTAS HUKUM

Assoc. Prof. Dr. IDA HANIFAH, S.H., M.H
NIP: 196003031986012001

PEMBIMBING

Dr. EKA N.A.M. SIHOMBING, S.H., M.Hum
NIDN: 1979112000031001



UMSU

Unggul | Cerdas | Terpercaya

MAJELIS PENDIDIKAN TINGGI
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH SUMATERA UTARA
FAKULTAS HUKUM

Jl. Kapten Mukhtar Basri No. 3 Medan 20238 Telp. (061) 6624-567 Medan 20238 Fax. (061) 662
Website : <http://www.umsu.ac.id> E-mail : rektor@umsu.ac.id
Bankir: Bank Syariah Mandiri, Bank Mandiri, Bank BNI 1946, Bank Sumut

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

**BERITA ACARA
UJIAN MEMPERTAHANKAN SKRIPSI SARJANA
BAGI MAHASISWA PROGRAM STRATA I**

Panitia Ujian Sarjana Strata I Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, dalam sidangnya yang diselenggarakan pada hari Kamis tanggal 14 Oktober 2021, Jam 08.30 WIB sampai dengan selesai, setelah mendengar, melihat, memperhatikan menimbang:

MENETAPKAN

NAMA : MUHAMMAD RAMADANIL
NPM : 1606200016
PRODI/BAGIAN : HUKUM/TATA NEGARA
**JUDUL SKRIPSI : PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN
JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA**

Dinyatakan : (A-) Lulus Yudisium dengan Predikat Sangat Baik
() Lulus Bersyarat, Memperbaiki/Ujian Ulang
() Tidak Lulus

Setelah lulus, dinyatakan berhak dan berwenang mendapatkan gelar Sarjana Hukum (SH) dalam Bagian Hukum Tata Negara.

PANITIA UJIAN

Ketua

Dr. IDA HANIFAH, SH., M.H
NIP: 196003031986012001

Sekretaris

FAISAL, SH., M.Hum
NIDN: 0122087502

ANGGOTA PENGUJI:

1. MUKLIS, S.H., M.H
2. M. SYURAN YAMIN, S.H., CN., M.Kn
3. Dr. EKA N.A.M. SIHOMBING, S.H., M.Hum

1.

2.

3.

PERNYATAAN KEASLIAN SKRIPSI

Saya yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : **MUHAMMAD RAMADANIL**
NPM : 1606200016
Program : Strata – I
Fakultas : Hukum
Program Studi : Hukum
Bagian : Hukum Tata Negara
Judul Skripsi : **PERBANDINGAN KEWENANGAN
PEMERIKSANAAN KEUANGAN NEGARA
ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN
AUDIT NEGARA MALAYSIA**

Dengan ini menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya tulis ini secara keseluruhan adalah hasil penelitian / karya saya sendiri. Kecuali bagian – bagian yang dirujuk sumbernya.

Dan apabila ternyata dikemudian hari skripsi ini merupakan hasil plagiat atau merupakan karya orang lain, maka dengan ini saya menyatakan bersedia menerima sanksi akademik dari Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

Medan, Juni 2021

Saya yang menyatakan



MUHAMMAD RAMADANIL

ABSTRAK

PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA

MUHAMMAD RAMADANIL
NPM. 1606200016

Akhir-akhir ini, peran penting BPK RI mendapat sorotan terkait dengan telah diadakannya pertemuan Teknis ke-18 antara Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) dan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia yang berlangsung di Yogyakarta, pada tanggal 17 sampai dengan 19 Desember 2018. Pertemuan rutin tersebut membahas beberapa agenda yang telah menjadi kesepakatan dalam pertemuan sebelumnya. Sebagaimana Deputy Auditor General Jabatan Audit Negara Malaysia, Khalid Khan bin Abdullah Khan menyampaikan “Auditor agar menjadi lebih sensitif terutama dalam memenuhi permintaan dari pemerintah secara umum dan pemangku kepentingan khususnya. Isu-isu perubahan iklim yang mengarah ke perubahan tata kelola, perubahan cepat tersebut pada era informasi saat ini memunculkan teknologi baru, munculnya isu-isu yang berdampak pada audit sektor publik. Audit sektor publik harus memenuhi harapan para pemangku kepentingan. Penelitian ini untuk mengetahui kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia sebagai lembaga Negara, kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia sebagai lembaga Negara, serta perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia.

Metode penelitian ini menggunakan jenis penelitian yuridis normatif dan pendekatan perbandingan hukum, dengan sifat yang digunakan adalah deskriptif, dengan menggunakan data sekunder. Kemudian, data diolah dengan menggunakan analisis kualitatif.

Berdasarkan hasil penelitian diketahui bahwa kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia sebagai lembaga Negara dibentuk berdasarkan Pasal 23E ayat (1) UUD 1945, sedangkan kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia sebagai lembaga Negara dibentuk berdasarkan Pasal 105 Konstitusi Federal dan Undang-Undang Audit Tahun 1957. Perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia bahwa kewenangan BPK RI ialah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan Negara, sedangkan kewenangan yang dimiliki oleh Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia sebagai Auditor Negara untuk mendapatkan seluruh data yang diperlukan dalam proses audit dilindungi dengan Undang-undang.

Kata Kunci: Perbandingan, BPK RI, Jabatan Audit Negara Malaysia.

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum, Wr. Wb.

Pertama-tama disampaikan rasa syukur kehadiran Allah SWT yang maha pengasih lagi maha penyayang atas segala rahmat dan karuniaNya sehingga skripsi ini dapat diselesaikan. Skripsi merupakan salah satu persyaratan bagi setiap mahasiswa yang ingin menyelesaikan studinya di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Sehubungan dengan itu, disusun skripsi yang berjudul: **“PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA”**.

Dengan selesainya skripsi ini, perkenankanlah diucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada: Rektor Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Prof. Dr. Agussani, M. AP atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan program Sarjana ini. Dekan Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara Assoc. Prof. Dr. Ida Hanifah, S.H., M.H., atas kesempatan menjadi mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara. Demikian juga halnya kepada Wakil Dekan I Bapak Dr. Faisal, S.H., M.Hum., dan Wakil Dekan III Bapak Dr. Zainuddin, S.H., M.H.

Terimakasih yang tak terhingga juga disampaikan kepada Bapak Dr. Eka N.A.M Sihombing, S.H., M.Hum, selaku Pembimbing yang dengan penuh perhatian telah memberikan dorongan, bimbingan dan saran sehingga skripsi ini

selesai, dan disampaikan juga penghargaan kepada seluruh staf pengajar Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang berkontribusi dalam memberikan pelayanan sehingga skripsi ini dapat dengan mudah diselesaikan.

Terima kasih juga yang secara khusus dengan rasa hormat dan penghargaan yang setinggi-tingginya penulis ucapkan kepada Ayahanda dan Ibunda yang telah mengasuh dan mendidik dengan curahan kasih sayang, sehingga penulis dapat menyelesaikan program studi ini dengan skripsi yang telah selesai ini.

Tiada gedung yang paling indah, terkhusus diucapkan juga kepada teman teman dekat penulis serta teman-teman seperjuangan di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara yang tidak dapat saya sebutkan satu persatu, yang sedikit banyaknya berperan dalam penulisan skripsi ini, semoga Allah SWT membalas kebaikan semuanya.

Akhirnya, tiada gading yang tak retak, retaknya gading karena alami, tiada orang yang tak bersalah, kecuali Ilahi Robbi. Mohon maaf atas segala kesalahan selama ini, begitupun disadari bahwa skripsi ini jauh dari sempurna. Untuk itu, diharapkan ada masukan yang membangun untuk kesempurnaannya. Terimakasih semua, tiada lain diucapkan selain kata semoga kiranya mendapat balasan dari Allah SWT dan mudah-mudahan semuanya selalu dalam lindungannya.

*Billahi Fii Sabililhaq, Fastabiqul Khairat,
Wassalamualaikum Wr. Wb.*

Medan, 27 Agustus 2021
Penulis,

MUHAMMAD RAMADANIL

DAFTAR ISI

Pendaftaran Ujian	
Berita Acara Ujian	
Persetujuan Pembimbing	
Pernyataan Keaslian	
Abstrak	i
Kata Pengantar	ii
Daftar Isi.....	iv

BAB I : PENDAHULUAN

A. Latar Belakang	1
1. Rumusan Masalah	4
2. Faedah Penelitian	5
B. Tujuan Penelitian	5
C. Definisi Operasioanal.....	6
D. Keaslian Penelitian.....	6
E. Metode Penelitian.....	8
1. Jenis dan Pendekatan Penelitian.....	8
2. Sifat Penelitian	9
3. Sumber Data.....	9
4. Alat Pengumpul Data	10
5. Analisis Data	10

BAB II: TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Perbandingan Hukum	11
B. Tinjauan Umum Lembaga Negara	13
C. Tinjauan Umum Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)	24

BAB III: HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Kedudukan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Sebagai Lembaga Negara.....	37
B. Kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia Sebagai Lembaga Negara	44
C. Perbandingan Kewenangan Pemeriksaan Keuangan Negara Antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia	47

BAB IV: KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan	69
B. Saran.....	70

DAFTAR PUSTAKA

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Negara merupakan gejala kehidupan umat manusia di sepanjang sejarah umat manusia. Konsep Negara berkembang mulai dari bentuknya yang paling sederhana sampai ke yang paling kompleks di zaman sekarang. Sebagai bentuk organisasi kehidupan bersama dalam masyarakat, Negara selalu menjadi pusat perhatian dan objek kajian bersamaan dengan berkembangnya ilmu pengetahuan umat manusia. Banyak cabang ilmu pengetahuan yang menjadikan Negara sebagai objek kajiannya.¹ Keuangan negara merupakan salah satu unsur pokok dalam penyelenggaraan kehidupan suatu negara yang pemanfaatan dan pengelolaannya akan sangat mempengaruhi kemampuan negara dalam mewujudkan masyarakat yang adil, makmur dan sejahtera sebagaimana dicita-citakan dalam Pembukaan UUD NRI Tahun 1945.

Berangkat dari kesadaran pentingnya pemanfaatan dan pengelolaan keuangan negara demi mewujudkan kesejahteraan rakyat, para pembentuk undang-undang dasar menghendaki agar dibentuk suatu lembaga yang berwenang memeriksa tanggung jawab keuangan negara. Salah satunya adalah Supomo yang dalam rapat besar BPUPKI tanggal 15 Juli 1945 menyampaikan bahwa: “Untuk memeriksa tanggung-djawab tentang keuangan negara diadakan satu badan pemeriksa keuangan yang dulu dinamakan *Rekenkamer*, yang peraturannya

¹ Jimly Asshiddiqie. 2015. *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, halaman 9.

ditetapkan dengan undang-undang. Itulah garis-garis besar tentang kekuasaan negara”. Selanjutnya diaturlah Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pasal 23 ayat (5) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia (UUD NRI Tahun 1945) dengan rumusan menyerupai usul Supomo, yaitu: “Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan Negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, yang peraturannya ditetapkan dengan undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat”.²

Mengenai kedudukan Badan Pemeriksa Keuangan, Penjelasan Pasal 23 ayat (5) menerangkan bahwa: “Cara pemerintah mempergunakan uang yang sudah dikeluarkan oleh DPR harus sepadan dengan keputusan. Untuk memeriksa tanggung jawab pemerintah itu perlu ada badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuatan pemerintah. "Sebab itu badan dan kewajiban badan itu ditetapkan dengan undang-undang." Rumusan yang demikian tersebut, menurut Jimly Asshiddiqie membawa konsekuensi bahwa BPK memiliki kedudukan tidak di atas pemerintah, tetapi juga tidak di bawah pengaruh pemerintah. BPK bersifat otonom atau independen dengan kedudukan yang sederajat dengan Presiden, DPR, Mahkamah Agung, dan seterusnya.

Pengaturan BPK kemudian mengalami penyempurnaan pada saat dilakukannya amandemen ke IV terhadap UUD NRI Tahun 1945. BPK diatur dalam BAB VIIIA. Kemandirian dan kebebasan BPK yang dalam UUD NRI Tahun 1945 diletakkan pada penjelasan, dijadikan materi muatan dalam batang tubuh,

² Arifin P. Soeria Atmadja. 2016. *Keuangan Publik dalam Perspektif Hukum Teori, Praktik dan Kritik*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, halaman 1.

dengan rumusan dalam Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 yaitu untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Undang-Undang Dasar hanya bersifat menegaskan bahwa BPK haruslah menjadi sebuah lembaga yang mandiri, namun demikian bagaimana mengkonstruksi kelembagaan BPK agar dapat menjadi lembaga yang mandiri oleh UUD NRI Tahun 1945 diserahkan kepada pemerintah untuk menyusunnya dalam suatu undang-undang.

Pada umumnya pola menyerahkan kewenangan mengatur kelembagaan agar dapat menjadi lembaga yang mandiri/independen ini juga digunakan pada lembaga lain seperti Bank Sentral. Kondisi yang demikian tentunya berpotensi melahirkan pengaturan yang di dalamnya membuka peluang mereduksi independensi/kemandirian lembaga. Dalam konteks BPK, pelaksanaan kemandirian yang dicita-citakan oleh UUD NRI Tahun 1945 akan sangat dipengaruhi banyak faktor, salah satunya dari kedudukan BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia.

Akhir-akhir ini, peran penting BPK RI mendapat sorotan terkait dengan telah diadakannya pertemuan Teknis ke-18 antara Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) dan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia yang berlangsung di Yogyakarta, pada tanggal 17 sampai dengan 19 Desember 2018. Pertemuan rutin tersebut membahas beberapa agenda yang telah menjadi kesepakatan dalam pertemuan sebelumnya. Sebagaimana Deputy Auditor General Jabatan Audit Negara Malaysia, Khalid Khan bin Abdullah Khan menyampaikan “Auditor agar menjadi lebih sensitif terutama dalam memenuhi permintaan dari

pemerintah secara umum dan pemangku kepentingan khususnya. Isu-isu perubahan iklim yang mengarah ke perubahan tata kelola, perubahan cepat tersebut pada era informasi saat ini memunculkan teknologi baru, munculnya isu-isu yang berdampak pada audit sektor publik. Audit sektor publik harus memenuhi harapan para pemangku kepentingan. Oleh karena itu, kami berharap bahwa program bilateral melalui Pertemuan Teknis ini akan mendorong upaya antara Jabatan Audit Negara Malaysia dan BPK RI terutama dalam mengidentifikasi masalah dan tantangan serta solusi saran dalam hal kerja sama yang dapat dibangun.³

Berdasarkan hal tersebut, maka antara Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI) dengan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia perlu dilakukan studi perbandingan, sebab antara kedua lembaga Negara tersebut yang berada pada sektor keuangan bagi masing-masing Negara perlu dibahas lebih lanjut pada suatu penelitian, sehingga atas hal tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul: **“PERBANDINGAN KEWENANGAN PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA ANTARA BPK RI DENGAN JABATAN AUDIT NEGARA MALAYSIA”**.

1. Rumusan Masalah

Adapun yang menjadi permasalahan dalam penulisan skripsi adalah:

- a. Bagaimana kedudukan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia sebagai lembaga Negara?

³ Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), “Pertemuan Teknis Ke-18 Antara BPK RI dan JAN Malaysia di Yogyakarta”, melalui <https://yogyakarta.bpk.go.id/pertemuan-teknis-ke-18-antara-bpk-ri-dan-jan-malaysia-di-yogyakarta/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2021, Pukul 20.10 Wib.

- b. Bagaimana kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia sebagai lembaga Negara?
- c. Bagaimana perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia?

2. Faedah Penelitian

Berdasarkan hal tersebut, Adapun faedah penelitian yang diperoleh dalam penelitian ini, yaitu:

- a. Secara Teoritis

Penelitian hukum ini, diharapkan bisa memberikan gambaran mengenai perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia, serta diharapkan akan menambah literatur ilmiah, khususnya di Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.

- b. Secara Praktis

Hasil penulisan skripsi ini diharapkan dapat memberikan sumbangan informasi dan pengetahuan bagi mahasiswa, praktisi, maupun masyarakat mengenai perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia.

B. Tujuan Penelitian

Berdasarkan hal tersebut, adapun tujuan penelitian dalam penulisan ini sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui kedudukan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia sebagai lembaga Negara.

2. Untuk mengetahui kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia sebagai lembaga Negara.
3. Untuk mengetahui perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia.

C. Definisi Operasional

Berdasarkan judul peneliti ini, sehingga secara operasional diperoleh hasil penelitian yang sesuai adalah sebagai berikut:

1. Perbandingan adalah proses membandingkan dua atau lebih suatu kondisi, kejadian, kegiatan, program dan lainnya.
2. Kewenangan adalah kekuasaan membuat keputusan.
3. Pemeriksaan Keuangan Negara adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab Keuangan Negara.
4. Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia adalah lembaga tinggi negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara.
5. Jabatan Audit Negara Malaysia adalah jabatan yang dibutuhkan oleh kerajaan Malaysia untuk melakukan pengauditan di dalam kementerian dan jabatan persekutuan Malaysia.

D. Keaslian Penelitian

Berdasarkan permasalahan dan cara yang terdapat dalam penelitian ini. Penulisan ini merupakan hasil karya asli penulis dan bukan merupakan bahan duplikasi ataupun plagiat dari hasil karya penulis lain. Walaupun ada beberapa penelitian lain yang hampir sejenis dengan penelitian yang peneliti lakukan, yaitu:

1. Penelitian yang dilakukan oleh Widhya Mahendra Putra, Mahasiswi Pascasarjana Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Tahun 2019, dengan judul: “Perbandingan Konsep Pemilihan Jabatan Publik BPK Atau (*Supreme Audit Institution*) SAI Di Beberapa Negara Untuk Mewujudkan BPK Yang Independen”. Studi ini meneliti bagaimana kewenangan DPR yang seharusnya dalam proses pemilihan pejabat publik lembaga negara dan membandingkan proses pemilihan pimpinan supreme audit institution (BPK) di 20 negara. Penelitian ini dilakukan melalui metode yuridis normatif dengan mengacu pada hukum dan peraturan di Indonesia dan konstitusi negara-negara yang diperbandingkan. Hasil dari perbandingan menunjukkan, pemilihan pimpinan BPK memerlukan lebih dari satu lembaga negara untuk menjalankan prinsip check and balances antar lembaga dan menjaga kemandirian lembaga audit suatu negara.
2. Penelitian yang dilakukan oleh Gilang Prama Jasa, mahasiswi Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Diponegoro, pada Tahun 2017, dengan judul: “Dinamika Relasi Antara Badan Pemeriksa Keuangan Dan Dewan Perwakilan Rakyat Dalam Sistem Audit Keuangan Negara”. Hubungan antara BPK dengan DPR dapat terpengaruh oleh opini hasil pemeriksaan keuangan yang dikeluarkan BPK, terutama apabila menyangkut

pengelolaan anggaran dalam lingkup DPR. DPR tidak serta merta mau menerima hasil LKPP yang disampaikan oleh BPK. Penelitian ini bersifat deskriptif dan dilihat dari tujuannya termasuk penelitian hukum normatif. Hasil penelitian bahwa, Pertama, sistem audit yang dilakukan BPK pada dasarnya merupakan salah satu kegiatan yang terjadi pada akhir kegiatan pengelolaan anggaran (post audit). Kedua, dalam melaksanakan fungsi pengawasan antara DPR dan BPK mempunyai hubungan fungsional secara timbal balik yaitu hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK merupakan bahan bagi DPR untuk melaksanakan fungsi pengawasan.

Secara konstruktif, substansi dan pembahasan terhadap kedua penelitian tersebut diatas berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh penulis saat ini, yakni mengenai perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia.

E. Metode Penelitian

1. Jenis dan Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan jenis penelitian yuridis normatif, adapun yang dimaksud dengan jenis penelitian yuridis normatif adalah penelitian hukum kepustakaan karena dalam penelitian hukum normatif dilakukan dengan cara meneliti bahan-bahan pustaka atau data sekunder saja.⁴ Sedangkan pendekatan penelitian ini menggunakan pendekatan Perbandingan (*comparative approach*) yaitu dengan melakukan perbandingan hukum. Perbandingan hukum adalah studi

⁴ Dyah Ochtorina Susanti Dan A'an Efendi. 2016. *Penelitian Hukum (Legal Research)*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 19.

ilmiah mengenai persamaan-persamaan dan perbedaan-perbedaan diantara sistem hukum pada wilayah yuridiksi yang berbeda, misalnya sistem hukum di Negara-negara *civil law* dan sistem hukum di Negara-negara *common law*.⁵

2. Sifat Penelitian

Sifat penelitian yang digunakan adalah deskriptif analitis yaitu menggambarkan atau mendeskripsikan ketentuan perundang-undangan yang berkaitan dengan perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia.

3. Sumber Data

Sumber data dalam penelitian ini adalah data sekunder yang terdiri atas:

- a. Bahan hukum primer, yaitu bahan-bahan hukum yang mengikat seperti; Undang-Undang Dasar Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksaan Keuangan, serta Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.
- b. Bahan hukum sekunder yaitu bahan yang memberikan penjelasan mengenai bahan hukum primer. Bahan hukum sekunder berupa Publikasi tentang hukum yang dikaji, hasil penelitian, hasil karya dari kalangan hukum.

⁵ *Ibid.*, halaman 132.

- c. Bahan hukum tersier, yaitu bahan yang memberikan petunjuk maupun penjelasan terhadap bahan hukum primer dan bahan sekunder seperti Kamus Bahasa Indonesia, serta melalui penelusuran dari internet.⁶

4. Alat Pengumpul Data

Teknik pengumpulan data dilakukan dengan cara penelitian kepustakaan (*library research*), yaitu penelitian yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau yang disebut dengan data sekunder. Adapun data sekunder yang digunakan dalam penulisan skripsi ini antara lain berasal dari buku-buku baik koleksi pribadi maupun dari perpustakaan serta jurnal-jurnal hukum.

5. Analisis Data

Metode penulisan data yang sesuai dengan penelitian hukum dengan cara deskriptif adalah menggunakan pendekatan kualitatif, yaitu dengan menggabungkan antara informasi dengan yang ada di dapat dari perundang-undangan, Peraturan-peraturan dan serta tulisan ilmiah yang ada kaitannya dengan judul ini. Untuk di analisis secara kualitatif sehingga mendapat kesimpulan untuk dipahami dengan baik.

⁶ Ida Hanifah, dkk. 2018. *Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, halaman 21.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Perbandingan Hukum

Kedudukan perbandingan hukum sebagai disiplin ilmu hukum merupakan salah satu ilmu kenyataan hukum disamping sejarah hukum, sosiologi hukum, dan psikologi hukum. Pendapat lain mengemukakan bahwa perbandingan hukum merupakan metode. Perkembangan tentang studi perbandingan sistem hukum merupakan ilmu yang sama tuanya dengan disiplin ilmu hukum itu sendiri.⁷

Perbandingan adalah salah satu sumber pengetahuan yang sangat penting. Perbandingan dapat dikatakan sebagai suatu teknik, disiplin, pelaksanaan dan metode di mana nilai-nilai kehidupan manusia, hubungan dan aktivitasnya dikenal dan dievaluasi. Pentingnya perbandingan telah mendapatkan penghargaan di setiap bagian oleh siapapun dalam bidang studi dan penelitian. Nilai penting tersebut direfleksikan pada pekerjaan dan tulisan-tulisan yang dihasilkan oleh para ahli ilmu pengetahuan, ahli sejarah, ahli ekonomi, para politisi, ahli hukum dan mereka yang terkait dengan kegiatan penyelidikan dan penelitian. Apapun gagasan, ide, prinsip dan teorinya, kesemuanya dapat diformulasikan dan dapat dikatakan sebagai hasil dari metode studi perbandingan. Hal inilah yang dinamakan hukum sejatinya.⁸

Berbagai kontribusi dari para pemikir hukum dan penulis biasanya merupakan hasil dari pendekatan perbandingan mereka. Yurisprudensi sebagai

⁷ Andi Safriani, "Hakikat Hukum Dalam Perspektif Perbandingan Hukum", dalam Jurnal Jurisprudentie, Volume 5 Nomor 2 Desember 2018, halaman 19.

⁸ Anonim, "Perbandingan Hukum", melalui <https://panmohamadfaiz.com/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2021, Pukul 10.20 Wib.

suatu ilmu hukum, esensi keistimewaannya terletak pada para metode studi yang khusus, bukan pada hukum dari satu negara saja, tetapi gagasan-gagasan besar dari hukum itu sendiri, yaitu hukum yang berasal dari hampir keseluruhan negara-negara di dunia. Para ahli hukum dan filsafat hukum telah mengemukakan butir-butir pemikirannya sendiri tentang studi hukum, filosofinya, fungsi dan pendirian setelah melakukan studi ekstensif dari sistem hukum mereka masing-masing dan sistem dari berbagai negara lainnya di dunia, dengan membandingkan antara satu dengan lainnya.

Pendekatan dalam bidang ilmu hukum ini telah mengembangkan sebuah cabang studi hukum baru yang dinamakan dengan “Perbandingan Hukum” dengan menggunakan metode berdasarkan penelitian terhadap hukum dari berbagai negara dengan teknik perbandingan. Berbagai hal yang berhubungan dengan pembuatan, pengaplikasian dan administrasi hukum juga ditemukan dalam metode ini sebagai suatu garis pedoman, alat dalam kecakapan berkerja dan sebuah rancangan pada satu situasi di mana sistem tersebut dapat dibangun pada bidang aktivitas mereka masing-masing dengan memperbandingkan hukum di negara mereka dengan sistem hukum lainnya dengan cara merubah, memodifikasi dan menambahkan apapun yang diperlukan dalam lingkup kepentingan selanjutnya dalam lingkup hukum international, studi ilmu hukum, perdagangan dan perniagaan, diplomatik dan hubungan kebudayaan yang dapat dijangkau dan hal terpenting bukanlah pada masalah bidang studi, tetapi sebuah realitas dalam pelayanan yang diberikan kepada umat manusia, masyarakat dan bangsa.⁹

⁹ *Ibid.*,

Perbandingan hukum, dalam pengertian yang paling sederhana, merupakan suatu metode studi dan penelitian di mana hukum-hukum dan lembaga-lembaga hukum dari dua negara atau lebih diperbandingkan. Metode ini menaruh perhatian pada analisa kandungan dari sistem hukum yang berbeda dalam rangka menemukan solusi guna menjawab berbagai masalah hukum. Hal ini juga merupakan teknik dan kemahiran khusus di mana beberapa hal tertentu dapat diperoleh dengan mengamati hukum-hukum dari berbagai bangsa dengan cara memperbandingkan satu dengan lainnya.

Perbandingan hukum bukanlah suatu subjek dari persoalan, melainkan suatu metode studi. Hal tersebut merupakan proses mempelajari hukum-hukum di luar negeri dengan membandingkannya dengan hukum-hukum lokal. Tugas utamanya adalah untuk mengetahui dengan pasti perbedaan dan persamaan di dalam peraturan hukum, prinsip-prinsip dan lembaga-lembaga terkait pada dua negara atau lebih dengan cara pandang untuk menyediakan solusi bagi permasalahan setempat. Hal ini juga merupakan disiplin untuk memelihara “*social order*” berdasarkan pengetahuan dan pengalaman yang hidup di negara-negara lain.¹⁰

B. Tinjauan Umum Lembaga Negara

Organ negara (*staatsorgaan*) adalah institusi-institusi yang dibentuk guna melaksanakan fungsi-fungsi dari negara, dan menjadi satu kesatuan yang tak terpisahkan dengan keberadaan negara. Keberadaan organ negara diatur dalam

¹⁰ *Ibid.*,

konstitusi atau undang-undang dasar suatu negara. Menurut Hans Kelsen, negara hanya dapat bertindak melalui organ-organnya (*the state acts only through its organ*). Keseluruhan organ negara merupakan bagian-bagian dari negara sebagai suatu organisasi, namun masing-masing menjalankan fungsi tertentu tetapi saling berhubungan, oleh karena itu diperlukan pengaturan dan pemahaman yang tepat agar benar-benar berjalan sebagai suatu sistem.¹¹ Sebagaimana dikatakan oleh Lord Acton bahwa *power tends to corrupt, and absolute power corrupts absolutely* (kekuasaan cenderung untuk menjadi sewenang-wenang, dan dalam kekuasaan yang bersifat mutlak, kesewenang-wenang juga bersifat mutlak).¹²

Konsepsi pembentukan lembaga negara secara umum berkaitan langsung dengan tugas dan fungsi penyelenggaraan negara yang melatarbelakangi dibentuknya suatu lembaga.¹³ Secara sederhana lembaga negara dapat dibedakan dengan lembaga swasta, lembaga masyarakat, atau yang biasa disebut dengan Ornop atau organisasi non pemerintah. Oleh karena itu apa saja lembaga negara yang dibentuk bukan sebagai lembaga masyarakat dapat disebut sebagai “lembaga negara”.¹⁴

Lembaga negara bukan konsep yang secara terminologis memiliki istilah tunggal dan seragam. Kata lembaga negara berasal dari serapan kata *staatsorgan* dalam Bahasa Belanda atau *political institutions* dalam Bahasa Inggris. Dalam

¹¹ Tundjung Herning Sitabuana. 2020. *Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Konstitusi Press, halaman 109.

¹² Eka Nam Sihombing. 2018. *Hukum Kelembagaan Negara*. Yogyakarta: Uas Media, halaman 8.

¹³ Komisi Informasi Pusat RI. 2015. *Kajian Kelembagaan Sekretariat Komisi Informasi*. Jakarta: Bidang Kelembagaan Komisi Informasi Pusat, halaman 11.

¹⁴ Made Nurmawati, I Nengah Suantra, Luh Gde Astaryani. 2017. *Hukum Kelembagaan Negara*. Denpasar: Fakultas Hukum Unud, halaman 2.

Bahasa Indonesia, hal ini identik dengan kata lembaga negara, badan negara, atau bisa juga disebut dengan organ negara. Oleh sebab itu, istilah lembaga negara, organ negara, badan negara, ataupun alat kelengkapan negara sering dipertukarkan satu sama lain. Untuk memahami istilah organ atau lembaga negara secara lebih dalam, kita dapat mendekatinya dari pandangan Hans Kelsen mengenai *the concept of the State Organ* dalam bukunya *General Theory of Law and State*. Hans Kelsen menguraikan bahwa *Whoever fulfills a function determined by the legal order is an organ*. Siapa saja yang menjalankan suatu fungsi yang ditentukan oleh suatu tata hukum (*legal order*) adalah suatu organ.¹⁵

Artinya, organ negara itu tidak selalu berbentuk organik. Di samping organ yang berbentuk organik, lebih luas lagi, setiap jabatan yang ditentukan oleh hukum dapat pula disebut organ, asalkan fungsi-fungsinya itu bersifat menciptakan norma (*norm creating*) dan/atau bersifat menjalankan norma (*norm applying*). Di samping pengertian luas itu, Hans Kelsen juga menguraikan adanya pengertian organ negara dalam arti yang sempit, yaitu pengertian organ dalam arti materiil. Individu dikatakan organ negara hanya apabila ia secara pribadi memiliki kedudukan hukum yang tertentu (*...he personally has a spesific legal position*).¹⁶

Lembaga Negara adalah badan yang diatur dalam UUD 1945, yang kedudukan, fungsi dan kewenangannya pun diatur secara tegas, sekalipun dalam praktiknya keberadaan lembaga Negara itu juga mengalami perkembangan dan

¹⁵ Isharyanto. 2015. *Hukum Kelembagaan Negara (Studi Hukum Dan Konsttiusi Mengenai Perkembangan Ketatanegaraan Republik Indonesia)*. Surakarta: Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret, halaman 1.

¹⁶ *Ibid.*, halaman 2.

perdeseran, seiring dengan dilakukan perubahan terhadap UUD 1945.¹⁷ Dipandang dari tujuan pembentukannya, lembaga negara merupakan perwujudan dari kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar.¹⁸

Kelembagaan negara berdasarkan UUD 1945 dapat diklasifikasikan menjadi beberapa kategori. Pertama, lembaga-lembaga utama yang melaksanakan cabang kekuasaan tertentu. Kedua, lembaga-lembaga Negara yang bukan pelaksana salah satu cabang kekuasaan, tetapi keberadaannya diperlukan untuk mendukung salah satu lembaga pelaksana cabang kekuasaan tertentu. Ketiga, lembaga-lembaga yang ditentukan untuk melaksanakan kekuasaan tertentu tanpa mengatur nama dan pembentukan lembaganya. Keempat, lembaga yang ditentukan secara umum dan menyerahkan pengaturan lebih lanjut kepada undang-undang. Kelima, lembaga-lembaga yang berada di bawah presiden untuk melaksanakan fungsi-fungsi tertentu. Keenam, lembaga-lembaga di tingkat daerah. Berdasarkan pembagian fungsi kekuasaan eksekutif, legislatif, dan yudikatif dalam UUD 1945, dapat diketahui lembaga-lembaga negara yang melaksanakan tiap kekuasaan tersebut. Jika penataan lembaga negara melalui ketentuan peraturan perundang-undangan telah dilakukan, setiap lembaga negara dapat menjalankan wewenang sesuai dengan kedudukan masing-masing. Hal itu akan mewujudkan kerja sama dan hubungan yang harmonis demi pencapaian tujuan nasional dengan tetap saling

¹⁷ Khairuddin dan M. Iwan Stariawan. 2018. *Hukum Tata Negara Pasca Amandemen UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Depok: Rajawali Pers, halaman 51.

¹⁸ I Gede Yusa, dkk. 2016. *Hukum Tata Negara Pasca Perubahan UUD NRI 1945*. Malang: Setara Press, halaman 91.

mengawasi dan mengimbangi agar tidak terjadi penyalahgunaan dan konsentrasi kekuasaan.¹⁹

Konsepsi lembaga negara dalam UUD 1945 pasca amandemen tidak menyebutkan atau menjelaskan secara tegas apa yang di maksud dengan “lembaga negara” mana yang bisa diklasifikasikan sebagai lembaga-lembaga dan mana yang bukan lembaga negara. Karena tidak banyak literatur di Indonesia yang membahas mengenai pengertian lembaga negara. Begitu juga dalam Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi salah satu kewenangannya adalah memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan UUD juga tidak menjelaskan apa yang dimaksud dengan “lembaga negara yang kewenangannya di berikan UUD”. Sehingga memunculkan beberapa penafsiran, yaitu:

1. Penafsiran luas, sehingga mencakup semua lembaga negara yang nama dan kewenangannya disebut/tercantum dalam UUD 1945,
2. Penafsiran moderat, yakni yang hanya membatasi apa yang dulu dikenal sebagai lembaga tertinggi dan lembaga tinggi,
3. Penafsiran sempit, yakni penafsiran yang merujuk secara implisit dari ketentuan Pasal 67 Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi.²⁰

Lembaga negara merupakan lembaga pemerintahan negara yang berkedudukan di pusat yang fungsi, tugas, dan kewenangannya diatur secara tegas

¹⁹ Zaki Ulya. 2017. *Hukum Kelembagaan Negara (Kajian Teoritis Kedudukan Lembaga Negara Pasca Reformasi)*. Aceh: Universitas Samudra, halaman 16.

²⁰ Dian Aries Mujiburohman. 2017. *Pengantar Hukum Tata Negara*. Yogyakarta: STPN Press, halaman 88-89.

dalam UUD. Perkembangan sejarah penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia dalam kurun waktu 60 tahun Indonesia merdeka mengalami pasang surut sejalan dengan perkembangan kehidupan konstitusional dan politik yang selama ini telah tiga kali hidup dalam konstitusi dan sistem politik yang berbeda. Perkembangan sistem politik di Indonesia secara umum dapat dikategorikan pada empat masa dengan ciri-ciri yang mewarnai penyelenggaraan negara, yaitu Sistem Politik Demokrasi Liberal-Parlementer (1945-1959), Terpimpin (1959-1966) (Orde lama), dan Demokrasi Pancasila (1966-1998) (Orde Baru) dan Demokrasi berdasarkan UUD (Orde Reformasi). Adanya pergeseran prinsip pembagian ke pemisahan kekuasaan yang dianut dalam UUD 1945 telah membawa implikasi pada pergeseran kedudukan dan hubungan tata kerja antar lembaga negara dalam penyelenggaraan pemerintahan negara, baik dalam kekuasaan legislatif, eksekutif, dan yudikatif.²¹

Perubahan prinsip yang mendasari bangunan pemisahan kekuasaan antar lembaga negara adalah adanya pergeseran kedudukan lembaga pemegang kedaulatan rakyat yang semula ditangan MPR dirubah menjadi dilaksanakan menurut UUD. Dengan perubahan tersebut, jelas bahwa UUD yang menjadi pemegang kedaulatan rakyat yang dalam prakteknya dibagikan pada lembaga-lembaga dengan pemisahan kekuasaan yang jelas dan tegas. Di bidang legislatif terdapat DPR dan DPD; di bidang eksekutif terdapat Presiden dan Wakil Presiden yang dipilih oleh rakyat; di bidang yudikatif terdapat Mahkamah Agung,

²¹ Sihyanto, "Sistem Kelembagaan Negara", melalui <https://dr-sihyanto.blogspot.com/>, diakses pada tanggal 27 Juli 2021, Pukul 10.20 Wib.

Mahkamah Konstitusi, dan Komisi Yudisial; di bidang pengawasan keuangan ada BPK. Namun demikian, dalam pembagian kekuasaan antar lembaga negara terdapat kedudukan dan hubungan tata kerja antar lembaga negara yang mencerminkan adanya kesamaan tujuan dalam penyelenggaraan negara.

Menelaah hasil perubahan UUD 1945 yang telah dilakukan MPR mulai tahun 1999-2002, terdapat perubahan mendasar dalam penyelenggaraan negara. Salah satu perubahan mendasar tersebut adalah MPR tidak lagi berkedudukan sebagai lembaga tertinggi karena prinsip kedaulatan rakyat tidak lagi diwujudkan dalam kelembagaan MPR tapi oleh UUD [Pasal 1 ayat (2)]. UUD 1945 salah satunya mengatur mengenai pemegang cabang kekuasaan pemerintahan negara dengan prinsip pemisahan kekuasaan secara tegas yang tercermin pada lembaga negara yang menjalankan fungsi kekuasaan eksekutif, legislatif, dan yudikatif dengan mengedepankan prinsip checks and balances system. Dengan adanya perubahan kedudukan MPR, berimplikasi pada berubahnya struktur kelembagaan dalam sistem ketatanegaraan Indonesia.²²

Saat ini lembaga negara yang memegang fungsi kekuasaan pemerintahan (eksekutif) adalah Presiden, yang memegang kekuasaan membentuk Undang-Undang adalah DPR, dan yang memegang Kekuasaan Kehakiman adalah Mahkamah Agung dan Mahkamah Konstitusi. Adanya perubahan terhadap fungsi dan kedudukan lembaga membawa implikasi pada hubungan tata kerja antar

²² *Ibid.*,

lembaga negara karena pada prinsipnya UUD 1945 mengatur lembaga negara sesuai dengan prinsip pemisahan kekuasaan secara tegas.²³

Dalam UUD 1945, terdapat tidak kurang dari 34 organ yang disebut keberadaannya dalam UUD 1945. Ke-34 organ atau lembaga tersebut adalah:

1. Majelis permusyawaratan Rakyat (MPR) diatur dalam Bab III UUD 1945 yang juga diberi judul “Majelis permusyawaratan Rakyat”;
2. Presiden yang diatur keberadaannya dalam Bab III UUD 1945, mengenai Kekuasaan Pemerintahan Negara;
3. Wakil Presiden yang keberadaannya diatur dalam beberapa pasal dalam Bab III, yaitu Pasal 4 ayat (2), Pasal 6, Pasal 6A, Pasal 7, Pasal 7A, Pasal 7B, Pasal 8, dan Pasal 9.
4. Menteri dan Kementerian Negara yang diatur tersendiri dalam Bab V UUD 1945, yaitu pada Pasal 17 ayat (1), (2), dan (3);
5. Menteri Luar Negeri sebagai menteri triumpirat yang dimaksud oleh Pasal 8 ayat (3) UUD 1945, yaitu bersama-sama dengan Menteri Dalam Negeri dan Menteri Pertahanan sebagai pelaksana tugas kepresidenan apabila terdapat kekosongan dalam waktu yang bersamaan dalam jabatan Presiden dan Wakil Presiden;
6. Menteri Dalam Negeri sebagai triumpirat bersama-sama dengan Menteri Luar Negeri dan Menteri Pertahanan menurut Pasal 8 ayat (3) UUD 1945;

²³ *Ibid.*,

7. Menteri Pertahanan yang bersama-sama dengan Menteri Luar Negeri dan Menteri Dalam Negeri ditentukan sebagai menteri triumpirat menurut Pasal 8 ayat (3) UUD 1945;
8. Dewan Pertimbangan Presiden yang diatur dalam Pasal 16 Bab III tentang Kekuasaan Pemerintahan Negara;
9. Duta seperti diatur dalam Pasal 13 ayat (1) dan (2);
10. Konsul seperti yang diatur dalam Pasal 13 ayat (1);
11. Pemerintahan Daerah Provinsi sebagaimana dimaksud oleh Pasal 18 ayat (2), (3), (5), (6) dan ayat (7) UUD 1945;
12. Gubernur Kepala Pemerintah Daerah seperti yang diatur dalam Pasal 18 ayat (4) UUD 1945;
13. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi, seperti yang diatur dalam Pasal 18 ayat 3 UUD 1945;
14. Pemerintahan Daerah Kabupaten sebagaimana dimaksud oleh Pasal 18 ayat (2), (3), (5), (6) dan ayat (7) UUD 1945;
15. Bupati Kepala Pemerintah Daerah Kabupaten seperti yang diatur dalam Pasal 18 ayat (4) UUD 1945;
16. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kabupaten seperti yang diatur dalam Pasal 18 ayat (3) UUD 1945;
17. Pemerintahan Daerah Kota sebagaimana dimaksud oleh Pasal 18 ayat (2), (3), (5), (6) dan ayat (7) UUD 1945;
18. Walikota Kepala Pemerintah Daerah Kota seperti yang diatur dalam Pasal 18 ayat (4) UUD 1945;

19. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Kota seperti yang diatur oleh Pasal 18 ayat (3) UUD 1945;
20. Satuan Pemerintahan Daerah yang bersifat khusus atau istimewa seperti dimaksud oleh Pasal 18B ayat (1) UUD 1945, diatur dengan undang-undang.
21. Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) yang diatur dalam Bab VII UUD 1945;
22. Dewan Perwakilan Daerah (DPD) yang diatur dalam Bab VIIA UUD 1945;
23. Komisi Penyelenggaran Pemilu yang diatur dalam Pasal 22E ayat (5) UUD 1945 yang menentukan bahwa pemilihan umum harus diselenggarakan oleh suatu komisi yang bersifat nasional, tetap, dan mandiri;
24. Bank sentral yang disebutkan keberadaannya tanpa menentukan nama oleh Pasal 23D UUD 1945;
25. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang diatur tersendiri dalam Bab VIIIA dengan judul Badan Pemeriksa Keuangan;
26. Mahkamah Agung (MA) yang keberadaannya diatur dalam Bab IX, Pasal 24 dan Pasal 24A UUD 1945;
27. Mahkamah Konstitusi (MK) yang juga diatur keberadaannya dalam Bab IX, Pasal 24 dan Pasal 24C UUD 1945;
28. Komisi Yudisial yang juga diatur dalam Bab IX, Pasal 24B UUD 1945 sebagai auxiliary organ terhadap Mahkamah Agung yang diatur dalam Pasal 24 dan Pasal 24A UUD 1945;
29. Tentara Nasional Indonesia (TNI) diatur tersendiri dalam Bab XII tentang Pertahanan dan Keamanan Negara, pada Pasal 30 UUD 1945;
30. Angkatan Darat (TNI AD) diatur dalam Pasal 10 UUD 1945;

31. Angkatan Laut (TNI AL) diatur dalam Pasal 10 UUD 1945;
32. Angkatan Udara (TNI AU) diatur dalam Pasal 10 UUD 1945;
33. Kepolisian Negara Republik Indonesia (POLRI) yang juga diatur dalam Bab XII Pasal 30 UUD 1945;
34. Badan-badan lain yang fungsinya terkait dengan kehakiman seperti kejaksaan diatur dalam undang-undang sebagaimana dimaksud oleh Pasal 24 ayat (3) UUD 1945 yang berbunyi: “Badan-badan lain yang fungsinya berkaitan dengan kekuasaan kehakiman diatur dalam undang-undang”.²⁴

UUD 1945 pasca amandemen, lembaga-lembaga negara disebutkan semakin banyak serta tidak merinci secara tegas dan jelas tentang badan/organ yang masuk dalam kategori lembaga negara. Istilah lembaga negara dapat di telusuri di dalam UU No. 24 Tahun 2003 tentang Mahkamah Konstitusi Pasal 24C ayat (1) yaitu: “Mahkamah Konstitusi berwenang mengadili pada tingkat pertama dan terakhir yang putusannya bersifat final untuk menguji undang-undang terhadap undang-undang dasar, memutus sengketa kewenangan lembaga negara yang kewenangannya diberikan oleh undang-undang dasar, memutus pembubaran partai politik dan memutus perselisihan tentang pemilihan umum”, dan dalam Pasal II aturan peralihan yang berbunyi :

Semua lembaga negara yang ada masih tetap berfungsi sepanjang untuk melaksanakan ketentuan undang-undang dasar dan belum diadakan yang baru menurut undang-undang dasar ini.

Setelah perubahan UUD 1945 dikenal beberapa istilah untuk mengidentifikasi organ-organ penyelenggara negara, yakni istilah ”badan, dewan,

²⁴ Dian Aries Mujiburohman. *Op. Cit.*, halaman 92-94.

komisi, mahkamah, majelis, serta lembaga”. Sedangkan dalam UUD 1945 Pasca amandemen lembaga lembaga negara, baik yang kewenangannya diberikan oleh UUD 1945 maupun oleh UU, yang dimuat secara tegas nama dan kewenangannya yaitu:

1. Majelis Permusyawaratan Rakyat;
2. Dewan Perwakilan Rakyat;
3. Dewan Perwakilan daerah;
4. Presiden;
5. Mahkamah Agung;
6. Mahkamah Konstitusi;
7. Badan Pemeriksa Keuangan;
8. Komisi Yudisial;
9. Komisi Pemilihan Umum;
10. Bank Sentral;
11. Pemerintahan Daerah;
12. TNI/POLRI).²⁵

C. Tinjauan Umum Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Berbicara terkait dengan Badan Pemeriksa Keuangan memiliki Kekuasaan Eksaminatif yang telah diamanatkan dalam Bab VIII A tentang Badan Pemeriksa Keuangan pada Pasal 23E sampai dengan Pasal 23G Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Adapun tujuan adanya Badan Pemeriksa

²⁵ Dian Aries Mujiburohman. *Op. Cit.*, halaman 95.

Keuangan yakni untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara yang diadakan melalui satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Dalam hal ini, hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, sesuai dengan Undang-undang. Kemudian, hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan Undang-undang. Adapun anggota Badan Pemeriksa Keuangan dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah dan diresmikan oleh Presiden. Dalam hal ini, Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan dipilih dari dan oleh anggota, dimana baik pimpinan maupun anggota dari Badan Pemeriksa Keuangan berkedudukan di ibukota Negara, dan memiliki perwakilan di setiap Provinsi, yang mana segala ketentuan lainnya lebih lanjut mengenai Badan Pemeriksa Keuangan diatur dengan Undang-Undang.²⁶

Badan Pemeriksa Keuangan memiliki kewenangan berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara.²⁷ Cikal bakal ide pembentukan Badan Pemeriksaa Keuangan berasal dari *Raad van Rekenkamer* pada zaman Hindia Belanda.²⁸ Menurut Philipus M. Hadjon, Badan Pemeriksa Keuangan negara merupakan kelanjutan dari badan semacam itu yang pernah ada pada zaman Hindia Belanda. Dimana Prof. Soepomo pada rapat Panitia Persiapan Kemerdekaan Indonesia mengatakan: "... ada lagi satoe badan keuangan (rekenkamer) yang mengontrol

²⁶ I Gede Yusa, dkk. *Op. Cit.*, halaman 144.

²⁷ Khalid. 2018. *Hukum Tata Negara*. Medan: Wal Ashri Publishing, halaman 185.

²⁸ Ni'matul Huda. 2016. *Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Raja Grafindo, halaman 205.

keuangan negara...”. Perlu diketahui, pada zaman Hindia Belanda, terdapat *Algemene Reken Kamer* yang semula adalah alat eksekutif dengan tugas mengurus pembukuan. Badan ini pertama kali di Hindia Belanda didirikan oleh Herman William Daendels dengan nama “*Generate Reken Kamer*”. Dan kemudian, dengan ditetapkan “*Indische Comtabilitaits Wet*” pada Tahun 1864, Parlemen Belanda menyerahkan tugas untuk mengadakan pemeriksaan dan penelitian tentang pelaksanaan anggaran negara yang telah ditentukan, maka didirikanlah “*Algemene Reken Kamer*” yang terlepas dari pengaruh kekuasaan eksekutif. Hingga kemudian, terbentuklah Badan Pemeriksa Keuangan pasca ditetapkannya Undang-undang Dasar Tahun 1945 pada 18 Agustus 1945, yang melanjutkan tugas badan “*Algemene Reken Kamer*” tersebut, dan kemudian pasca Amandemen Undang-undang Dasar Tahun 1945, terdapat penegasan hukum dalam Bab VIII A tentang Badan Pemeriksa Keuangan.²⁹

Literatur mengenai definisi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) tidak banyak tersedia, adapun salah satu literatur yang mengulas dan memberikan definisi tentang BPK merupakan badan pengawas yang tertinggi yang melakukan pengawasan terhadap penguasaan dan pengurusan keuangan negara yang dilaksanakan oleh badan eksekutif. Tentu saja sebagai pengawas tertinggi BPK merupakan *main organ* yang memiliki wewenang dan tugas mandiri. Disebut mandiri karena BPK tidak memiliki tugas pelayanan, disebut lembaga utama karena dibentuk langsung oleh konstitusi. Dengan demikian BPK merupakan lembaga

²⁹ I Gede Yusa, dkk. *Op. Cit.*, halaman 145.

mandiri yang melakukan fungsi pengawasan tertinggi atas pengelolaan keuangan Negara.

Pengertian Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam Pasal 1 angka 1 Undang-Undang No. 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksaan Keuangan Jo. Pasal 1 angka 2 Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara, adalah sebagai berikut: “Badan Pemeriksa Keuangan, yang selanjutnya disingkat BPK, adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam UUD 1945”.

Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) adalah lembaga tinggi negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia yang memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan adalah proses indentifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban pemerintah dan lembaga negara lainnya untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

Hasil pemeriksaan adalah hasil akhir dari proses penilaian kebenaran, kepatuhan, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan data/informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan secara

independen, objektif, dan profesional berdasarkan Standar Pemeriksaan, yang dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan sebagai keputusan BPK. Maka BPK masuk dalam katagori lembaga mandiri dan bebas, pernyataan ini tercantum dalam UUD 1945. Anggota BPK dipilih oleh DPR dengan tetap mempertimbangkan DPD dan kemudian diresmikan oleh Presiden.

Berdasarkan hal tersebut, dalam pembentukannya, lembaga ini memiliki sejarah tersendiri dan juga dimaksudkan untuk memiliki tugas dan wewenang BPK yang seperti pada uraian dalam Pasal 23 ayat (5) UUD Tahun 1945 yang telah ditetapkan bahwa untuk pemeriksaan tanggungjawab yang berhubungan dengan Keuanagan Negara diadakan suatu Badan Permeriksa Keuangan dimana peraturannya ditetapkan dengan Undang-Undang. Kemudian hasil pemeriksaan keuangan tersebut disampaikan kepada DPR.

BPK merupakan satu lembaga negara yang bebas dan mandiri dalam memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sebagaimana BPK berkedudukan di Ibukota Negara, BPK memiliki perwakilan di setiap provinsi, Pembentukan perwakilan sebagaimana ditetapkan dengan keputusan BPK dengan mempertimbangkan kemampuan keuangan negara.

Fungsi BPK itu pada pokoknya terdiri atas tiga bidang, yaitu:

1. Fungsi operatif, yaitu berupa pemeriksaan, pengawasan, dan penyelidikan atas penguasaan, pengurusan dan pengelolaan kekayaan atas negara.
2. Fungsi yudikatif, yaitu berupa kewenangan menuntut perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap perbendaharawan dan pegawai negeri bukan

bendahara yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang menimbulkan kerugian keuangan dan kekayaan negara.

3. Fungsi *advisory*, yaitu memberikan pertimbangan kepada pemerintah mengenai pengurusan dan pengelolaan keuangan negara.³⁰

Tugas BPK, sebagaimana diatur dalam Pasal 6 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa :

1. BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara;
2. Pelaksanaan pemeriksaan BPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dilakukan berdasarkan Undang-Undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
3. Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, pemeriksaan dengan tujuan tertentu;
4. Dalam hal pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK dan dipublikasikan;

³⁰ Jimly Asshiddique. 2016. *Perkembangan dan Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 47.

5. Dalam melaksanakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1), objek yang diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan keuangan negara;
6. Ketentuan lebih lanjut mengenai tata cara pelaksanaan tugas BPK sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diatur dengan peraturan BPK.

Berdasarkan hal tersebut, Pasal 7 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa:

1. BPK menyerahkan hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara kepada DPR, DPD, DPRD sesuai dengan kewenangannya;
2. DPR, DPD, dan DPRD menindaklanjuti hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) sesuai dengan peraturan tata tertib masing-masing lembaga perwakilan;
3. Penyerahan hasil pemeriksaan BPK kepada DPRD dilakukan oleh Anggota BPK atau pejabat yang ditunjuk;
4. Tata cara penyerahan hasil pemeriksaan BPK kepada DPR, DPD, dan DPRD diatur bersama oleh BPK dengan masing-masing lembaga perwakilan sesuai dengan kewenangannya;
5. Hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang telah diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD dinyatakan terbuka untuk umum.

Pasal 8 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa:

1. Untuk keperluan tindak lanjut pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam pasal 7 ayat (1), BPK menyerahkan pula hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Presiden, Gubernur, Bupati/Walikota kepada BPK;
2. Tindak lanjut hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) diberitahukan secara tertulis oleh Presiden, Gubernur, Bupati/Walikota kepada BPK;
3. Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan paling lama 1 (satu) bulan sejak diketahui adanya unsur pidana tersebut;
4. Laporan BPK sebagaimana dimaksud pada ayat (3) dijadikan dasar penyidikan oleh pejabat penyidik yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan;
5. BPK memantau pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pejabat sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dan hasilnya diberitahukan secara tertulis kepada DPR, DPD, dan DPRD, serta Pemerintah.

Berdasarkan tugas BPK di atas, maka dapat disimpulkan bahwa laporan hasil pemeriksaan keuangan negara dipantau BPK yang nantinya anggota terpilih/ditunjuk untuk menyerahkan laporan hasil audit BPK kepada DPR, DPD dan DPRD terkait tugas masing-masing jika nantinya ada penindak lanjutan suatu laporan akan dikembalikan lagi ke BPK, yang nantinya BPK akan menindak lanjuti laporan hasil pemeriksaan tersebut.

Wewenang BPK, yang diatur dalam Pasal 9 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang :

1. Menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan;
2. Meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, dan Lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara;
3. Melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara;
4. Menetapkan jenis dokumen, data serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK;
5. Menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
6. Menetapkan kode etik pemeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;

7. Menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;
8. Membina jabatan fungsional Pemeriksa;
9. Memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintah; dan
10. Memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.
11. Memantau penyelesaian ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap pegawai negeri bukan bendahara dan pejabat lain;
12. Memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara yang telah ditetapkan oleh BPK; dan
13. Memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.³¹

Pasal 10 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa:

1. 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 pengelola keuangan negara;

³¹ Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). 2017. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, halaman 6-7.

2. Penilaian kerugian keuangan negara dan/atau penetapan pihak yang berkewajiban membayar ganti kerugian sebagaimana dimaksud pada ayat (1) ditetapkan dengan keputusan BPK;
3. Untuk menjamin pelaksanaan pembayaran ganti kerugian, BPK berwenang memantau.
4. Penyelesaian ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan oleh Pemerintah terhadap pegawai negeri bukan bendahara dan pejabat lain;
5. Pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada bendahara, pengelola Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara yang telah ditetapkan oleh BPK; dan
6. Pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.
7. Hasil pemantauan sebagaimana dimaksud pada ayat (3) diberitahukan secara tertulis kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya.

Pasal 11 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dijelaskan bahwa BPK dapat memberikan :

1. Pendapat kepada DPR, DPD, DPRD, Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lain, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, Yayasan, dan Lembaga atau badan lain, yang diperlukan karena sifat pekerjaannya;
2. Pertimbangan atas penyelesaian kerugian negara/daerah yang ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah; dan/atau

3. Keterangan ahli dalam proses peradilan mengenai kerugian negara/daerah.

Berdasarkan kewenangan BPK di atas dapat disimpulkan bahwa BPK berwenang dalam meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah, menetapkan bahwa jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara wajib disampaikan kepada BPK guna menjalankan laporan ke DPR, DPD, dan DPRD untuk mengetahui penyusutan/kenaikan suatu APBD yang ada di daerah setiap tahunnya agar selalu terkontrol, jika nantinya terdapat jumlah kerugaian negara yang diakibatkan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang telah dilakukan bendahara, pengelolaan Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah, maka pihak terkait berkewajiban membayar kerugian yang telah dilakukan, maka dari itu BPK selalu memantau keuangan negara yang setiap tahunnya.

Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Kesemuanya dilakukan dengan standar pemeriksaan keuangan negara sebagaimana yang telah diatur dalam ketentuan. Hasil pemeriksaan BPK diserahkan pada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya, untuk keperluan tindak lanjut hasil pemeriksaan, BPK menyerahkan pula hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Presiden, Gubernur, Bupati/ Walikota sesuai dengan kewenangannya untuk ditindaklanjuti. Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut pada instansi yang berwenang. Sesuai ketentuan perundang-undangan, laporan diajukan

paling lama 1 bulan sejak diketahui ada unsur pidana untuk dijadikan dasar penyidikan.³²

BPK mempunyai 9 (sembilan) orang anggota, yang keanggotaannya diresmikan dengan Keputusan Presiden. Keputusan Presiden diterbitkan paling lambat 30 (tiga puluh) hari sejak anggota BPK terpilih diajukan oleh DPR. Anggota BPK memegang jabatan selama 5 (lima) tahun dan sesudahnya dapat dipilih kembali untuk 1 (satu) kali masa jabatan. BPK memberitahukan kepada DPR dengan tembusan kepada Presiden tentang akan berakhirnya masa jabatan anggota BPK paling lambat 6 (enam) bulan sebelum berakhirnya masa jabatan anggota tersebut. Anggota BPK dipilih oleh DPR dengan memperhatikan pertimbangan DPD. Pertimbangan DPD disampaikan secara tertulis yang memuat semua nama calon secara lengkap, dan diserahkan kepada DPR Calon anggota BPK diumumkan oleh DPR kepada publik untuk memperoleh masukan dari masyarakat.³³

³² Dian Aries Mujiburohman. *Op. Cit.*, halaman 106.

³³ *Ibid.*, halaman 107.

BAB III

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

A. Kedudukan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia Sebagai Lembaga Negara

Negara Kesatuan Republik Indonesia merupakan bentuk negara yang dipilih sebagai komitmen bersama. Negara kesatuan Republik Indonesia adalah pilihan yang tepat untuk mewadahi kemajemukan bangsa. Oleh karena itu komitmen kebangsaan akan keutuhan Negara Kesatuan Republik Indonesia menjadi suatu keniscayaan yang harus dipahami oleh seluruh komponen bangsa. Dalam Pasal 37 ayat (5) UUD 1945 secara tegas menyatakan bahwa khusus mengenai bentuk Negara Kesatuan Indonesia tidak dapat dilakukan perubahan karena merupakan landasan hukum yang kuat bahwa Negara Kesatuan tidak dapat diganggu gugat.³⁴

UUD 1945 adalah konstitusi Negara Indonesia yang merupakan hasil kesepakatan seluruh rakyat Indonesia. Pemberlakuan UUD 1945 berlandaskan pada legitimasi kedaulatan rakyat sehingga UUD 1945 merupakan hukum tertinggi dalam kehidupan berbangsa dan bernegara.³⁵ Amandemen UUD RI Tahun 1945 mencoba menyelesaikan ketidakjelasan pengertian negara hukum tersebut yang ditandai dengan usaha mengurangi kesimpangsiuran pengertian itu dengan cara meruwat, kata *rechtsstaat* dari UUD 1945. Meski demikian, langkah tersebut tidak diikuti secara konsisten dengan langkah-langkah pembersihan unsur-unsur asing

³⁴ Majelis Permusyawaratan Rakyat RI. 2014. *Empat Pilar Kehidupan Berbangsa dan Bernegara*. Jakarta: Sekretariat Jenderal MPR-RI, halaman 7.

³⁵ Jimly Asshiddiqie. 2015. *Penguatan Sistem Pemerintahan dan Peradilan*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 80.

yang mengganggu karakteristik sistem hukum Indonesia yang komunalistik-religius.³⁶

Konstitusi memberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan mandiri kepada BPK. Hal ini secara tegas dikemukakan dalam Pasal 23E ayat (1) UUD 1945, yang menyatakan: “untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri.” Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK meliputi pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Keuangan negara yang menjadi cakupan pemeriksaan BPK adalah keuangan negara sesuai Pasal 2 huruf a dan c UU Nomor 17 Tahun 2003, yang meliputi hak negara untuk memungut pajak dan penerimaan negara; atau semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang serta segala sesuatu, baik berupa uang maupun berupa barang yang dijadikan milik negara.

Berdasarkan hal tersebut maka BPK berwenang melakukan pemeriksaan atas seluruh keuangan negara, yang meliputi penerimaan negara baik berupa pajak dan non pajak, memeriksa seluruh aset dan piutang negara maupun utangnya, memeriksa penempatan kekayaan negara serta penggunaan pengeluaran negara. Untuk melihat dasar kepentingan siklus pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dan sistem pemeriksaannya yang diatur dalam Bab VIIIA dalam UUD 1945, dapat dikaji dari pemikiran yang berkembang dalam perdebatan Anggota MPR

³⁶ Imam Soebechi. 2016. *Hak Uji Materiil*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 23.

dalam Sidang Pembahasan Perubahan (Amandemen) Ketiga UUD 1945 pada Sidang Tahunan MPR RI Tahun 2001.

Berdasarkan pemikiran dan perdebatan dimaksud maka dapatlah dikemukakan bahwa hal Keuangan dan BPK terkait secara integral dengan fungsi-fungsi kehidupan kenegaraan yang meliputi:

1. Fungsi-fungsi konstitutuirin atau konstitusi. Hal Keuangan dan BPK harus diatur dalam forum konstitusi atau UUD karena merupakan transformasi dari segenap proses manajemen negara yang harus diterjemahkan dalam bahasa Anggaran dan Keuangan.
2. Fungsi regulirir atau regulasi. Dengan fungsi ini berarti penyusunan, penyiapan anggaran dan keuangan negara harus diproses oleh kekuasaan eksekutif bersama-sama dengan kekuasaan legislatif untuk menjadi undang-undang, dalam hal ini APBN, sesuai dengan hak budget, hak pengawasan, dan hak legislasi dari DPR.
3. Fungsi korizeeren atau corisinil. Penyusunan anggaran dan keuangan yang diundangkan melalui UU APBN, maka penggunaannya oleh segenap lembaga-lembaga negara dari tingkat pusat sampai daerah harus dikontrol pelaksanaannya oleh BPK. Dengan demikian maka BPK masuk dalam rumpun kekuasaan atau fungsi koreksi corisinir. Output dari fungsi koreksi ini akan ditujukan pada dua hal, yaitu pertama, kepada Pemerintah dan DPR untuk keperluan pengendalian pelaksanaan fungsi regulasi; dan kedua, diarahkan pada fungsi yudikatif apabila dalam pelaksanaan UU APBN ini terdapat unsur-unsur

pelanggaran terhadap hukum pidana yang menyangkut pidana umum dan khusus.³⁷

Berbagai pemikiran dan perdebatan dalam Sidang Pembahasan Perubahan (Amandemen) UUD 1945 tersebut mempertegas alasan dan argumen hukum bahwa seluruh unsur keuangan negara sebagaimana disebutkan dalam Pasal 2 UU Nomor 17 Tahun 2003, pemeriksaannya dilakukan oleh BPK dan hasilnya dilaporkan kepada DPR dan DPRD sebagai pemegang hak budget.

Kewenangan BPK untuk melakukan pemeriksaan keuangan Negara secara bebas dan mandiri diatur dalam Pasal 23E ayat (1) UUD 1945. Selanjutnya, berdasarkan ketentuan Pasal 23G ayat (2) UUD 1945, ketentuan lebih lanjut mengenai BPK diatur dengan undang-undang. UU dimaksud adalah UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan ini antara lain mengatur lingkup pemeriksaan BPK dalam Pasal 6 ayat (1) sebagai berikut:

BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

Dalam rangka melaksanakan pemeriksaan tersebut, UU Nomor 15 Tahun 2006 sebagai UU atribusi dari UUD 1945, telah menjamin kewenangan BPK guna meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, sebagaimana diatur dalam Pasal 9 ayat (1) huruf b sebagai berikut:

Dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi

³⁷ Lihat Konsideran Putusan Mahkamah konstitusi Nomor 3/PUU-VI/2008, halaman 9.

Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

Pasal 6 ayat (2) UU Nomor 15 Tahun 2006 mengatur bahwa pelaksanaan pemeriksaan BPK dilaksanakan berdasarkan UU tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dalam UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara Pasal 3 ayat (1) menetapkan bahwa:

Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh BPK meliputi seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1 dan Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Unsur keuangan negara menurut UU Nomor 17 Tahun 2003 adalah sebagai berikut:

1. Pasal 1 angka 1: Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.
2. Pasal 2: Keuangan Negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 1 angka 1, meliputi:
 - a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
 - b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;

- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah;
- h. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah”.³⁸

Berdasarkan ruang lingkup keuangan negara tersebut, BPK berwenang untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, termasuk penerimaan negara dari sektor perpajakan. Dalam melaksanakan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, UU Nomor 15 Tahun 2004 juga memberi kewenangan kepada BPK untuk meminta dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang serta mengakses semua data, yang diatur dalam ketentuan Pasal 10 huruf a dan b, dan pelanggaran atas kewajiban ini diancam dengan pidana penjara, sebagai berikut:

Pasal 10 UU Nomor 15 Tahun 2004:

Dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan, pemeriksa dapat:

1. meminta dokumen yang wajib disampaikan oleh pejabat atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;

³⁸ Muhammad Djafar Saidi. 2016. *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Rajawali Pers, halaman 4.

2. mengakses semua data yang disimpan di berbagai media, aset, lokasi, dan segala jenis barang atau dokumen dalam penguasaan atau kendali dari entitas yang menjadi objek pemeriksaan atau entitas lain yang dipandang perlu dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya.

Pasal 24 UU Nomor 15 Tahun 2004:

- (1) Setiap orang yang dengan sengaja tidak menjalankan kewajiban menyerahkan dokumen dan/atau menolak memberikan keterangan yang diperlukan untuk kepentingan kelancaran pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).
- (2) Setiap orang yang dengan sengaja mencegah, menghalangi, dan atau menggagalkan pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 10 dipidana dengan pidana penjara paling lama 1 (satu) tahun 6 (enam) bulan dan/atau denda paling banyak Rp.500.000.000,00 (lima ratus juta rupiah).

UU Nomor 15 Tahun 2006 dan UU Nomor 15 Tahun 2004 sebagai UU atribusi dari ketentuan Pasal 23E ayat (1) juncto Pasal 23G UUD 1945 secara tegas mengatur tentang kewajiban setiap orang untuk memberikan data, keterangan, dan/atau dokumen yang diminta BPK. Kewajiban ini tidak dapat disimpangi dengan UU yang bersifat sektoral, bahkan sebaliknya UU sektoral yang mengatur juga tentang pemeriksaan keuangan negara seharusnya berpedoman pada UU Nomor 15 Tahun 2006 dan UU Nomor 15 Tahun 2004.

Secara ketatanegaraan menurut konstitusi, yang berwenang melakukan pemeriksaan keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan. Sedangkan instansi pemerintah, melaksanakan fungsi pemerintahan atau eksekutif. Dalam rangka meningkatkan quality assurance pelaksanaan fungsi eksekutifnya, pemerintah dapat membentuk satuan atau unit kerja yang berfungsi sebagai pengawas internal. Di tingkat departemen, unit dimaksud adalah inspektorat

jenderal, sedangkan di wilayah provinsi terdapat inspektorat provinsi dan di kabupaten/kota terdapat inspektorat kabupaten/kota (atau kerap disebut dengan istilah badan pengawasan daerah).

B. Kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia Sebagai Lembaga Negara

Malaysia adalah negara dengan daratan terluas ke-66 di dunia, dengan luas wilayah melebihi 320.000 km². Dua kawasan utama Malaysia dipisahkan oleh Laut Cina Selatan. Malaysia merupakan negara multikultural dengan jumlah penduduk sekitar 27 juta jiwa, yang terdiri atas Bumiputera, etnis Tionghoa, etnis India, dan suku asli Dayak. Mayoritas penduduknya beragama Islam dan sebagian lainnya memeluk agama Budha, Kristen, Hindu, dan Tionghoa tradisional. Federasi Malaysia merupakan monarki konstitusional dengan Yang Dipertuan Agong atau biasa disebut dengan Raja Malaysia bertindak sebagai Kepala Negara Persekutuan Malaysia. Sistem pemerintahan di Malaysia menganut Sistem Parlementer Westminster, merujuk kepada Sistem Pemerintahan Britania. Kekuasaan eksekutif di Malaysia dilaksanakan oleh kabinet yang dipimpin oleh perdana menteri, sedangkan pemerintah Negara bagian dipimpin oleh menteri besar di negeri-negeri Malaya atau ketua menteri di negara-negara yang tidak memelihara monarki lokal.³⁹

Ekonomi Malaysia merupakan terbesar ketiga di Asia Tenggara dan ke-29 di dunia. Dengan tingkat inflasi yang hanya sekitar 0,4% dan angka kemiskinan

³⁹ BPK RI. 2017. *Warta BPK; Integritas - Independensi – Profesionalisme*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, halaman 64.

sebesar 3,5%. Malaysia merupakan salah satu negara yang perekonomiannya maju dengan pesat setelah krisis ekonomi 1998 yang mengguncang Asia.

Institusi audit di Malaysia sudah ada sejak masa administrasi kolonial Inggris di awal abad 19. Ketika Federasi Malaysia merdeka pada tahun 1957, Kantor Auditor General Federasi Malaysia pun didirikan. Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia dibentuk berdasarkan Pasal 105 Konstitusi Federal dan UU Audit 1957 dengan misi untuk melakukan audit secara profesional dan independen terhadap pelaksanaan keuangan negara serta menghasilkan laporan yang seimbang kepada parlemen dan meningkatkan tata pemerintahan yang baik di sektor publik. Pimpinan tertinggi JAN Malaysia disebut dengan Ketua Audit Negara (*Auditor General*). Pemilihan dan tanggung jawab dari Auditor General dilakukan menurut ketentuan Pasal 105 Konstitusi Federal dan Undang-undang Pemeriksaan Tahun 1957.⁴⁰

Mandat Audit dinyatakan menurut Konstitusi Federal dan Undang-Undang Audit tahun 1957. Konstitusi Federal menyakinkan kebebasan Ketua Audit Negara untuk bertindak secara independen dan objektif. Ketua Audit Negara melaporkan hasil audit kepada Parlemen dan Anggota Legislatif Negara Bagian.

Jabatan Audit Negara Malaysia memiliki kewenangan untuk memeriksa laporan keuangan pemerintah pusat dan negara bagian, Badan Perundang-undangan Pusat dan Negara Bagian, Otoritas Daerah, Badan Urusan Agama Islam, dan perusahaan-perusahaan milik negara, di mana pemerintah memiliki separuh saham kepemilikan atau lebih. Jabatan Audit Negara Malaysia melakukan 3 tipe

⁴⁰ *Ibid.*, halaman 65.

pemeriksaan, yaitu: pemeriksaan kepatuhan (*Compliance Audit*), pemeriksaan laporan keuangan, dan pemeriksaan kinerja.⁴¹

Jabatan Audit Negara Malaysia pun berwenang memeriksa pajak, termasuk pajak penghasilan sesuai dengan *Income Tax Act 1967 (Act 53) Section 138 Certain Material to be Treated as Confidential* yang berbunyi:

Nothing in this section shall prevent:

(a) *The production or disclosure of clasiffied material to the Auditor-General (or to public officers under his direction and control) or the use of clasiffied material by the Auditor-General, to such an extent as is necessary or expedient for the proper exercise of the functions of his office.*

In this section

“classified material” means any return or other document made for the purposes of this Act and relating to the income of any person or partnership and any information or other matter or thing which comes to the notice of a classified person in his capacity as such; “classified person” means

(b) the Auditor-General and Public Officers under his direction and control.

Audit pajak Malaysia dilakukan sepanjang tahun dengan melibatkan staf khusus yang setiap hari memantau pemasukan pajak. Kemudian hasilnya dilaporkan kepada pemerintah.⁴² Bahkan Jabatan Audit Negara Malaysia dapat memantau keterlambatan Wajib Pajak dalam membayar kewajibannya dan sekaligus dapat melakukan langkah hukum. Jika Wajib Pajak tidak membayar pajak dan cukai, dapat dicekal.

C. Perbandingan Kewenangan Pemeriksaan Keuangan Negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia

⁴¹ *Ibid.*, halaman 67.

⁴² Media Hukum Online, “Mengintip BPK Negara Manca”, melalui <https://www.hukumonline.com/berita/baca/holl6024/mengintip-bpk-negara-manca/>, diakses pada tanggal 20 agustus 2021, Pukul 20.10 Wib.

1. Standart Pemeriksaan Keuangan Negara

Setiap negara di belahan dunia manapun memiliki cara atau sistem pemerintahannya sendiri dalam menjalankan pemerintahan negaranya.⁴³ Keuangan negara merupakan salah satu unsur pokok dalam penyelenggaraan pemerintahan negara dan mempunyai manfaat yang sangat penting guna mewujudkan tujuan negara untuk mencapai masyarakat yang adil, makmur, dan sejahtera sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Untuk mencapai tujuan negara tersebut, selanjutnya melalui ketentuan Pasal 23E ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, negara mengadakan satu Badan Pemeriksaan Keuangan yang bebas dan mandiri yang memiliki tugas dan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan dalam rangka menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme. Dalam rangka menjamin mutu hasil pemeriksaan keuangan negara maka pelaksanaan pemeriksaan perlu dilaksanakan berdasarkan suatu standar pemeriksaan. Standar pemeriksaan yang digunakan dalam melaksanakan tugas pemeriksaan selama ini adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang ditetapkan dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007. SPKN tersebut menggunakan referensi utama *The Generally Accepted Government Auditing Standards* (GAGAS) Tahun 2003. GAGAS telah mengalami revisi sebanyak dua kali, dengan revisi terakhir tahun 2011.

⁴³ Farkhani. 2016. *Hukum Tata Negara*. Solo: Pustaka Iltizam, halaman 34.

Standar pemeriksaan sektor privat yang berlaku di Indonesia (Standar Profesional Akuntan Publik/SPAP) maupun internasional (*International Standards on Auditing/ISA dan International Standards of Supreme Audit Institutions/ISSAI*) telah berkembang dan mengalami banyak perubahan. SPAP, ISA, dan ISSAI disusun dengan menggunakan pendekatan pengaturan standar berdasarkan prinsip (*principle-based standards*). Sebelumnya, standar pemeriksaan menggunakan pendekatan pengaturan standar berdasarkan aturan yang lebih rinci/detail (*rule-based standards*).⁴⁴

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara sudah tidak sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan dan kebutuhan organisasi BPK sehingga perlu diganti sesuai dengan perkembangan standar pemeriksaan terkini.

BPK adalah sebuah lembaga negara yang bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Peran pokok BPK adalah memeriksa asal usul dan besarnya penerimaan negara dari manapun sumbernya dan harus mengetahui tempat uang negara disimpan dan untuk apa uang negara itu digunakan. Beberapa tahap yang dilalui BPK dalam melaksanakan pemeriksaan yaitu; tahap perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan. Setiap tahap prinsipnya dilaksanakan secara bebas dan mandiri. Pemeriksaan yang dilakukan dengan bebas dan mandiri akan menghasilkan LHP secara objektif, sehingga dapat diketahui persoalan sesungguhnya dari pengelolaan dan tanggung jawab keuangan

⁴⁴ Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). *Op. Cit.*, halaman xiii.

negara, dan selanjutnya dapat direkomendasikan secara tepat untuk memecahkan persoalan tersebut.

Adapun tahapan-tahapan tersebut adalah:

a. Perencanaan pemeriksaan

Untuk mewujudkan perencanaan yang komprehensif, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawas internal pemerintah, memperhatikan permintaan, saran, dan pendapat lembaga perwakilan, serta mempertimbangkan informasi dari pemerintah, Bank Sentral dan masyarakat. Perencanaan pemeriksaan harus dengan jelas menentukan tujuan pemeriksaan, kewenangan pemeriksaan dan metode pemeriksaan. Metodologi pemeriksaan meliputi:

- 1) Audit subject, menentukan apa yang diperiksa.
- 2) Audit objective, menentukan tujuan pemeriksaan.
- 3) Audit scope, menentukan sistim, fungsi, dan bagian dari organisasi yang secara khusus akan diperiksa.
- 4) Audit procedures and *steps for data gathering*, melakukan cara melakukan audit untuk memeriksa dan mengkaji kendali, menentukan siapa yang akan diwawacara.
- 5) Evaluasi hasil pengujian dan pemeriksaan, spesefik, pada tiap organisasi.
- 6) Prosedur komunikasi dengan pihak manajemen, spesifik pada tiap organisasi.

- 7) Audit Report Preparation, menentukan bagaimana cara, mereview hasil audit, yaitu evaluasi keahlian dari dokumen-dokumen prosedur, dan kebijakan dari organisasi yang di audit.⁴⁵

Dalam menunjang tugas BPK memiliki wewenang dalam rangka mewujudkan kedaulatan rakyat di bidang pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Adapun wewenang BPK menurut pasal 9 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK adalah:

- 1) Menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan, serta menyusun dan menyajikan laporan.
- 2) Meminta keterangan atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap organisasi Pemerintah Daerah, Pemerintah Pusat, Lembaga Lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.
- 3) Melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan keuangan dan barang milik negara di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara.

⁴⁵ Mieke Rayu Raba, "Peran Badan Pemeriksa Keuangan (Bpk) Dalam Melakukan Pemeriksaan Terhadap Pengelolaan Keuangan Negara Untuk Mewujudkan Pemerintahan Yang Baik Menurut UU No. 15 Tahun 2006", dalam Jurnal Lex Crimen Vol. VI/No. 3/Mei/2017, halaman 154.

- 4) Menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
 - 5) Menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
 - 6) Menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.
 - 7) Menggunakan tenaga ahli dan atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja atas nama untuk nama BPK.
 - 8) Membina jabatan fungsional pemeriksa.
 - 9) Memberi pertimbangan atas rancangan sistim pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.⁴⁶
- b. Penyelenggaraan pemeriksaan

Kebebasan dalam menyelenggarakan pemeriksaan meliputi kebebasan dalam menentukan waktu pelaksanaan pemeriksaan dan metode pemeriksaan, termasuk dalam pemeriksaan investigatif. Termasuk bagian dari kemandirian BPK dalam pemeriksaan keuangan adalah ketersediaan secara memadai sumber daya manusia, anggaran, sarana dan prasana pendukung lainnya. BPK dapat memanfaatkan hasil pekerjaan yang dilakukan oleh aparat pengawas internal pemerintah. Dengan demikian, luas pemeriksaan dapat disesuaikan dan difokuskan pada bidang-bidang secara potensial berdampak pada kewajaran

⁴⁶ Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). *Op. Cit.*, halaman 6-7.

laporan keuangan serta tingkat efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan negara. Untuk itu, aparat pengawas internal pemerintah wajib menyampaikan hasil pemeriksaan kepada BPK.⁴⁷

Untuk laporan keuangan pemerintah pusat disampaikan presiden kepada Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir. Demikian pula dengan laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan Gubernur, Bupati/walikota kepada BPK paling lambat 3 bulan setelah anggaran berakhir. Laporan keuangan diatas memuat memuat antara lain: Laporan realisasi APBN/APBD, neraca, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan perusahaan negara/daerah.

Bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah yang disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari BPK. Dalam melaksanakan pemeriksaan atas laporan keuangan, maka kriteria yang dipakai adalah prinsip akuntansi keuangan yang berlaku. Untuk pemeriksaan kinerja kriteria yang dipakai adalah efisiensi, eektivitas, dan ekonomis. Sedangkan dalam pemeriksaan investigasi kriteria yang dipakai adalah kerugian negara dari unsur tindak pidana korupsi.

Bentuk temuan atas pemeriksaan antara lain:

- a. Penyimpangan yang mengganggu kewajaran penyajian laporan keuangan.
- b. Penyimpangan terhadap kriteria/peraturan yang telah ditetapkan.

⁴⁷ Mieke Rayu Raba, *Op. Cit.*, halaman 155.

- c. Penyimpangan yang dapat mengganggu asas kehematan.
- d. Penyimpangan yang dapat mengganggu asas efisiensi.
- e. Penyimpangan yang dapat mengakibatkan tidak tercapainya program yang direncanakan.

Hasil pemeriksaan adalah hasil akhir dari proses penilaian kebenaran, kepatuhan, kecermatan, kredibilitas dan keandalan informasi/data mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan secara independen, objektif, dan professional berdasarkan standar pemeriksaan yang dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan sebagai keputusan BPK.

Laporan atas laporan keuangan pemerintah pusat disebut LKPP diserahkan kepada DPR dan DPD. Laporan atas keuangan pemerintah daerah disebut LKPD diserahkan kepada DPRD. BPK memeriksa LKPP yang diserahkan pemerintah selama maksimal dua bulan. Hasil pemeriksaan inilah yang diserahkan oleh BPK kepada DPR. Demikian pula pemeriksaan atas LKPD, pemeriksaan ini dilakukan setiap tahun. Disamping itu BPK juga menyusun laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan setiap semester atau IHPS (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester). LHP dan IHPS diserahkan secara rutin kepada DPR, DPD, DPRD, setiap semester dan setiap tahun. Selain itu dikenal pula pemeriksaan parsial, yaitu pemeriksaan dari masing-masing satuan kerja.

Sebelum hasil pemeriksaan diserahkan kepada DPR atau DPRD atau DPD, BPK dilarang mempublikasikan isi hasil pemeriksaan tersebut kepada pihak lain, termasuk kepada pemerintah maupun media massa. Untuk mengatur tata cara

penyerahan hasil pemeriksaan BPK-RI diatur dalam Keputusan DPR RI Nomor.1 tahun 2004 tentang Tata Tertib DPR RI.⁴⁸

Pasal 166 Keputusan DPR RI No.1 Tahun 2004 mengatur tentang tata cara penyerahan hasil pemeriksaan semester BPK-RI kepada DPR RI yaitu:

- a. DPR membahas hasil pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan negara yang diberitahukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam bentuk hasil pemeriksaan semester, yang disampaikan dalam rapat paripurna untuk dipergunakan sebagai bahan pengawasan.
- b. DPR menugaskan komisi untuk membahas dan menindaklanjuti Hasil Pemeriksaan semester sebagaimana yang dimaksud pada ayat 1.
- c. Untuk keperluan pembahasan dan mempelajari hasil pemeriksaan semester, komisi dapat mengadakan konsultasi dengan unsur Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk mengklarifikasi hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan sesuai dengan tugas komisi.
- d. Hasil pembahasan sebagaimana dimaksud pada ayat 3 dijadikan bahan rapat kerja dan rapat dengar pendapat.
- e. Hasil rapat kerja dan rapat dengar pendapat sebagaimana dimaksud pada ayat 4 dilaporkan secara tertulis kepada pimpinan DPR.
- f. Pimpinan DPR mengadakan konsultasi pimpinan-pimpinan fraksi untuk membahas laporan tertulis sebagaimana dimaksud pada ayat 5.
- g. Apabila hasil konsultasi sebagaimana dimaksud pada ayat 6 menyimpulkan terdapat kasus yang perlu ditindaklanjuti, dilakukan:

⁴⁸ *Ibid.*, halaman 156.

- 1) Dalam hal kasus yang diduga merupakan tindak pidana, maka pimpinan DPR menyampaikan kasus tersebut kepada Kepolisian/kejaksaan untuk di proses lebih lanjut.
- 2) Dalam hal kasus yang diduga perlu diberikan sanksi administratif, maka pimpinan DPR menyampaikan kepada pimpinan instansi yang bersangkutan untuk di proses lebih lanjut.

BPK menyerahkan hasil pemeriksaan kepada DPD untuk menjadi bahan bagi DPD dalam memberikan pertimbangan kepada DPR tentang RUU yang berkaitan dengan APBN. BPK juga menyerahkan hasil pemeriksaan kepada DPRD provinsi maupun DPRD kota/kabupaten. Hasil pemeriksaan BPK diserahkan kepada DPRD sesuai dengan kewenangannya. Hubungan antara BPK-RI dan DPRD sebenarnya merupakan hubungan tiga pihak yakni:

- a. Kepala daerah sebagai pihak yang wajib menyusun laporan keuangan.
- b. BPK-RI sebagai pihak yang wajib melakukan audit (*mandatory audit*).
- c. DPRD sebagai pihak yang akan menggunakan laporan keuangan.

2. Peran Lembaga Negara Dalam Pemeriksaan Keuangan Negara

Pemeriksaan keuangan negara adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan demikian, pemeriksaan keuangan negara memberikan keyakinan yang memadai. Proses pemeriksaan meliputi perencanaan, pelaksanaan, pelaporan dan pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Pemeriksaan dilakukan dalam rangka untuk mendorong tata kelola keuangan negara yang baik melalui

perolehan keyakinan bahwa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara telah sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan dan/atau prinsip-prinsip tata kelola yang baik.⁴⁹

Pemeriksaan pengelolaan keuangan negara dalam rangka perwujudan prinsip transparansi dan kontrol sosial sangat diperlukan untuk memodernisir sesuai dengan *best practices* di seluruh dunia. Adanya pemeriksaan akan membuat sistem keuangan negara menjadi transparan dan akuntabel. Oleh karena itu, perlu dipaparkan bagaimana pelaksanaan *best practices* audit pajak yang juga mengacu pada *best practices* mancanegara:

a. Penerapan *Self Assessment*

UU Nomor 6 Tahun 1983 tentang Ketentuan Umum Dan Tata Cara Perpajakan melakukan pembatasan terhadap kewenangan konstitusional BPK untuk melakukan pemeriksaan atas penerimaan dari sektor perpajakan karena UU Nomor 6 Tahun 1983 telah menerapkan sistem pemungutan pajak berdasarkan prinsip menghitung dan melaporkan pajak sendiri (*self assessment*) yang diberlakukan di Indonesia sejak reformasi sistem perpajakan tahun 1983. Konsep ini mengacu pada model Amerika Serikat, dimana sistem *self assesment*, merupakan bentuk keleluasaan kepada wajib pajak untuk melaporkan sendiri jumlah pajak yang harus dibayarkan kepada negara.

Salah satu alasan pemberlakuan *self assesment* adalah semakin banyaknya jumlah wajib pajak (lebih dari sepuluh juta NPWP) yang harus dilayani yang menyebabkan petugas pajak (fiskus) tidak bisa lagi meng-cover

⁴⁹ Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). *Op. Cit.*, halaman 8.

penentuan tarif pajak (*official assesment*) terhadap semua wajib pajak. Penerapan sistem *self assesment* hanya akan efektif jika penghitungannya yang dilakukan oleh wajib pajak serta penetapan dan pemeriksaan oleh petugas pajak, diperiksa oleh BPK sebagai lembaga negara yang berwenang melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara bebas dan mandiri.

Berdasarkan pengalaman di dunia internasional dalam penerapan sistem *self assesment* wajib pajak dan dunia usaha akan secara sukarela patuh terhadap ketentuan apabila:

- (1) Ditjen Pajak berorientasi melayani terhadap wajib pajak dan memberikan pendidikan untuk memenuhi kewajibannya;
- (2) Penegakan hukum dan pemberian sanksi yang efektif terhadap para pelanggar hukum pajak;
- (3) Ditjen Pajak berlaku transparan dan terlihat oleh publik jujur dan adil dalam menerapkan ketentuan perpajakan.

Pelaksanaan pemeriksaan oleh BPK diperlukan untuk mengurangi kemungkinan terjadinya penyalahgunaan kewenangan atas otoritas yang dimiliki oleh petugas pajak. Tanpa dilakukannya pemeriksaan, sistem *self assesment* sangat potensial dan dapat dijadikan lisensi untuk penggelapan pajak.

Mengenai tidak dapat dipercaya begitu saja hasil penghitungan secara sukarela, Joel Slemrod mengungkapkan sebagai berikut: “*No government can announce a tax system and then rely on taxpayers’s sense of duty to remit what*

is owed". Sejalan dengan itu, Patricia T. Morgan menyatakan bahwa kerahasiaan perpajakan dapat menyuburkan penyelewengan dan penyalahgunaan kewenangan oleh beberapa pihak yang kurang bertanggung jawab. Kerahasiaan dapat disalahgunakan oleh oknum pembayar pajak dan oknum petugas pajak untuk membungkus penghindaran penyelundupan, pengemplangan, dan lain-lain penyimpangan pengelolaan pajak lainnya.⁵⁰

Pemeriksaan BPK atas Ditjen Pajak juga merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi tingkat kepercayaan publik terhadap institusi Ditjen Pajak dalam mengadministrasikan penerimaan pajak. Dengan demikian BPK tidak memeriksa kewajiban perpajakan yang dilakukan oleh wajib pajak, namun melakukan pemeriksaan atas hasil pekerjaan dari petugas pajak sebagai auditee, yaitu atas kegiatannya memantau kewajiban perpajakan dari wajib pajak dalam pelaksanaan *self assesment*.

b. *Best Practices International*

Di negara lain, pemeriksa/auditor dapat melakukan *review* atas penerimaan pajak individual, dan bahkan mereka diberi kewenangan khusus untuk menambah beberapa hal yang menurut mereka mencurigakan, untuk dapat diperiksa/diaudit. Hal ini sejalan dengan Section 20 "*The Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts*" yang dihasilkan pada *Kongres International Organization of Supreme Audit Institutions – INTOSAI* (organisasi BPK se-dunia) ke-IX pada bulan Oktober tahun 1977 di Lima, Peru

⁵⁰ Hendri Saparini, "Analisis Atas Temuan BPK Alternatif Solusi Atas Kebuntuan Audit Pajak", dalam Tulisan Bagian Analisa Pemeriksaan BPK Dan Pengawasan DPD Bekerjasama Dengan Tenaga Konsultan, halaman 7.

yang menyatakan bahwa supreme audit harus memeriksa penerimaan pajak se-ekstensif mungkin sampai ke berkas individual wajib pajak. Bahkan sebelum adanya “*Lima Declaration of Guidelines on Auditing Precepts*” tersebut telah dihasilkan rekomendasi awal dalam “*The International Congress of INTOSAI*” Rio de Janeiro, Brazil pada bulan Mei 1959, terkait dengan harus terbukanya akses keterangan dan data perpajakan seluas mungkin bagi lembaga audit.⁵¹

Rekomendasi berikutnya diberikan dalam Kongres Internasional INTOSAI selanjutnya di Madrid, Spanyol pada bulan Mei 1974. Dalam Seminar Internasional ASOSAI (*Asian Organisation of Supreme Audit Institution*) ke-III yang diselenggarakan di Bali, Indonesia pada 6 sampai dengan 11 Juni 1988 telah menghasilkan “*Bali Declaration*” yang menyatakan pentingnya akses terhadap data wajib pajak dalam rangka pemeriksaan untuk menilai sistem dan prosedur dari tax assessment. Sebagai perbandingan dapat dilihat pula praktik-praktik pemeriksaan pajak di beberapa negara lain kewenangan akses data wajib pajak.

BPK Australia (*Auditor General*) dapat memeriksa pajak, bahkan sampai pada berkas-berkas individual para wajib pajak dan hasilnya dilaporkan kepada Parlemen. Hal ini tercermin dalam “*The Act of The Commonwealth of Australia 1901-1973*” Section 14C yang mendasarkan pada pemikiran bahwa tugas Auditor General tugasnya adalah tertuju kepada penyelenggaraan kepentingan umum, karena harus mengawasi keuangan negara, yang bukan hanya menyangkut segi pengeluarannya saja.

⁵¹ *Ibid.*, halaman 8.

BPK Malaysia pun berwenang memeriksa pajak, termasuk pajak penghasilan sesuai dengan Income Tax Act 1967 (Act 53) Section 138 *Certain Material to be Treated as Confidential*. Audit pajak Malaysia dilakukan sepanjang tahun dengan melibatkan staf khusus yang setiap hari memantau pemasukan pajak. Bahkan BPK bisa memantau keterlambatan wajib pajak dalam membayar kewajibannya dan sekaligus bisa melakukan langkah hukum. Jika wajib pajak tidak membayar pajak dan cukai, dapat dicekal.

BPK Thailand, setelah terjadi Reformasi Konstitusi pada tahun 1999 - yang berhasil mengungkap praktik bisnis mantan PM Thaksin Sinawatra dan berbuntut penggulingan kekuasaan oleh Jenderal Sonthi Bonyaratkalin - dapat memeriksa pajak penghasilan maupun otomotif. BPK Thailand juga dapat memperoleh dokumen pembayar pajak tanpa hambatan.

Di Korea auditor memiliki akses penuh terhadap data wajib pajak untuk kepentingan audit keuangan, kepatuhan, dan kinerja. Begitu juga dengan auditor BPK New Zealand, mereka memiliki kerjasama yang sangat baik dengan institusi pajak dalam rangka audit laporan keuangan. Dari praktik-praktik yang terjadi di beberapa negara lain, terlihat bahwa pemeriksaan keuangan negara sektor perpajakan yang dilakukan oleh BPK di Indonesia, sangat tertinggal jauh.

Terselenggaranya pemerintahan yang baik (*good governance*) merupakan prasyarat utama untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dalam mencapai tujuan dan cita-cita bangsa dalam negara. Untuk itu harus ada penerapan sistim pertanggungjawaban yang tepat, jelas, dan nyata sehingga penyelenggaraan

pemerintahan yang baik yang bebas dari korupsi. Dalam rangka mendukung terwujudnya *good governance* dalam penyelenggaraan negara, pengelolaan keuangan perlu diselenggarakan secara profesional, terbuka, dan bertanggung jawab sesuai dengan aturan pokok yang telah ditetapkan oleh UUD 1945. Untuk menunjang peran Penting BPK dalam melakukan pemeriksaan keuangan terdapat asas-asas yang diatur Undang-Undang Keuangan Negara yaitu:

- a. Asas akuntabilitas berorientasi pada hasil adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan pengelolaan keuangan negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- b. Asas proporsionalitas adalah asas yang mengutamakan keseimbangan antara hak dan kewajiban pengelolaan keuangan negara;
- c. Asas profesionalitas adalah asas yang mengutamakan keahlian berdasarkan kode etik dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku;
- d. Asas keterbukaan dan pengelolaan keuangan negara adalah asas yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur, dan tidak diskriminatif tentang pengelolaan keuangan negara dengan tetap memperhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan dan rahasia negara;
- e. Asas pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri adalah asas yang memberikan kebebasan bagi badan pemeriksa keuangan untuk

melakukan pemeriksaan keuangan negara dengan tidak boleh dipangaruhi oleh siapapun.⁵²

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 pada Pasal 7 ayat (3) menjelaskan bahwa hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang telah diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD dinyatakan terbuka untuk umum. BPK dalam pencapaian pemerintahan yang baik (*good governance*), harus transparansi, akutanbilitas. Dalam hal transparansi dan akutanbilitas sangat penting dalam pengelolaan keuangan negara. Transparansi yaitu memberikan informasi keuangan bagi masyarakat secara terbuka dan jujur sedangkan akutanbilitas adalah suatu bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan negara. Transparansi dan akutanbilitas memiliki pengaruh bagi penerapan *good governance* karena merupakan bagian dari prinsip pemerintahan yang baik yang diterapkan oleh BPK.

Transparansi dan akutanbilitas keuangan negara memudahkan pemeritah selaku pengelola keuangan negara mengetahui setiap kondisi keuangannya sendiri agar dapat melakukan pengaturan perencanaan pendanaan. Pasal 10 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 menjelaskan bahwa BPK menilai atau menetapkan jumlah kerugian Negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD dan lembaga lainnya yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negera. BPK harus memiliki sumber daya manusia (SDM), terutama auditor, yang profesional.

⁵² Mieke Rayu Raba, *Op. Cit.*, halaman 157.

Auditor sebagai ujung tombak pemeriksaan harus didukung dengan independensi, kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja yang memadai, serta ditunjang dengan sensitivitas etika profesi auditor. Kemampuan, kemauan dan pengalaman kerja mencerminkan kompetensi auditor. Peran BPK sangat membantu dalam menanggulangi kerugian negara akibat pengelolaan keuangan oleh lembaga-lembaga negara yang kurang baik. Untuk itu, BPK perlu mengetahui sejauhmana kompetensi yang dimiliki oleh para auditor untuk melaksanakan tugas audit. Kompetensi yang dimiliki oleh auditor, diharapkan mampu meningkatkan kinerja mereka. Meningkatnya kinerja dari para auditor tersebut, salah satunya adalah untuk mewujudkan keadaan perekonomian yang baik di Indonesia contohnya dengan berkurangnya tingkat korupsi yang terjadi.⁵³

Pasal 8 ayat (3) menjelaskan bahwa; apabila di dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan paling lama satu bulan sejak diketahui adanya unsur tindak pidana. BPK bertanggungjawab melaporkan unsur tindak pidana kepada pihak yang berwenang. Pihak berwenang adalah kepolisian, Kejaksaan dan KPK. Laporan BPK dijadikan sebagai bahan awal untuk dasar penyelidikan atau penyidikan oleh pejabat penyidik yang berwenang. Selanjutnya pasal 11 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 menjelaskan bahwa BPK dapat memberikan keterangan ahli dalam peradilan mengenai kerugian negara/daerah.

⁵³ *Ibid.*, halaman 158.

Demi tertib penyelenggaraan negara terdapat larangan bagi BPK saat menjalankan tugasnya sebagai pemeriksa Pasal 28 Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 menjelaskan larangan bagi anggota BPK di antaranya:

- a. Memperlambat atau tidak melaporkan hasil pemeriksaan yang mengandung unsur pidana kepada instansi yang berwenang.
- b. Mempergunakan keterangan, bahan, data, informasi dan dokumen lainnya yang diperolehnya pada waktu melaksanakan tugas yang melampaui batas kewenangannya kecuali kepentingan penyidikan terkait dengan adanya tindak pidana.
- c. Secara langsung maupun tidak langsung menjadi pemilik seluruh, sebagian, atau penjamin badan usaha yang melakukan usaha dengan tujuan untuk mendapatkan laba atau keuntungan atas beban keuangan negara.
- d. Merangkap dalam lingkungan lembaga negara lain, badan-badan lainnya yang mengelola keuangan negara swasta/asing.
- e. Menjadi anggota partai politik.

Kemandirian yang dimiliki oleh BPK menjadi salah satu tumpuan untuk mengurangi praktik-praktik KKN dan membongkar segala bentuk kejahatan terhadap keuangan negara. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK untuk mendeteksi kelemahan sistem pengelolaan dalam rangka mewujudkan pemerintahan yang baik. Dengan adanya LHP merupakan bentuk pelaksanaan prinsip akuntabilitas bahwa setiap kegiatan dan akhir dari kegiatan penyelenggara negara harus dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat atau rakyat sebagai pemegang kekuasaan tertinggi sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang

belaku, dimana hal ini merupakan salah satu bagian dari Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AAUPB) di Indonesia. Kehadiran BPK akan menjadikan setiap pihak yang mengelola keuangan negara sadar, bahwa bila mereka menyalahgunakan anggaran, tindakan itu diketahui dan dibongkar oleh lembaga pemeriksaan yang independen.

3. Perbandingan BPK RI dengan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia

Berkaitan dengan istilah wewenang dan kewenangan, Ateng Syafrudin berpendapat ada perbedaan antara pengertian kewenangan dan wewenang. Dimana harus membedakan antara kewenangan (*authority, gezag*) dengan wewenang (*competence, bevoegheid*). Kewenangan adalah apa yang disebut kekuasaan formal, kekuasaan yang berasal dari kekuasaan yang diberikan oleh undang-undang, sedangkan wewenang hanya mengenai suatu *onderdeel* (bagian) tertentu saja dari kewenangan.⁵⁴ Kewenangan merupakan implikasi dari hubungan hukum.⁵⁵

Berdasarkan hal tersebut, adapun perbandingan kewenangan antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia dapat diutarakan pada table berikut.

Tabel 1. Kewenangan dan Akses Data Wajib Pajak di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) dengan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia.

No.	Lembaga Keuangan Negara	Kewenangan	Ketentuan
1.	Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI)	– Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan	– Pasal 23E ayat (1) UUD 1945 – Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15

⁵⁴ W. Riawan Tjandra. 2019. *Hukum Admintrasi Negara*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 96.

⁵⁵ Tedi Sudrajat. 2019. *Hukum Birokrasi Pemerintah (Kewenangan & Jabatan)*. Jakarta: Sinar Grafika, halaman 52.

		<p>negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri.</p> <p>– BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.</p>	<p>Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.</p>
2.	Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia	<p>Wewenang yang dimiliki oleh JAN sebagai Auditor Negara Malaysia untuk mendapatkan seluruh data yang diperlukan dalam proses audit dilindungi dengan Undang-undang.</p>	<p>– Kewenangan akses data wajib pajak yang dimiliki oleh JAN juga telah jelas diatur dalam Income Tax Act 1967 yang berlaku di Malaysia.</p> <p>– Adapun kewenangan untuk memperoleh akses data wajib pajak, diatur pada Income Tax Act 1967 Section 138.</p>

4. Kerjasama Pemeriksaan Keuangan Negara Antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia bakal melakukan pertukaran informasi dan kerja sama di bidang audit keuangan instansi negara. Kesepakatan tersebut dibuat usai dilakukannya pembaruan nota kesepahaman antara Ketua BPK Harry Azhar Aziz dan *Deputy*

Auditor General of Malaysia Khalid Khan Abdullah Khan di Denpasar, Bali. Dalam keterangan resmi, Harry Azhar mengatakan selain bertukar informasi, kedua lembaga auditor negara tersebut bakal saling membantu dalam mengembangkan prosedur dan metodologi pemeriksaan sektor publik melalui pelatihan, pemeriksaan paralel, dan study visit. Selain itu, kerja sama meliputi peningkatan kapasitas di bidang pemeriksaan laporan keuangan, kinerja dan kepatuhan, sesuai dengan standar internasional, untuk meningkatkan kemampuan organisasional, institusional, dan individual di kedua lembaga tersebut.⁵⁶

Tujuan dari penandatanganan nota kesepahaman ini adalah untuk memperkuat, meningkatkan, dan mengembangkan kerja sama antara kedua lembaga dalam bidang pemeriksaan sektor publik atas dasar kesetaraan dan saling menguntungkan. Kerja sama BPK dan JAN dimulai dengan penandatanganan nota kesepahaman pertama pada 2007 silam di Meksiko. Selama sembilan tahun bekerja sama, beberapa output telah dihasilkan, antara lain *sharing knowledge* tentang pengembangan manajemen pemeriksaan kehutanan, GIS dan GPS, pengembangan e-audit, pemeriksaan *Water Management System*, penyelenggaraan haji, pengembangan *e-learning* Pusklat, serta di bidang SDM. Sebagai bagian dari kerja sama bilateral tersebut, BPK dan JAN melakukan *technical meeting* ke-16 di Denpasar, Bali untuk meningkatkan kemampuan auditor di kedua *Supreme Audit Institutions* di bidang *Sustainable Development Goals* (SDGs), pemeriksaan atas perkebunan kelapa sawit, pemeriksaan atas penanggulangan bencana (rehabilitasi

⁵⁶ Media CNN Indonesia, “BPK dan JAN Malaysia Fokus Audit Sawit Sampai Dana Bencana”, melalui <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170213061907-78-193031/bpk-dan-jan-malaysia-fokus-audit-sawit-sampai-dana-bencana>, diakses pada tanggal 21 Juni 2021, Pukul 10.10 Wib.

dan rekonstruksi), serta pemeriksaan atas perkembangan ekonomi di daerah perbatasan.⁵⁷

Deputy Auditor General Jabatan Audit Negara Malaysia, Khalid Khan bin Abdullah Khan menyatakan bahwa: “Auditor agar menjadi lebih sensitif terutama dalam memenuhi permintaan dari pemerintah secara umum dan pemangku kepentingan khususnya. Isu-isu perubahan iklim yang mengarah ke perubahan tata kelola, perubahan cepat tersebut pada era informasi saat ini memunculkan teknologi baru, munculnya isu-isu yang berdampak pada audit sektor publik. Audit sektor publik harus memenuhi harapan para pemangku kepentingan”. Oleh karena itu, kami berharap bahwa program bilateral melalui Pertemuan Teknis ini akan mendorong upaya antara JAN Malaysia dan BPK RI terutama dalam mengidentifikasi masalah dan tantangan serta solusi saran dalam hal kerja sama yang dapat dibangun. Pertemuan ini membahas status rencana kerja dan potensi kolaborasi dan kerja sama di masa depan”.⁵⁸

⁵⁷ *Ibid.*

⁵⁸ Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), *Loc. Cit.*

BAB IV

KESIMPULAN DAN SARAN

A. Kesimpulan

1. Kedudukan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia sebagai lembaga Negara dibentuk berdasarkan Pasal 23E ayat (1) UUD 1945, yang menyatakan bahwa untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Adapun anggota Badan Pemeriksa Keuangan dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah dan diresmikan oleh Presiden. Dalam hal ini, Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan dipilih dari dan oleh anggota, dimana baik pimpinan maupun anggota dari Badan Pemeriksa Keuangan berkedudukan di ibukota Negara, dan memiliki perwakilan di setiap Provinsi, yang mana segala ketentuan lainnya lebih lanjut mengenai Badan Pemeriksa Keuangan diatur dengan Undang-Undang.
2. Kedudukan Jabatan Audit Negara Malaysia sebagai lembaga Negara dibentuk berdasarkan Pasal 105 Konstitusi Federal dan Undang-Undang Audit Tahun 1957 dengan misi untuk melakukan audit secara profesional dan independen terhadap pelaksanaan keuangan negara serta menghasilkan laporan yang seimbang kepada parlemen dan meningkatkan tata pemerintahan yang baik di sektor publik. Pimpinan tertinggi JAN Malaysia disebut dengan Ketua Audit Negara (*Auditor General*). Pemilihan dan tanggung jawab dari Auditor General dilakukan menurut ketentuan Pasal 105 Konstitusi Federal dan Undang-undang Pemeriksaan Tahun 1957.

3. Perbandingan kewenangan pemeriksaan keuangan negara antara BPK RI dengan Jabatan Audit Negara Malaysia bahwa kewenangan BPK RI ialah memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan Negara, sedangkan kewenangan yang dimiliki oleh Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia sebagai Auditor Negara untuk mendapatkan seluruh data yang diperlukan dalam proses audit dilindungi dengan Undang-undang. Selain itu, kewenangan akses data wajib pajak yang dimiliki oleh Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia juga telah jelas diatur dalam Income Tax Act 1967 yang berlaku di Malaysia.

B. Saran

1. Hendaknya Pemerintah dapat mengawasi kinerja dari BPK RI dalam hal pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara, agar pelaksanaan pemeriksaan tidak melenceng dari tujuan yang ada.
2. Hendaknya peran lembaga Negara dalam hal keuangan harus lebih difokuskan kembali, sebab hanya lembaga pemeriksaan keuangan Negara adalah kunci kemakmuran dari suatu Negara tersebut.
3. Hendaknya BPK RI dapat melaksanakan kerjasama kepada Lembaga Jabatan Audit Negara (JAN) Malaysia perihal auditor masalah pajak, sebab sering sekali ditemukan bahwa wajib pajak sering tidak memiliki rasa kesadaran untuk rutin membayar pajak.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- Arifin P. Soeria Atmadja. 2016. *Keuangan Publik dalam Perspektif Hukum Teori, Praktik dan Kritik*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI). 2017. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- BPK RI. 2017. *Warta BPK; Integritas - Independensi – Profesionalisme*. Jakarta: Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.
- Dian Aries Mujiburohman. 2017. *Pengantar Hukum Tata Negara*. Yogyakarta: STPN Press.
- Dyah Ochtorina Susanti Dan A'an Efendi. 2016. *Penelitian Hukum (Legal Research)*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Eka Nam Sihombing. 2018. *Hukum Kelembagaan Negara*. Yogyakarta: Uas Media.
- Farkhani. 2016. *Hukum Tata Negara*. Solo: Pustaka Iltizam.
- I Gede Yusa, dkk. 2016. *Hukum Tata Negara Pasca Perubahan UUD NRI 1945*. Malang: Setara Press.
- Ida Hanifah, dkk. 2018. *Pedoman Penulisan Tugas Akhir Mahasiswa*. Medan: Fakultas Hukum Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara.
- Imam Soebечи. 2016. *Hak Uji Materiil*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Isharyanto. 2015. *Hukum Kelembagaan Negara (Studi Hukum Dan Konsttiusi Mengenai Perkembangan Ketatanegaraan Republik Indonesia)*. Surakarta: Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret.
- Jimly Asshiddiqie. 2015. *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*. Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada.
- , 2015. *Penguatan Sistem Pemerintahan dan Peradilan*. Jakarta: Sinar Grafika
- , 2016. *Perkembangan dan Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Khairuddin dan M. Iwan Stariawan. 2018. *Hukum Tata Negara Pasca Amandemen UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945*. Depok: Rajawali Pers.

- Khalid. 2018. *Hukum Tata Negara*. Medan: Wal Ashri Publishing.
- Komisi Informasi Pusat RI. 2015. *Kajian Kelembagaan Sekretariat Komisi Informasi*. Jakarta: Bidang Kelembagaan Komisi Informasi Pusat.
- Made Nurmawati, I Nengah Suantra, Luh Gde Astaryani. 2017. *Hukum Kelembagaan Negara*. Denpasar: Fakultas Hukum Unud.
- Majelis Permusyawaratan Rakyat RI. 2014. *Empat Pilar Kehidupan Berbangsa dan Bernegara*. Jakarta: Sekretariat Jenderal MPR-RI.
- Muhammad Djafar Saidi. 2016. *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Rajawali Pers.
- Ni'matul Huda. 2016. *Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Raja Grafindo.
- Tedi Sudrajat. 2019. *Hukum Birokrasi Pemerintah (Kewenangan & Jabatan)*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Tundjung Herning Sitabuana. 2020. *Hukum Tata Negara Indonesia*. Jakarta: Konstitusi Press.
- W. Riawan Tjandra. 2019. *Hukum Admintrasi Negara*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Zaki Ulya. 2017. *Hukum Kelembagaan Negara (Kajian Teoritis Kedudukan Lembaga Negara Pasca Reformasi)*. Aceh: Universitas Samudra.

B. Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksaan Keuangan.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

C. Jurnal

Andi Safriani, “Hakikat Hukum Dalam Perspektif Perbandingan Hukum”, dalam *Jurnal Jurisprudentie*, Volume 5 Nomor 2 Desember 2018.

Hendri Saparini, “Analisis Atas Temuan BPK Alternatif Solusi Atas Kebuntuan Audit Pajak”, dalam *Tulisan Bagian Analisa Pemeriksaan BPK Dan Pengawasan DPD Bekerjasama Dengan Tenaga Konsultan*.

Mieke Rayu Raba, “Peran Badan Pemeriksa Keuangan (Bpk) Dalam Melakukan Pemeriksaan Terhadap Pengelolaan Keuangan Negara Untuk Mewujudkan Pemerintahan Yang Baik Menurut UU No. 15 Tahun 2006”, dalam *Jurnal Lex Crimen Vol. VI/No. 3/Mei/2017*.

D. Internet

Anonim, “Perbandingan Hukum”, melalui <https://panmohamadfaiz.com/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2021, Pukul 10.20 Wib.

Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), “Pertemuan Teknis Ke-18 Antara BPK RI dan JAN Malaysia di Yogyakarta”, melalui <https://yogyakarta.bpk.go.id/pertemuan-teknis-ke-18-antara-bpk-ri-dan-jan-malaysia-di-yogyakarta/>, diakses pada tanggal 20 Maret 2021, Pukul 20.10 Wib.

Media CNN Indonesia, “BPK dan JAN Malaysia Fokus Audit Sawit Sampai Dana Bencana”, melalui <https://www.cnnindonesia.com/ekonomi/20170213061907-78-193031/bpk-dan-jan-malaysia-fokus-audit-sawit-sampai-dana-bencana>, diakses pada tanggal 21 Juni 2021, Pukul 10.10 Wib.

Media Hukum Online, “Mengintip BPK Negara Manca”, melalui <https://www.hukumonline.com/berita/baca/hol16024/mengintip-bpk-negara-manca/>, diakses pada tanggal 20 Agustus 2021, Pukul 20.10 Wib.

Sihnanto, “Sistem Kelembagaan Negara”, melalui <https://dr-sihnanto.blogspot.com/>, diakses pada tanggal 27 Juli 2021, Pukul 10.20 Wib.