KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BPK (BADAN PEMERIKSA KEUANGAN) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA SEBELUM DAN SESUDAH PERUBAHAN UUD 1945

TESIS

Diajukan Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Guna Mencapai Derajat Sarjana S2 Ilmu Hukum Pada Program Magister (S2) Ilmu Hukum
Universitas Islam Indonesia
Yogyakarta



Di Susun Oleh :
Pardoyo. SH

Nomor Mhs : 04 M 0019
Program Studi : Ilmu Hukum
BKU : HAN/HTN

PROGRAM MAGISTER (S2) ILMU HUKUM
PROGRAM PASCA SARJANA
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA
2006

LEMBAR PERSETUJUAN

TESIS

KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BPK (BADAN PEMERIKSA KEUANGAN) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA SEBELUM DAN SESUDAH PERUBAHAN UUD 1945

Telah Diperiksa Dan Disetujui Oleh Dosen Pembimbing Tesis Untuk Diajukan Ke Muka Tim Penguji Dalam Ujian Pendadaran Pada Tanggal : 7 Januari 2006

Program Magister (S2) Ilmu Hukum

Program Pasca Sarjana

Universitas Islam Indonesia

Yogyakarta

Yogyakarta, 7 Januari 2006

Telah disetujui oleh :

Dosen Pembimbing I	**Dosen Pembimbing II**
Prof.Dr.H.Dahlan Thaib.SH.MSi	**Hj. Ni' matul Huda. SH.MHum**

Mengetahui :

Direktur Program Magister (S2) Ilmu Hukum

Dr.Ridwan Khairandy.SH.MH

LEMBAR PENGESAHAN

Bismillahirahmanirrahim

KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BPK (BADAN PEMERIKSA KEUANGAN) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA SEBELUM DAN SESUDAH PERUBAHAN UUD 1945

TESIS

Oleh :
Pardoyo. SH
Nomor Mahasiswa : 04 M 0019
Program Studi : Ilmu Hukum
BKU : HAN/HTN

Telah dipertahankan dihadapan Tim Penguji Tesis Dalam Ujian Pendadaran Pada Tanggal 7 Januari 2006 dan dinyatakan : **LULUS**
Yogyakarta, 7 Januari 2006

Tim Penguji :

Ketua : Prof. Dr. H. Dahlan Thaib. SH. MSi

Anggota : Sri Hastuti Puspitasari. SH. MH

Anggota : Hj. Ni' matul Huda. SH. MHum

Mengetahui :

Direktur Program Magister (S2) Ilmu Hukum
Universitas Islam Indonesia
Yogyakarta

Dr. Ridwan Khairandy. SH. MH

MOTTO

Itulah ayat-ayat Allah. Kami bacakan ayat-ayat itu kepadamu dengan benar; dan tiadalah Allah Berkehendak untuk menganiaya hamba-hamba-Nya. Kepunyaan Allahlah segala yang ada di langit dan di bumi; dan kepada Allahlah dikembalikan segala urusan.
(Ali Imran : 108-109)

Dan bersegeralah kamu kepada ampunan dari Tuhanmu dan kepada surga yang luasnya seluas langit dan bumi yang disediakan untuk orang-orang yang bertaqwa, (yaitu) orang-orang yang menafkahkan (hartanya), baik diwaktu lapang maupun sempit, dan orang-orang yang menahan amarahnya dan memaafkan (kesalahan) orang. Allah menyukai orang-orang yang berbuat kebajikan.
(Ali Imran : 133-134)

Tidak ada kemuliaan yang lebih tinggi daripada Islam. Tidak ada kehormatan yang lebih utama daripada taqwa. Tidak ada penolong (syafaat) bagi dosa yang lebih berhasil daripada tobat. Dan tidak ada pakaian yang lebih indah daripada sehat wal afiat.
(Ulama)

Ibnu Taimiyah berkata, " aku mengamati doa yang paling bermanfaat, ternyata adalah permohonan seorang hamba repada Tuhannya untuk memperoleh pertolongan dan ohon ridla-Nya Kedua-duanya aku lihat dalam surah al-Faatihah, " Iyyakana 'budu wa iyyaka nastain ".

PERSEMBAHAN

Kupersembahkan Kepada :

Istriku tercinta : Noer Nailiyah. S.Pd

Anak-anakku tersayang :

(1). Adham Maulana Prawira

(2). Salsabila Putri Prawira

KATA PENGANTAR

Assalamualaikum Wr.Wb.

Dengan mengucapkan puji syukur alhamdullilah, segala puji bagi Allah SWT atas segala maunah taufik, hidayah dan inayah-Nya, sehingga proses penyelesaian karya kecil ini dapat berjalan dengan lancar dan baik. Sholawat dan salam semoga terlimpah keharibaan junjungan Nabi Muhammad Saw, keluarganya, sahabatnya dan para pengikutnya yang setia hingga akhir zaman. Rasanya tiada kebahagiaan yang melebihi nikmat ilmu yang berbarakah bagi siapapun jua. Oleh karena itu, semoga karya kecil ini dapat membawa kemanfaatan bagi penulis khususnya dan bagi siapapun yang membacanya. Pada dasarnya karya kecil ini lahir dari imaji dan kegelisahan penulis terhadap minimnya karya dibidang hukum yang secara khusus mengupas permasalahan-permasalahan dibidang hukum dewasa ini, seiring dengan ada banyaknya perubahan-perubahan yang terjadi baik secara teoritis maupun prakteknya dibidang hukum.

Penelitian dan pembahasan dengan tema sebagaimana tercantum dalam judul tesis ini, dimaksudkan untuk menyumbangkan pikiran tentang : Kedudukan, peran dan fungsi BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945. Atas dasar inilah inisiatif untuk memulai langkah awal bagi realisasi tujuan yang dimaksud karya tulis atau tepatnya tesis ini dibuat. Dengan kerendahan hati penulis sangat menyadari bahwa karya inipun belum bisa mempresentasikan keinginan yang penulis maksudkan di atas, namun demikian penulis berharap semoga karya ini menjadi pemicu

semangat berkreativitas bagi penulis di masa-masa mendatang. Alhamdulillah meski harus berpacu dengan padatnya kegiatan, berkat dorongan dan motivasi dari para Dosen Pembimbing dan Pengelola Program Magister (S2) Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, tugas akhir penulisan tesis ini dapat selesai. Untuk itu rasanya penulis berkewajiban untuk mengucapkan terima kasih yang tak terhingga kepada orang-orang yang selama ini banyak mewarnai perjalanan penempaan diri penulis dalam menimba ilmu di almameter tercinta, pada Program Magister (S2) Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, mereka antara lain :

1) Bapak Dr.Ir.Luthfi Hasan.MS, selaku Rektor Universitas Islam Indonesia beserta segenap jajaran Universitas Islam Indonesia Yogyakarta yang telah berkenan memberikan kesempatan kepada penulis untuk belajar menimba dan mendalami ilmu pada Program Magister (S2) Ilmu Hukum, sehingga memungkinkan penulis untuk mendapatkan tambahan ilmu pengetahuan yang tentunya sangat bermanfaat.
2) Bapak Prof.Dr.H.Dahlan Thaib.SH.MSi, selaku (Ketua Program) Direktur Program Pasca Sarjana Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, maupun selaku dosen yang telah sangat banyak memberikan ilmu dan wawasan serta dorongan kepada penulis yang memungkinkan penulis dapat menyelesaikan tugas ini.
3) Bapak Dr.Ridwan Khairandy.SH.MH, selaku Direktur Program Magister Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, yang telah memberi kesempatan kepada penulis untuk bisa menimba dan memperdalam ilmu hukum.
4) Bapak Prof.Dr.H.Dahlan Thaib.SH.MSi selaku dosen Pembimbing tesis pertama dan Ibu Hj. Ni' matul Huda. SH.MHum, selaku dosen Pembimbing tesis kedua, yang meskipun dalam kesibukannya yang luar biasa, masih bisa menyempatkan diri untuk memberikan bimbingan dan tamba-

han pengetahuan kepada penulis dengan penuh kesabaran dan tulus ikhlas dengan meluangkan waktunya untuk mengarahkan dan membimbing penulis, sehingga sangat berguna sekali bagi pengembangan dalam pembahasan dan penulisan tesis ini.

5) Bapak-bapak/Ibu-ibu dosen dan guru besar pengajar di Program Magister (S2) Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta yang telah banyak memberikan bakal ilmu kepada penulis selama belajar di Program Magister (S2) Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta. Semoga Allah SWT berkenan memberikan balasan yang berlipat ganda.
6) Bapak/Ibu Pengelola program lainnya di Magister Hukum (S2) Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, antara lain yaitu Ibu Sri Hastuti Puspitasari .SH.MH selaku Kepala Bidang Administrasi Keuangan, Bapak Drs. Agus Triyanta. MA. MHum, selaku Kepala Bidang Akademik, Mas Sutik dan Mbak Elmi Widyastuti. A.Md di Sekretariat, Mbak.... yang jaga di perpustakaan yang belum saya kenal dan tahu namanya, Mas Ashary dan Mas Ismanto, yang telah sangat berjasa bagi kelancaran kegiatan proses belajar dan mengajar, sehingga hampir tidak ada hambatan yang berarti dalam proses belajar dan mengajar pada Program Magister tersebut.
7) Kakakku yang tercinta Drs. Mardjono. MA, dan Sadat Wiyono serta Masilah sekeluarga serta sahabat-sahabatku yang ada di Program Magister (S2) Ilmu Hukum Universitas Islam Indonesia Yogyakarta, khususnya kelas Maret Angkatan 2004 yang telah memberikan dorongan semangat dan fasilitas dalam menyusun tesis ini.
8) Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, namun telah memberikan bantuan kepada penulis demi lancarnya penyusunan tesis ini.

Semoga segala bantuan bagi terselesaikannya karya kecil tesis ini dapat bernilai pahala dan membawa kemanfaatan kepada kita semua. Amin Ya Robbal Alamin. Akhirnya penulis menyadari bahwa tulisan ini pasti tidak lepas dari kekurangan dan kesalahan. Tetapi paling tidak penulis mengharapkan dengan

penyusunan tesis ini, dapatlah kiranya memberikan suatu sumbangsih pikiran yang mungkin bermanfaat dalam praktek maupun perkembangan ilmu hukum.

Segala daya dan kemampuan telah penulis curahkan guna menyusun tesis ini. Namun mengingat akan keterbatasan kemampuan dan waktu yang ada, maka tidaklah mustahil bila dalam tesis ini masih jauh dari sempurna. Oleh karena itu kritik dan saran yang konstruktif (membangun), sangat penulis harapkan demi kesempurnaan tesis ini dan akan penulis terima dengan senang hati. Semoga karya kecil ini ada manfaatnya. *Amin.*

Alhamdulillahi rabbil' alamin.

Wassalamualaikum Wr.Wb.

Yogyakarta, Januari, 2006

Penulis
Pardoyo. SH

04 M 0019/BKU HAN/HTN

ABSTRAK

Setelah perubahan UUD 1945 khususnya Pasal 23 UUD 1945 yang mengatur tentang kedudukan, peran dan fungsi BPK menjadi berubah dengan adanya aturan baru dalam Pasal 23E-23G UUD 1945 setelah perubahan yang mengatur tentang eksistensi BPK sebagai satu-satunya lembaga tinggi negara yang mengatur tentang pemeriksaan dan mengawasi keuangan negara. Setelah perubahan UUD 1945, khususnya dengan adanya Pasal 23E-23G ini menjadikan tuntutan dan tantangan bagi BPK untuk bisa bekerja sebagaimana mestinya yang telah diamanatkan oleh konstitusi UUD 1945. Dengan adanya ketentuan Pasal 23E-23G tersebut menjadikan BPK sebagai lembaga inspektif ataupun sebagai lembaga eksaminatif di bidang keuangan negara. Paling tidak dengan adanya ketentuan baru dalam Pasal 23E-23G setelah perubahan UUD 1945 tersebut, menjadikan jelas kedudukan, peran dan fungsi BPK dibandingkan dengan lembaga-lembaga pemeriksa keuangan lainnya yang masih ada seperti halnya BPKP. Begitu juga BPK hendaknya dapat menemukan konsepnya yang ideal sebagai lembaga tinggi negara pemeriksa keuangan dalam sistem ketatanegaraan Indonesia di masa kini maupun di masa yang akan datang.

Daftar Isi

Halaman

Halaman Judul.....i

Halaman Persetujuan.....ii

Halaman Pengesahan.....iii

Halaman Motto.....iv

Halaman Persembahan.....v

Kata Pengantar.....vi

Abstrak.....x

Daftar Isi.....xi

BAB. I. PENDAHULUAN.....1

A. Latar Belakang Masalah.....1

B. Rumusan Masalah.....12

C. Tujuan Penelitian.....13

D. Manfaat Penelitian.....13

E. Tinjauan Pustaka.....14

F. Metode Penelitian.....60

BAB. II. TINJAUAN UMUM TENTANG BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN BPKP DALAM SISTEM KETATA-NEGARAAN INDONESIA.....66

A. Ruang Lingkup Pemeriksaan BPK.....66

B. Pengertian Yuridis Tentang Keuangan Negara.....70

C. Pengertian Keuangan Negara Menurut BPK.....75

D. Pengelolaan Keuangan Negara Republik Indonesia.....76

D.I. Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Negara.....76

D.2. Pendelegasian Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Negara....78

E. Pertanggungjawaban Keuangan Negara Republik Indonesia.....80

E.1. Penanggungjawab Keuangan Negara.....80

E.2. Bentuk Tanggungjawab Keuangan Negara.....82

F. Landasan Hukum Kekuasaan BPK Republik Indonesia.....86

F.1. Menurut UUD.....86

F.2. Menurut Peraturan Perundang-undangan.....89
G. Kelengkapan Dan Tempat Kedudukan, Bentuk, Susunan Dan Keanggotaan BPK.....94
H. Tugas Pokok, Kewajiban Dan Wewenang BPK.....100
I. Kedudukan BPKP.....109
J. Susunan Organisasi BPKP.....110
K. Tugas Pokok, Kewajiban dan Wewenang BPKP.....117
L. Bentuk Pemeriksaan Yang Dilakukan Oleh BPK.....119
M. Fungsi Pemeriksaan Oleh BPK.....120
N. Cara Melakukan Pemeriksaan Oleh BPK.....121
O. Tujuan Pemeriksaan Oeh BPK.....123
BAB. III. TINJAUAN HISTORIS TERHADAP PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA.....124
A. Sejarah Pemeriksaan Keuangan Negara Di Indonesia.....125
A.1. Periode Sebelum Kemerdekaan.....125
A.2. Periode Sejak Kemerdekaan.....132
A.3. Periode Pasca Kemerdekaan Sampai Sekarang.....170
BAB IV. KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BPK DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA.....175
A. Kedudukan, Peran dan Fungsi BPK Sebelum dan Sesudah Perubahan UUD 1945.....175
A.1. BPK Berperan Sebagai Pelaksana Demokrasi Di Bidang Keuangan Negara.....178
A.2. BPK Berperan Sebagai Pemeriksa Ekstern Yang Independen.....180
A.3. BPK Berperan Sebagai Pemeriksa Dan Penilai Tanggungjawab Keuangan Negara.....183
A.4. BPK Berperan Sebagai Penyaji Informasi Kepada DPR dan Pemerintah.....186
A.5. BPK Berperan Sebagai Pemberi Rekomendasi Kepada Pihak Yang Diperiksa.....192

A.6. BPK Berperan Sebagai Pemberian Pertimbangan Atas Pemusnahan Arsip Keuangan Negara.....197
A.7. BPK Berperan Sebagai Pemberi Persetujuan Atas Perhitungan Penutup Dari Balai Harta Peninggalan.....200
B. Fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).....201
B.1. Fungsi Pemeriksaan Atas Tanggung Jawab Keuangan Pemerintah Pusat.....201
a. Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Negara.....202
b. Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Belanja Negara.....202
c. Fungsi Pemeriksaan Atas Perhitungan Anggaran Negara.....203
d. Fungsi Pemeriksaan Atas Pangsa Keuangan Lainnya.....203
B.2. Fungsi Pemeriksaan Atas Tanggung Jawab Keuangan Pemerintah Daerah.....204
a. Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Daerah.....204
b. Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah.....204
c. Fungsi Pemeriksaan Atas Perhitungan Anggaran Daerah.....205
d. Fungsi Pemeriksaan Atas Pangsa Pasar Keuangan Lainnya.....205
B.3. Fungsi Pemeriksaan Atas Tanggungjawab Keuangan BUMN dan BUMD.....206
B.4. Fungsi Pemeriksaan Atas Bank Indonesia Dan Laporan Keuangan Bank Indonesia.....207
B.5. Fungsi Pemeriksaan Atas Kekayaan Negara Lainnya.....208
C. Hubungan Antara BPK Dengan BPKP Sebagai Pemeriksa Keuangan.....210
D. Eksistensi BPKP Pasca Perubahan UUD 1945.....213

KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA SEBELUM DAN SESUDAH PERUBAHAN UUD 1945

BAB I
PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Pada tanggal 29 September 2000, pemerintah secara resmi menyampaikan tiga paket Rancangan Undang-undang, yaitu (1) RUU tentang Keuangan Negara, (2) RUU tentang Perbendaharaan Negara, dan (3) RUU tentang Pemeriksaan Tanggungjawab Keuangan Negara. Ketiga RUU tersebut sangat penting, terutama dalam rangka menjamin perwujudan gagasan " *good governance and clean government* " yang bebas dari praktek-praktek Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN) yang menjadi salah satu penyebab utama terjadinya krisis nasional berkepanjangan dan sekaligus menjadi salah satu aspirasi pokok gerakan reformasi nasional pada bulan Mei 1998 sampai dengan sekarang.[1]

Dari ketiga RUU tersebut akhirnya sudah ditetapkan dan disahkan menjadi produk Undang-undang, yaitu UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No.1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, serta UU No.15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara. Berkaitan dengan itu, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sendiri, sebagai salah satu lembaga tinggi negara, yang memiliki kekuasaan inspektif atau eksaminatif di bidang keuangan negara dan yang bertanggungjawab terhadap pengelolaan keuangan dan kekayaan negara, dapat dikatakan kurang mendapat perhatian umum dalam penataan

---

[1]) Jimly Asshiddiqie, ***Format Kelembagaan Negara dan Pergeseran Kekuasaan Dalam UUD 1945,*** FH UII-Press, Yogyakarta, 2004, hal. 203

sistem ketatanegaraan Indonesia, khususnya yang menyangkut tentang kedudukan, peran dan fungsinya, berhubung kinerjanya selama ini (sebelum perubahan ketiga UUD 1945) cenderung kurang terdengar secara luas. Dalam rumusan UUD 1945 (sebelum perubahan) sendiri, juga tidak ditemukan pasal tersendiri yang mengatur mengenai BPK ini. Tidak seperti ketentuan mengenai Presiden, DPR, MA dan lembaga tinggi lainnya yang tercantum dalam bab tersendiri atau sekurang-kurangnya dalam pasal tersendiri, hanya saja pengaturan mengenai BPK sedikit disinggung dalam Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) yang menyatakan, " Untuk memeriksa tentang tanggungjawab keuangan negara, diadakan Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat ". Pemeriksaan itu dimaksudkan untuk mengetahui, " cara pemerintah mempergunakan uang belanja yang sudah disetujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat yang harus sepadan dengan keputusan tersebut...." (Penjelasan Pasal demi pasal UUD 1945 sebelum perubahan).[2]

Keputusan dimaksud adalah Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang penetapannya dengan Undang-undang. Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) tersebut jelas menunjukkan bahwa keuangan yang diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah keuangan negara yang bermuara pada APBN. Apabila disimak ketentuan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) dan penjelasannya, yang menyatakan, " untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara...." dan " cara pemerintah mempergunakan uang belanja....", maka

---

[2)] Harun Al-Rasyid, ***Naskah UUD 1945, Sedudah Tiga Kali di Ubah Oleh MPR,*** UI-Press, Jakarta, 2002, hal. 48

secara eksplisit bahwa yang diperiksa oleh BPK adalah perihal penggunaan uang negara baik untuk belanja rutin maupun belanja pembangunan. Ini berarti pemeriksaan itu tidak mencakup pemeriksaan atas sumber-sumber darimana uang atau dana itu diperoleh. Akan tetapi menurut ketentuan pasal 2 ayat (1) UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK menentukan, " Badan Pemeriksa Keuangan bertugas untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara ". Keuangan negara yang diperiksa BPK yang dimaksud termasuk di dalamnya adalah pelaksanaan APBN, (baik anggaran rutin maupun pembangunan), APBD serta anggaran perusahaan milik negara, yang pada hakekatnya adalah seluruh kekayaan negara (Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK). Selaku lembaga yang berwenang melakukan pemeriksaan keuangan negara, maka BPK terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah yang mengelola keuangan negara (Penjelasan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 sebelum perubahan).[3]

Terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah diperlukan oleh BPK agar pemeriksaan yang dilakukannya tidak atas dasar kehendak pemerintah, dengan kata lain semata-mata BPK melakukan tugas dan wewenangnya dalam kondisi yang memungkinkan diperoleh hasil pemeriksaan yang obyektif. Meskipun demikian BPK bukan pula lembaga yang berdiri atau berkedudukan di atas pemerintah. Kedudukan demikian sekurang-kurangnya harus diartikan sederajat (lebih rendah), tidak akan memberi peluang bagi BPK untuk menyelenggarakan tugas dan wewenangnya bebas dari konsekuensi hirarkhi yang lebih sering berdimensi politis. Dengan demikian

---

[3]. Mas Soebagio, ***Lembaga Negara Republik Indonesia Sebagai Tempat Pengundangan Dalam Kenyataan,*** Alumni, Bandung, 1982, hal. 74

BPK adalah satu-satunya instansi pemeriksa ekstern pemerintah (eksekutif). Perlu diketahui bahwa instansi yang melakukan pemeriksaan keuangan negara terdiri dari instansi pemeriksa ekstern pemerintah/eksekutif dan dari pemeriksa intern (instansi pemeriksa dalam lingkungan eksekutif). Dengan demikian sekurang-kurangnya ada dua instansi pemeriksa keuangan yang bersangkut paut dengan keuangan negara. Meskipun pemeriksaan keuangan oleh instansi eksekutif adalah dalam rangka untuk efisiensi dan efektivitas penggunaan keuangan khususnya dan kekayaan negara pada umumnya oleh perangkat eksekutif sendiri, namun dilihat dari aktivitas pemeriksaan keuangan tampak adanya dualisme pemeriksaan di bidang keuangan dalam negara Indonesia. Sejarah membuktikan, bahwa aktivitas pemeriksaan dalam rangka pengawasan keuangan oleh eksekutif adalah bagian dari tugas eksekutif pada masa fungsi negara masih dalam satu tangan. Baru kemudian berkembang dan terpisah setelah fungsi negara terpenggal dalam beberapa fungsi mengatur. Pengawasan sesungguhnya berpangkal pada, " bahwa kedaulatan adalah sumber hak budget ". Karena itu pengawasan pelaksanaan anggaran menjadi bagian dari instansi yang menentukan budget.

Di Indonesia pengawasan terhadap eksekutif dilakukan oleh DPR yang anggotanya *ex offisio* ialah anggota lembaga pelaksana kedaulatan. Secara khusus pengawasan meliputi, *control of executive, control of taxation* dan *control of expenditure*[4] Khusus pengawasan kedua dan ketiga diperlukan aktivitas pokok yaitu pemeriksaan administrasi dari pada pengelolaan keuangan negara, baik penerimaan

---

[4] BPK, ***Peranan BPK Dalam Kerangka Kehidupun Bangsa dan Negara,*** BEPEKA, 1981, hal. 62

maupun pengeluaran. Untuk melakukan tugas pemeriksaan itu secara konstitusional dibebankan kepada BPK. Itu berarti bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah dalam rangka pengawasan yang dilakukan oleh DPR. Sebaliknya fungsi pemeriksaan oleh instansi/aparat eksekutif seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) harus ditafsirkan dalam kerangka pengawasan untuk penertiban administrasi pengelolaan keuangan oleh perangkat eksekutif sendiri. Memang yang akan menjadi persoalan nantinya adalah mengenai fungsi pemeriksaan oleh aparat eksekutif berikut segala hasilnya yang dapat mengurangi arti dari kehadiran BPK sebagai lembaga tinggi negara.

Persoalan ini muncul manakala kegiatan masing-masing instansi ini dipandang sebagai satu kesatuan dalam penegakan hukum bidang pemeriksa keuangan. Oleh karenanya, berkenaan dengan Badan Pemeriksa Keuangan, sudah seharusnya dipandang sangat penting untuk diatur kembali berkaitan dengan kedudukan, peran dan fungsinya dalam sistem ketatanegaraan Indonesia, sehingga pantas untuk dirumuskan dalam pasal tersendiri pula seperti halnya lembaga tinggi negara lainnya[5]

Ketentuan mengenai Badan Pemeriksa Keuangan ini, memang dicantumkan dalam Bab VIII UUD 1945 Pasal 23 tentang Keuangan Negara (sebelum perubahan UUD 1945). Dalam bab dan pasal ini diatur mengenai lima hal, yaitu tentang APBN, tentang perpajakan, tentang nilai dan jenis mata uang, dan tanggungjawab pemeriksaan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, serta ketentuan lebih lanjut

---

[5]. Harun Al-Rasyid, ***Naskah UUD 1945..., Op.Cit.,*** hal. 113

mengenai keuangan ini diatur dengan Undang-undang. Jika dibandingkan dengan Konstitusi RIS 1949 dan UUDS 1950, ketentuan Pasal 23 UUD 1945 (sebelum perubahan) tersebut dapat dikatakan terlalu sumir. Soal keuangan ini dalam Konstitusi RIS diatur di tiga tempat. *Pertama,* hal ini diatur dalam Bagian 2 (dua) mengenai Pembagian Penyelenggaraan Pemerintahan antara RIS dengan Daerah-daerah Bagian, yakni dalam Babakan 2 (dua) tentang Perhubungan Keuangan. Isinya meliputi 7 (tujuh) pasal, yaitu Pasal 55 sampai dengan Pasal 61, ditambah dengan Babakan 3 (tiga) Pasal 62 dan Pasal 63 tentang Hak dan Kewajiban atas harta benda milik, piutang dan hak-hak lain, serta kewajiban-kewajiban RIS dan Daerah-daerah Bagian. *Kedua,* soal keuangan ini juga diatur dalam Bagian 4 (empat), yaitu Babakan 1 (satu) tentang Hal Uang (Pasal 164 dan Pasal 165), Babakan 2 (dua) tentang Pengurusan Keuangan Federal, Anggaran, Pertanggungjawaban, dan Gaji (Pasal 166 sampai dengan Pasal 173). *Ketiga,* khusus mengenai Dewan Pengawas Keuangan sebagai pengganti Badan Pemeriksa Keuangan menurut ketentuan UUD 1945, diatur dalam Bagian 56 (lima puluh enam) yang terdiri dari Pasal 115 dan Pasal 116.[6]

Sedangkan dalam UUDS 1950, ketentuan mengenai Dewan Pengawas Keuangan diteruskan menjadi rumusan Pasal 80 dan Pasal 81 UUDS dengan judul Bagian 4 (empat) tentang Dewan Pengawas Keuangan. Soal keuangan ini, diatur lagi dalam Pasal 109 sampai dengan Pasal 119, yang dibagi menjadi dua babakan, yaitu babakan 1 (satu) tentang Hal Uang (Pasal 109 dan 110), dan Babakan 2 (dua) tentang Urusan Keuangan, Anggaran, Pertangungjawaban, dan Gaji (Pasal 111 sampai deng-

---

[6]. Arifin P Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara Suatu Tinjauan Yuridis,*** PT Gramedia, Jakarta, 1986, hal. 132

an Pasal 119). Dari kedua UUD tersebut, dapat diketahui bahwa keberadaan dan kedudukan lembaga pengawas atau lembaga pemeriksa keuangan negara diatur dalam bab tersendiri. Bahkan dalam UUDS 1950 ditegaskan adanya Bab II tentang Alat-Alat Perlengkapan Negara, yang salah satunya adalah Dewan Pengawas Keuangan. Oleh karena itu, dalam rangka agenda perubahan UUD 1945 dewasa ini, tidak ada salahnya jika ketentuan mengenai Badan Pemeriksa Keuangan Negara diatur dalam bab ataupun setidak-tidaknya dalam pasal tersendiri. Bertolak dari pemikiran tersebut diatas dan dalam kaitannya dengan pemberdayaan lembaga tinggi negara, maka perlu dilakukan perumusan yang jelas tentang kedudukan, peran, fungsi, tugas dan wewenang dari lembaga-lembaga tinggi negara, lebih khususnya terhadap BPK.

Karena perubahan UUD 1945 khususnya Pasal 23 ayat (5) (sebelum perubahan) merupakan salah satu langkah dasar untuk memberdayakan BPK sebagai lembaga tinggi negara yang bertugas untuk memeriksa tanggungjawab keuangan negara. Akan tetapi dipihak lain UUD 1945 (sebelum perubahan) belum mengarahkan agar BPK menjadi lembaga tinggi negara yang professional, yang kedua unsurnya yakni (independen/mandiri dan professional) yang merupakan unsur mutlak yang harus dimiliki sebagai lembaga pemeriksa ekstern.[7] Salah satu kewenangan yang seharusnya dimiliki oleh BPK sebagai eksternal auditor adalah kewenangan untuk menetapkan Standar Audit Pemerintah *(Standar Setting Body/Standar Setter).* Di negara lain seperti di Amerika Serikat, Standar Audit Pemerintah ini ditetapkan oleh *Government Accounting Standards Boards (GASB).*

---

[7]. Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara,*** PT Bina Aksara, Jakarta, 1988, hal. 73

Seharusnya BPK ini bisa menjadi badan penilai dan peneliti serta penentu " sah " atau tidaknya penggunaan uang negara. Memang, BPK sebagai badan pengawas ini terlepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah, tetapi juga tidak berada di atas kekuasaan pemerintah. Dalam perubahan UUD 1945 ketiga, ditetapkan bahwa berkenaan dengan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang merupakan lembaga tinggi negara, judul babnya adalah tetap yaitu Bab VIII tentang Hal Keuangan, hanya dalam Pasal 23 berubah sedikit dengan ditambah beberapa ayat/butir yang khusus membahas tentang BPK, yang mana diketahui bahwa lembaga BPK itu sebelumnya hanya disebut sambil lalu dalam Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan).

Sebelum perubahan, masalah keuangan dan pemeriksaan keuangan memiliki kedudukan yang sangat penting dan sudah diatur dalam (Bab VIII Pasal 23 ayat (5), karena itu, merupakan salah satu dari lima departemen pemerintah pusat yang dianggap pokok adalah departemen keuangan. Dapat dikatakan bahwa cikal bakal ide pembentukan Badan Pemeriksa Keuangan ini berasal dari *Raad van Rekenkamer* pada zaman Hindia Belanda yang didirikan atas dasar konstitusi 1854 dan direalisasikan sejak berlakunya *Indische Comptabiliteit Wet* 1864.[8] Sejak semula *Algemene Rekenkamer* ini dibentuk dalam rangka pelaksanaan fungsi pengawasan yang khusus di bidang keuangan oleh parlemen. Fungsi pengawasan parlemen meliputi, *control of executive, control of taxation dan control of expenditure.* Fungsi pengawasan atas pendapatan dan belanja yang dikelola oleh pemerintah dilakukan

---

[8] Jimly Asshiddiqie, ***Reformasi dan Reposisi Lembaga-Lembaga Tinggi Negara,*** UI Press, Jakarta, 2000, hal. 91

dalam rangka hak budget bagi parlemen yang pada asasnya adalah representasi daripada rakyat sekaligus sebagai pelaksana kedaulatan. Jadi secara historis ada hubungan fungsional antara *Algemene Rekenkamer* dengan *Staten General.* Tradisi ketatanegaraan demikian, ternyata kemudian dianut dalam ketatanegaraan Republik Indonesia. Sejarah ketatanegaraan umumnya membuktikan bahwa pada masa kekuasaan negara dalam satu kekuasaan tunggal yang bertindak sebagai pembuat, pelaksana dan sekaligus pengawas anggaran negara adalah raja. Kemudian sejak munculnya gagasan *separation of power,* maka penentuan dan penetapan Anggaran Pendapatan Belanja Negara menjadi bagian dari wewenang legislatif dan sejak itu pula anggaran menjadi bagian dari masalah Undang-undang.

Beberapa negara lain juga mengadakan lembaga semacam ini untuk menjalankan peran dan fungsi-fungsi pemeriksaan atau sebagai *external auditor* terhadap kinerja keuangan pemerintah. Misalnya, di RRC juga terdapat lembaga konstitusional yang disebut Yuan Pengawas Keuangan sebagai salah satu pilar kelembagaan negara yang penting. Yang pasti, ketentuan mengenai Badan Pemeriksa Keuangan ini sekarang ini sudah dirumuskan secara tegas dalam naskah konstitusi (UUD 1945 Pasca Perubahan), sehingga keberadaannya sebagai salah satu lembaga tinggi negara akan menjadi lebih kokoh, dan sistem keuangan negara kita dapat benar-benar diperbaiki dalam rangka untuk menjamin tidak terjadinya kebocoron anggaran keuangan negara.[9] Fungsi pemeriksaan keuangan yang dikaitkan dengan lembaga BPK ini sebenarnya terkait erat dengan fungsi pengawasan oleh parlemen.

---

[9]) Jimly Asshiddiqie, ***Konsolidasi Naskah UUD 1945 Setelah Perubahan Keempat,*** Pusat Studi HTN FH UI, Jakarta, 2002, hal. 46

Karena itu, kedudukan kelembagaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) ini sesungguhnya berada dalam ranah kekuasaan legislatif, atau sekurang-kurangnya berhimpitan dengan fungsi pengawasan yang dijalankan oleh Dewan Perwakilan Rakyat. Oleh karena itu, laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan ini harus dilaporkan atau disamakan kepada DPR untuk ditindaklanjuti sebagaimana mestinya.

Kekuasaan atas uang dan keuangan negara sangat berpengaruh dalam menentukan peta kekuatan-kekuatan politik yang dalam sistem demokrasi bersaing secara terbuka antara satu sama lain. Karena itu, kontrol terhadapnya oleh Dewan Perwakilan Rakyat mutlak diperlukan. Bahkan, untuk melakukan pemeriksaan keuangan dan tanggungjawab pengelolaan keuangan negara dan kekayaan negara diperlukan pula suatu badan pemeriksa untuk melakukan fungsi pemeriksaan eksternal *(external audit)*.

Fungsi pemeriksaan eksternal itu diberikan oleh Undang-Undang Dasar ini kepada Badan Pemeriksa Keuangan yang keberadaannya berdampingan dengan atau mendampingi pelaksanaan tugas-tugas pengawasan politik yang dilakukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Dewan Perwakilan Daerah. Sebagai lembaga inspektif/eksaminatif, Badan Pemeriksa Keuangan berwenang untuk meminta keterangan yang wajib diberikan oleh setiap orang, badan/instansi baik pemerintah maupun swasta, sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang yang berlaku.[10] Tetapi pemeriksaan keuangan negara dilakukan oleh lembaga terpisah dari

---

[10] Jimly Asshiddiqie, ***Konstitusi dan Konstitusionalisme,*** Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia dan Pusat Studi HTN FH-UI, Jakarta, 2004, hal.153-154

lembaga legislatif satu hal yang berkembang dalam sejarah ketatanegaraan Indonesia. Pemisahan secara konstitusional telah menempatkan lembaga pemeriksaan menjadi satu lembaga yang berfungsi secara khusus melakukan pemeriksaan keuangan negara. Fungsi khusus itu tidak saja semata-mata melakukan pemeriksaan tetapi juga fungsi penuntutan dan fungsi peradilan. Sejarah ketatanegaraan Indonesia bidang pemeriksaan keuangan negara dimaksud perkembangannya dapat ditelusuri melalui dua sisi, yaitu sejarah normatif dan pelaksanaannya.

Di samping itu sejarah pengelolaan dan pengurusan keuangan oleh kekuasaan pelaksanaan eksekutif telah menunjukkan perkembangan tersendiri pula. Menurut UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK, tugas pokok BPK adalah memeriksa tanggung jawab keuangan negara, yang dalam melaksanakan tugas pokok tersebut, menurut Moh Kusnardi dan Bintan R. Saragih, BPK mempunyai fungsi (disamping kewenangan tertentu) yaitu, pada dasarnya fungsi BPK memiliki tiga fungsi pokok, yaitu fungsi operatif (melaksanakan pengawasan dan pemeriksaan dan penelitian atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara), fungsi rekomendasi (memberikan pertimbangan/ saran perbaikan kepada pihak pemerintah/eksekutif dan legislatif tentang pengurusan keuangan negara dan fungsi yudikatif (menyelenggarakan proses tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap bendaharawan dan pegawai negeri bukan bendaharawan, yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajibannya menimbulkan kerugian bagi negara.[11]

---

[11] Moh Kusnardi dan Bintan R Saragih, ***Susunan Pembagian Kekuasaan Menurut Sistem UUD 1945,*** Gramedia, Jakarta, 1978, hal. 137

Oleh karenanya dalam tesis ini, nantinya akan dibahas lebih komprehensif mengenai penyempurnaan perangkat peraturan khususnya Undang-undang agar pelaksanaan kedudukan, peran dan fungsi pemeriksaan keuangan negara oleh BPK dan BPKP serta aparat interen eksekutif lainnya tidak tumpang tindih terutama mengenai subyek dan obyek yang diperiksa.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang terdapat dalam latar belakang masalah di atas, penulis membuat kesimpulan bahwa studi terhadap kedudukan, peran dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan I-IV UUD 1945 yang dilakukan selama ini, dapat dikatakan masih sangat langka atau sekurang-kurangnya belum terlalu banyak menjadi perhatian para ahli hukum khususnya yang mempunyai perhatian khusus di bidang Hukum Tata Negara (HTN). Dengan merujuk pada keterangan yang telah dijelaskan sebelumnya diatas, penulis dapat mengemukakan identifikasi masalah yang diteliti, yaitu sebagai berikut :

1) Bagaimanakah kedudukan, peran dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945 ?
2) Bagaimanakah hubungan antara BPK dengan BPKP dalam pemeriksaan keuangan ?
3) Bagaimanakah eksistensi BPKP pasca perubahan UUD 1945 ?

Dengan demikian, penelitian ini membatasi diri pada studi tentang kedudukan, peran dan fungsi yang dapat dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD

1945, khususnya dalam rangka menciptakan kemandirian pemeriksaan dan pengawasan keuangan dan kekayaan negara oleh BPK yang bebas dari pengaruh kekuasaan lain di luarnya dalam sistem ketatanegaraan Indonesia.

C. Tujuan Penelitian

Beberapa permasalahan tersebut diatas menurut penulis perlu dan mendesak diteliti dengan maksud : Untuk mengetahui kedudukan, peran dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945 dan untuk mengetahui hubungan antara BPK dengan BPKP dalam pemeriksaan keuangan, serta untuk mengetahui eksistensi BPKP pasca perubahan UUD 1945.

D. Manfaat Penelitian

1. Teoritis

Untuk pengembangan substansi Hukum Tata Negara khususnya dibidang pengawasan dan pengelolaan keuangan negara dan kekayaan negara, dalam hal ini tentang kedudukan, peran dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.

2. Praktis

Untuk meningkatkan keterampilan meneliti, sekaligus menyiapkan pelaksana-an konsep studi lapangan dan kepustakaan di bidang Hukum Tata Negara.

E. Tinjauan Pustaka

Sebelum membicarakan kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945 lebih lanjut, penulis terlebih dahulu akan menyebutkan beberapa hal yang mempunyai kaitan erat dengan hal tersebut, yaitu teori pemisahan kekuasaan *(separation of power),* teori demokrasi *(democracy),* teori negara hukum (baik dalam pengertian *rechtstaat* maupun *rule of law*) dan teori konstitusi *(constitution),* serta teori pengawasan. Kelima teori tersebut baik secara langsung maupun tidak langsung, akan selalu berpengaruh terhadap kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945. Teori-teori tersebut di atas mempunyai ikatan yang sangat erat satu sama lain, sehingga penulis menganggap penting untuk menyebutkan teori-teori tersebut sebelum membahas kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.

1. Teori Negara Hukum *(De Rechtstaat/Rule of Law)*

Teori negara berdasarkan hukum secara esensi bermakna bahwa hukum adalah supreme dan kewajiban bagi setiap penyelenggara negara atau pemerintahan untuk tunduk pada hukum *(subject to the law).* Tidak ada kekuasaan di atas hukum *(above the law)* semuanya ada di bawah hukum *(under the rule of law).* Dengan kedudukan ini tidak boleh ada kekuasaan yang sewenang-wenang *(arbitrary power)* atau penyalahgunaan kekuasaan *(misuse of power).*[12] Dalam khasanah pemikiran hukum klasik konsepsi negara hukum merupakan terjemahan dari *rechtstaat* yang

[12] Azhary, ***Negara Hukum Indonesia,*** UI Press, Jakarta, 1995, hal. 24

berkembang di Eropa Barat Kontinental. Salah satu ciri penting dari konsep negara hukum formal (klasik) ini adalah sifat pemerintahan yang pasif, artinya pemerintah sekedar berperan sebagai wasit atau pelaksana dari berbagai keinginan rakyat yang di representasikan oleh anggota parlemen. Negara baru bergerak dalam urusan privat, apabila masyarakat yang bercorak pluralis-liberal tersebut menghendakinya. Sementara itu tugas pokok pemerintah yang paling utama adalah menjamin dan melindungi kedudukan ekonomi golongan *rulling class*. Peran negara yang minimal di dalam urusan warga negara ini, dikenal dengan istilah negara penjaga malam *(nachtwachterstaat)*, yang menurut FJ Stahl adalah sebagai berikut : (1) Hak-hak asasi manusia (HAM); (2) Pemisahan atau pembagian kekuasaan untuk menjamin HAM; (3) Pemerintahan berdasarkan peraturan-peraturan *(wetmatigheid van bestuur)*.

Konsepsi negara hukum juga identik dengan konsep *rule of law* yang berkembang di Anglo Saxon. Menurut A.V. Dicey, ciri-ciri *rule of law* adalah : (1) *Supremacy of law,* dalam arti tidak boleh dihukum jika melanggar hukum; (2) *Equality before the law,* artinya kedudukan yang sama di depan hukum; (3) *Human Rights,* yakni terjaminnya HAM oleh Undang-undang dan keputusan-keputusan pengadilan.[13] Seiring dengan usainya perang dunia kedua, konsep negara hukum formal tersebut banyak mendapat kritik karena ekses-ekses yang ditimbulkan oleh sistem industrialisasi yang kapitalistik-eksploitatif dan bersamaan dengan itu berkembang faham sosialisme yang menginginkan pembagian kesejahteraan secara

---

[13]) Moh Mahfud MD, ***Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia,*** UII Press, Yogyakarta, 1993, hal. 120-121

merata, seiring dengan berbagai kemenangan yang diraih oleh beberapa partai sosialis di Eropa. Akibatnya, gagasan yang membatasi pemerintah untuk mengurus kepentingan warganya bergeser ke arah gagasan baru yang mengafirmasi peran pemerintah harus proaktif untuk mewujudkan kesejahteraan warganya *(bestuurzog).* Ide yang mendorong pemerintah untuk bersikap progresif di dalam urusan privat ini dikenal dengan sebuatan *welfare state* (negara kesejahteraan) atau faham negara hukum material. Konseukuensi dari keterlibatan pemerintah di berbagai lapangan kehidupan masyarakat tersebut, adalah pemberian kewenangan kepada administrasi negara untuk menjalankan rencana aksinya atas inisiatif sendiri tanpa harus di dahului dengan delegasi atau atribusi dari pihak parlemen.

Itulah sebabnya dalam rangka *bestuurzog,* pemerintah dibekali dengan *freies ermessen* atau *pouvour discretionaire,* yaitu kewenangan yang dimiliki pemerintah untuk turut serta dalam kehidupan sosial dan keleluasaan untuk tidak selalu terikat pada produk legislasi parlemen. Dalam prakteknya penggunaan kekuasaan diskresi ini tidak jarang menimbulkan masalah, yakni berupa tindakan sewenang-wenang *(a bus de droit/willikeur);* penyalahgunaan wewenang *(detournement de pouvair);* kekeliruan dalam menafsirkan hukum *(ermessen unterschreitung),* yang dampaknya justru merugikan masyarakat.[14] Akibatnya tidak sedikit warga negara yang mulai resah dan mengeluhkan intervensi negara yang bersifat kontra produktif, dan tidak jarang bertindak represif dan destruktif. Selanjutnya, dengan makin luasnya desakan berbagai kalangan yang menghendaki garansi dan perlindungan warga negara akibat didayagunakannya instrumen *pouvoir discretionaire* tersebut. Maka *International*

[14] Moh Mahfud MD, ***Dasar Dan Struktur..., Op. Cit.,*** hal. 123

Commission of Jurist, pada konferensinya di Bangkok pada tahun 1965, memberikan rumusan tentang ciri-ciri pemerintahan yang demokratis di bawah *rule of law* adalah sebagai berikut :

1) Perlindungan konstitusional, artinya selain menjamin hak-hak individu, konstitusi harus pula menentukan cara prosedural untuk memperoleh perlindungan atas hak-hak yang dijamin;
2) Badan kehakiman yang bebas dan tidak memihak;
3) Pemilihan umum yang bebas;
4) Kebebasan menyatakan pendapat;
5) Kebebasan berserikat/berorganisasi dan beroposisi; dan
6) Pendidikan kewarganegaraan.

Di Indonesia sendiri, gagasan untuk mengantisipasi terjadinya ekses penggunaan kekuasaan diskresi ini dapat di simak dari usulan berbagai pakar hukum yang mencoba merumuskan syarat-syarat penggunaan *freies ermessen* agar tidak menimbulkan *ermessenfehler* atau *misuse of power.* dalam hal ini, SF Marbun mensyaratkan, *Pertama,* terdapat persoalan penting dan mendesak untuk segera diselesaikan; dan *Kedua,* harus dapat dipertanggungjawabkan secara moral dan hukum.[15]

Sementara itu Sjachran Basah, menyebutkan penerapan *freies ermessen* harus mengacu kepada dua hal, yaitu : *Pertama,* secara moral berdasarkan Pancasila dan sumpah jabatan; *Kedua,* secara hukum, meliputi : (a) batas atas; wajib taat terhadap peraturan perundang-undangan, baik secara vertikal maupun horizontal dan tidak melanggar hukum; (b) batas bawah tidak melanggar HAM di bidang pekerjaan dan penghidupan yang layak.[16] Secara empiris dewasa ini teori negara hukum material *(welfare state)* ini, tidak saja di implementasikan pada negara kerajaan tetapi juga pa-

[15] Moh Mahfud MD, ***Dasar Dan Struktur..., Ibid.,*** hal. 124
[16] Ibid, hal. 125

da negara republik, seperti : Inggris, Belanda, Jepang, Malaysia, Amerika Serikat, Perancis, Jerman, India, dan juga Indonesia[17] Di Indonesia sendiri, teori *de rechtstaat* ini dapat ditelusuri di dalam UUD 1945. Di dalam penjelasan UUD 1945 (sebelum amandemen) pada bagian sistem pemerintahan negara, dinyatakan bahwa negara Republik Indonesia berdasarkan atas hukum *(rechtstaat)* dan tidak berdasarkan atas kekuasaan belaka *(machtstaat)*. Sedangkan gagasan negara hukum material atau faham *welfare state* dapat disimak pada bagian mukadimah UUD 1945 yang kemudian dituangkan secara eksplisit di materi UUD 1945. Selanjutnya pasca amandemen UUD 1945 jilid ketiga, pernyataan dianutnya teori negara hukum makin jelas karena secara eksplisit dituangkan dalam Batang Tubuh UUD 1945, dan tidak lagi sebatas pada bagian Penjelasan. Sebagaimana bunyi Pasal 1 ayat (3) perubahan ketiga UUD 1945, berbunyi, " Negara Indonesia adalah negara hukum ".

2. Teori Pemisahan Kekuasaan *(Separation Of Power)* dan Teori Pembagian Kekuasaan *(Distribution of Power)*

Teori pemisahan kekuasaan muncul karena ada gagasan untuk membatasi kekuasaan penguasa negara, agar dalam menjalankan pemerintahan tidak bersifat sewenang-wenang. Dalam upaya membatasi kekuasaan penguasa, perlu diadakan pemisahan kekuasaan negara ke dalam berbagai organ agar tidak terpusat di tangan seorang monarkhi (raja absolut). Teori pemisahan kekuasaan dan ataupun pembagian kekuasaan negara menjadi sangat penting artinya untuk melihat bagaimana posisi atau keberadaan kekuasan dalam sebuah struktur kekuasaan negara. Teori pemisahan kekuasaan ini awalnya dikemukakan oleh John Locke pada tahun 1690 dan kemudian

[17] Bagir Manan, ***Pertumbuhan dan Perkembangan Konstitusi Suatu Negara,*** Mandar Maju, Bandung, 1995, hal. 73

dikembangkan oleh Montesqieu pada pertenggahan abad XVIII. Doktrin ini bertujuan mencegah terkonsentrasinya kekuasaan secara absolut di satu tangan, sehingga cenderung sewenang-wenang dan berpeluang menimbulkan penyalahgunaan kekuasaan *(misuse power).* Menurut John Locke dalam karyanya " *Two Treaties of Government* ", kekuasaan negara dibedakaan atas tiga macam : *legislative power* (membuat undang-undang), *executive power* (melaksanakan Undang-undang) dan *federative power* (kekuasaan untuk melakukan hubungan diplomatik dengan negara asing). Sedikit berbeda dengan John Locke, dalam buku, " *The Spirit of The Laws* " (1978), Montesqieu membedakan tiga macam kekuasaan : legislatif, eksekutif dan yudikatif. Dengan kekuasaan legislatif, penguasa atau magistrat mengeluarkan hukum sementara atau tetap, mengubah atau mencabut hukum yang dikeluarkan.[18]

Dengan kekuasaan eksekutif, ia membuat damai atau perang dan mempersiapkan untuk invasi. Dengan kekuasaan yudikatif, ia menghukum penjahat atau memutuskan tentang pertikaian antara individu-individu. Jika di komparasikan antara konsep John Locke dengan Montesqieu, terlihat perbedaan antara lain : (a) menurut John locke, kekuasaan eksekutif merupakan kekuasaan yang mencakup kekuasaan yudikatif karena mengadili itu berarti melaksanakan Undang-undang, sedangkan kekuasaan federatif (hubungan luar negeri) merupakan kekuasaan yang berdiri sendiri; (b) Menurut Montesqieu, kekuasaan eksekutif mencakup kekuasaan federatif karena melakukan hubungan luar negeri itu termasuk kekuasaan eksekutif, sedangkan kekuasaan yudikatif harus merupakan kekuasaan yang berdiri sendiri. Da-

---

[18] Bambang Sutiyoso, Sri Hastuti Puspitasari, ***Aspek-Aspek Perkembangan Kekuasaan Kehakiman di Indonesia,*** UII Press, Yogyakarta, 2005, hal. 18-19

lam praktik ajaran pemisahan kekuasaan ini sulit untuk dipatuhi secara murni. Menurut Hoods Philips dalam, " *Constitutional and Administrative Law* " (1978), bahwa pemisahan kekuasaan dengan tidak mengakui *overlapping* dan koordinasi satu sama lain dapat membawa pemerintahan kepada kekuatan *(standstill),* itu sama artinya dengan membiarkan satu cabang kekuasaan menjalankan kekuasaan secara eksklusif yang pada gilirannya melahirkan penyalahgunaan kekuasaan.[19] Pemikiran mengenai perlunya mekanisme saling mengawasi dan kerjasama telah melahirkan teori-teori modifikasi atas ajaran pemisahan kekuasaan yaitu teori pembagian kekuasaan *(distribution of power)* yang menekankan pada pembagian fungsi-fungsi pemerintahan dan teori *checks and balance.*

Menurut teori *distribution of power* pemisahan kekuasaan tetap dijalankan namun dibarengi dengan mekanisme yang menekankan saling mengawasi antara cabang kekuasaan yang satu dengan cabang kekuasaan yang lain. Sedangkan mengenai teori perimbangan kekuasaan *(checks and balance)* yang di Amerika Serikat merupakan paksaan dari ajaran Trias Politika. Teori pembagian kekuasaan saat ini dianut secara luas oleh berbagai negara, tidak saja oleh negara-negara yang sistem pemerintahannya berbentuk monarkhi tetapi juga republik, misalnya antara lain : Inggris, Belanda, Malaysia, Jepang, India, Singapura, Pakistan, Filiphina, dan Indonesia Sendiri. Bagir Manan, dalam kaitan ini menyatakan bahwa meskipun Montesqieu hanya membagi tiga cabang kekuasaan, tetapi dalam praktik di jumpai negara-negara yang memiliki lebih dari tiga cabang kekuasaan. Misalnya saja Peran-

---

[19]H.M. Tholhah, ***Dinamika Ketatanegaraan Indonesia di Era Reformasi,*** FH Unigoro, Jawa Timur, 2003, hal. 25-26

cis yang memiliki, " *Counseil d' Etat* " dan " *Council Constitutionel* ", disamping memiliki lembaga legislatif, eksekutif dan yudikatif. Kerajaan Belanda memiliki " *Raad van Staat* dan *Algemene Reken Kamer* ", disamping tiga poros kekuasaan lainnya. Sedangkan Indonesia malah memiliki beberapa cabang kekuasaan yang disebut lembaga negara yaitu : MPR yang terdiri dari DPR dan DPD, Presiden, BPK, MA, MK. Sementara itu mengenai cabang-cabang kekuasaan yang dikenal di dalam UUD 1945 ternyata ada padanannya dalam *Indische Staats regeling* yang berlaku di Hindia Belanda yaitu, *de Gouverneur* dan *Luitenant Gouvenour Generaal; de Volksraad; de raad van nederlands Indie, dee Algemene Rekenkamer, het Hooggerechtshof : de Algeme Secretarie*[20]

Dalam UUD 1945 tidak menganut ajaran pemisahan kekuasaan *(separation of power)* secara mutlak. Pembuat UUD 1945 tidak menghendaki agar sistem pemerintahannya di susun berdasarkan ajaran Trias Politika dari Montesqieu, karena ajaran itu dianggap sebagai bagian dari paham liberal. Tetapi di sisi lain Prof. Soepomo, selaku salah seorang perancang UUD 1945 pernah berpendapat bahwa UUD 1945 mempunyai sistem tersendiri, yaitu berdasarkan pembagian kekuasaan *(distribution of power),* karena dalam pembagian kekuasaan di mungkinkan adanya kerjasama antara lembaga-lembaga negara yang ada, tetapi teori inipun juga tidak mutlak berlaku di Indonesia seperti sekarang ini.

3. Teori Demokrasi

Demokrasi menurut asal katanya berarti rakyat yang berdaulat/berkuasa atau

---

[20] Sri Soemantri, ***UUD 1945, Kedudukan dan Aspek-Aspek Perubahannya,*** Unpad Press, Bandung, 2002, hal. 111

goverment or rule by the people. Kata Yunani *demos* berarti rakyat, dan *kratos/kratein* berarti kekuasaan/berkuasa. Istilah demokrasi sendiri pertama kali di perkenalkan oleh Herodotos pada abad tujuh belasan, yang kemudian diberi makna bermacam-macam oleh masyarakat politik. Dalam praktik, istilah demokrasi ini tidak berdiri sendiri, tetapi di gandeng dengan kata lain yang menjadi ciri khas dari demokrasi itu.[21] Ada yang dinamakan demokrasi konstitusional, demokrasi parlementer, demokrasi liberal, demokrasi rakyat, demokrasi terpimpin, dan demokrasi Pancasila ala Indonesia. Ketiga terakhir istilah demokrasi ini pernah dijalankan di negara Indonesia.

Menurut kamus hukum, demokrasi *(democracy)* adalah bentuk pemerintahan atau kekuasaan negara yang tertinggi dimana sumber kekuasaan tertinggi adalah kekuasaan (ke) rakyat (an). Dalam kamus *Dictionary Webster* mendefinisikan, demokrasi adalah pemerintahan oleh rakyat dimana kekuasaan tertinggi berada ditangan rakyat dan dijalankan langsung oleh mereka atau oleh wakil-wakil yang mereka pilih di bawah sistem pemilihan umum bebas. Dalam ucapan Abraham Lincoln yang terkenal, demokrasi adalah suatu pemerintahan dari rakyat, oleh rakyat dan untuk rakyat. Kebebasan dan demokrasi seringkali dipakai secara timbal balik, tetapi keduanya tidaklah sama. Demokrasi sesungguhnya adalah seperangkat gagasan dan prinsip tentang kebebasan, tetapi juga mencakup seperangkat praktik dan prosedur yang terbentuk melalui sejarah panjang dan sering berliku-liku. Pendeknya demokrasi adalah pelembagaan dari kebebasan. Karena itu, mungkin saja mengenali

---

[21]Mochtar Mas'oed, ***Demokrasi dan Konstitusi di Indonesia,*** Cetakan I, Liberty, Yogyakarta, 1993, hal. 121

dasar-dasar pemerintahan konstitusional yang sudah teruji oleh zaman, yakni hak asasi dan persamaan di depan hukum yang harus dimiliki setiap masyarakat untuk bisa secara pantas disebut demokrasi. Demokrasi mempunyai arti penting bagi masyarakat yang menggunakannya, sebab dengan demokrasi ini hak masyarakat untuk menentukan sendiri jalannya organisasi negara dijamin. Oleh sebab itu hampir semua pengertian yang diberikan untuk istilah demokrasi ini selalu memberikan posisi penting bagi rakyat, kendatipun secara operasional implikasinya di berbagai negara tidak sama. Demokrasi sebagai dasar hidup bernegara memberi pengertian bahwa pada tingkat terakhir, rakyat memberikan ketentuan dalam masalah-masalah pokok yang mengenai kehidupannya, termasuk dalam menilai kebijaksanaan negara, oleh karena kebijaksanaan tersebut menentukan kehidupan rakyat.

Jadi negara demokrasi adalah negara yang diselenggarakan berdasarkan kehendak dan kemauan rakyat, atau jika ditinjau dari sudut organisasi ia berarti suatu pengorganisasian negara yang dilakukan oleh rakyat sendiri atas persetujuan rakyat karena kedaulatan berada di tangan rakyat. Dalam teori Henry B. Mayo, dalam " *An Introduction to Democratic Theory* " (1960), menyatakan :

> " *A democratic political system is one in which public politicies are made on a majority basis, by representation subject to effective popular control at periodic elections which are conducted on the principle of political equality and under conditions or political freedom* ".[22]

(Sistem politik demokratis adalah sistem yang menunjukkan bahwa kebijakan umum ditentukan atas dasar mayoritas oleh wakil-wakil yang diawasi secara efektif oleh rakyat dalam pemilihan-pemilihan berkala yang didasarkan atas prinsip kesama-

---

[22] Franz Magnis Suseno, ***Mencari Sosok Demokrasi,*** Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1997, hal. 162

an politik dan diselenggarakan dalam suasana terjaminnya kebebasan politik). Dalam teori demokrasi, suatu negara dianggap sebagai negara demokrasi apabila dalam negara itu ada pemilihan umum, ada pemerintah yang bertanggungjawab *(responsibility government),* ada kebebasan berserikat, ada kebebasan menyatakan pendapat dan ada peradilan yang bebas dan tidak memihak. Dalam teori Henry B. Mayo, demokrasi di dasari oleh nilai-nilai yang positif dan mengandung unsur-unsur moral universal, yang tercermin dari :

1) Penyelesaian perselisihan dengan damai dan melembaga;
2) Menjamin terselenggarakannya perubahan secara damai dalam suatu masyarakat yang sedang berubah;
3) Menyelenggarakan pergantian pimpinan secara teratur;
4) Membatasi pemakaian kekerasan sampai minimum;
5) Mengakui serta menganggap wajar adanya keanekaragaman dalam masyarakat, yang tercermin dalam keanekaragaman dalam masyarakat, yang tercermin dalam keanekaragaman pendapat, kepentingan serta tingkah laku; dan
6) Menjaminn tegaknya keadilan;
7) Yang paling baik dalam majukan ilmu pengetahuan;
8) Kebebasan;
9) Adanya nilai-nilai yang dihassilkan oleh kelemahan-kelemahan sistem yang lain.

Untuk memperkaya pemahaman kita tentang demokrasi, patut dikutip pendapat Samuel Huntington, yang menyatakan, " Sebuah sistem politik disebut demokratis bila para pembuat keputusan kolektif yang paling kuat dalam sistem itu dipilih melalui pemilihan umum yang adil, jujur dan berkala, dan di dalam sistem itu para calon bebas bersaing untuk memperoleh suara dan hampir semua penduduk dewasasa berhak memberikan suara ". Dari ilustrasi diatas, terdapat banyak sekali teori tentang demokrasi yang sudah dirumuskan oleh para penulis, sehingga Robert Dahl, dalam bukunya, " *A Preface to Democratic Theory* " (1956) menyatakan, "

...there is no democratic theory-there are only democratic theories ". Namun demikian para penulis bersepakat bahwa sistem demokrasi itu didasarkan atas dua konsep dasar, yaitu kebebasan/persamaan *(freedom/equality)* dan kedaulatan rakyat *(people souvereignty).* Untuk melaksanakan nilai-nilai demokrasi diatas dibutuhkan lembaga-lembaga politik, yang oleh Robert A Dahl dalam bukunya, " *On democracy* " disebutkan ada enam lembaga, yaitu :

1) Para pejabat yang dipilih;
2) Pemilihan umum yang bebas, adil dan berkala;
3) Kebebasan berpendapat;
4) Sumber informasi alternatif;
5) Otonomi asosiasional;
6) Hak kewarganegaraan yang inklusif.[23]

Berdasarkan prinsip kebebasan/persamaan dan kedaulatan rakyat sebagai parameter demokrasi, maka tak dapat disangkal bahwa Indonesia menganut sistem demokrasi. Implementasi teori demokrasi secara nyata dapat kita jumpai pada Pancasila dan UUD 1945.

4. Teori Konstitusi

Istilah konstitusi berasal dari bahasa Perancis " *constituer* " yang berarti membentuk. Dalam konteks ketatanegaraan istilah konstitusi maksudnya ialah pembentukan suatu negara atau menyusun dan menyatakan suatu negara. Sementara itu istilah Undang-Undang Dasar adalah terjemahan bahasa Belanda *Grondwet* (*grond* = dasar + *wet* = Undang-undang) dan bahasa Jerman *Grundgesetz* (*Grund* = dasar + *gesetz* = Undang-undang). Di Belanda di samping istilah *Grondwet* ada pula istilah *contitutie.* Sedang dalam bahasa Inggris dikenal " *contitution* " Dalam konteks penelitian ini penulis membatasi pengertian konstitusi tersebut pada pengertian yuri-

[23]. Robert A Dahl, ***Perihal Demokrasi***, Yayasan Obor Indonesia, Jakarta, 2001, hal. 172

dis, yakni bahwa konstitusi adalah suatu naskah yang memuat suatu bangunan negara dan sendi-sendi sistem pemerintahan negara.[24] Dengan mengacu pada pengertian ini,maka tidak dapat lain artinya menyamakan konstitusi dengan Undang-Undang Dasar. Konstitusi sebagai naskah tertulis (UUD), dalam konteks paham negara modern memang suatu keharusan karenanya ia tak boleh tertinggal atau senantiasa di upayakan relevansinya *(up to date)* oleh para penyelenggara negara. Dalam setiap negara hukum, materi hukum itu sendiri biasanya dituangkan dalam bentuk tertentu dengan struktur tertinggi berupa konstitusi yang dikenal dengan Undang-Undang Dasar, baik yang dituangkan dalam dokumen hukum yang tertulis *(written constitution)* maupun tidak tertulis *(unwritten constitution)*.

Adapun definisi konstitusi menurut James Bryce dan C.F. Strong, yang menganut paham modern lebih cenderung menyamakan pengertian konstitusi dengan Undang-Undang Dasar. Bagi mereka yang terpenting adalah mengenai isi atau substansi materi dari konstitusi itu sendiri. James Bryce, sebagaimana dikutip C.F. Strong, menyatakan konstitusi adalah, " *a frame of political sosiety, organised through and by law, that is to say one in which law has established permanent institutions with recognised functions and definite rights* ".[25] Dari uraian C.F. Strong ini dapat dirumuskan bahwa isi konstitusi dalam suatu kerangka negara yang terorganisir dengan dan melalui hukum, dalam hal ini hukum menetapkan : (1). Pengaturan mengenai pendirian lembaga-lembaga negara yang permanen; (2). Fungsi

---

[24] Solly Lubis, ***Ketatanegaraan Republik Indonesia***, Cetakan Pertama, Mandar Maju, Bandung, 1998, hal. 15

[25] C.F. Strong, ***Modern Political Cionstitution,*** Sidgwick, London, 1960, hal. 221

dari alat-alat kelengkapan; (3) Hak-hak tertentu yang telah ditetapkan. Isi atau materi konstitusi menurut C.F. Strong ini cukup singkat, namun di bagian lain beralasan, kalau materi muatan konstitusi terlalu banyak (terdiri dari banyak pasal yang mengatur materi pokok dan penting), maka kalau ada perubahan dalam masyarakat terpaksa diadakan perubahan konstitusi tersebut, walaupun menurut pasal-pasal konstitusi itu menyatakan sulit untuk mengadakan perubahan (konstitusi yang bersifat rigid). Sebaliknya, kalau materi muatan konstitusi itu hanya yang pokok-pokok saja maka konstitusi tersebut selalu dapat menyesuaikan diri dengan perkembangan jaman.

Lebih lanjut, Bryce menyatakan, bahwa konstitusi dapat diartikan pula sebagai kumpulan peraturan yang berisi tentang kekuasaan pemerintah; hak-hak mereka yang diperintah, dan relasi antara keduanya (pemerintah dan rakyat). Sedangkan menurut Hans Kelsen, konstitusi negara biasa juga disebut sebagai, " hukum fundamental " negara, yaitu dasar dari tata hukum nasional. Konstitusi secara yuridis, dapat pula bermakna norma-norma yang mengatur proses pembentukan Undang-undang, disamping mengatur pembentukan dan kompetensi dari organ-organ eksekutif dan yudikatif.

Dalam pada itu, K.C. Wheare membedakan konstitusi dalam arti luas *(wider sense)* dan konstitusi dalam arti sempit *(narrower sense).* Yang dimaksud dengan Wider sense, adalah keseluruhan sistem pemerintahan dari suatu negara berupa kumpulan aturan yang menetapkan dan mengatur tentang pemerintahan. Sedangkan pengertian *narrower sense*, yaitu sekumpulan aturan hukum yang mengatur pemerintahan dari suatu negara yang disusun dalam suatu naskah atau satu dokumen

formal. Hampir di setiap negara kecuali Inggris tegas K.C. Wheare, istilah konstitusi digunakan dalam artian yang sempit. Istilah konstitusi tidak dimaksudkan dalam pengertian sebagai kumpulan seluruh aturan *legal* dan *non legal,* tetapi lebih kepada seleksi seluruh aturan yang ada yang kemudian dituangkan dalam sebuah dokumen atau beberapa dokumen yang saling berkaitan. Karena itu menurut K.C. Wheare isi dari suatu konstitusi itu adalah, " *The very minimum, and that minimum to be rules of law. One essential characteristic of the ideally best from of constitution is that it should be a short as possible.*"[26]

Tetapi yang minimum dan merupakan ketentuan hukum itu menurut Sri Soemantri, konstitusi harus berisi tiga hal pokok yaitu : *Pertama,* adanya jaminan terhadap hak-hak asasi manusia, *Kedua,* ditetapkannya susunan ketatanegaraan suatu negara yang bersifat fundamental, *Ketiga,* adanya pembagian dan pembatasan tugas ketatanegaraan yang juga fundamental.[27] Lebih tegas seperti ditulis Cheryl Saunder, konstitusi substansinya adalah : *Pertama,* mengatur secara tegas prinsip-prinsip lembaga pemerintahan *(the principles of government)* di negara kita dalam hal ini adalah eksekutif. *Kedua,* isi dari suatu konstitusi sungguh-sungguh merupakan simbol yang signifikan terhadap supremasi hukum dan keadilan. *Ketiga,* dalam rangka metode penegakannya *(the method of enforcement),* seberapa jauh hak uji terhadap Undang-undang diatur dalam UUD tersebut. Teori atau doktrin konstitusi secara esensial mengandung makna pembatasan kekuasaan pemerintahan dan perlindungan

---

[26]. K.C.Wheare, ***Modern Constitution,*** Oxford University Press, 1966, hal. 187

[27]. Sri Soemantri, ***Tentang Lembaga-Lembaga Negara Menurut UUD 1945,*** Alumni, Bandung, 1977, hal. 83

hak-hak rakyat dari tindakan-tindakan sewenang-wenang pemerintah, terutama yang menyangkut hak asasi atau hak dasar rakyat. Sebagaimana kita tahu bahwa setiap kekuasaan bagaimanapun kecilnya cenderung korup. Oleh karena itu perlu mekanisme untuk membatasi dan mengontrolnya melalui institusi hukum, yakni konstitusi. Itulah sebabnya mengapa ada yang berpendapat, konstitusi diadakan *to make a fresh start*.

Dalam kaitan ini, patut disimak pikiran Soedjatmoko, di dalam sidang konstituante pada saat membahas soal usulan berlakunya kembali UUD 1945, menurutnya fungsi sebuah UUD adalah : (1) menetapkan batas-batas kekuasaan negara terhadap warga negaranya dan juga hak-hak warga negara terhadap negara. (2) untuk menetapkan struktur organisasi negara. dan (3) untuk menetapkan tujuan-tujuan sosial yang harus dicapai oleh negara sebagai lembaga. Sementara itu mengenai materi yang harus menjadi muatan konstitusi, menurut J.G. Steenbeek pada umumnya berisi tiga hal pokok, yaitu : (1) adanya jaminan dan perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia dan warga negara. (2) ditetapkannya susunan ketatanegaraan suatu negara yang bersifat fundamental. dan (3) adanya pembagian dan pembatasan tugas ketatanegaraan yang juga bersifat fundamental.[28]

Jika kita cermati ajaran sistem konstitusi *(constitutionalism)* ini, maka hampir mustahil, kita menjumpai suatu negara di dunia saat ini yang tidak menerapkan sistem konstitusi, tidak terkecuali negara Republik Indonesia. Oleh karena negara dan konstitusi merupakan dua lembaga yang tidak dapat dipisahkan satu dengan yang

---

[28] Dahlan Thaib, et.al, ***Teori Hukum dan Konstitusi,*** Jakarta, Raja Grafindho Persada, Cetakan Pertama, 1999, hal. 68

lain. Bahkan ditetapkannya konstitusi kemudian setelah adanya negara atau sebaliknya, tidak berarti dapat dipisahkannya kedua institusi tersebut. Kalau dihubungkan dengan konstitusi Indonesia sekarang ini, terlihat isi atau materi muatan yang diisyaratkan oleh K.C.Wheare dan C.F. Strong lebih dianut oleh UUD 1945.[29] Dianutnya faham konstitusionalisme dalam sistem pemerintahan Republik Indonesia dapat kita jumpai pada bagian Penjelasan UUD 1945 angka Romawi II dengan judul sistem konstitusionil (sebelum amandemen UUD 1945). Di sana dinyatakan bahwa, " pemerintahan berdasar atas sistem konstitusional (hukum dasar), dan tidak bersifat absolutisme (kekuasaan yang tidak terbatas).

5. Teori Pengawasan

Istilah " pengawasan " dikenal dan dikembangkan dalam ilmu manajemen, karena memang ia merupakan salah satu dari beberapa fungsi manajemen. Maka, wajar kiranya, apabila pengertian tentang istilah ini lebih banyak diberikan oleh ilmu ekonomi khususnya manajemen daripada ilmu hukum. Soekarno K, mendefinisikan pengawasan sebagai proses yang menentukan tentang apa yang harus dikerjakan, agar apa yang diselenggarakan sejalan dengan rencana.[30] M. Manulang, memberikan pengertian pengawasan sebagai proses menetapkan pekerjaan apa yang sudah dilaksanakan, menilainya dan mengoreksinya bila perlu dengan maksud supaya pelaksanaan pekerjaan sesuai dengan rencana semula.[31]

---

[29]. Usep Ranuwijaya, ***Hukum Tata Negara, Dasar-Dasarnya,*** Ghalia Indah, Jakarta, 1983, hal. 115

[30]. Soekarno K, ***Dasar-Dasar Manajemen,*** Penerbit Miswar, Jakarta, 1968, hal. 107, yang dikutip dalam Fictor M. Situmorang dan Jusuf Juhir, ***Aspek Hukum Pengawasan Melekat Dalam Lingkungan Aparatur Pemerintahan,*** PT.Rineka Cipta, Jakarta, 1994, hal. 20

[31]. M. Manullang, ***Dasar-Dasar Manajemen,*** Ghalia Indonesia, Jakarta, 1997, hal 136.

Sementara itu, George R. Terry, menitikberatkan pengawasan pada tindakan evaluasi serta koreksi terhadap hasil yang telah dicapai, dengan maksud agar hasil tersebut sesuai dengan rencana, maka ia dilakukan pada akhir suatu kegiatan setelah kegiatan tersebut menghasilkan sesuatu.[32] Sedangkan dari definisi yang diberikan oleh Henry Fayol, dapat diketahui bahwa hakekat pengawasan adalah suatu tindakan menilai (menguji) apakah sesuatu telah berjalan sesuai dengan rencana yang telah ditentukan. Dengan pengawasan itu akan dapat ditemukan kesalahan-kesalahan yang kemudian dapat diperbaiki dan yang lebih penting lagi, jangan sampai kesalahan tersebut terulang kembali.[33]

Dari beberapa pengertian tersebut, dan juga pengertian-pengertian dari sarjana yang lain, dapat diketahui, meskipun nampaknya berbeda-beda akan tetapi pada intinya sama, bahwa pengawasan merupakan suatu kegiatan yang dilakukan oleh pimpinan untuk memastikan dan menjamin bahwa suatu aktifitas tertentu dilaksanakan sesuai dengan rencana dan ketentuan yang telah ditetapkan dan bahwa pengawasan itu dapat dilakukan pada saat kegiatan sedang berlangsung sebagai tindakan korektif sehingga langsung dapat meluruskannya ataupun pada saat setelah berakhirnya suatu kegiatan sebagai tindakan evaluatif. Hanya saja, pengertian pengawasan yang dimaksudkan di sini tidak hanya terbatas pada pengertian pengawasan sebagai salah satu fungsi manajemen yang menjadi salah satu tugas setiap pimpinan sebagaimana dijelaskan di atas, akan tetapi meliputi juga kegiatan yang dimaksudkan sebagai pengawasan yang juga dilakukan oleh masyarakat. Dewan

---

[32]. Muchsan, ***Sistem Pengawasan Terhadap Perbuatan Aparat Pemerintah dan Peradilan Tata Usaha Negara di Indonesia,*** Liberty, Yogyakarta, 1992, hal.36

[33]. ***Ibid,*** hal, 37.

Perwakilan Rakyat dan lembaga pengadilan untuk menilai apakah tindakan atau aktifitas lembaga eksekutif itu sesuai dengan hukum atau tidak. Jadi, kalau di atas dikatakan bahwa, pengawasan itu dimaksudkan agar kegiatan sesuai dengan rencana/ketentuan, maka rencana/ketentuan itu tidak hanya dipahami sebagai isi dalam perencanaan sebagai salah satu fungsi manajemen, tapi juga berupa hukum, baik yang tertulis maupun yang tidak tertulis. Kalaupun maksudnya adalah isi perencanaan sebagai salah satu fungsi manajemen, maka itupun harus dipahami sebagai bagian dari hukum. Adapun pembagian dan macam-macam pengawasan dapat dilakukan dengan melihatnya dari beberapa segi, seperti waktu pelaksanaan, secara langsung atau tidak, bidang pengawasannya dan subjek pelaksanaannya.

Dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 1983 tentang Pedoman Pengawasan disebutkan adanya dua macam pengawasan, yaitu pengawasan melekat dan pengawasan fungsional. Sedangkan dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 1989 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan Melekat dicantumkan empat macam pengawasan yaitu : pengawasan melekat, pengawasan fungsional, pengawasan masyarakat dan pengawasan legislatif.

Mengacu pada pengawasan sebagaimana disebutkan di atas, maka berdasarkan UUD 1945 sebelum dan sesudah perubahan, sesungguhnya masih terdapat dua macam pengawasan yang belum dicantumkan dalam kedua Inpres tersebut, yaitu pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan dan Pasal 23 (huruf E-G) setelah perubahan UUD 1945 dan pengawasan oleh kekuasaan kehakiman (Pasal 24 dan 25). Dengan demikian, dilihat dari subyek pelaksanaannya terdapat enam macam pengawasan

yaitu pengawasan melekat, pengawasan fungsional, pengawasan masyarakat, pengawasan legislatif, pengawasan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dan Pengawasan oleh kekuasaan kehakiman. Berikut ini secara singkat akan diuraikan masing-masing pengawasan tersebut :

1. Pengawasan Melekat

Adalah serangkaian kegiatan yang bersifat sebagai pengadilan yang terus-menerus, dilakukan oleh atasan langsung terhadap bawahannya, secara preventif atau represif agar pelaksanaan tugas bawahannya tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Jadi pengawasan melekat merupakan salah satu fungsi manajemen yang harus dan terus dilakukan oleh setiap pimpinan terhadap bawahannya.

2. Pengawasan Fungsional

Adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan secara fungsional intern pemerintah maupun ekstern pemerintah yang dilakukan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sedangkan dari Inpres Nomor 15 Tahun 1983 dapat disimpulkan bahwa pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh para aparat yang diadakan khusus untuk membantu pimpinan dalam menjalankan fungsi pengawasan lingkungan organisasi yang menjadi tanggungjawabnya. Berdasarkan Pasal 4 ayat (4) Inpres Nomor 15 Tahun 1983, subyek (aparat) yang melaksanakan pengawasan fungsional adalah : (1) Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), (2) Inspektorat Jenderal (Itjen) Departemen, Aparat Pengawasan Lembaga Pemerintah Non Departemen/Instansi

Pemerintah lainnya, (3) (Itwilprop) dan (4) Inspektorat Wilayah Kabupaten/ Kotamadya (Itwilkab/ko). BPKP yang di atur dalam Keppres Nomor 31 Tahun 1983, dibentuk untuk membantu presiden dalam menyelenggarakan pengawasan umm atas penguasa dan pengurus keuangan dan dalam melaksanakan pengawasan pembangunan yang menjadi tanggungjawab presiden. Apabila di tingkat pemerintah ada BPKP, maka di tingkat departemen dibentuk Itjen yang di atur dalam Keppres Nomor 44 Tahun 1974 untuk membantu materi dalam menyelenggarakan pengawasan umum atas segala aspek pelaksanaan tugas yang menjadi tanggung jawab materi...., berbeda dengan BPKP yang hanya membantu melaksanakan pengawasan atas keuangan dan pembangunan.

Adapun Itwilprop (di atur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 219 Tahun 1979) merupakan aparat pengawasan fungsional tingkat propinsi dan Itwilkab (di atur dalam Keputusan Menteri Dalam Negeri Nomor 220 Tahun 1979) merupakan aparat pengawasan fungsional yang paling rendah tingkatannya yaitu di tingkat Kabupaten/Kotamadya.

3. Pengawasan Masyarakat

Adalah pengawasan yang dilakukan oleh warga masyarakat yang disampaikan dengan cara lisan atau tertulis kepada aparatur pemerintah yang berkepentingan berupa sumbangan pemikiran, saran, gagasan, atau keluhan/pengaduan yang bersifat membangun yang disampaikan baik secara langsung maupun melalui media. Apabila dihubungkan dengan pengawasan melekat dan pengawasan fungsional, maka pengawasan masyarakat dapat juga dimaksudkan untuk membantu dan melengkapi keduanya.

4. Pengawasan Legislatif

Adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga perwakilan rakyat (Seperti : DPR, DPRD, DPD sekarang) terhadap kebijaksanaan dan pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintah dan pembangunan.

5. Pengawasan Oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 sebelum perubahan menyatakan : " 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 ". Undang-Undang yang dimaksud itu adalah UU Nomor 5/1973. Menurut UU ini, Bapeka berkedudukan sebagai sebuah lembaga tinggi negara yang bertugas memeriksa tanggungjawab keuangan negara. Tugas pokok Bapeka adalah memeriksa (1) tanggung jawab tentang keuangan atau kekayaan negara dan (2) semua pelaksanaan APBN, APBD, Anggaran BUMN dan anggaran BUMD berdasarkan atas ketentuan Undang-undang. Selanjutnya Bapeka berkewajiban untuk memberitahukan : (1) hasil pemeriksaannya kepada DPR dan pemerintah dan (2) perbuatan yang merugikan keuangan negara kepada pemerintah dan khusus persoalan pidana kepada kepolisian/kejaksaan.

6. Pengawasan dan Kekuasaan Kehakiman

Kekuasaan kehakiman di atur dalam Pasal 24 dan 25 UUD 1945 dan ditindaklanjuti dengan UU Nomor 14/1970 tentang Pokok-Pokok Kekuasaan Kehakiman Jo UU Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman dan UU Nomor 14/1985 Jo UU Nomor 5 Tahun 2004 tentang Mahkamah Agung. Dari beberapa peraturan perundang-undangan tersebut dapat diketahui bahwa pengawasan

yang dilakukan oleh kekuasaan kehakiman terhadap lembaga eksekutif dapat melalui :

a) Lembaga Peradilan, baik pada tingkat pertama, banding maupun kasasi, terutama Peradilan Tata Usaha Negara yang menurut UU yang mengaturnya yaitu UU Nomor 5/1986, kompetensi absolutnya adalah memeriksa dan mengadili sengketa Tata Usaha Negara, yaitu Sengketa antara orang (individu atau badan hukum perdata) dengan Badan/Pejabat Tata Usaha Negara akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara.
b) Judicial Review atau hak uji materiil oleh MA. Menurut UU Nomor 14/1970, Jo UU Nomor 4 Tahun 2004 tentang Kekuasaan Kehakiman dan UU Nomor 14/1985, Jo UU Nomor 5 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas UU Nomor 14 Tahun 1985 tentang Mahkamah Agung, MA memiliki hak uji material yakni kewenangan untuk menyatakan tidak sah terhadap peraturan perundangan yang lebih rendah daripada undang-undang atas alasan bertentangan dengan peraturan perundangan yang lebih tinggi. Hanya saja, putusan tersebut hanya dapat diambil dalam pemeriksaan tingkat kasasi dan pencabutan peraturan perundangan yang dinyatakan tak sah tersebut dilakukan oleh instansi yang bersangkutan.

6. Lembaga-Lembaga Negara

Kedaulatan rakyat *(democratie)* Indonesia itu diselenggarakan secara langsung dan melalui sistem perwakilan. Secara langsung, kedaulatan rakyat itu diwujudkan dalam tiga cabang kekuasaan yang tercermin dalam lembaga negara yang bernama Majelis Permusyawaratan Rakyat yang terdiri dari Dewan Perwakilan

Rakyat (DPR) dan Dewan Perwakilan Daerah (DPD), Presiden dan Wakil Presiden dan Mahkamah Agung yang terdiri dari Mahkamah Konstitusi dan Komisi Yudisial. Dalam menentukan kebijakan pokok pemerintahan dan mengatur ketentuan-ketentuan hukum berupa Undang-Undang Dasar dan Undang-undang *(fungsi legislatif),* serta dalam menjalankan fungsi pengawasan *(fungsi control)* terhadap jalannya pemerintahan, pelembagaan kedaulatan rakyat itu disalurkan melalui sistem perwakilan, yaitu melalui lembaga parlemen dua kamar *(bikameral)* yang terdiri dari Dewan Perwakilan Rakyat dan Dewan Perwakilan Daerah.

Di daerah-daerah provinsi dan kabupaten/kota pelembagaan kedaulatan rakkyat itu juga disalurkan melalui sistem perwakilan yaitu melalui Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. Prinsip kedaulatan yang berasal dari rakyat sebelum adanya perubahan UUD 1945, hanya diwujudkan oleh lembaga Majelis Permusyawaratan Rakyat yang merupakan lembaga penjelmaan seluruh rakyat, pelaku sepenuhnya kedaulatan rakyat dan yang mengakui sebagai lembaga tertinggi negara (lembaga suprematif dan konstitutif) dengan kekuasaan yang tidak terbatas.

Dari Majelis inilah, kekuasaan rakyat itu dibagi-bagikan secara vertikal ke dalam lembaga-lembaga tinggi negara yang berada dibawahnya. Karena itu prinsip yang di anut disebut sebagai prinsip pembagian kekuasaan *(Divisio or Distribution of Power).* Akan tetapi dalam UUD 1945 pasca perubahan I-IV, kedaulatan rakyat itu ditentukan dan dibagikan secara horizontal dengan cara memisahkannya *(Separation of Power)* menjadi kekuasaan-kekuasaan yang dinisbatkan sebagai fungsi lembaga-lembaga negara yang sederajat dan saling mengendalikan satu sama lain berdasarkan prinsip *checks and balances*. Cabang kekuasaan lembaga legislatif tetap berada di

Majelis Permusyawaratan Rakyat, tetapi Majelis ini terdiri dari dua lembaga perwakilan yang sederajat dengan lembaga negara lainnya yaitu DPR dan DPD. Untuk melengkapi pelaksanaan tugas-tugas pengawasan tersebut, di samping lembaga negara legislatif, dibentuk pula lembaga negara Badan Pemeriksa Keuangan yang mempunyai kekuasaan inspekstif/eksaminatif untuk memeriksa keuangan negara. Cabang kekuasaan lembaga eksekutif berada ditangan Presiden dan Wakil presiden. Untuk memberikan nasehat dan saran kepada presiden dan wakil presiden, dibentuk pula lembaga/dewan penasehat presiden yang mana di atur dengan Undang-undang, dan lembaga/dewan penasehat presiden ini merupakan pengganti dari lembaga negara penasehat sebelumnya yang pernah ada yaitu Dewan Pertimbangan Agung (DPA) yang sudah dibubarkan/dilikuidasi.

Sedangkan cabang kekuasaan kehakiman atau yudikatif dipegang oleh lembaga negara Mahkamah Agung yang terdiri dari lembaga tinggi negara Mahkamah Konstitusi dan Komisi Yudisial. Itulah beberapa lembaga-lembaga negara yang masih eksis pasca perubahan UUD 1945 yang meliputi MPR yang terdiri dari (DPR dan DPD), kemudian ada juga lembaga negara lainnya seperti Presiden dan Wakil Presiden, BPK, MA yang terdiri dari Mahkamah Konstitusi dan Komisi Yudisial yang kesemuanya merupakan lembaga tinggi negara yang mempunyai kedudukan setaraf/sejajar satu sama lain dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sekarang ini pasca perubahan UUD 1945 dan tidak ada lagi istilah lembaga tertinggi negara yang dulunya pernah dipegang oleh MPR. BPK sebagai badan yang aktivitas pokoknya melaksanakan pemeriksaan justru menggunakan secara bersama kata pemeriksaan dengan pengawasan. Perlu diketahui bahwa pemeriksaan dalam bahasa

Inggris disebut *audit.* Istilah ini digunakan untuk menghindari sulitnya mencari batasan dari kata pemeriksaan. Di dalam " *Concise Hetitage Dictionary* ", audit diartikan, " *corection of records or accounts, an examination, an examined and verified accounts* ". Kata pemeriksaan seringkali digunakan secara bersama dengan kata pengawasan *(controlling).* Pemeriksaan di selenggarakan dalam rangka melakukan kegiatan pengawasan karena kedua kegiatan ini sukar dipisahkan. Pengawasan pada dasarnya dimaksudkan untuk meneliti apakah pekerjaan yang telah diprogramkan berjalan sesuai dengan yang telah ditentukan.[34]

Sedangkan pemeriksaan adalah tindakan membandingkan mengenai hal yang telah dikerjakan menurut kenyataan dan yang seharusnya. Pengawasan keuangan negara pada umumnya dititikberatkan pada penguasaan dan pengurusan. Pemeriksaan keuangan negara dilakukan atas dasar peraturan yang ditetapkan dengan Undang-undang, berarti pemeriksaan dilakukan menurut hukum-hukum pemeriksaan yang berlaku. Menurut BPK pemeriksaan meliputi pemeriksaan atas pengurusan keuangan serta ketaatan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, pemeriksaan atas efisiensi serta kehematan dan pemeriksaan atas efektifitas pencapaian hasil atau manfaat yang diharapkan.

Berdasarkan uraian diatas ini, tampaklah bahwa BPK adalah suatu badan yang tugasnya lebih menitikberatkan kepada tindakan yang bersifat represif, yaitu pelaksanaan pemeriksaan dilakukan mengenai hal-hal yang telah dipertanggung-jawabkan. Secara teoritis segala pendapatan dan pengeluaran negara harus diper-

---

[34]. Philipus M Hadjon, ***Beberapa Masalah Tentang Lembaga-Lembaga Negara Menurut UUD Tahun 1945 Suatu Analisa Hukum dan Kenegaraan,*** Djumali, Surabaya, 1982, hal. 164

tanggungjawabkan kepada rakyat lewat wakil-wakilnya di DPR. Pertanggungjawaban keuangan itu dinilai dari dua segi yaitu apakah penggunaan anggaran telah mencapai manfaat yang dituju oleh anggaran itu *(doelmatig)* apa belum dan apakah penggunaan anggaran telah sesuai dengan peraturan undang-undang *(rechtmatig)* atau belum. Dengan demikian, sebelum menjadi UU, RAPBN diteliti oleh DPR dengan bantuan DPD, sedangkan sesudah menjadi UU APBN, DPR mendapat dukungan BPK dalam rangka tugasnya sebagai lembaga pengawasan eksternal terhadap pemerintah. Dukungan BPK kepada DPR berupa pemberitahuan hasil pemeriksaan tentang tanggungjawab keuangan negara akan memungkinkan DPR dapat secara afektif mengawasi jalannya pemerintahan sesuai dengan fungsi dan kewenangannya.

Memang sesuai fungsinya sebagai lembaga pemeriksa keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan ini pada pokoknya lebih dekat dengan fungsi parlemen. Karena itu, hubungan kerja Badan Pemeriksa Keuangan dan parlemen makin di pererat. Bahkan dapat dikatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan itu adalah mitra kerja yang erat bagi Dewan Perwakilan Rakyat dalam mengawasi kinerja pemerintahan, khususnya yang berkenaan dengan soal-soal keuangan dan kekayaan negara. Pemilihan, pengangkatan dan pemberhentian anggota dan pimpinan BPK hendaklah dilihat sebagai kewenangan DPR.[35] Karena itu, pencalonan anggota BPK haruslah datang dari DPR untuk kemudian ditetapkan oleh Presiden. Di samping itu, mitra kerja BPK yang semula hanya DPR di tingkat pusat telah dikembangkan juga ke daerah-daerah. Sehingga, laporan hasil pemeriksaan BPK itu tidak saja harus disampai-

---

[35] Bagir Manan, ***Perkembangan UUD 1945,*** FH UII Press, Yogyakarta, 2004, hal. 74-75

kan kepada DPR, tetapi juga kepada Dewan Perwakilan Daerah dan juga kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, baik tingkat Provinsi maupun tingkat Kabupaten/Kota. Mengingat bahwa objek pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan itu tidak hanya terbatas pada pelaksanaan atau realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), tetapi juga Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Oleh sebab itu, pembentukan dan pengangkatan anggota Badan Pemeriksa Keuangan ditentukan oleh Dewan Perwakilan Rakyat yang mencalonkan dan memilih anggotanya untuk ditetapkan dengan Keputusan Presiden. Pengawasan dan pemeriksaan keuangan dan kekayaan negara yang bersifat eksternal yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan bebas dari pengaruh pemerintah dan lembaga negara lainnya.

Perlu diketahui bahwa pembagian pengawasan ini dapat dilakukan dengan melihatnya dari beberapa segi, seperti waktu pelaksanaan, secara langsung atau tidak, bidang pengawasannya dan subjek pelaksananya. Dalam ketatanegaraan Republik Indonesia khususnya dewasa ini, ternyata aktifitas pemeriksaan keuangan umumnya juga dilakukan oleh aparat intern eksekutif. Instansi yang melakukan pemeriksaan dimaksud secara yuridis melakukan tugas dan wewenang pengawasan.

Akan tetapi dalam rangka melaksanakan pengawasan itu ternyata juga melakukan pemeriksaan. Aparat intern pemerintah (eksekutif di maksud diantaranya adalah BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan), Inspektorat Jenderal/Unit Pengawasan Lembaga, Inspektorat Wilayah Daerah Tingkat Propinsi dan Kabupaten/Kota dan Eksekutif selaku penyelenggara rumah tangga negara yang tentunya berwenang melakukan pengawasan sendiri terhadap aparat pelaksananya.

Dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 1983 tentang Pedoman Pengawasan disebutkan adanya dua macam pengawasan, yaitu pengawasan melekat dan pengawasan fungsional. Sedangkan dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Tahun 1989 tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan Melekat (Waskat) dicantumkan empat macam pengawasan yaitu, pengawasan melekat, pengawasan fungsional, pengawasan masyarakat dan pengawasan legislatif. Mengacu pada pengawasan sebagaimana disebutkan UUD 1945, sesungguhnya masih terdapat dua macam pengawasan yang belum dicantumkan dalam kedua Inpres tersebut, yaitu pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (Pasal 23 ayat (5) sebelum diamandemen) dan pengawasan oleh kekuasaan kehakiman (Pasal 24 dan 25). Penegasan sifat pengawasan eksternal *(exsternal audit)* ini sangat penting untuk membedakannya dari tugas-tugas internal audit oleh badan pemerintah sendiri.[36]

Hal ini dimaksudkan agar pelaksanaan tugas Badan Pemeriksa Keuangan ini benar-benar bebas dari campur tangan lembaga-lembaga negara lainnya yang dapat menyebabkan pelaksanaan tugasnya tidak mandiri dan tidak independen. Pengertian, " satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri ", di sini berkaitan erat dengan fungsi *external audit* atas keuangan dan kekayaan negara. Sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menjalankan fungsi *internal audit* cabang kekuasaan pemerintah, dan lebih khusus lagi organ Inspektorat Jenderal setiap departemen pemerintahan menjalankan fungsi *internal audit* dalam instansi departemennya masing-masing. Untuk alasan efisiensi, sebenarnya bisa saja BPKP dibubar-

---

[36]Muhammad Ridhwan Indra, ***Kedudukan Lembaga-Lembaga Negara dan Hak Menguji Menurut UUD 1945,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1987, hal.112-113

kan, tetapi hakikat kerjanya memang tidak seharusnya bersifat *overlapping* dengan BPK yang memang lebih berfungsi sebagai " *external auditor* ". Dalam Pasal 23E huruf (3) (Pasca perubahan) dinyatakan bahwa, " hasil pemeriksaan tersebut di tindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan Undang-undang ". (hasil perubahan ketiga UUD 1945 Pasal 23). Kata, " badan sesuai dengan Undang-undang ", dalam ayat ini perumusannya dapat dinilai kurang tepat, karena tidak jelas maksudnya. Misalnya dapat dipersoalkan apakah yang dimaksudkan itu adalah badan perwakilan sehingga tepat dirumuskan dengan kalimat, " lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan Undang-undang ".

Sebenarnya, temuan BPK dapat ditindaklanjuti oleh DPR atau DPRD sesuai dengan tingkatannya, ataupun oleh badan-badan atau aparatur penegak hukum seperti kepolisian dan kejaksaan untuk menindaklanjutinya dengan pemeriksaan " *pro justisia* ". Karena itu, rumusan ayat ini seharusnya di baca sebagai, "...lembaga perwakilan dan/atau badan lain sesuai dengan Undang-undang ".[37]

Begitu juga berkaitan dengan ketentuan Pasal 23F (1) yang menyatakan, " Anggota Badan Pemeriksa Keuangan dipilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah, dan di resmikan oleh Presiden " (hasil perubahan ketiga). (2) " Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan dipilih dari dan oleh anggota " (hasil perubahan ketiga). Melihat kedua ayat tersebut di atas terlihat di sini tidak ditentukan siapa yang mengajukan usulan nama calon anggota BPK untuk dipilih oleh DPR. Namun, karena hakikat kedudukan, peran dan fu-

---

[37] Sumali, ***Reduksi Kekuasaan Eksekutif di Bidang Peraturan Pengganti UU (Perpu)***, Universitas Muhammadiyah Malang, 2002, hal. 73

ngsi BPK ini terkait erat dengan fungsi pengawasar. oleh DPR, maka sangat wajar jika ditafsirkan bahwa yang seharusnya mengambil inisiatif untuk mengajukan calon anggota BPK itu adalah DPR sendiri, melalui mekanisme internalnya berdasar peraturan tata tertib DPR. Dengan demikian, dalam pelaksanaan tugas peran dan fungsinya, Badan Pemeriksa Keuangan di jamin tidak dapat di pengaruhi oleh badan-badan pemerintah yang justru akan menjadi objek pemeriksaan oleh badan ini. Di samping itu, hasil-hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan itu, untuk hasil pemerintah pusat, harus disampaikan kepada Dewan Perwakilan Rakyat dan Dewan Perwakilan Daerah, dan kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah untuk hasil pemeriksaan daerah. Maksudnya ialah agar temuan-temuan hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan itu dapat dijadikan bahan pengawasan dengan sebaik-baiknya oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Dewan Perwakilan Daerah, serta di tindaklanjuti sebagaimana mestinya oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan aparatur penegakan hukum serta badan-badan peradilan yang menjalankan kekuasaan kehakiman (yudikatif).[38]

Badan Pemeriksa Keuangan ini berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di ibukota provinsi. Dengan strukturnya yang menjangkau sampai ke daerah-daerah, maka diharapkan nantinya Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang strukturnya selama ini juga sampai ke daerah-daerah, dapat dilebur menjadi perwakilan BPK. Seperti diketahui, sebenarnya BPK dan BP-KP sama-sama merupakan aparat pengawasan terhadap keuangan negara. Hanya bedanya, BPKP adalah pelaksanaan pengawasan fungsional bidang pembangunan dan

[38] Bagir Manan, ***Teori dan Politik Konstitusi,*** FH UII Press, Yogyakarta, 2003, hal. 42-43

keuangan yang bertanggungjawab kepada presiden (merupakan pengawasan intern pemerintah), sedangkan BPK adalah lembaga tinggi negara yang memang bertugas memeriksa keuangan negara dan kemudian hasil-hasilnya diberitahukan..., bukan dilaporkan....kepada DPR yang merupakan pengawasan ekstern. Secara demikian, kemungkinan akan terjadi tumpang tindih antara pengawasan yang dilakukan oleh BPK dan BPKP. Juga terasa menjadikan pengawasan BPK semakin lemah dan minim, padahal BPK merupakan pengawas yang lebih strategis karena dilakukan oleh lembaga tinggi negara yang setingkat dengan lembaga legislatif, eksekutif dan yudikatif.

Maka pengawasan oleh BPK inilah yang semestinya lebih ditingkatkan lagi, paling tidak dengan mempertegas batas-batasnya dengan BPKP. Yang lebih penting lagi sebenarnya adalah transparansi dan tindak lanjut hasil-hasil yang ditemukan oleh BPK maupun BPKP. Nampaknya, tindak lanjut tersebut masih banyak ditentukan oleh mentalitas aparat yang berwenang. Pengawasan yang dilakukan oleh BPKP sebenarnya merupakan pengawasan fungsional dilihat dari subjek pelaksanaannya, yaitu pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan secara fungsional intern pemerintah maupun ekstern pemerintah yang dilakukan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.[39] Sedangkan dari Inpres Nomor 15 Tahun 1983 dapat disimpulkan bahwa pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh para aparat yang diadakan khusus untuk membantu pimpinan dalam menjalan-

---

[39] Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi Pemberantasan Korupsi Nasional,*** Sekretariat BPKP, Edisi Maret, Jakarta, 1999, hal. 38

kan fungsi pengawasan lingkungan organisasi yang menjadi tanggung- jawabnya. Berdasarkan Pasal 4 ayat (4) Inpres Nomor 15 Tahun 1983, subyek (aparat) yang melaksanakan pengawasan fungsional adalah : (1) BPKP, (2) Inspektorat Jenderal (Itjen), Departemen, Aparat Pengawasan Lembaga Pemerintahan Non Departemen/ Instansi Pemerintah Lainnya, (3) Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop) sesuai dengan (KEPMENDAGRI No. 219 Tahun 1979) dan (4) Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kotamadya (ItmilKab/Ko) sesuai dengan (KEPMENDAGRI No. 219 Tahun 1979). Semuanya merupakan instansi pemeriksaan di lingkungan pemerintah (eksekutif). Instansi-instansi pengawasan intern pemerintahan ini juga memeriksa pengurusan dan pengelolaan keuangan dan kekayaan negara sebagaimana juga dilakukan oleh BPK.[40]

Dualisme pemeriksaan keuangan ini bila dimaksudkan untuk efektifitas dan efisiensi pengelolaan keuangan dalam arti bukan semata-mata untuk menanggulangi kerugian negara, maka tidak akan menimbulkan pemborosan baru. Bahkan pemeriksaan keuangan oleh aparat intern eksekutif itu justru akan memperluas jangkauan pemeriksaan keuangan negara. Tetapi bilamana pemeriksaan dimaksudkan untuk mencari penyimpangan dan kesalahan aparat pengelola, maka yang terjadi hanyalah pemborosan tenaga, waktu, dan dana baik bagi pemeriksa mauapun bagi pihak yang diperiksa dan pada akhirnya menjadi beban negara. Di lingkungan pemerintah sendiri memang terdapat pula badan atau instansi yang melakukan pemeriksaan. Akan tetapi pemeriksaan yang dilakukan khusus dalam rangka penga-

---

[40]. Sudarmin, ***Pedoman Tentang Pemeriksaan dan Pengawasan Kas dan Barang Negara,*** CV Gerep Jaya Baru, Jakarta, 1987, hal. 93

wasan intern eksekutif. Karena itu instansi-instansi tersebut lebih tepat disebut sebagai upaya menertibkan pengelolaan keuangan oleh aparat intern organisasi. Lebih tepat lagi bila disebut sebagai komponen dari kegiatan manageinen organisasi eksekutif. Pemeriksaan keuangan oleh BPK selaku pemeriksa ektern pemerintah di satu sisi dan pemeriksaan keuangan instansi pemerintah di sisi lain tidaklah berarti dapat meniadakan fungsi yang lain. Dengan kata lain keberadaan BPK menjadi kurang berarti dalam upaya penegakan ketertiban di bidang pengelolaan keuangan. Pemeriksaan keuangan oleh BPK bersumber dari ketentuan konstitusional dalam rangka menyelenggarakan pengawasan dan pengelolaan keuangan negara sedangkan pemeriksaan oleh instansi intern pemerintah lebih bersifat managerial organisasi eksekutif khususnya dalam kerangka fungsi manajemen yang secara umum disebut *controling.*

Berkaitan dengan BPKP yang diatur dalam Kepres Nomor 31 Tahun 1983, yang mana dibentuk untuk membantu presiden dalam menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasa dan pengurus keuangan dan dalam dalam melaksanakan pengawasan pembangunan yang menjadi tanggungjawab Presiden.[41] Apabila di tingkat pemerintah ada BPKP, maka di tingkat departemen dibentuk Itjen yang diatur dalam Keppres Nomor 44 Tahun 1974 dan lihat juga Keppres No 29 tahun 1984) untuk membantu materi dalam menyelenggarakan pengawasan umum atas segala aspek pelaksanaan tugas yang menjadi tanggungjawab menteri, yang mana berbeda dengan BPKP yang hanya membantu melaksanakan pengawasan atas keuangan dan

---

[41]. Sujamto, ***Beberapa Pengertian di Bidang Pengawasan,*** Ghalia Indonesia, Jakarta, 1983, hal. 128

pembangunan. Oleh karenanya aparatur pemerintah yang melakukan fungsi *internal audit* cukup dilakukan melalui mekanisme inspektur jenderal di setiap departemen, sehingga lembaga BPKP dapat saja dileburkan menjadi BPK saja seharusnya. BPKP adalah instansi yang melakukan pengawasan dengan tugas pokok, sesuai dengan (Pasal 2 Keppres No. 31 Tahun 1983) yaitu, mempersiapkan perumusan kebijaksanaan pengawasan keuangan dan pengawasan pembangunan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan dan menyelenggarakan pengawasan pembangunan.

Untuk melaksanakan tugas pokok tersebut BPKP dapat melakukan pula tindakan-tindakan diantaranya melakukan pengawasan terhadap semua penerimaan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, termasuk pengawasan atas pelaksanaan fasilitas pajak, bea dan cukai, melakukan pengawasan terhadap semua pengeluaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap pengurusan barang-barang bergerak dan tidak bergerak milik pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap semua Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) dan Badan usaha lainnya yang seluruh atau sebagian kekayaannya dimiliki pemerintah pusat atau pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap badan-badan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh atau di subsidi atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, termasuk badan-badan yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lain dari pemerintah pusat atau pemerintah daerah karena pemberian hak atau wewenang hukum publik serta melakukan pengawasan terhadap sistem administrasi pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN),

Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD), termasuk pembukaan rekening-rekening pemerintah dan bank. Jadi sangat tampak bahwa pengawasan yang dilakukan BPKP diatas mencakup pemeriksaan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan-peraturan perundang-undangan, penilaian tentang daya guna dan kehematan dalam penggunaan sarana yang tersedia serta memberi penilaian hasil guna dan manfaat yang direncanakan dari suatu program. Guna keperluan pemeriksaan sebagai maksud diatas BPKP juga berwenang untuk meminta keterangan tentang tindak lanjut hasil pemeriksaan baik hasil pemeriksaan BPKP sendiri maupun hasil pemeriksaan aparat pengawasan lainnya serta berwenang meminta keterangan kepada semua pejabat baik sipil maupun militer dan setiap orang baik perorangan atau dalam kedudukannya sebagai pejabat suatu badan/perusahaan swasta.

Selain tugas, tindakan-tindakan yang dapat dilakukan serta wewenang yang dimiliki tersebut, BPKP melakukan pula pengawasan terhadap pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Pasal 42 Keppres No. 29 Tahun 1984). Ketentuan-ketentuan di atas menunjukkan bahwa instansi BPKP ini merupakan aparat pemeriksaan ekstern bagi departemen, sekretariat jenderal lembaga tinggi negara, kepaniteraan Mahkamah Agung, lembaga-lembaga negara perangkat eksekutif, pemerintah daerah, BUMN, BUMD dan lain-lain instansi yang mengelola atau seluruhnya keuangan negara. Bertolak dari hal di atas, bahwa dengan adanya perubahan ketiga UUD 1945, keberadaan Badan Pemeriksa Keuangan ini mengalami perubahan yang sangat mendasar. Semula, ketentuan mengenai BPK ini hanya diatur sepintas lalu dalam

Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan), yang menyatakan, " Untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat ". Pasal ini berada dalam Bab VIII tentang Hal Keuangan. Tetapi, sekarang berdasarkan perubahan ketiga UUD 1945 yang disahkan pada tahun 2001, ketentuan mengenai BPK ini di atur dalam bab baru tersendiri yaitu Bab VIIIA, Badan Pemeriksa Keuangan yang terdiri atas Pasal 23E, Pasal 23F, dan Pasal 23G. Isinyapun lebih lengkap yaitu masing-masing berisi tiga ayat, dua ayat, dan dua ayat sehingga seluruhnya berjumlah tujuh ayat atau 7 (tujuh) butir ketentuan. Pasal 23E menentukan bahwa, (1) " Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri ". (Sebelum perubahan, ketentuan ini merupakan sebagian dari ketentuan Pasal 23 ayat (5) yang berbunyi, " Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan ".[42]

Dalam ketentuan baru ada tambahan kata-kata " pengelolaan " dan " yang bebas dan mandiri ". Semangat ungkapan, " yang bebas dan mandiri ", didapati dalam Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 ayat (5) (sebelum perubahan) yang berbunyi, "....Untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah itu perlu ada suatu badan yang terlepas dari pengaruh dari kekuasaan pemerintah. Suatu badan yang tunduk kepada pemerintah tidak dapat melakukan kewajiban yang seberat itu. Sebaliknya badan itu

---

[42]. Soetanto Soepiadhy, ***Meredesain Konstitusi,*** Kepel Press, Yogyakarta, 2004, hal 21-22

bukankah pula badan yang berdiri di atas Pemerintah. Menegaskan sifat dan kedudukan mandiri tersebut sangat baik. Tetapi agak berbeda dengan sifat dan kedudukan mandiri *Algemene Reken Kamer* (ARK) masa Hindia Belanda. ARK masa Hindia Belanda menjalankan fungsi *quasi yudisial.* Ditegaskan BPK yang bebas dan mandiri mempunyai maksud agar lembaga *Reken kamer* ini independen, sehingga proses dan hasil pemeriksaannya obyektif, valid dan benar-benar mampu memaksa eksekutif bersih dari penyelewengan di bidang keuangan. Daya paksa itu diperoleh dari keharusan BPK menyampaikan hasil pemeriksaannya kepada Dewan Perwakilan Rakyat yang mempunyai tugas mengawasi eksekutif. Dengan demikian, penilaian bahwa badan ini seolah-olah alat pemerintah (eksekutif) saja, dapat ditangkis karena BPK memang harus objektif dan netral.

Secara historis BPK merupakan kelanjutan dari badan semacam itu yang pernah ada pada masa Hindia Belanda. Soepomo, pada rapat Panitia Persiapan Kemerdekaan Indonesia (PPKI) mengatakan, "....ada lagi satoe badan keoengan *(Reken Kamer)* yang mengontrol keoeangan negara ". Sebagai pelaksanaan dari ketentuan tersebut diatas, maka pengaturan tentang BPK kemudian diatur dengan UU No.3 Tahun 1973 tentang BPK. Dalam ayat berikutnya dinyatakan bahwa, (2) " Hasil pemeriksaaan keuangan negara diserahkan kepada DPR, DPD dan DPRD sesuai dengan kewenangannya ".[43] Sebelum perubahan, ketentuan ini merupakan bagian dari Pasal 23 ayat (5) yang berbunyi, " Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada DPR ". Menurut ketentuan baru, kata " diberitahukan " diganti kata " di serahkan ",

---

[43] Soepomo, ***Bab-Bab Tentang Hukum Adat,*** Cetakan 12, Pradnya Paramita, Jakarta, 1989, hal. 104

dan hasil pemeriksaan tidak hanya diserahkan (diberitahukan) kepada DPR, tetapi kepada DPD dan DPRD. Perubahan kata " diberitahukan " menjadi " diserahkan " lebih bersifat psikologis dari pada yuridis. Dalam kata " diserahkan " tercermin sifat yang lebih resmi, yaitu ada semacam acara khusus. Berbeda dengan " memberitahukan " cukup dengan mengirimkan tanpa suatu acara yang bersifat resmi. Unsur seremonial memang seringkali masih di pandang sebagai sesuatu yang sangat penting dalam penyelenggaraan negara atau pemerintahan Indonesia. Sebenarnya yang lebih esensial di atur yaitu kewajiban DPR menggunakan hasil pemeriksaan BPK dalam mengawasi dan menentukan anggaran negara.

Dalam ayat (3) " Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan Undang-undang ". Pasal 23F menentukan bahwa, (1) " Anggota Badan Pemeriksa Keuangan dipilih oleh DPR dengan memperhatikan pertimbangan DPD, dan diresmikan oleh presiden ". Dalam ayat (1) ini tidak jelas maksud " diresmikan Presiden ". Apakah mengandung arti, diangkat presiden seperti Hakim Agung dan pimpinan Mahkamah Agung. Apakah peresmian itu hanya bermakna mengucapkan sumpah atau janji berdasarkan berita acara pemilihan oleh DPR. Sementara ini, pemilihan anggota BPK oleh DPR merupakan praktek ketatanegaraan yang diatur dengan Undang-undang (terakhir UU No.5 Tahun 1973). Keikutsertaan DPD dalam pemilihan anggota BPK, bukan hanya memperpanjang proses, tetapi makin memperbesar porsi pertimbangan politik. Sesuatu yang semestinya dihindari. BPK semestinya " *steril* " dari porsi pertimbangan politik. Hal yang sama terjadi pada Hakim Agung dan lain-lain. Dalam ayat (2) " Pimpinan Badan Pemeriksa Keuangan dipilih dari dan oleh anggota ".

Sesuai dengan ketentuan Undang-undang yang berlaku (UU No.5 Tahun 1973 tentang BPK), pimpinan BPK diangkat Presiden dari calon yang disetujui DPR. Ketentuan Pasal 23F hanya menyatakan dipilih dari dan oleh anggota. Tidak ada ketentuan mengenai pengangkatan dan pengucapan sumpah atau janji. Mungkin hal-hal ini di atur lebih lanjut dalam Undang-undang. Pasal 23G menentukan, ayat (1) " Badan Pemeriksa Keuangan berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi ". Dalam ayat (2) " Ketentuan lebih lanjut mengenai Badan Pemeriksa Keuangan diatur dengan Undang-undang ". Ketentuan ini telah ada sebagai bagian dari Pasal 23 ayat (5) (sebelum perubahan) yang menyebutkan, "....yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang ".

Dari keseluruhan Pasal 23 lama (sebelum perubahan) yang hanya terdiri dari satu pasal yang dibagi dalam lima ayat (yang berada di bawah Bab VIII tentang Keuangan Negara) berkembang menjadi dua Bab yaitu Bab VIII dan Bab VIII A. Bab VIII terdiri dari delapan pasal yaitu empat pasal tunggal dan empat pasal yang dibagi-bagi menjadi sepuluh ayat. Bab VIII A terdiri dari tiga pasal (Pasal 23 E, Pasal 23 F, dan Pasal 23 G) dan masing-masing pasal terdiri dari tiga ayat (Pasal 23 E), dua ayat (Pasal 23 F), dan dua ayat (Pasal 23 G).[44] Dari ketentuan-ketentuan tersebut diatas, setidak-tidaknya ada dua perkembangan baru yang terjadi dengan Badan Pemeriksa Keuangan, yaitu menyangkut perubahan bentuk organisasinya secara struktural dan menyangkut perluasan jangkauan tugas pemeriksaan secara fungsional. Sebelumnya, organisasi BPK hanya memiliki kantor perwakilan di beberapa provinsi saja karena

[44] Suharizal, ***Reformasi Konstitusi 1998-2002, Pergulatan Konsep dan Pemikiran Amandemen UUD 1945,*** Anggrek Law Firm, Padang, 2002 Bekerjasama dengan Sinar Grafika, Jakarta, 2002, hal. 114-115

kedudukan kelembagaannya memang hanya terkait dengan fungsi pengawasan oleh DPR RI terhadap kinerja pemerintahan di tingkat pusat saja. BPK tidak mempunyai hubungan dengan DPRD, dan pengertian keuangan negara yang menjadi objek pemeriksaan hanya terbatas pada pengertian Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) saja. Karena pelaksanaan APBN itu terdapat juga di daerah-daerah maka diperlukan ada kantor perwakilan BPK di daerah-daerah tertentu. Karena itu, dibandingkan dengan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang di bentuk oleh pemerintah orde baru, struktur organisasi BPK jauh lebih kecil dan rumping. BPKP mempunyai struktur organisasi yang menjangkau ke seluruh daerah propinsi dan kabupaten/kota di seluruh Indonesia. BPKP itu di satu segi merupakan lembaga *internal auditor* atas kegiatan pemerintahan dan pembangunan, tetapi terhadap instansi pemerintahan yang diperiksa, sekaligus merupakan *external auditor.*

Untuk menghadapi dualisme pemeriksaan oleh BPK dan BPKP itulah maka Pasal 23E (1) menegaskan bahwa, " Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara, diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri/independen ". Di sini tegas dikatakan hanya satu badan yang bebas dan mandiri. Karena itu, BPKP dengan sendirinya seharusnya dilikuidasi, dan digantikan fungsinya oleh BPK yang menurut ketentuan Pasal 23G ayat (1) "...berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi ". Berkaitan dengan hal ini sebenarnya, jika dilihat dari namanya BPK hanya sebatas mengawasi pemeriksaan saja, tetapi dalam praktek terdapat tumpang tindih pengawasan dan pemeriksaan keuangan di negara Indonesia ini. Baik yang intern yang dilakukan oleh BPK, BPKP maupun juga Irjen dan seterusnya seringkali

tumpang tindih dengan tugas-tugas Badan Pemeriksa Keuangan.[45] Oleh karena itu rumusan ini sebenarnya memperluas tugas Badan Pemeriksa Keuangan, karena tidak hanya memeriksa keuangan negara tetapi juga melakukan pengawasan terhadap keuangan negara, jadi bersifat preventif tanpa mengurangi fungsi inspektorat jenderal yang melakukan pengawasan dan pemeriksaan internal. Dari segi jangkauan pemeriksaannya, tugas BPK sekarang menjadi makin luas ketimbang Badan Pemeriksa Keuangan sebelum UUD 1945 diamandemen. Ada tiga perluasan yang dapat dicatat disini. *Pertama,* perluasan dari pemeriksaan atas pelaksaaan APBN menjadi pemeriksaan atas pelaksanaan APBN dan APBD serta pengelolaan keuangan dan kekayaan negara dalam arti yang luas. *Kedua,* perluasan dalam arti hasil pemeriksaan yang dilakukan tidak saja dilaporkan kepada DPR di tingkat pusat tetapi juga kepada DPD dan DPRD Provinsi serta DPRD Kabupaten/Kota sesuai dengan tingkatan kewenangannya masing-masing.

Karena telah dijelaskan bahwa setelah menjalankan tugasnya untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara, BPK akan menyerahkan kertas kerjanya kepada DPR, DPD dan DPRD. Adanya bentuk penyerahan hasil kerja tersebut kepada DPD dan DPRD, karena adanya keterkaitan erat dengan kedudukan BPK yang telah sampai pada tingkat Provinsi, dimana DPD dan DPRD memiliki domain yang kuat atas wilayah tersebut. Kemudian guna menjaga independensi dan kemandirian lembaga ini, maka pengangkatan anggotanya dilakukan oleh DPR dengan pertimbangan DPD yang diresmikan oleh Presiden.

---

[45] Taufiqurrahman Sjahuri, ***Hukum Konstitusi Proses dan Prosedur Perubahan UUD di Indonesia 1945-2003, Serta Perbandingannganya Dengan Konstitusi Negara Lain di Dunia,*** Ghalia Indah, Bogor, 2004, hal. 14-15

Pasal-pasal tersebut menunjukkan bahwa BPK hanyalah bertugas untuk memeriksa *(audit)* pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara, sedangkan masalah selanjutnya menjadi tugas DPR, DPD atau DPRD. Karena hanya bertugas mengaudit saja, lembaga ini juga dikatakan sebagai lembaga kekuasaan auditif atau inspektif. Tetapi, menurut Dahlan Thaib, kata " inspektif " lebih umum, karena dapat di delegasikan kepada BPK dan DPR, DPD dan DPRD. BPK melakukan inspektif atas pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara, sedangkan DPR sebagai lembaga inspektif atas pelaksanaan tugas pemerintahan.[46] *Ketiga,* perluasan juga terjadi terhadap lembaga atau badan/badan hukum yang menjadi objek pemeriksaan oleh BPK, yaitu dari sebelum hanya terbatas pada lembaga negara dan/atau subjek hukum administrasi negara, sekarang ini meluas sehingga mencakup pula organ-organ yang merupakan subjek hukum perdata seperti perusahaan daerah, BUMN, ataupun perusahaan swasta dimana di dalamnya terdapat kekayaan negara.

Ketentuan UU tentang Keuangan Negara, berusaha menjabarkan lebih lanjut ketentuan dalam UUD 1945 tentang Badan Pemeriksa Keuangan Negara yang terdapat di dalam saham Perusahaan daerah (BUMD) ataupun BUMN, meskipun organ terakhir ini mutlak sebagai organ perdata. Sebenarnya, ketiga perluasan pengertian tersebut dapat dikatakan sebagai penyimpangan, karena ketiganya bertentangan dengan pengertian asli UUD 1945 mengenai soal ini. Akan tetapi, karena ketentuan baru dalam Pasal 23E, Pasal 23F, dan Pasal 23G UUD 1945 telah menentukannya secara baru, maka mau tidak mau kita harus mencatatnya sebagai

---

[46]. Dahlan Thaib, ***DPR Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia,*** Liberty, Yogyakarta, 2000, hal. 8

perkembangan baru dalam sistem hukum administrasi keuangan negara kita di masa mendatang. Dalam Pasal 23E ayat (2) UUD 1945 hasil perubahan ketiga, ditentukan bahwa, " Hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada DPR, DPD dan DPRD sesuai dengan kewenangannya ". Padahal, pada ketentuan sebelumnya, hasil pemeriksaan keuangan itu cukup hanya diserahkan kepada DPR di bidang pengawasan keuangan. Di dalam perubahan ketentuan ini sudah terkandung maksud untuk memperluas pengertian keuangan negara yang harus diperiksa oleh BPK, sehingga tidak terbatas hanya dalam hubungannya dengan APBN, tetapi juga dengan APBD di daerah-daerah. Perluasan pengertian tercermin dalam rumusan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang dibuat kemudian pada tahun 2003. Dalam Pasal 2 UU ini ditegaskan bahwa yang dimaksud dengan keuangan negara itu adalah 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 dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum.
i) Kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan.[47]

Adanya kesembilan kelompok pengertian kekayaan negara terrsebut menyebabkan pengertian kekayaan negara yang harus diperiksa oleh BPK

berkembang menjadi sangat luas, termasuk juga kekayaan pihak lain yang diperoleh oleh pihak yang bersangkutan dengan menggunakan fasilitas yang diberikan oleh pemerintah. Bahkan kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum dikategorikan pula sebagai kekayaan pemerintah yang harus diperiksa oleh BPK. Pasal 6 ayat (1) UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara tersebut, juga menentukan bahwa kekuasaan atas pengelolaan keuangan negara itu ada pada Presiden. Presiden selaku kepala pemerintahan memegang kekuasaan tersebut sebagai bagian dari kekuasaan pemerintahan. Presiden menguasakan pengelolaan keuangan negara itu :

a) Kepada Menteri Keuangan, selaku pengelola fiskal dan wakil pemerintah dalam kepemilikan kekayaan negara yang dipisahkan.
b) Kepada Menteri/Pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran atau pengguna barang kementrian negara atau lembaga yang dipimpinnya.
c) Kepada Gubernur/Bupati/Walikota selaku kepala pemerintahan daerah untuk mengelola keuangan daerah dan mewakili pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan.[48]

Yang dikecualikan dari kekuasaan Presiden seperti tersebut di atas adalah kewenangan di bidang moneter, yang meliputi antara lain mengeluarkan dan mengedarkan uang yang diatur dengan Undang-undang tersendiri. Dalam Pasal 7 UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dinyatakan pula bahwa kekuasaan atas pengelolaan keuangan negara digunakan untuk mencapai tujuan bernegara. Untuk itulah maka setiap tahun di susun Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang pelaksanaannya diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan.[49] Oleh karenanya selama ini walaupun

---

[47] Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 ***Tentang Keuangan Negara, Pasal 2***
[48] ***Ibid,*** Pasal 6 ayat (1)

kinerja BPK telah mengalami peningkatan, namun belum memenuhi harapan. Hal ini ditandai dengan banyaknya temuan penyimpangan yang terlihat dalam hasil pemeriksaan BPK dalam pelaksanaan fungsi *quasi yudikasi* yang belum sepenuhnya ditindaklanjuti. Dan karenanya BPK harus meningkatkan intensitas dan efektifitas pemeriksaan, didukung dengan kualitas sumber daya manusia yang memadai di sertai moral yang tinggi dan independent, dengan dilengkapi sarana dan prasarana yang memadai. BPK juga perlu memantapkan peranan dan fungsinya sebagai lembaga pemeriksa keuangan negara yang independent. Termasuk pula kelengkapan berbagai temuan penyimpangan keuangan yang ditemukan/di audit oleh BPK selama ini kurang dilengkapi dukungan dari proses hukum yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Diakui memang pemeriksaan keuangan adalah pekerjaan berat dan rumit disamping membutuhkan aparat yang terampil dalam arti ahli dibidangnya dan cepat serta tepat dalam melakukan pemeriksaan. Keberadaan BPK secara konstitusional exteren eksekutif, sepanjang sejarah ketatanegaraan Indonesia kurang dapat melakukan pemeriksaan secara keseluruhan pengelolaan keuangan negara. Adanya BPKP dan instansi pengawasan lainnya (juga melakukan pemeriksaan keuangan) hampir saja dapat dikatakan mutlak perlu, khususnya dalam rangka penyelenggaraan managemen yang baik di lingkungan eksekutif *(controlling)*. Namun demikian harus ada garis yang tegas dalam mencapai sasaran yang hendak di capai agar daya guna pemeriksaan mempunyai nilai sesuai dengan fungsi masing-masing instansi pemerik-

---

[49] Sayuti Una, ***Pergeseran Kekuasaan Pemerintahan Daerah Menurut Konstitusi Indonesia, Kajian Tentang Distribusi Kekuasaan Antara DPRD dan Kepala Daerah Pasca Kembali Berlakunya UUD 1945***, UII Press, Yogyakarta, 2004, hal. 23

saan. BPK khusus diselenggarakan dalam rangka fungsi pengawasan *control of taxation dan control of expenditure* dengan konseukuensi yuridis konstitusional. Sedangkan pemeriksaan oleh BPKP dan aparat intern eksekutif lainnya khusus diselenggarakan dalam rangka fungsi pengawasan administratif disertai kewajiban menyampaikan hasil-hasil pemeriksaan kepada BPK.

F. Metode Penelitian

Salah satu karakteristik penelitian ilmiah adalah adanya sistematisasi dalam langkah-langkah penelitian dan berpikir yang bersifat konsisten. Adapun cara penelitian yang digunakan adalah :

1) Objek Penelitian

Objek penelitian tesis ini ialah tentang kedudukan, peran dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.

2) Jenis Penelitian

Penelitian ini menjadikan bahan kepustakaan sebagai tumpuan utama dengan meneliti beberapa literatur-literatur/referensi yang berkaitan dengan objek penelitian. Penelitian kepustakaan atau studi dokumen yang dimaksud disini adalah mengiventarisir, meneliti atau menguji bahan-bahan hukum atau data tertulis baik berupa kitab-kitab perundangan, buku-buku, majalah-majalah, jurnal-jurnal, surat kabar-surat kabar, serta bahan tertulis lainnya yang berkaitan dengan permasalahan yang akan diteliti.

3) Bahan Hukum

Bahan-bahan yang dapat dijadikan objek studi ada tiga golongan, yakni bahan hukum primer, bahan hukum sekunder dan bahan hukum tersier. Dalam kaitannya dengan penelitian ini, maka :

a) **Bahan Hukum Primer** adalah bahan-bahan ilmu hukum yang berhubungan erat dengan permasalahan yang akan diteliti, yaitu : Undang-Undang Dasar 1945, Ketetapan MPR, Peraturan perundangan lain yang sekiranya terkait erat dengan permasalahan yang akan diteliti.

b) **Bahan Hukum Sekunder** adalah bahan-bahan hukum yang memberikan penjelasan atau membahas lebih lanjut hal-hal yang telah diteliti pada bahan-bahan hukum primer yaitu : (1) berbagai buku mengenai Undang-Undang Dasar, lembaga-lembaga negara serta data-data tertulis terkait dengan penelitian. (2) berbagai makalah, jurnal-jurnal, surat kabar, majalah dan dokumen yang berkaitan dengan penelitian.

c) **Bahan Hukum Tersier** adalah bahan-bahan hukum yang memberikan penjelasan terhadap bahan-bahan hukum primer dan sekunder, yakni kamus hukum, ensiklopedia dan berbagai kamus lain yang relevan.

4) Sifat dan Pendekatan serta Penafsiran Penelitian

Penelitian ini sifatnya adalah penelitian hukum/yuridis normatif, yaitu penelitian terhadap asas-asas dan dasar falsafah (dogma dan doktrin) hukum tentang kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945 untuk menemukan ide-ide baru tentang lembaga tersebut yang sesuai dengan *rechtsidee* dan cita-cita demokrasi serta untuk memenuhi

kebutuhan saat ini dan yang akan datang dalam rangka mewujudkan negara hukum kesejahteraan Republik Indonesia. Pendekatan yang dipakai yaitu :

a. **Pendekatan yuridis,** menganalisis hukum-hukum yang ada terutama Undang-Undang Dasar, Tap MPR, dan perundang-undangan.
b. **Pendekatan historis,** yaitu menganalisis sejarah ketatanegaraan khususnya sejarah yang menyangkut kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.
c. **Pendekatan politis,** yaitu menganalisis latar belakang politik dirubahnya kedudukan BPK dalam Pasal 23 ayat (5) menjadi Pasal 23E-23F, 23G UUD 1945 setelah perubahan.

Dalam membahas tesis ini, nantinya akan digunakan beberapa penafsiran, diantaranya adalah :

a) Penafsiran gramatikal atau penafsiran menurut tata bahasa

Berdasarkan kamus Purwadarminta dan Kamus Besar Bahasa Indonesia, dijelaskan pengertian keuangan yaitu segala sesuatu yang berurusan dengan uang (keadaan atau urusan uang), sedangkan uang berarti :

1) Alat pembayaran yang sah, dibuat dari perak, emas dan sebagainya yang dipakai sebagai ukuran nilai (harga) sesuatu.
2) Harta kekayaan, dengan demikian secara penafsiran gramatikal, dapat disimpulkan bahwa BPK memeriksa segala sesuatu yang berurusan dengan alat pembayaran yang sah serta kekayaan negara.

b) Penafsiran secara sistematis terhadap Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 sebelum dan setelah perubahan UUD 1945, berarti mencari makna kata keuangan negara dalam hubungannya ayat (5) (sebelum perubahan) dengan ayat-ayat lainnya dalam Pasal 23E-G UUD 1945 setelah perubahan, serta hubungan dengan pasal-pasal lain dalam sistem UUD 1945 setelah perubahan.

c) Penafsiran berdasarkan sejarah terbentuknya Undang-undang, yakni mengkaji rancangan, notulen dan risalah rapat-rapat pembentukan Undang-undang. Dari risalah pembentukan UUD 1945 setelah perubahan dapat disimpulkan bahwa yang dimaksud dengan BPK oleh pembentuk konsep UUD 1945 setelah

perubahan adalah mirip *Algemene Rekenkamer* (AR). Untuk mengetahui ruang lingkup pemeriksaan keuangan oleh BPK, perlu dikaji peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan AR yaitu *Indische Copmtabiliteit Wet* (ICW) dan *Instructien AR* (IAR). Oleh karenanya berdasarkan perubahan UUD 1945, bahwa BPK memang akan dibentuk mirip AR dengan tujuan memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara dan seluruh kekayaan negara.

d) Penafsiran teleologis dan sosiologis, yaitu penafsiran secara teologis (tujuan), mengkaji tujuan dan sasaran Undang-undang. Yang dilihat adalah tujuan atau fungsi ketentuan peraturan yang bersangkutan dalam konteks masyarakat dewasa ini, oleh karena itu disebut juga penafsiran sosiologis. Tujuan dibentuknya BPK berdasarkan Pasal 23 UUD 1945, sebelum dan sesudah perubahan adalah untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara. Memang pada saat UUD 1945 sesudah perubahan dibentuk, situasi dan kondisi mengenai pengaturan keuangan negara berbeda dengan situasi dan kondisi sekitar tahun 1973 saat dibentuknya UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK dan berbeda pula dengan situasi dan kondisi dewasa ini. Pada masa ICW misalnya, ditentukan bahwa pengeluaran pemerintah di luar dan melampaui anggaran tidak boleh ada. Secara limitatif ditentukan pengecualiannya, yaitu untuk pembelian, pengadaan serta pengupahan yang berkaitan dengannya (Pasal 24). Perusahaan negara yang ada di atur dengan *Indische Bedrijvenwet* (IBW) dan ICW cq. anggaran. Dana lembaga yang mengelola uang dan kekayaan negara dirinci dalam objek pemeriksaan AR. Ketika UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK dibentuk, Indonesia telah mengenal antara lain :

   a) Perusahaan negara dengan kekayaan negara yang dipisahkan (UU No. 19 Prp. Tahun 1960 pasal 6) atau dipisahkan dari APBN (UU No. 8 Tahun 1971 Pasal 7).
   b) APBD dan perusahaan daerah di sampuing APBN.
   c) Penerimaan dan penggunaan keuangan negara diluar APBN seperti dana revolusi.
   d) Rekening dana negara atas nama pribadi pejabat.
   e) Pinjaman oleh negara.

Sampai-sampai diperlukan UU Anti Korupsi (1971). Sehubungan dengan itu ditarik kesimpulan bahwa BPK yang dibentuk dengan tujuan memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara, hendaknya pula memeriksa seluruh kekayaan negara, penafsiran ini cocok dengan penafsiran gramatikal.

5) Teknik Pengumpulan Data

Adapun teknik yang dipergunakan di dalam menggali dan mengoleksi data yang dibutuhkan, terutama sekali dilakukan melalui studi kepustakaan *(library research).*

6) Pengolahan data

Dalam penelitian yuridis normatif, pengolahan data pada hakikatnya merupakan kegiatan untuk mengadakan sistematisasi terhadap bahan-bahan hukum. Sistematisasi berarti membuat klasifikasi terhadap bahan-bahan hukum tersebut untuk memudahkan pekerjaan analisis dan konstruksi tesis. Di mulai dari pengumpulan bahan penelitian dan pengelompokan bahan penelitian berdasarkan urgensi dan relevansi dengan obyek penelitian. Kemudian data yang dihimpun dengan cara seperti itu kemudian di olah. Caranya data diseleksi, diklasifikasi secara sistematis, logis dan yuridis. Targetnya mendapatkan gambaran umum dan spesifik mengenai objek penelitian. Kegiatan yang dilakukan dalam analisis data ini ialah :

a) Memilih pasal-pasal dalam UUD 1945 maupun Undang-undang yang berkaitan dengan objek penelitian, yang berisi kaedah-kaedah hukum yang mengatur masalah kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.

b) Membuat sistematik dari pasal-pasal tersebut sehingga menghasilkan klasifikasi tertentu yang selaras dengan pembahasan kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945.
c) Data yang berupa peraturan perundang-undangan ini dianalisa secara induktif kualitatif.

Kemudian sesuai dengan jenis datanya yang ditumpukan pada data kepustakaan, maka analisisnya selanjutnya dalam penelitian ini memakai model analisis kualitatif, yaitu usaha mengambil kesimpulan berdasarkan pemikiran logis yang diambil dari nilai-nilai dasar *(basic nilai)* Pancasila dan UUD 1945 untuk menyusun suatu konsepsi yang ideal tentang kedudukan peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sesudah perubahan UUD 1945. Sedangkan pendekatan yang dipakai sebagai bagian dari usaha analisis ialah pendekatan deduktif, yakni berangkat dari kerangka teori yang bersifat umum untuk selanjutnya dikorelasikan dengan kenyataan yang obyektif dengan sedapat mungkin memper-gunakan pendekatan historis, yuridis dan politis. Karena penulisan ini lebih bersifat deskriptif, yakni deskripsi tentang pemikiran lama ke pemikiran baru tentang BPK, maka kesimpulan yang diperoleh nantinya akan bersifat *summary*/ringkasan yang utuh.

BAB II
TINJAUAN UMUM TENTANG BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN (BPKP) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA

A. Ruang Lingkup Pemeriksaan BPK

Upaya mencapai tujuan bangsa Indonesia dalam sistem pemerintahan menurut UUD 1945 sebagaimana perubahan I-IV, berada di tangan presiden yang dalam pelaksanaannya dibantu oleh para menteri sesuai bidangnya masing-masing. Tugas menjalankan pemerintahan negara tersebut memerlukan dukungan pembiayaan yang cukup dan dikelola secara baik oleh pihak yang diberi kuasa dan tanggungjawab dalam menjalankan pemerintahan negara. Dengan demikian, kekuasaan dan tanggungjawab pengelolaan dan pemeriksaan keuangan negara merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari tugas menjalankan pemerintahan negara.[50]

Namun demikian dalam negara yang berdasarkan atas kedaulatan rakyat sebagaimana dinyatakan dalam Penjelasan Pasal 23 UUD 1945, baik sebelum dan sesudah perubahanI-IV, maka betapa caranya rakyat sebagai bangsa akan hidup harus ditetapkan oleh rakyat itu sendiri dengan perantaraan dewan perwakilannya. Karena rakyat menentukan nasibnya sendiri, karena itu juga cara hidupnya. Dalam Pasal 23 UUD 1945 sebagaimana telah di amandemen, menyatakan bahwa dalam hal menetapkan pendapatan dan belanja, kedudukan DPR lebih kuat daripada kedudukan pemerintah. Ini sebenarnya tanda bukti kedaulatan rakyat. Oleh karena itu, pengelolaan keuangan negara, bukan hanya merupakan proses atau kegiatan presiden

---

[50] Moh Mahfud MD, ***Amandemen Konstitusi Menuju Reformasi Tata Negara***, UII Press, Yogyakarta, 1999, hal. 82

beserta pembantu-pembantunya/pemerintah dalam bidang penguasaan dan pengurusan keuangan negara, melainkan termasuk pula pertangungjawaban pemerintah kepada rakyat atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara tersebut. Pembentuk UUD 1945 menyadari bahwa untuk memeriksa cara pemerintah mempergunakan uang belanja yang sudah disetujui oleh rakyat melalui dewan perwakilannya tersebut, diperlukan suatu lembaga negara yang dapat secara objektif menjalankan tugas sedemikian berat itu, yang harus terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Oleh karena itu, pembentuk UUD 1945 sebagaimana hasil perubahan I-IV, telah menempatkan BPK sebagai suatu lembaga tinggi negara yang sejajar atau setara kedudukannya dengan presiden dan Dewan Perwakilan Rakyat, Hasil pemeriksaan BPK diberitahukan/dilaporkan kepada DPR, dengan maksud untuk dapat dimanfaatkan oleh DPR dalam menjalankan tugas pengawasan umum terhadap penyelenggaraan pemerintahan negara.[51]

Kepala negara (Presiden Soeharto waktu itu) dalam pidato pada sambutan upacara pengambilan sumpah para anggota Badan Pemeriksa Keuangan, tanggal 13 Agustus 1973, di Istana Negara menyatakan bahwa :

> " Adanya Badan Pemeriksa Keuangan sesungguhnya memperkuat pelaksanaan demokrasi dalam arti yang sesungguhnya. Salah satu tanda penting dari ada atau tidak adanya demokrasi dalam suatu negara adalah terletak pada bagaimana negara itu memperoleh uang untuk mengatur hidup dan pembangunan masyarakatnya, dari mana sumber-sumber biaya diperoleh dan untuk apa uang rakyat digunakan. Karena negara Indonesia menganut tata kehidupan demokrasi, maka jelas bahwa penggalian sumber biaya dan penggunaannya harus ditentukan atau setidak-tidaknya disetujui oleh rakyat sendiri, dalam hal ini oleh Dewan Perwakilan Rakyat. Itulah sebabnya, angga-

---

[51] Taufiqrrohman Syahuri, ***Hukum Konstitusi, Proses Dan Prosedur Perubahan...***, ***Op. Cit.***, hal. 149

> ran pendapatan dan belanja negara harus dituangkan dalam bentuk Undang-undang. Kita bersyukur, bahwa semenjak lahirnya orde baru maka anggaran pendapatan dan belanja negara itu selalu dituangkan ke dalam bentuk Undang-undang. Sebelum tahun anggaran yang bersangkutan di mulai. Jelaslah, bahwa kebijaksanaan keuangan dan pengurusan rumah tangga negara Indonesia selama ini telah di atur oleh rakyat sendiri. Akan tetapi pengaturan kebijaksanaan dan pemberian arah saja belum cukup. Yang tidak kalah pentingnya adalah, apakah kebijaksanaan dan arah tadi telah dilaksanakan oleh pemerintah dengan sebaik-baiknya menurut tujuan semula dan secara tertib atau belum ".[52]

Selanjutnya, kepala negara menegaskan bahwa untuk tujuan-tujuan itulah perlu diadakan Badan Pemeriksa Keuangan. Badan ini bertugas untuk memeriksa pertanggungjawaban pemerintah tentang keuangan negara, memeriksa semua pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara. Dan hasil pemeriksaannya diberitahukan kepada DPR. Itulah juga sebabnya dikatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan sesungguhnya memperkuat pelaksanaan demokrasi dalam arti yang sesungguhnya. Malahan, yang diperiksa pertanggungjawaban keuangannya itu tidak saja terbatas pada pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara, melainkan juga anggaran pendapatan dan belanja daerah, anggaran perusahaan-perusahaan milik negara dan sebagainya.

Hasil pemeriksaan itu bukan tanpa sanksi. Apabila hasil pemeriksaan mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan adanya tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara, maka masalahnya diberitahukan kepada kepolisian atau kejaksaan. Dari segi ini, maka hasil pemeriksaan BPK ini merupakan upaya yang menjamin tertibnya aparatur pemerintahan dan aparatur perekonomian

---

[52]. Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara...., Op.Cit.,*** hal. 112

negara yang bersih dan sehat. Kemudian pada akhir pidatonya kepala negara menyatakan bahwa :

> " Untuk terwujudnya aparatur pemerintahan dan aparatur perekonomian negara yang bersih dan sehat serta masyarakat adil dan makmur, maka Badan Pemeriksa Keuangan sebagai salah satu lembaga tinggi negara dari masa kemasa dengan segala kemampuannya telah berusaha untuk melaksanakan tugas dan kewajibannya, yaitu memeriksa tanggung jawab atas keuangan negara agar pengelolaan keuangan negara dikendalikan secara tertib, dilaksanakan secara layak dan memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, sehingga dapat dihindarkan penyalahgunaan dan penyelewengan. Demikian pula Badan Pemeriksa Keuangan selalu memacu agar pengguna keuangan negara memenuhi prinsip efisiensi dan kehematan "[53]

Sejalan dengan pandangan yang jernih dan jelas dari kepala negara tersebut, Badan Pemeriksa Keuangan yang mempunyai tugas pokok memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara, perlu merumuskan pandangan tentang makna pengelolaan tentang keuangan negara, agar proses atau kegiatan dapat terselenggara dengan tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, ekonomis, efisien dan efektif sebagaimana dikehendaki oleh UUD 1945 sebagaimana hasil perubahan I-IV sampai sekarang ini. Proses dan kegiatan pengelolaan keuangan negara dewasa ini semakin meningkat kompleksitasnya sejalan dengan meningkatnya tugas-tugas umum pemerintah dan pembangunan yang memerlukan pembiayaan yang semakin membesar. Kondisi yang demikian ini, menuntut kesungguhan pemerintah dalam mengelola keuangan negara agar tujuan nasional bangsa Indonesia dapat terwujud sesuai arahan setiap GBHN. Dalam penggunaan keuangan negara yang meningkat dengan pesat, justru berkembang perbedaan pandangan tentang pengertian

---

[53] Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara...***, ***Ibid***, hal. 114

keuangan negara, ruang lingkup dan luas lingkup pemeriksaan yang dilakukan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan eksistensi BPK, lalu menumbuhkan polemik berkepanjangan yang pada akhirnya akan dapat mengakibatkan tujuan bangsa Indonesia semakin jauh untuk dapat diwujudkan. manakala tidak ada upaya-upaya yang intensif dan penuh kearifan untuk meluruskannya sejajar dengan pandangan presiden pada tahun 1973.

B. Pengertian Yuridis Tentang Keuangan Negara

Pengertian keuangan negara secara yuridis formal dapat dijadikan dasar untuk melaksanakan kegiatan dari lembaga negara yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara. Untuk memahami pengertian keuangan negara secara yuridis, pertama-tama harus menelusuri dasar hukumnya, yaitu Pasal 23 UUD 1945 sebagaimana hasil perubahan I-IV tahun 1999-2002, khususnya dengan perubahan pertama dan ketiga UUD 1945, yang mana tidak dapat dilakukan dengan cara melakukan penafsiran secara terpisah-pisah terhadap ayat-ayat yang terdapat dalam Pasal 23 UUD 1945. Untuk menghindari kesalah pahaman mengenai keuangan negara, Pasal 23 UUD 1945 harus dipahami secara bulat dan utuh dari keseluruhan ayat-ayatnya.[54]

Bahkan perlu pula dipahami keseluruhan UUD 1945 yang terdiri dari Pembukaan, Batang Tubuh dan Penjelasannya sebagai suatu sistem. Dalam Pasal 23 UUD 1945 sebelum perubahan I-IV, telah mengamanatkan bahwa anggaran pendapatan dan belanja tiap-tiap tahun (ayat 1). segala pajak untuk keperluan negara,

---

[54]Harun Al Rasyid, ***Penetapan UUD Dan Perubahan UUD Dalam Teori Dan Praktek***, FH UI, Jakarta, 1996, hal. 148

(ayat 2), macam dan harga mata uang, (ayat 3) semuanya harus ditetapkan dengan Undang-undang. Selanjutnya ayat (4-nya) mengamanatkan bahwa hal keuangan negara selanjutnya di atur dengan Undang-undang. Keberadaan ayat (4) ini membuktikan bahwa keuangan negara bukan hanya dalam pengertian ayat (1) sampai dengan ayat (3), melainkan lebih luas dari itu. Selanjutnya Pasal 23 ditutup dengan ayat (5) yang menyatakan dengan tegas perlunya ada Badan Pemeriksa Keuangan untuk memeriksa tangung jawab tentang keuangan negara yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang. APBD sebagai bagian keuangan negara di samping APBN, tidak hanya didasarkan pada UU No. 5 Tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan Daerah sebagaimana telah di ubah dengan UU No. 22 Tahun 1999 Jo. UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, sebagai pelaksanaan dari ketentuan Pasal 18 UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama sampai keempat UUD 1945. Dengan kata lain, bahwa Pasal 23 ayat (4) UUD 1945 sebelum perubahan, menghendaki setiap hal yang berkaitan dengan keuangan negara harus di atur dengan Undang-undang, artinya harus dengan persetujuan rakyat melalui dewan perwakilannya.

Dalam Pasal 18 UUD 1945 setelah perubahan pertama sampai keempat, hanya mengamanatkan tentang pembagian daerah Indonesia atas daerah besar dan kecil, dengan bentuk susunan pemerintahannya yang ditetapkan dengan Undang-undang dan tidak mengamanatkan tentang pembentukan keuangan pemerintah daerah. Meskipun demikian dapat dipahami bahwa sebagai konsekuensi logis keberadaan suatu pemerintahan di daerah diperlukan dukungan dana bagi penyelenggaraan daerah yang bersangkutan. Penjelasan Pasal 23 UUD 1945 sebelum perubahan,

mengamanatkan bahwa anggaran dan pendapatan dan belanja ditetapkan dengan Undang-undang. Artinya ditetapkan dengan persetujuan DPR/DPD/DPRD, maka melalui UU No. 5 Tahun 1974. Jo. UU No. 22 Tahun 1999, Jo. UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, DPR/DPD/DPRD menyetujui pula pengelolaan keuangan daerah dilimpahkan kepada pemerintah daerah. Keberadaan daerah-daerah otonom beserta keuangan pemerintah daerahnya berdasarkan Undang-undang terakhir direvisi yakni UU No. 32 Tahun 2004 tidak berarti bahwa keuangan pemerintah daerah (APBD) bukan merupakan keuangan negara. Penjelasan Pasal 18 UUD 1945 setelah perubahan I-IV, menyatakan negara Indonesia adalah negara kesatuan. Indonesia tidak akan mempunyai daerah di dalam lingkungannya yang bersifat negara juga. Dengan demikian keberadaan keuangan pemerintah daerah yang telah disetujui oleh DPR/DPD/DPRD melalui UU No. 32 Tahun 2004 adalah merupakan keuangan negara. Konstruksi yang sama juga berlaku bagi keuangan badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah. Keuangan badan usaha milik negara dan daerah adalah keuangan negara yang dikelola oleh badan usaha milik negara dan milik daerah berdasarkan Undang-undang atau atas persetujuan DPR/DPD/DPRD.[55]

Undang-undang yang dimaksud adalah UU No. 9 Tahun 1969 tentang Bentuk-Bentuk Usaha Negara dan UU No. 5 Tahun 1962 tentang Perusahaan Daerah. Undang-undang tentang Perusahaan Negara dan Daerah adalah Undang-undang yang pembentukannya juga dijiwai oleh Pasal 23 ayat (4) UUD 1945 sebelum perubahan, dalam arti bahwa pembentukan badan-badan usaha milik negara dan daerah yang di

---

[55]Jimly Asshiddiqie, " Telaah Akademis Atas Perubahan UUD 1945 ", Dalam Reformasi Konstitusi, ***Jurnal Demokrasi Dan HAM***, Vo. I. No : 4 November 2001, hal.32

kandung maksud untuk menginvestasikan sebagian keuangan negara guna memperoleh pendapatan negara, juga harus disetujui oleh rakyat melalui dewan perwakilannya. Dengan demikian keberadaan anggaran perusahaan-perusahaan milik negara dan daerah merupakan bagian keuangan negara yang pengelolaannya dipisahkan dari pengelolaan keuangan pemerintah pusat (APBN) dan pemerintah daerah (APBD).

Keberadaan APBN, APBD, anggaran perusahaan negara dan daerah yang dikenal sekarang ini bukan hanya merupakan pelaksanaan Pasal 23 UUD 1945 yang terdiri dari pembukaan, batang tubuh dan penjelasan sebagai sesuatu sistem yang bulat dan utuh. Apabila anggaran pendapatan dan belanja yang ditetapkan tiap tahun dengan Undang-undang menurut Pasal 23 ayat (1) UUD 1945 pasca perubahan I-IV ditafsirkan sama dengan APBN yang dikenal sekarang, maka tidak akan ditemukan ketentuan dalam UUD 1945 pasca perubahan I-IV UUD 1945 yang dapat ditafsirkan sama dengan APBD dan anggaran perusahaan negara dan daerah seperti dikenal sekarang. Bentuk-bentuk APBN, APBD, anggaran BUMN dan BUMD dengan materi muatannya seperti yang dikenal sekarang tidak diatur secara tegas dalam UUD 1945 secara keseluruhan sebagai suatu sistem.

Dari dasar hukum yang mengatur tentang pengelolaan keuangan negara tersebut di atas belum ditemukan apa yang dimaksud keuangan negara, begitu juga apabila ditelusuri peraturan-peraturan pelaksanaan yang didasarkan pada Pasal II Aturan Peralihan UUD 1945 pasca amandemen seperti *Indische Comptabiliteitswet* (ICW) dan *Instructie en verdere Bepolingen voor de Algemene Rekenkamer* (IAR) juga tidak ditemukan maknanya. Walaupun dari UUD 1945 pasca perubahan belum

ditemukan pengertian keuangan negara. Sedangkan dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan sebagai pengganti UU Nomor 17 Tahun 1965 tidak dijumpai pengertian keuangan negara, yang ada hanya istilah keuangan negara (Pasal 2 ayat (1) dan kalimat, " pertanggungjawab " keuangan negara yang diperiksa oleh BPK yang antara lain meliputi pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara baik anggaran rutin maupun pembangunan, anggaran pendapatan dan belanja daerah, anggaran perusahaan-perusahaan negara, yang hakekatnya adalah seluruh kekayaan negara (Penjelasan Pasal 2 UU Nomor 5 Tahun 1973).

Dari pengertian-pengertian atas keuangan negara yang ditinjau secara yuridis tersebut dapat dikemukakan bahwa unsur-unsur keuangan negara meliputi : 1). anggaran pendapatan dan belanja termasuk pajak-pajak. 2). macam dan harga mata uang, serta keuangan negara lainnya. 3). bagian dari APBN yang dipisahkan kepada pemerintah daerah, kepada BUMN dan badan lainnya. 4). bagian dari APBD yang dipisahkan. 5). segala hak dan kewajiban yang timbul yang berada pada pejabat maupun lembaga-lembaga, termasuk keuangan daerah dan keuangan badan atau badan hukum yang menggunakan modal atau kelonggaran dari negara atau masyarakat. Justru istilah keuangan negara tersebut sekarang ini sudah ada penegasannya di dalam beberapa ketentuan umum dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara maupun dalam UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara.

C. Pengertian Keuangan Negara Menurut Badan Pemeriksa Keuangan

Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tidak merumuskan pengertian tentang keuangan negara secara tegas, namun keuangan negara yang diperiksa oleh BPK hingga saat ini ialah keuangan negara yang dikelola oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah, badan-badan usaha milik negara dan daerah, dan instansi-instansi lain yang berkaitan dengan keuangan negara. Dengan memperhatikan unsur-unsur keuangan negara menurut tinjauan yuridis, serta memperhatikan pula pendapat dan praktek pemeriksaan yang berlaku oleh Dewan Pengawas Keuangan periode 1950-1959, maka Badan Pemeriksa Keuangan berpendapat bahwa pengertian keuangan negara yang dikehendaki oleh Pasal 23 UUD 1945 sebagaimana telah diubah dengan perubahan I-IV Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 dan Pasal 2 Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 meliputi :

1) Seluruh penerimaan dan pengeluaran baik yang menyangkut pemerintah pusat, pemerintah daerah dan badan-badan usaha milik negara dan daerah maupun institusi yang menggunakan modal atau kelonggaran dari negara atau masyarakat.
2) Seluruh kekayaan negara berupa harta yang berbentuk uang, barang, piutang, jasa, serta hak-hak negara seperti hak-hak menagih atas kontrak karya pertambangan, hak penangkapan ikan dan hak pengusahaan hutan, kewajiban-kewajiban atau utang-utang negara seperti dana pensiun, asuransi kesehatan, jaminan sosial tenaga kerja, kekayaan bersih negara dan kekayaan alamnya.
3) Kebijaksanaan-kebijaksanaan anggaran, fiskal, moneter beserta akibatnya di bidang eknonomi.
4) Keuangan lainnya yang dikelola oleh pemerintah pusat dan daerah dan badan-badan yang menjalankan kepentingan negara atas uang yang dimiliki negara maupun uang/dana yang dimiliki masyarakat.[56]

Berdasarkan pengertian keuangan negara menurut UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan I-IV UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945

---

[56]. Arifin P Soeria Atmadja, ***Mekanisme...***, *Op. Cit.*, hal. 172

dan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tersebut, maka BPK menetapkan luas lingkup pemeriksaan tanggungjawab keuangan negara oleh BPK yang mencakup seluruh kekayaan negara. Terlebih-lebih lagi setelah adanya landasan pelaksanaan operasionalnya yaitu UU No.17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara.

D. Pengelolaan Keuangan Negara Republik Indonesia
D. 1. Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Negara

Sistem pemerintahan negara Republik Indonesia berdasarkan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dalam perubahan I-IV UUD 1945, menempatkan presiden sebagai penyelenggara pemerintahan negara yang tertinggi. Presiden memiliki kekuasaan penyelenggaraan pemerintahan negara, meliputi apa yang dalam *Trias Politika* disebut kekuasaan eksekutif dan legislatif, dengan pengertian bahwa kekuasaan legislatif itu dijalankan oleh presiden dengan persetujuan DPR/DPD.[57] Kekuasaan penyelenggaraan pemerintah negara itu meliputi di dalamnya tiga kekuasaan pengelolaan keuangan negara, yaitu kekuasaan otorisasi, ordonansi dan kekuasaan kebendaharawanan. Kekuasaan otorisasi adalah kekuasaan untuk mengambil tindakan atau keputusan yang dapat mengakibatkan kekayaan negara menjadi berkurang atau bertambah. Kekuasaan otorisasi dibedakan atas kekuasaan otorisasi yang bersifat umum dan kekuasaan otorisasi yang bersifat khusus. Kekuasaan otorisasi yang bersifat umum diwujudkan dalam bentuk kekuasaan mem-

---

[57]. Y. Stefanus Kotan, ***Perkembangan Kekuasaan Pemerintahan Negara (Dimensi Pendekatan Politik Hukum Terhadap Kekuasaan Presiden Menurut UUD 1945),*** Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 2002, hal. 129

buat peraturan yang bersifat umum seperti menetapkan Undang-undang tentang anggaran pendapatan dan belanja negara, Undang-undang tentang pokok kepegawaian, Undang-undang tentang ketentuan umum dan tata cara perpajakan, dan sebagainya. Kekuasaan otorisasi yang bersifat umum ini menurut sistem pemerintahan negara Republik Indonesia, pelaksanaannya harus mendapat persetujuan terlebih dahulu dari DPR/DPD. Artinya bentuk pelaksanaan kekuasaan otorisasi, pertama-tama adalah Undang-undang.

Selanjutnya dalam Undang-undang tersebut dapat pula memuat ketentuan bahwa bentuk pelaksanaan otorisasi yang bersifat umum dituangkan dalam peraturan perundang-undangan yang tingkatannya lebih rendah dari Undang-undang. Kekuasaan otorisasi yang bersifat khusus diwujudkan dalam bentuk kekuasaan untuk menetapkan surat keputusan yang khususnya mengikat orang atau pihak tertentu sebagai pelaksanaan keputusan otorisasi yang bersifat umum. Kekuasaan ordonansi adalah kekuasaan untuk menerima, meneliti, menguji keabsahan dan menertibkan surat perintah menagih dan membayar tagihan yang membebani anggaran penerimaan dan pengeluaran negara sebagai akibat dari tindakan otorisator. Pengujian dan penelitian yang dilakukan oleh ordonator meliputi dasar haknya *(wetmatigheids)*, dasar hukum tagihannya *(rechtmatigheids)*, dan tujuannya *(doelmatigheids)*. Kekuasaan kebendaharawanan adalah kekuasaan untuk menerima, menyimpan atau membayar/mengeluarkan uang atau barang, serta mempertanggungjawabkan uang atau barang yang berada dalam pengelolaannya.

D. 2. Pendelegasian Kekuasaan Pengelolaan Keuangan Negara.

Dalam wilayah negara Indonesia yang luas dengan berbagai fungsi yang harus diselenggarakannya, tugas menjalankan kekuasaan pengelolaan keuangan negara tidak mungkin dilaksanakan sendiri oleh presiden. Dalam rangka efisiensi dan efektivitas pelaksanaan kekuasaan pengelolaan keuangan negara sesuai dengan sistem pemerintahan negara berdasarkan UUD 1945 pasca perubahan I-IV, presiden mendelegasikan sebagian kekuasaan pengelolaan keuangan negara itu kepada aparatur pemerintah di pusat dan daerah, BUMN dan BUMD serta pihak lain berdasarkan peraturan perundang-undangan. Pendelegasian kekuasaan pengelolaan keuangan negara kepada pemerintah pusat adalah sebagai berikut :

a) Kekuasaan otorisasi yang bersifat umum, dilaksanakan sepenuhnya oleh presiden dengan persetujuan DPR/DPD. Kekuasaan otorisasi yang bersifat khusus didelegasikan kepada semua menteri yang menguasai bagian anggaran termasuk pejabat lain yang ditunjuk secara resmi.
b) Kekuasaan ordonansi didelegasikan hanya kepada menteri keuangan. Akan tetapi mengingat begitu besarnya jumlah anggaran dan luasnya organisasi yang menggunakan anggaran, maka dalam pelaksanaan fungsi ordonansi sehari-hari, menteri keuangan melimpahkan kepada instansi vertikal di bawahnya, yaitu seksi perbendaharaan pada Kantor Perbendaharaan dan Kas Negara. (KPKN) (Surat Keputusan Menteri Keuangan No. 123/ KMK.01/1995).
c) Kekuasaan kebendaharawanan didelegasikan kepada orang atau badan yang menjalankan tugas sebagai bendaharawan yang meliputi :
    1) Bendaharawan Umum
       Tugas bendaharawan umum melakukan penerimaan uang yang disetorkan kepada kas negara (APBN). Bendaharawan ini juga berwenang mengeluarkan atau membayar uang atas dasar surat perintah yang diterimanya, yaitu Surat Perintah Membayar (SPM) dalam pelaksanaan APBN. Contoh bendaharawan umum adalah Kantor Perbendaharawanan dan Kas Negara (KPKN).
    2) Bendaharawan Khusus Penerima
       Bendaharawan ini hanya bertugas menerima uang pungutan pajak dan penerimaan negara bukan pajak. Uang yang diterimanya harus segera disetorkan ke kas negara.
    3) Bendaharawan Khusus Pengeluaran

Bendaharawan ini hanya bertugas mengeluarkan uang. Berdasarkan peruntukan uang yang diurusnya dapat dibedakan bendaharawan ini dalam kelompok bendaharawan rutin belanja pegawai, bendaharawan non belanja pegawai, bendaharawan proyek, bendaharawan pemegang uang muka cabang.

4) Bendaharawan Barang
Tugas bendaharawan barang adalah menerima, menyimpan dan mengeluarkan barang atas dasar perintah pejabat yang berwenang.[58]

Selain mendelegasikan kekuasaan di bidang pengelolaan keuangan negara tersebut di atas, presiden juga mendelegasikan sebagian kekuasaaan otorisasi, ordonansi dan kebendaharawanan kepada direksi BUMN dan kepala daerah sebagai konseukuensi dari pembentukan badan-badan usaha sebagai badan hukum dan pelaksanaan Pasal 18 UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan I-IV UUD 1945, yang membagi daerah Indonesia menjadi daerah-daerah otonom. Khusus di lingkungan pemerintah daerah, kekuasaan otorisasi yang bersifat umum dilaksanakan sepenuhnya oleh kepala daerah bersama DPRD, sedangkan kekuasaan otorisasi yang bersifat khusus didelegasikan kepada aparatur bawahannya. Untuk efisiensi dan kebendaharawanan yang diterima oleh kepala daerah, pelaksanaannya didelegasikan lagi kepada para pejabat di bawahnya, yaitu :

1) Sebagian kekuasaan ordonansi kepala daerah kabupaten/kota dan Provinsi didelegasikan kepada kepala biro keuangan di daerah Provinsi dan kepala bagian keuangan di Kabupaten/Kota.
2) Kekuasaan kebendaharawan dilimpahkan kepada kas daerah selaku bendaharawan dilimpahkan kepada kas daerah selaku bendaharawan umum daerah, bendaharawan khusus penerimaan daerah, bendaharawan khusus pengeluaran daerah dan bendaharawan barang daerah.

Selain itu kepala daerah Provinsi dan Kabupaten/Kota juga mendelegasikan sebagian kekuasaan otorisasi, ordonansi dan kebendaharawanan kepada direksi BU-

[58] Badan Pemeriksa Keuangan, ***25 Tahun...***, *Op.Cit.*, hal. 194

MD dan badan-badan hukum yang dibentuk oleh pemerintah daerah. Untuk efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangannya direksi BUMD dan badan-badan hukum tersebut juga mendelegasikan sebagian kekuasaan ordonansi dan kebendaharawanan kepada pejabat dibawahnya. Walaupun dalam pelaksanaan pengelolaan keuangan negara dilakukan pendelegasian kekuasaan sebagaimana diuraikan di atas, tetapi tanggungjawab secara umum terhadap pengelolaan keuangan negara yang dilimpahkan itu tetap berada pada presiden. Sehubungan dengan hal itu maka pelaksanaan pengelolaan seluruh bagian keuangan negara pada dasarnya tetap dikendalikan oleh presiden, antara lain melalui penetapan kebijaksanaan dibidang pengelolaan keuangan negara.

E. Pertanggungjawaban Keuangan Negara Republik Indonesia
E. 1. Penanggungjawab Keuangan Negara

Ketentuan dalam Pasal 23 UUD 1945 setelah perubahan I-IV UUD 1945, pada dasarnya merupakan suatu aturan bulat sebagai konseukuensi dari pelimpahan kekuasaan atau kewenangan keuangan dari rakyat selaku pemilik kekuasaan kepada pemerintah selaku pelaksananya. Dalam pelimpahan kewenangan tersebut terjadi hubungan timbali balik *(resiprokal)* antara penerima kuasa yang wajib menyampaikan pertanggungjawaban kepada pemberi kuasa yang berhak menilai pertanggungjawaban dimaksud. Mengingat bahwa kekuasaan penyelenggaraan pemerintahan negara tertinggi di bawah MPR adalah ditangan presiden, maka konseukuensi tanggungjawab penyelenggaraan kekuasaan itu, termasuk tanggungjawab penyelenggaraan seluruh keuangan negara berada pula ditangan presiden. Pada dasarnya presiden tetap bertanggungjawab dan tanggungjawab itu

tidak berkurang, meskipun dalam praktek penyelenggaraan keuangan negara dilakukan pendelegasian kekuasaan pengelolaan keuangan negara kepada kepala daerah, direksi BUMN dan BUMD dan pihak lain berdasarkan peraturan perundang-undangan. Telah diketahui bersama bahwa dalam tubuh pemerintah, selain terdiri dari presiden, para menteri, gubernur, bupati dan walikota, meliputi pula berbagai pejabat yang masing-masing mempunyai fungsi dan kedudukan tertentu dalam keterlibatannya mengelola keuangan negara. Masing-masing pejabat tersebut memikul tanggungjawab atas pelaksanaan keuangan negara dibidang tugasnya.

Dalam pengertian pengelolaan keuangan negara terkandung pengertian pertanggungjawaban yang harus dibuat oleh semua instansi pemerintah atau pejabat yang melakukan pengelolaan keuangan negara yang meliputi pelaksanaan APBN, APBD, pelaksanaan anggaran BUMN dan BUMD, serta pelaksanaan anggaran yayasan yang didirikan oleh pemerintah, BUMN dan BUMD atau badan hukum lain dimana terdapat kepentingan negara atau yang menerima bantuan pemerintah. Laporan pertanggungjawaban tersebut disampaikan kepada pejabat atau instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pertanggungjawaban diperlukan untuk dapat mengetahui pelaksanaan program pemerintah, baik program pembangunan maupun kegiatan rutin pelayanan pemerintah, mengenai tingkat ketaatannya pada peraturan perundang-undangan, serta untuk mengetahui tingkat kehematan, efisiensi dan efektivitas dari program atau pelayanan pemerintah. Para pejabat pemerintah atau pihak lain yang dipercaya untuk mengelola keuangan negara (sebagai contoh ketua yayasan yang menerima bantuan pemerintah), bertanggungjawab untuk melakukan tugasnya secara hemat, efisien dan

efektif dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pertanggungjawaban ini meliputi semua unsur keuangan negara yang dipercayakan kepadanya. Pejabat pemerintah dan pihak lain yang dipercaya untuk mengelola keuangan negara wajib menaati peraturan perundang-undangan. Tanggungjawab meliputi : (1) identifikasi persyaratan yang harus dipenuhi oleh semua instansi atau pejabat pemerintah dalam rangka melakukan pengelolaan keuangan negara. (2) penerapan suatu sistem atau prosedur kerja yang dapat menjamin ditaatinya peraturan perundang-undangan.

Pejabat pemerintah dan pihak lain yang dipercaya mengelola keuangan negara bertanggungjawab untuk menyusun pedoman dan menyelenggarakan pengendalian intern yang efektif guna menjamin : (1) pencapaian tujuan sebagaimana mestinya. (2) keselamatan/keamanan keuangan yang dikelolanya. (3) ketaatan pada peraturan perundang-undangan. (4) diperolehnya dan dipeliharanya data dan informasi yang handal dan diungkapkannya data dan informasi tersebut secara wajar. Pejabat pemerintah dan pihak lain yang dipercaya untuk mengelola keuangan negara, wajib membuat laporan pertanggungjawaban atas pelaksanaan pengelolaannya, yang sesuai dengan bentuk-bentuk tanggungjawab keuangan negara yang didasarkan pada peraturan perundangan dan sistem akuntansi yang berlaku.

E. 2. Bentuk Tanggung Jawab Keuangan Negara

Bentuk tanggungjawab keuangan negara pada umumnya berupa laporan keuangan yang disajikan secara berkala. Laporan keuangan ini harus disajikan secara lengkap sepadan dengan luas lingkup keuangan negara yang dilimpahkan oleh MPR kepada presiden yang meliputi, keuangan pemerintah pusat, keuangan pemerintah daerah, keuangan badan usaha milik negara dan daerah, hakekatnya mencakup

seluruh kekayaan negara. Bentuk tanggungjawab masing-masing bagian keuangan negara pada dasarnya berupa : laporan realisasi pelaksanaan anggaran (kinerja keuangan), laporan mutasi kekayaan dari hasil pelaksanaan anggaran dan laporan perhitungan anggaran yang rinciannya sebagai berikut :

a) Laporan realisasi pelaksanaan anggaran yang memuat angka-angka realisasi pendapatan dan belanja beserta penjelasan tentang pencapaian hasil atau kinerja pemerintah dalam suatu periode tertentu (semester/ tahunan). Bentuk tanggungjawab atas pelaksanaan anggaran dituangkan dalam nota keuangan.
b) Laporan mutasi kekayaan negara yang diperoleh dari hasil pelaksanaan anggaran yang memuat posisi kekayaan negara oper akhir tahun anggaran berupa aset dan kewajiban negara yang terdiri atas posisi kas, posisi pengelolaan piutang, posisi sarana/prasarana, posisi penyertaan modal pemerintah pada unit usaha, posisi dana-dana tertentu, posisi hak-hak pengelolaan hutan, tambang dan lain-lain, posisi persediaan barang, posisi utang dalam dan luar negeri dan posisi kewajibannya lainnya baik yang dikelola oleh pemerintah pusat, pemerintah daerah maupun badan usaha milik negara dan daerah. Bentuk tanggungjawab posisi kekayaan negara saat ini masih parsial dan belum terhimpun ke dalam neraca kekayaan negara.
c) Laporan perhitungan anggaran dalam suatu tahun anggaran tertentu yang terdiri atas perhitungan pendapatan dan perhitungan berbagai jenis pengeluaran negara untuk menjalankan roda pemerintahan dalam rangka pelaksanaan tugas-tugas umum pemerintahan dan pembangunan. Bentuk tanggungjawab atas perhitungan anggaran ini dituangkan dalam nota perhitungan anggaran.[59]

Perhitungan anggaran yang hakekatnya merupakan himpunan angka perbandingan antara anggaran dan realisasi anggaran kas *(cash budget)*, dapat di pandang sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah. Untuk lingkungan perusahaan pada umumnya, (termasuk badan-badan usaha milik negara), maka laporan keuangan yang terdiri dari neraca

---

[59] Badan Pemeriksa Keuangan, ***25 Tahun...***, *Op. Cit.*, hal. 203

dan perhitungan rugi laba, sebagai suatu ikhtisar pertanggungjawaban keuangan perusahaan-perusahaan milik negara. Dapatlah dikatakan bahwa inti dari perhitungan anggaran maupun laporan keuangan perusahaan tersebut, pada dasarnya adalah bukti-bukti mutasi keuangan atau dokumen bukti pembukuan *(accounting vouchers document)* yang dapat menggambarkan perubahan harta, utang, piutang dan modal setiap saat secara kronologis dan berkesinambungan. Dapat dikatakan bahwa bukti-bukti dimaksud merupakan unsur daripada segala bentuk pertanggungjawaban.

Selanjutnya perlu dikemukakan bahwa perbedaan pokok antara perhitungan anggaran pemerintah dan laporan keuangan perusahaan, adalah terletak pada cara pembukuan bukti-bukti mutasi keuangan tersebut. Penyusunan perhitungan anggaran pemerintah pada saat ini didasarkan pada cara pembukuan kameral *(single entries)* atas penerimaan dan pengeluaran uang kas saja. Oleh karena itu perhitungan anggaran pemerintah masih harus dilengkapi dengan daftar-daftar yang dianggap perlu seperti daftar inventaris barang-barang milik negara. Daftar utang piutang negara dan sebagainya.

Sedangkan neraca dan perhitungan rugi laba badan-badan usaha milik negara dan daerah didasarkan pada sistem pembukuan berpasangan *(double entries)*, yang dapat menggambarkan seluruh mutasi dan posisi harta, utang dan modal atau kekayaan badan-badan usaha. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwa laporan keuangan badan-badan usaha itu mencerminkan bentuk pertanggungjawaban yang lebih lengkap daripada perhitungan anggaran pemerintah. Sehubungan itu, maka pemerintah telah berniat untuk menyusun neraca kekayaan, guna melengkapi perhitungan anggaran yang telah ada. Maksud itu kiranya dapat dipandang sebagai

suatu itikad untuk selangkah lebih maju dalam penyempurnaan bentuk pertanggungjawaban keuangan pemerintah. Langkah-langkah ke arah penyusunan neraca kekayaan negara tersebut telah dilakukan dengan pendirian suatu proyek (yang mendapatkan pembiayaan dan bantuan bank dunia), untuk menyempurnakan sistem pembukuan pemerintah *(Government accounting)* yang masih berlangsung sampai dengan saat ini. Dari hasil studi proyek dimaksud, diketahui bahwa dengan penyempurnaan sistem pembukuan tersebut diharapkan dapat diperoleh suatu sistem akuntansi pemerintah yang lebih terpadu *(integrated)*.

Mengenai bentuk-bentuk dan materi dokumen keuangan yang diperlukan guna penyajian laporan seperti, neraca *(balance sheet)*, laporan penerimaan dan pengeluaran *(Statement of revenues and expeditures)*, laporan mutasi posisi keuangan *(Statement of changes in financial position)*, dan lain-lain daftar yang diperlukan. Meskipun upaya pemerintah tersebut di atas patut dihargai, namun kiranya masih diharapkan agar neraca kekayaan negara itu mencakup seluruh materi dalam pengertian keuangan negara seperti yang dimaksud oleh UUD 1945 sebagaimana telah diubah dengan perubahan pertama sampai keempat UUD 1945, sebagaimana yang telah diutarakan di muka.[60] Tegasnya, masih diharapkan untuk disusun oleh pemerintah, suatu neraca konsolidasi yang menghimpun baik neraca keuangan pemerintah pusat, neraca keuangan pemerintah-pemerintah daerah, maupun neraca keuangan badan-badan usaha milik negara dan daerah, yang hakekatnya neraca seluruh kekayaan negara dalam arti yang sebenarnya.

---

[60]. Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertangungjawaban Keuangan Negara...***, *Op. Cit.*, hal. 181

F. Landasan Hukum Kekuasaan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

F. 1. Menurut Undang-Undang Dasar

Sebenarnya dari ketentuan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan I-IV UUD 1945, diketahui bahwa kekuasaan pemeriksaan tanggungjawab tentang keuangan negara berada pada Badan Pemeriksa Keuangan. Kata " Kekuasaan " memang tidak nampak pada teks Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan I-IV UUD 1945, tetapi disebut dua kali pada penjelasan pasalnya, yaitu sebagai berikut,....Untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah itu perlu ada suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan Pemerintah. Sebab itu kekuasaan dan kewajiban itu ditetapkan dengan Undang-undang. Kata " kekuasaan " yang disebut terakhir pada kalimat di atas adalah kekuasaan yang dimiliki oleh BPK untuk melakukan pemeriksaan tanggungjawab tentang keuangan negara.

Dengan demikian cukup jelas maksud yang melatarbelakangi penyebutan kekuasaan BPK dalam penjelasan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan I-IV UUD 1945, yang memberikan imbangan kekuasaan yang sederajat antara kekuasaan BPK dan kekuasaan pemerintah seperti yang disebutkan dalam ketentuan Pasal 6, 7, 8, 9 UUD 1945 sebelum perubahan I-IV. Kekuasaan yang dimiliki oleh BPK itu lazim disebut sebagai kekuasaan konstitusional BPK. Oleh sebab itu kekuasaan tersebut perlu di identifikasi baik mengenai makna maupun sifatnya. *Pertama,* bahwa kekuasaan BPK itu adalah salah satu bagian dari kekuasaan negara yang oleh pemegang kekuasaan tertinggi negara dilimpahkan kepada BPK. Mengenai kekuasaan tertinggi negara yang berada pada MPR dinyatakan secara tegas oleh UUD 1945 sebelum perubahan I-IV, " *die gezamte staat gewalt lieght allein beider majelis*

". Kekuasaan itu disebut sebagai *gewalt* atau *gewerld* dalam bahasa Belanda, yang identik dengan kata *force* atau *violence* dalam bahasa Inggris, yang berarti kekerasan atau paksaan.[61] Demikian pula halnya kekuasaan BPK yang dilimpahkan oleh negara dan atau MPR (sebelum perubahan I-IV UUD 1945), mengandung daya paksa, sehingga tidak dapat diremehkan atau dipermainkan oleh kepentingan suatu golongan dan sembarang orang. *Kedua*, bahwa kekuasaan BPK itu dapat dibedakan dan atau dipisahkan dengan kekuasaan pemerintah. Kekuasaan pemerintah itu disebut juga oleh UUD 1945 sebagai *power* yang terpusat ditangan presiden dengan ungkapan, *"concentration of power and responsibility upon the president "*. Kata *power* dalam bahasa Inggris berarti kekuasaan, kekuatan atau pengaruh.

Demikian pula halnya, sebagai imbangan *power* pemerintah dimaksud, maka BPK memiliki *power* atau kekuasaan yang bersifat kuat serta berpengaruh, terhadap pihak lain yang menjadi obyek pemeriksaannya. *Ketiga*, bahwa kekuasaan BPK itu tidak berbeda makna dan sifatnya dengan pengertian kekuasaan pada umumnya, baik dibidang sosial maupun politik, yakni mengandung kekuatan memaksa dan atau dapat mempengaruhi pihak lain untuk mengikuti kehendak yang memiliki kekuasaan.

Penggunaan kata kuasa dan atau kekuasaan dalam UUD 1945 itu dapat diketahui dari ketentuan pasal-pasal yang bersangkutan, seperti kekuasaan tertinggi, kekuasaan pemerintahan, kekuasaan membentuk Undang-undang, kekuasaan kehakiman dan lain-lain. *Keempat*, bahwa kekuasaan BPK itu bersumber pada paham demokrasi yang dianut oleh UUD 1945, khususnya dibidang keuangan negara. UUD

---

[61] ASS. Tambunan, ***Amandemen Kebablasan, UUD Baru Dan Komisi Konstitusi, Biro Humas Dan Hukum DPR RI,*** Jakarta, 2002, hal. 24

1945 menganut paham atau berjiwa demokrasi konstitusional, yang menghendaki agar distribusi kekuasan dalam negara berjalan moderat, sehingga setiap kekuasaan tidak terlampau kuasa. Beberapa kekuasaan tidak boleh berada di satu tangan, itulah paham mengenai distribusi kekuasaan politik negara. Dalam paham yang dianut UUD 1945, kekuasaan pemeriksaan keuangan negara tidak diabaikan. Di dalam negara modern dewasa ini uang atau kekayaan dinilai sebagai kekuatan yang menakjubkan. Kekayaan itu adalah salah satu sumber kekuasaan, karena dengan uang dapat dibeli apa saja yang diinginkan. Menghadapi kekuatan uang atau kekayaan seperti itu, maka UUD 1945 sejak dini telah meletakkan daya tangkal jauh ke masa depan.

Ketentuan Pasal 23 UUD 1945 (sebelum perubahan) yang terdiri dari lima ayat itu pada dasarnya merupakan pembatasan dari kekuasaan pemerintah di bidang keuangan negara. Tidak saja mengenai pengganggaran jumlah uang kas atau tunai yang akan diperoleh dan digunakan oleh pemerintah harus mendapat persetujuan rakyat, yang dalam hal ini diwakili oleh DPR/DPD, melainkan semua hal yang berkaitan dengan keuangan negara harus diatur dengan Undang-undang. Lebih lanjut dinyatakan, bahwa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara tersebut harus diperiksa oleh BPK. Jelaslah bahwa kekuasaan yang diberikan oleh UUD 1945 kepada DPR/DPD dan BPK sesungguhnya merupakan faktor pembatas terhadap kekuasaan pemerintah dalam mengelola keuangan negara. Penguasaan uang atau kekayaan negara oleh pemerintah tidak dibiarkan berjalan sendiri oleh UUD 1945. Kekuasaan pemerintah tersebut harus berjalan berdampingan, serasi, selaras dan seimbang dengan kekuasaan DPR/DPD dan BPK, dalam suasana " kedaulatan rakyat ". Dari paham demokrasi mengenai kekuasaan pemeriksaan keuangan negara,

sebagaimana diutarakan diatas, maka dapat dikatakan bahwa setiap pendapat yang akan mengurangi, memperkecil, membatasi atau mempersulit penerapan kekuasaan konstitusional DPR/DPD dan kekuasaan BPK, pada dasarnya adalah pendapat yang menjauhi demokrasi *(inkonstitusional)* dan mengganggu ketaatan dan ketertiban keuangan negara yang diamanatkan oleh UUD 1945.

F. 2. Menurut Peraturan Perundang-undangan

Untuk merealisasikan kekuasaan BPK itu diberlakukan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang BPK, meskipun Undang-undang ini dirasakan belum menjamin kelancaran pelaksanaan kegiatannya. Kedudukan konstitusional itu nampaknya belum berarti *legal* dalam pelaksanaan operasional. Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tersebut masih banyak memerlukan peraturan perundang-undangan yang melandasi pelaksanaan kegiatan BPK, yang diharapkan dapat membantu BPK dalam memenuhi tugas konstitusionalnya, guna menegakkan kedudukan tugas, kewajiban, wewenang dan fungsinya. Dan baru di era reformasi sekaranglah BPK mempunyai landasan operasionalnya yaitu dengan adanya UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara yang keduanya menjadi instrumen pendukung pelaksanaan peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sekarang ini.[62] Kekurangan -Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tersebut kiranya dapat dimaklumi, karena Undang-undang ini memang bersifat lebih banyak mengatur tentang pelaksanaan kegiatannya. Meskipun demikian

---

[62] Slamet effendy Yusuf Dan Umar Basalim, ***Reformasi Konstitusi Indonesia, Perubahan Pertama UUD 1945,*** Pustaka Indonesia Satu, Jakarta, 2000, hal. 83

Undang-undang ini antara lain menunjuk pula *Indische Comptabiliteit* (ICW) dan *Instructie en verdere bepalingen voor de Algemene Rekenkamer* (IAR). Penunjukkan ICW dan IAR dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973, yang ternyata menimbulkan pandangan yang terkonsentrasi dari beberapa kalangan dalam masyarakat, sesungguhnya mencerminkan pula sikap arif dan penuh kehati-hatian dari pembentuk Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 dimaksud. Hal ini dapat dipahami, karena kenyataan menunjukkan bahwa sejak kemerdekaan RI belum ada peraturan perundangan selain ICW dan IAR yang memberikan ikatan secara *legal* antara BPK sebagai pemeriksa dan pemerintah selaku penanggungjawab keuangan negara, sebagai yang diperiksa. Selain itu terdapat kehati-hatian dari pembentuk UU No. 5 Tahun 1973 yang tidak tergesa-gesa untuk mengesampingkan ICW dan IAR dari khasanah perbendaharaan peraturan perundang-undangan tentang keuangan negara di negara Republik Indonesia.

Pembentuk Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 ternyata tidak tergoyahkan oleh pandangan yang kontroversial, yang antara lain mengatakan bahwa ICW dan IAR adalah produk kolonial Hindia Belanda yang sudah usang dan kuno atau ICW dan IAR bergaya dan berbahasa Belanda yang tidak populer dikalangan generasi baru Indonesia, ataupun ICW dan IAR tidak cocok dengan tata organisasi manajemen yang bersumber dari teori keuangan Anglo Saxon. Dengan memandang ICW dan IAR sebagai hukum positif di Indonesia, maka pembahasan tentang legalisasi pelaksanaan kegiatan BPK tidak dapat dilepaskan dari tinjauan ketentuan dimaksud, yaitu meliputi pembahasan dari tinjauan ketentuan dimaksud, yaitu meliputi pembahasan peranan ICW dan IAR dalam legalisasi kegiatan BPK dan tinjauan

tentang kendala pelaksanaan ICW dan IAR, serta argumentasi untuk mengatasinya. Terlepas dari kekurangan ICW dan IAR, ketentuan ini kenyataannya telah memberikan status *legal* terhadap landasan bagi pelaksanaan kegiatan BPK. *Pertama,* ICW dan IAR dengan tegas memberikan ikatan yang sah antara BPK sebagai auditor dan pihak-pihak tertentu di lingkungan pemerintah selaku penanggungjawab keuangan negara, sebagai auditan, yang dapat dibedakan menjadi ikatan khusus di satu pihak, dan ikatan administratif di lain pihak. Ikatan khusus tersebut terjadi dari apa yang disebut dengan pengurusan bendaharawan *(Comptabel Beheerr)* oleh orang, pejabat atau pegawai negeri yang menerima penugasan khusus dari negara, untuk bertindak sebagai penerima, penyimpan dan yang mengeluarkan uang negara.

Ikatan ini mewajibkan bendaharawan negara menyampaikan pertanggung-jawaban keuangan yang dikelolanya kepada BPK untuk diperiksa, hal yang demikian inilah menunjukkan ikatan yang tepat antara BPK dan bendaharawan. Sedangkan ikatan administratif terjadi dari pengurusan umum atau pengurusan administrasi *(Administratief beheer)*, oleh pejabat (pegawai negeri) yang menerima pelimpahan wewenang atau kuasa dari pihak penguasa keuangan negara. Bahwa ikatan khusus tersebut jauh lebih erat atau kuat sifatnya kiranya dapat dipahami, karena ICW dan IAR mendasarkan pada prinsip yang menyatakan : 1). tiada penerimaan atau pengeluaran uang ke dan dari negara tanpa melalui bendaharawan negara. Hal ini menunjukkan bahwa ICW dan IAR meletakkan kubu pertahanan yang kuat pada aliran atau mutasi uang yang ada pada bendaharawan negara. 2). Setiap mutasi uang yang ada pada bendaharawan negara, mencerminkan seluruh gerak operasi administrasi atau penyelenggaraan apapun. Dengan berpedoman pada prinsip

dimaksud, maka BPK tidak akan kehilanghan jejak dalam menelusuri setiap kegiatan keuangan dimana saja, kapan saja serta oleh siapa saja urusan administratif itu dilakukan, walaupun para pelaksana atau pengurus administratif tidak wajib menyampaikan pertanggungjawabannya kepada BPK, bukanlah berarti hal itu membatasi pemeriksaan BPK. *Kedua,* ICW dan IAR memberikan landasan hukum kepada BPK untuk melakukan tuntutan perbendaharaan terhadap bendaharawan yang bersalah atau lalai atau alpa, sehingga menimbulkan ketekoran atau kekurangan perbendaharawan. Keputusan BPK dalam tuntutan perbendaharaan tersebut mempunyai kekuatan pasti. Fungsi BPK itu, pada dasarnya merupakan konseukensi logis sebagai tindak lanjut dari ikatan khusus antara BPK dan bendaharawan negara tersebut di atas.[63]

Sebagai mata rantai dari pertanggungjawaban bendaharawan negara kepada BPK, berarti menempatkan badan ini sebagai pihak yang berkompeten dan mampu menetapkan dengan lebih pasti jumlah kekurangan perbendaharaan, untuk dibebankan kepada bendaharawan yang bersangkutan. Dengan demikian kedudukan khusus BPK yang berwenang menetapkan putusan tentang pembebanan kekurangan perbendaharaan itu terjadi karena keahliannya untuk itu. *Ketiga,* ICW dan IAR mewajibkan pemerintah membuat suatu perhitungan anggaran dan memberikan landasan yuridis kepada BPK untuk memeriksa serta cara untuk melakukan pemeriksaan perhitungan itu. ICW dan IAR menegaskan bahwa dalam melakukan pemeriksaan perhitungan anggaran tersebut, BPK apabila perlu dapat mengirimkan kembali bukti pertanggungjawaban bendaharawan negara untuk dijawab dan diperba-

[63] Slamet Effendy Yusuf dan Umar Basalim, ***Reformasi Konstitusi...***, *Op. Cit.*, hal. 85

iki. Demikianlah ikatan khusus dimaksud mewajibkan BPK tidak saja menyatakan opini terhadap perhitungan anggaran yang disajikan oleh pemerintah, melainkan lebih dari itu, BPK dapat menolak sebagian atau seluruh pembebanan pertanggungjawaban bendaharawan negara pada perhitungan dimaksud.[64] Dari uraian di atas jelaslah bahwa ICW dan IAR telah meletakkan BPK pada kedudukan khusus di bidang keuangan negara Republik Indonesia, dan demikian pula terhadap legalitas kegiatannya. Sedangkan terhadap pandangan yang menyatakan bahwa ICW dan IAR adalah kendala dari pelaksanaan legalisasi kegiatan BPK itu, tidak seluruhnya dapat dibenarkan. Kendala dimaksud pada dasarnya dapat terpulang penyelesaiannya kepada BPK dan para penyelenggara negara yang bersangkutan.

Sasaran atau objek dimana kekuasan BPK itu ditetapkan adalah terletak dibidang pemeriksaan tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara. Bidang tersebut pada dasarnya mengandung dua komponen, yaitu pengertian pemeriksaan BPK di satu pihak dan pengertian tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara di lain pihak. UUD 1945 memberikan kekuasaan kepada BPK terbatas sebagai pemeriksa dan bukan sebagai pengawas keuangan negara. Seluruh ketentuan yang dimuat dalam UUD 1945, dengan jelas menempatkan kata memeriksa dan pemeriksaan hanya dalam kalimat yang menyangkut tugas BPK. Sedangkan kata-kata mengawasi, kontrol dan atau pengawasan, hanya digunakan dalam kaitannya dengan fungsi DPR. Terlepas dari kesimpangsiuran peraturan perundang-undangan yang menyangkut tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara, maka pemeriksaan BPK terhadap keuangan negara, bukanlah tanggungjawab yang dilakukan oleh suatu

---

[64] Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara...***, ***Op. Cit.***, hal. 131

badan/institusi semata melainkan tanggungjawab yang dilakukan oleh dan diminta dari orang perorangan baik selaku pegawai negeri, bendaharawan, pejabat kepala keuangan, pemimpin proyek maupun menteri bahkan presiden sekalipun. Hal ini membawa konseukuensi bahwa dalam pemeriksaannya, BPK senantiasa dapat meminta pertanggungjawaban kepada siapa saja yang melakukan penyimpangan terhadap kriteria pengelolaan dibidang keuangan negara seperti tidak taat, tidak tertib, tidak hemat, tidak efisien dan tidak efektif.

G. Kelengkapan dan Tempat Kedudukan, Bentuk, Susunan dan Keanggotaan BPK

Badan Pemeriksa Keuangan adalah lembaga tinggi negara yang dalam pelaksanaan tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah. Badan Pemeriksa Keuangan ini berkedudukan di Ibukota Negara Republik Indonesia. Karena ibukota negara Republik Indonesia terpusat kegiatannya mengenai keuangan negara dan pemerintah, maka demi efisiensi pelaksanaan tugas-tugasnya, BPK berkedudukan di Ibukota Negara Republik Indonesia. Badan Pemeriksa Keuangan ini pada dasarnya berbentuk dewan yang mana terdiri atas seorang ketua merangkap anggota, seorang wakil ketua merangkap anggota dan 5 (lima) orang anggota. Dengan berbentuk dewan, maka BPK diharapkan dapat mengambil keputusan-keputusan atas dasar musyawarah untuk mufakat. Ketua, wakil ketua dan anggota Badan Pemeriksa Keuangan, diangkat oleh presiden atas usul Dewan Perwakilan Rakyat. Untuk setiap lowongan keanggotaan Badan Pemeriksa Keuangan, oleh DPR di usulkan 3 (tiga) orang calon. Untuk dapat

diusulkan sebagai anggota Dewan Pemeriksa Keuangan, maka seorang calon harus memenuhi syarat-syarat yang berikut :

a) warga negara Indonesia,
b) bertaqwa kepada Tuhan Yang Maha Esa,
c) sekurang-kurangnya berusia 35 (tiga puluh lima) tahun,
d) setia terhadap negara dan haluan negara kesatuan Republik Indonesia yang berdasarkan Pancasila dan Undang-Undang Dasar 1945,
e) mempunyai kecakapan dan pengalaman dalam bidang keuangan dan administrasi negara serta,
f) tidak diragukan tentang integritas dan tentang kejujurannya.[65]

Mengingat tugas dan wewenang BPK yang demikian berat, maka untuk menjamin adanya kematangan berpikir dan bertindak pada seorang anggota BPK di cantumkan pula syarat usia minimum yakni 35 (tiga puluh lima) tahun serta syarat-pengalaman/kecakapan dalam bidang keuangan dan administrasi negara. Termasuk dalam integritas ialah kewibawaan, kepribadian, sikap dan perbuatan yang baik terhadap kehidupan kemasyarakatan, bertanggungjawab dan konsekuen.

Anggota Badan Pemeriksa Keuangan diangkat untuk masa jabatan selama 5 (lima) tahun dan dapat diangkat kembali sebagai anggota Badan Pemeriksa Keuangan setiap kali untuk masa jabatan 5 (lima) tahun. Apabila karena berakhirnya masa jabatan anggota-anggota Badan Pemeriksa Keuangan akan terjadi kekosongan dalam keanggotaan Badan Pemeriksa Keuangan, maka masa jabatan anggota-anggota Badan Pemeriksa Keuangan diperpanjang sampai terselenggaranya pengangkatan atas sekurang-kurangnya 3 (tiga) orang anggota Badan Pemeriksa Keuangan. Untuk menjamin kontinuitas kerja Badan Pemeriksa Keuangan dan tanpa mengabaikan kebutuhan akan penyegaran, maka untuk setiap pergantian keanggotaan Badan Peme-

[65] Arifin P. Soeria Atmaja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara...***, ***Op. Cit.***, hal.205

riksa Keuangan sedapat-dapatnya 3 (tiga) orang anggota lama diangkat kembali. Dengan ketentuan ini dihindari kemungkinan BPK menjadi statis karena terlalu lama tidak ada penggantian anggota. Anggota Badan Pemeriksa Keuangan berhenti/ diberhentikan oleh Presiden :

a) karena meninggal dunia.
b) atas permintaan sendiri.
c) karena jabatannya berakhir.
d) karena mencapai usia 65 (enam puluh lima) tahun.
e) karena tidak dapat lagi secara aktif menjalankan tugasnya karena sedang menjalani hukuman penjara berdasarkan keputusan pengadilan yang tidak dapat diubah lagi.
f) karena tindak pidana yang dikenakan ancaman hukuman sekurang-kurangnya 5 (lima) tahun.
g) karena tidak memenuhi lagi syarat-syarat tertentu, berdasarkan keterangan pemerintah.
h) karena menurut pertimbangan Mahkamah Agung dan Dewan Perwakilan Rakyat telah melanggar sumpah/janjinya.
i) karena penyakit jiwa atau penyakit badan atau ketidakmampuan yang terus-menerus.
j) tidak dapat melakukan kewajibannya dengan baik serta.
k) karena ternyata melanggar larangan-larangan tersebut seperti keterangan di bawah ini yaitu :

    1) anggota Badan Pemeriksa Keuangan tidak boleh, langsung maupun tidak langsung, menjadi pemilik seluruh atau sebagian ataupun menjadi penjamin badan usaha uang berdasarkan perjanjian dengan tujuan untuk mendapat laba atau keuntungan dari Negara Republik Indonesia.
    2) anggota Badan Pemeriksa Keuangan tidak boleh merangkap jabatan dalam lingkungan lembaga-lembaga tinggi negara yang lain, jabatan dalam lingkungan pemerintahan negara, atau pun jabatan dalam lingkungan lembaga tertinggi negara.
    3) anggota Badan Pemeriksa Keuangan tidak boleh berniaga dan atau mempunyai kepentingan dalam usaha perniagaan pihak-pihak lain, baik langsung maupun tidak langsung. Termasuk dalam pengertian mempunyai kepentingan tidak langsung dalam usaha perniagaan, antara lain menjadi komisaris dari suatu badan usaha.
    4) anggota Badan Pemeriksa Keuangan tidak boleh memiliki piutang atau beban keuangan negara, terkecuali surat-surat obligasi umum. [66]

Berkaitan dengan itu, dalam Badan Pemeriksa Keuangan ini juga terdapat hak keuangan/administratif dan kedudukan protokoler. Di mana hak keuangan/ administratif dan kedudukan protokoler dari anggota Badan Pemeriksa Keuangan di atur dengan Undang-undang. Badan Pemeriksa Keuangan ini juga mempunyai suatu sekretariat jenderal yang dipimpin oleh seorang sekretaris jenderal. Sekretariat jenderal diangkat dan diberhentikan oleh presiden atas usul Badan Pemeriksa Keuangan. Susunan organisasi dan tata kerja sekretariat jenderal diatur oleh Badan Pemeriksa Keuangan. Di mana sekretariat jenderal dan pegawai sekretariat jenderal lainnya adalah pegawai negeri. Pengaturan susunan organisasi sekretariat jenderal dilakukan setelah berkonsultasi dengan pemerintah dan terhadap sekretaris jenderal dan pegawai sekretariat jenderal lainnya, yang berlaku peraturan-peraturan perundangan kepegawaian negeri.

Jika dilihat dari tugas kewajiban Badan Pemeriksa Keuangan, badan ini pada dasarnya merupakan badan kolektif yang terdiri dari ketua, wakil-wakil ketua dan anggota-anggota dan badan ini di pimpin oleh ketua dan wakil-wakil ketua. Dan apabila ketua berhalangan, maka ketua menunjuk seorang wakil ketua sebagai pejabat ketua dan apabila ketua dan wakil-wakil ketua sama-sama berhalangan, maka ketua menunjuk seorang anggota sebagai pejabat ketua. Pembagian kerja antara ketua, wakil-wakil ketua dan anggota-anggotanya di tentukan oleh badan. Adapun tugas kewajiban ketua/wakil ketua adalah memimpin sidang paripurna, serta menyimpulkan masalah yang akan diputuskan serta mengikuti dan mengawasi pelaksanaan keputu-

---

[66] Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara...***, ***Op. Cit.***, hal. 119

san-keputusan sidang paripurna. Oleh karenanya dapat diterangkan kelengkapan badan dalam Badan Pemeriksa Keuangan sebagai berikut, bahwa untuk melaksanakan tugasnya, Badan Pemeriksa Keuangan mengadakan unsur-unsur :

1).Unsur Pimpinan.
2).Unsur Pembantu Pimpinan.
3).Unsur Pelaksana Badan.[67]

Pertama, unsur pimpinan adalah badan, yang terdiri dari ketua, wakil-wakil ketua dan anggota-anggota. *Kedua,* unsur pembantu pimpinan adalah sekretaris utama dan inspektur-inspektur utama serta *Ketiga,* unsur pelaksana badan adalah pemeriksa-pemeriksa utama. Berkaitan dengan unsur pimpinan, dimana ketua dan wakil-wakil ketua masing-masing adalah pembina dari unsur pembantu pimpinan dan/atau unsur pelaksana badan serta anggota adalah pembimbing dari unsur pelaksana badan. Adapun tugas kewajiban dari pembina dan pembimbing disini adalah mengawasi pelaksanaan ketentuan-ketentuan yang telah di syahkan oleh sidang paripurna serta melaporkan hasil-hasil pelaksanaan tugas dimaksud secara berkala kepada sidang paripurna.

Sedangkan mengenai unsur pembantu pimpinan terdiri dari sekretaris utama yang merupakan pembantu utama pimpinan yang bertugas untuk membantu badan untuk kelancaran pelaksanaan tugas badan, mengikuti, meneliti, menganalisis aspek-aspek tertentu untuk keperluan badan, memberi pertimbangan kepada pemerintah dalam bidang ekonomi dan keuangan, melaksanakan koordinasi dan pengawasan atas semua unsur pembantu pimpinan dan unsur pelaksana badan serta menyiapkan laporan tahunan. Sekretaris utama memimpin suatu sekretaris utama yang terdiri dari

---

[67]. Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara, Op. Cit.,*** hal. 120

biro-biro, bagian-bagian dan sub-sub bagian yang mana di dalam melaksanakan tugasnya sekretaris utama dapat dibantu oleh wakil sekretaris utama dan sekretaris. Kemudian juga ada inspektur utama yang merupakan unsur pembantu pimpinan dan bertugas membantu pimpinan dalam melengkapi pemeriksaan operatif dengan menyampaikan bahan-bahan keterangan dan pemikiran-pemikiran, mempersiapkan pedoman-pedoman untuk keperluan penatausahaan keuangan negara pada umumnya dan keperluan pemeriksaan/pengawasan pada khususnya, meneliti dan menganalisis masalah otonomi daerah, menyiapkan nota hasil pemeriksaan atas perhitungan anggaran, membantu menyiapkan laporan tahunan dan laporan-laporan lainnya, melaksanakan kepaniteraan tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi, serta mengikuti, meneliti, menganalisis aspek-aspek tertentu dibidang anggaran pendapatan dan belanja negara, kredit-devisa dan perusahaan-perusahaan negara untuk dapat memberi pertimbangan kepada pemerintah.

Khusus berkaitan dengan inspektur utama, di dalam melaksanakan tugasnya memimpin suatu inspektorat utama, terdiri dari inspektorat-inspektorat, dan sub-sub inspektorat. Kemudian juga ada unsur pelaksana badan yang terdiri dari pemeriksa utama yang merupakan unsur pelaksana badan dan bertugas membantu pimpinan dalam melakukan pemeriksaan dan pengawasan atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara, memeriksa perhitungan anggaran masing-masing departemen/ lembaga serta mengikuti pelaksanaan tugas aparatur pengawasan intern departemen/lembaga. Pemeriksa utama di dalam melaksanakan tugasnya memimpin suatu unit pemeriksa utama yang terdiri dari unit-unit pemeriksa. Kemudian dalam kelengkapan Badan Pemeriksa Keuangan juga terdapat kantor badan yang meliputi

sekretariat utama, inspektorat utama serta unit pemeriksa utama, dimana organisasi dan tata kerja kantor badan itu diatur lebih lanjut oleh badan. Berkaitan dengan perwakilan kantor badan, maka badan dapat membentuk perwakilan kantor yang kedudukan, tugas dan kewajibannya diatur lebih lanjut oleh badan. Di samping itu juga, pada badan ini dapat diperbantukan penasehat-penasehat ahli yang tugas dan kewajibannya diatur lebih lanjut oleh badan. Dalam kelengkapan badan ini juga dilengkapi dengan team dan panitia, yang bertugas demi kelancaran tugasnya, maka Badan Pemeriksa Keuangan membentuk team/panitia untuk melakukan tugas-tugas tertentu. Team/panitia terdiri atas anggota-anggota badan dan/atau pegawai-pegawai/tenaga-tenaga ahli. Team dibentuk untuk melaksanakan tugas pemeriksaan yang bersifat *site audit,* sedangkan panitia dibentuk untuk menyelesaikan suatu masalah.

H. Tugas Pokok, Kewajiban dan Wewenang BPK

BPK merupakan instansi yang independen, artinya bebas dari pengaruh pemerintah *(eksekutif)* yang mengelola keuangan. Berarti BPK adalah institusi pemeriksa ekstern bagi pemerintah. Akan tetapi dilihat dari konsep negara sebagai pemerintah dalam arti luas, maka BPK adalah instansi pemeriksaan intern. Di lihat dari segi fungsi pengawasan yang diselenggarakan lembaga legislatif, maka fungsi BPK mempunyai arti yang sangat penting.[68] Sebab hasil pemeriksaan BPK menjadi bahan bagi DPR dalam melaksanakan fungsi pengawasan di bidang penyelenggaraan anggaran. Peranan DPR di bidang pengawasan keuangan sangat menonjol pada waktu

---

[68]Joeniarto, ***Sejarah Ketatanegaraan Republik Indonesia,*** Bina Aksara, Jakarta, 1989, hal. 129

merealisasikan hak budget khususnya dalam pembahasan rancangan Undang-undang APBN, sementara itu BPK melakukan pemeriksaan penyelenggaraan APBN. Harus ditegaskan bahwa DPR hanya melakukan pengawasan, tidak melakukan pemeriksaan. Hasil pemeriksaan BPK mempunyai nilai konstitusional bagi BPK sendiri, maupun bagi DPR. Karena itu efektivitas pengawasan DPR terlihat manakala hasil pemeriksaan BPK dimanfaatkan oleh DPR, baik untuk dijadikan dasar mengundang MPR (terdiri dari DPR dan DPD pasca amandemen UUD 1945) guna mengadakan sidang istimewa (manakala DPR menganggap presiden sungguh-sungguh menyimpang dari haluan negara dan konstitusi/UUD 1945) ataupun untuk dijadikan bagi pembahasan rancangan Undang-undang perhitungan anggaran negara setelah tahun anggaran yang bersangkutan habis.[69] Pembagian tugas, tata kerja dan pengambilan keputusan Badan Pemeriksa Keuangan ditetapkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan.

Badan Pemeriksa Keuangan ini bertugas untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara adalah suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah dan melaksanakan pemeriksaan dari luar tubuh pemerintah mengenai penguasaan dan pengurusan keuangan negara dalam rangka tanggungjawab pemerintah terhadap lembaga tinggi negara, yaitu terhadap MPR (terdiri dari DPR dan DPD pasca perubahan UUD 1945). Pemeriksaan atas tanggungjawab pemerintah mengenai semua pelaksanaan di bidang keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan setelah pelaksanaannya baik sebagian maupun seluruhnya di su-

---

[69] Rizal Sofyan, ***Reposisi Lembaga Tinggi Negara Dalam Kerangka Amandemen Konstitusi Dan Konstruksi Baru Republik Indonesia,*** Makalah Seminar, LIPI, Jakarta, 28 Maret 2001, hal. 6-7

sun pertanggunganjawab oleh pemerintah. Dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya, Badan Pemeriksa Keuangan memperhatikan dan memanfaatkan hasil-hasil pekerjaan aparat pengawasan intern pemerintah untuk keperluan itu, dan aparat pengawasan pemerintah wajib menyampaikan laporan tentang setiap hasil pemeriksaannya kepada Badan Pemeriksa Keuangan, sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang. Pemeriksaan keuangan oleh BPK yang dilakukan terhadap pertanggungan- jawab keuangan negara, termasuk antara lain pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) (baik anggaran rutin maupun pembangunan), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) serta anggaran perusahaan-perusahaan milik negara, yang pada hakikatnya merupakan seluruh kekayaan negara, merupakan pemeriksaan terhadap hal-hal yang sudah dilakukan atau sudah terjadi dan yang telah disusun pertanggunganjawabnya *(post audit)*, baik sebagian maupun seluruhnya.

Tugas di bidang pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan meliputi pula pengujian apakah pengeluaran uang negara terjadi menurut ketentuan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan ketentuan-ketentuan mengenai penguasaan dan pengurusan keuangan negara serta penilaian apakah penggunaan keuangan negara telah dilakukan dengan cara-cara yang dapat di pertanggungjawabkan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan. Badan Pemeriksa Keuangan juga bertugas untuk memeriksa semua pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara. Pelaksanaan pemeriksaan diatas harus dilakukan berdasarkan ketentuan Undang-undang, di mana hasil pemeriksaan keuangan harus di laporkan dan diberitahukan kepada DPR, DPD dan DPRD. Dalam pada itu, sebagai lazimnya cara bekerja suatu pemeriksa dimana

laporan hasil pemeriksaannya diberitahukan pula kepada yang di periksanya, maka Badan Pemeriksa Keuangan memberitahukan pula hasil pemeriksaannya kepada pemerintah. Apabila suatu pemeriksaan mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara, maka Badan Pemeriksa Keuangan memberitahukan persoalan tersebut kepada pemerintah. Sehubungan dengan penunaian tugasnya, Badan Pemeriksa Keuangan berwenang untuk meminta keterangan yang wajib diberikan oleh setiap orang, badan/instansi pemerintah atau badan swasta, sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang. Dalam pelaksanaan tugasnya, wewenang yang dimiliki oleh Badan Pemeriksa Keuangan untuk meminta keterangan serta kewajiban bagi setiap orang, badan/instansi pemerintah atau badan swasta untuk memenuhi permintaan keterangan yang diajukan oleh BPK itu, pada hakikatnya dapat meliputi semua bidang keuangan negara, kecuali apabila ditentukan lain oleh Undang-undang.[70]

Menurut Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang BPK dinyatakan bahwa, tugas pokok badan ini adalah untuk memeriksa tanggungjawab keuangan negara yang mana dalam melaksanakan tugas pokoknya, badan ini mempunyai fungsi-fungsi operatif, judikatif dan memberi rekomendasi. Di samping itu di dalam menjalankan kekuasaannya, Badan Pemeriksa Keuangan ini terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Yang dimaksud dengan fungsi operatif Badan Pemeriksa Keuangan adalah melakukan pemeriksaan, pengawasan dan penelitian atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara. Sedangkan yang dimaksud dengan fu-

---

[70] Soehino, ***Hukum Tata Negara : Hubungan Fungsional Antara Lembaga-Lembaga Negara Tingkat Pusat Menurut UUD Republik Indonesia 1945,*** Liberty, Yogyakarta, 1989, hal. 143

ngsi yudikatif yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan adalah melakukan tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap bendaharawan dan pegawai negeri bukan bendaharawan yang karena perbuatan melanggar hukum atau melalaikan kewajibannya, menimbulkan kerugian bagi negara. Dan yang terakhir yaitu fungsi Badan Pemeriksa Keuangan sebagai pemberi rekomendasi yaitu memberi pertimbangan kepada pemerintah tentang pengurusan keuangan negara. Dan oleh karenanya untuk melaksanakan fungsi-fungsi tersebut diatas, Badan Pemeriksa Keuangan berwenang antara lain untuk meminta, memeriksa, meneliti pertanggung-jawaban atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara serta mengusahakan keseragaman dalam tata cara pemeriksaan dan pengawasan maupun dalam penata-usahaan keuangan negara. Menurut BPK, pemeriksaan meliputi pemeriksaan atas pengurusan keuangan serta ketaatan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku yaitu pemeriksaan atas efisiensi serta kehematan, dan pemeriksaan atas efektivitas pencapaian hasil atau manfaat yang di harapkan.

Dalam Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973 pemeriksaan dimaksud khususnya, ditekankan pada pertanggungjawaban keuangan negara yaitu APBN, APBD dan anggaran perusahaan-perusahaan milik negara. Dengan demikian liputan pemeriksaan BPK adalah tentang :

1) Perusahaan keuangan serta ketaatan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku yang mencakup :

    a) Transaksi.
    b) Perkiraan,
    c) Laporan Keuangan.

2) Effisiensi serta kehematan meliputi :

a) Prosedur-prosedur yang tidak efektif.
b) Pelaksanaan pekerjaan yang kemungkinan *overlaping*.
c) Pelaksanaan pekerjaan yang kurang dan/atau tidak bermanfaat.
d) Penggunaan peralatan yang tidak ekonomis.
e) Pengerahan tenaga dengan luas pekerjaan.
f) Pembelian dan penimbunan harta, alat serta perbekalan.
g) Penggunaan sarana.

3) Efektivitas pencapaian hasil, cakupannya adalah hasil dan manfaat aktivitas yang telah dilakukan yang di ukur dari :

a) Kegunaan serta kewajaran kriteria yang dipakai oleh instansi yang di periksa untuk memenuhi efektivitas program.
b) Ketepatan cara yang digunakan oleh instansi yang diperiksa untuk mengevaluasi efektivitas pencapaian hasil program.
c) Ketelitian data yang dikumpulkan.
d) Tingkat kebenaran dari hasil yang dicapai dapat diandalkan.[71]

Sebagaimana ketentuan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) yang diperiksa BPK adalah " keuangan Negara ". Demikian pula menurut ketentuan Pasal 2 ayat (1) Undang-undang No. 5 Tahun 1973 tentang BPK, yang dimaksud " Keuangan Negara ", adalah segala kekayaan negara dalam bentuk apapun baik terpisah maupun tidak. Dengan kata lain tidak hanya kekayaan berbentuk uang, tetapi seluruh kekayaan negara termasuk di dalamnya segala bagian-bagian harta milik kekayaan itu dan segala hak serta kewajiban yang timbul karenanya, baik kekayaan itu berada dalam penguasaan dan pengurusan pada pejabat-pejabat dan/atau lembaga-lembaga yang termasuk pemerintahan umum maupun berada dalam penguasaan hukum publik ataupun perdata perusahaan-perusahaan negara dan usaha-usaha di mana pemerintah mempunyai kepentingan khusus serta dalam penguasaan dan pengurusan pihak lain maupun juga berdasarkan perjanjian dengan penyertaan (parti-

---

[71] Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara...***, *Op. Cit.*, hal. 188

sipasi) pemerintah atau penunjukkan dari pemerintah..... (Pasal 3 Undang-undang No. 17 Tahun 1965 berikut Penjelasannya. Yang termasuk kekayaan negara dan diperiksa oleh BPK, seperti di atur dalam Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973 adalah " APBN...., APBD, Anggaran perusahaan milik negara, yang hakikatnya seluruh kekayaan negara....". Keuangan negara tersebut mencakup :

1) Kekayaan negara yang tidak terpisahkan, terdiri dari :
   a) APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara) terbagi atas :
      1. Penerimaan :
         a) Penerimaan Rutin.
         b) Penerimaan Pembangunan.
      2. Pengeluaran :
         a) Pengeluaran Rutin.
         b) Pengeluaran Pembangunan

   b). APBD (Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah) terdiri pula atas :
      1. Penerimaan :
         a. Penerimaan Rutin
         b. Penerimaan Pembangunan
      2. Pengeluaran :
         a) Pengeluaran Rutin
         b) Pengeluaran Pembangunan.

2) Kekayasan negara yang dipisahkan, yang dikategorikan kekayaan negara ini adalah kekayaan yang dikuasai oleh Badan Usaha Milik Negara dan kekayaan negara yang disertakan dalam perusahaan-perusahaan swasta yaitu :
   a) Perjan (Perusahaan Jawatan)
   b) Perum (Perusahaan Umum)
   c) Pesero
   d) Bank Milik Negara
   e) PN (Perusahaan Negara)
   f) PERTAMINA
   g) Perusahaan Daerah
   h) PT yang sahamnya sebagian milik negara dan sebagian milik BUMN.

Keuangan negara di klasifikasikan menjadi :

1) Keuangan negara dalam arti luas, meliputi :

   a) APBN
   b) APBD
   c) Unit-Unit Usaha Milik Negara, dan
   d) Hakekatnya seluruh kekayaan negara.

2) Keuangan negara dalam arti sempit yaitu hanya APBN (Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara) saja.

Jadi objek pemeriksaan BPK adalah keuangan negara dalam arti luas sesuai dengan ketentuan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973. Di samping itu juga Badan Pemeriksa Keuangan juga mengadakan dan menetapkan tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi serta melakukan penelitian penganalisaan terhadap pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang keuangan. Dalam rangka pelaksanaan tugas BPK, maka dapat diadakan sidang-sidang rapat-rapat, sebagai berikut :

a) sidang paripurna.
b) sidang pimpinan.
c) rapat kerja paripurna.
d) rapat tehnis.
e) rapat koordinasi.
f) rapat staf, serta ;
g) rapat team/panitia.

Berkaitan dengan sidang paripurna, dimana dalam sidang paripurna ini akan menetapkan rencana kerja dan kebijaksanaan badan dalam rangka pelaksanaan tugas kewajiban dan wewenang badan berdasarkan Undang-undang dan peraturan-peraturan yang berlaku. Sidang paripurna dihadiri oleh ketua, wakil-wakil ketua, anggota-anggota dan dibantu oleh sekretaris utama serta inspektur-inspektur utama. Sidang pimpinan yang akan menetapkan program pelaksanaan dan tindakan-tindakan yang perlu dilakukan sebagai pelaksanaan atas kebijaksanaan umum yang telah

ditetapkan sidang paripurna. Pada sidang pimpinan, ketua, wakil ketua dan sekretaris utama melaporkan kegiatannya untuk menentukan langkah-langkah yang diperlukan serta dalam sidang pimpinan ini dihadiri oleh ketua, wakil-wakil ketua dan dibantu oleh sekretaris utama serta pejabat-pejabat yang diperlukan. Berkaitan dengan rapat-rapat, khususnya rapat kerja paripurna, maka dalam rapat kerja paripurna ini akan merencanakan langkah-langkah lanjutan sebagai pelaksanaan daripada program pelaksanaan rencana kerja badan yang telah ditetapkan oleh sidang pimpinan. Pada rapat kerja paripurna, sekretaris utama, inspektur utama dan pemeriksa utama melaporkan kegiatan masing-masing. Rapat kerja paripurna dihadiri oleh ketua, wakil-wakil ketua, anggota-anggota, sekretaris utama, inspektur-inspektur utama dan pemeriksa-pemeriksa utama. Berkaitan dengan rapat tehnis, maka rapat tehnis ini diadakan untuk menentukan cara-cara yang harus dilakukan dalam rangka pelaksanaan keputusan sidang pimpinan/rapat kerja paripurna sehingga dapat berjalan lancar dan berhasil.

Rapat tehnis diadakan oleh pembina/pembimbing dengan inspektur-inspektur utama/pemeriksa-pemeriksa utama dan pemeriksa-pmeriksa yang bersangkutan. Kemudian rapat koordinasi, dalam rapat koordinasi diadakan agar supaya pelaksanaan tugas yang ditetapkan oleh badan dapat dijalankan secara sinkron dan terkoordinasi. Rapat koordinasi ini diadakan oleh sekretaris utama dan dihadiri oleh inspektur-inspektur utama dan pemeriksa-pemeriksa utama. Kemudian dalam rapat staf yang dapat diadakan untuk menetapkan langkah-langkah yang harus dilakukan agar supaya tugas-tugas administrasi dapat dijalankan dengan sebaik-baiknya dan sinkron. Rapat staf diadakan oleh sekretaris utama, dan dapat di hadiri oleh wakil

sekretaris utama, kepala-kepala biro dan kepala-kepala bagian. Dalam hal rapat team/panitia, rapat team ini diadakan untuk mengatur pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan. Rapat panitia diadakan untuk menunaikan tugas-tugas yang diserahkan kepadanya mengenai masalah tertentu. Rapat team/panitia dihadiri oleh mereka yang ditunjuk untuk duduk dalam team/panitia yang dimaksud. Jika di pandang perlu oleh badan, maka sidang-sidang, rapat-rapat dimaksud dapat mengundang pejabat-pejabat badan dan atau tenaga-tenaga di luar badan.

I. Kedudukan BPKP

Usaha peningkatan pembangunan yang dilakukan oleh pemerintah memerlukan pula peningkatan pengawasannya. Oleh karenanya agar diperoleh hasil pengawasan yang obyektif maka disamping pengawasan yang melekat pada masing-masing unit organisasi pemerintah, diperlukan juga adanya pengawasan yang terlepas dari unit-unit pelaksana. Pengawasan yang dimaksudkan tidak hanya merupakan pengawasan keuangan dan ketaatan kepada peraturan perundang-undangan, melainkan juga pengawasan terhadap kehematan, daya guna dan hasil guna program dan kegiatan pemerintahan dan pembangunan.

Untuk meningkatkan fungsi pengawasan yang dewasa ini dilakukan oleh direktorat jenderal pengawasan keuangan negara, departemen keuangan, sebagai unit pengawasan intern pemerintah agar dapat melaksanakan pengawasan intern pemerintah, juga agar dapat melaksanakan pengawasan terhadap semua keuangan dan kegiatan pemerintahan, baik di pusat maupun di seluruh wilayah Republik Indonesia dan di luar negeri, di anggap perlu untuk membentuk badan yang melakukan pengawasan keuangan dan pembangunan. Badan Pengawasan Keuangan dan

Pembangunan yang selanjutnya di singkat dengan BPKP, adalah suatu lembaga pemerintah non departemen yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada presiden. BPKP ini dipimpin oleh seorang kepala. Perwakilan BPKP di daerah adalah instansi vertikal dari BPKP. Di tiap-tiap Propinsi dibentuk Perwakilan BPKP Propinsi serta apabila di pandang perlu di daerah Kabupaten/Kota dapat dibentuk Perwakilan BPKP Kabupaten/Kota.[72]

J. Susunan Organisasi BPKP

Susunan organisasi BPKP terdiri dari :

a) Kepala.
b) Deputi Bidang Administrasi.
c) Deputi Bidang Pengawasan Pengeluaran Pusat dan Daerah.
d) Deputi Bidang Pengawasan Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha. Milik Daerah.
e) Deputi Bidang Pengawasan Perminyakan dan Gas Bumi.
f) Deputi Bidang Perencanaan dan Analisa.
g) Deputi Bidang Pengawasan Khusus.
h) Pusat Pendidikan dan Latihan Pengawasan.
i) Pusat Penelitian dan Pengembangan Sistem Pengawasan.
j) Perwakilan di Daerah dan di Luar Negeri.

Pertama, kepala mempunyai tugas yaitu memimpin BPKP sesuai dengan tugas pokok dan kebijaksanaan yang telah digariskan pemerintah dan membina aparatur BPKP agar berdaya guna dan berhasil guna, menentukan kebijaksanaan teknis pelaksanaan program pengawasan keuangan dan pembangunan serta membina dan melaksanakan kerja sama dibidang pengawasan keuangan dan pembangunan dengan instansi pemerintah baik di pusat maupun di daerah dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kebijaksanaan pemerintah.

---

[72] Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi...***, ***Op. Cit.,*** hal. 80

Kedua, dibidang deputi bidang administrasi adalah unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada dan bertanggungjawab kepada kepala. Deputi bidang administrasi mempunyai tugas memberikan pelayanan teknis dan administratif bagi seluruh satuan organisasi BPKP dalam rangka pelaksanaan tugas pokoknya. Dan dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang administrasi mempunyai fungsi mengelola dan membina kepegawaian, keuangan dan perlengkapan serta membina peraturan dan organisasi BPKP serta melaksanakan pelayanan administrasi, mengelola dan membina urusan rumah tangga serta urusan tata usaha dalam lingkungan BPKP. Dan deputi bidang administrasi ini membawahkan biro kepegawaian dan organisasi, biro keuangan, biro hukum, biro perlengkapan serta biro tata usaha.

Ketiga, yaitu deputi bidang pengawasan pengeluaran pusat dan daerah, dimana deputi bidang pengawasan pengeluaran pusat dan daerah adalah unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. Deputi bidang pengawasan pengeluaran pusat dan daerah mempunyai tugas melaksanakan pengawasan atas pengeluaran pembangunan dan rutin pemerintah pusat, pengawasan atas pengeluaran pembangunan dan rutin pemerintah daerah, dan pengawasan atas pengurusan barang bergerak dan tidak bergerak milik pemerintah pusat dan milik pemerintah daerah. Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang pengawasan pengeluaran pusat dan daerah mempunyai fungsi yaitu melakukan pengawasan atas pengeluaran pembangunan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan atas pengeluaran rutin pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan

atas proyek-proyek pemerintah pusat dan pemerintah daerah serta melakukan pengawasan atas pengurusan barang-barang bergerak dan tidak bergerak milik pemerintah pusat dan milik pemerintah daerah. Deputi bidang pengawasan pengeluaran pusat dan daerah membawahkan : direktorat pengawasan pengeluaran pembangunan pusat I, direktorat pengawasan pengeluaran pembangunan pusat II, direktorat pengawasan pengeluaran pembangunan daerah, direktorat pengawasan rutin pusat dan daerah I, direktorat pengawasan pengeluaran rutin pusat dan daerah II.

Keempat, yaitu deputi bidang pengawasan penerimaan pusat dan daerah yang merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. Deputi bidang pengawasan penerimaan pusat dan daerah mempunyai tugas melaksanakan pengawasan atas penerimaan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang pengawasan penerimaan pemerintah pusat dan daerah mempunyai fungsi melakukan pengawasan atas penerimaan pemerintah pusat, melakukan pengawasan atas penerimaan pemerintah daerah serta melakukan pengawasan atas pelaksanmaan fasilitas pajak, bea dan cukai. Deputi bidang pengawasan penerimaan pusat dan daerah membawahkan, direktorat pengawasan penerimaan pajak, direktorat pengawasan penerimaan bea dan cukai, direktorat pengawasan penerimaan pembangunan, penerimaan daerah, dan penerimaan lain-lain, serta direktorat pengawasan pelaksanaan fasilitas pajak, bea dan cukai.

Kelima, yaitu deputi bidang pengawasan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik daerah (BUMD), yang merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada

kepala. Deputi bidang pengawasan Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap semua badan usaha yang seluruh atau sebagian modalnya dimiliki pemerintah pusat/daerah, badan-badan yang keuangannya dibiayai atau diberi subsidi atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, dan badan-badan lain yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lainnya dari pemerintah pusat/daerah karena pemberian hak atau wewenang hukum publik.[73] Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang pengawasan Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah mempunyai fungsi melakukan pengawasan atas badan usaha milik negara dan badan usaha milik daerah serta melakukan pengawasan atas badan usaha lainnya. Deputi pengawasan Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah membawahkan : direktorat pengawasan Badan Usaha Milik Negara I, direktorat pengawasan Badan Usaha Milik Negara II, direktorat pengawasan Badan Usaha Milik Negara III, direktorat pengawasan Badan Usaha Milik Daerah dan badan usaha lainnya, direktorat pengawasan lembaga-lembaga keuangan.

Keenam yaitu, deputi bidang pengawasan perminyakan dan gas bumi yang merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. Deputi bidang pengawasan perminyakan dan gas bumi mempunyai tugas melaksanakan pengawasan atas semua badan usaha dalam bidang perminyakan dan cabang usahanya yang seluruh atau seba-

---

[73]. Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi...***, ***Op. Cit***, hal. 176

gian modalnya dimiliki oleh pemerintah, badan usaha perminyakan yang keuangannya dibiayai atau disubsidi atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara dan badan usaha perminyakan lainnya yang di dalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lain dari pemerintah karena pemberian hak atau wewenang hukum publik. Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang pengawasan perminyakan dan gas bumi mempunyai fungsi melakukan pengawasan atas perusahaan minyak dan gas bumi milik negara, melakukan pengawasan atas kontraktor minyak asing serta melakukan pengawasan atas cabang usaha PERTAMINA. Deputi bidang pengawasan perminyakan dan gas bumi membawahkan direktorat pengawasan usaha perminyakan, direktorat pengawasan kontraktor minyak asing serta direktorat pengawasan usaha gas dan bumi dan cabang usaha PERTAMINA.

Ketujuh, yaitu deputi bidang perencanaan dan analisis yang merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada di bawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. Deputi bidang perencanaan dan analisa mempunyai tugas merumuskan pengawasan bagi BPKP dan mempersiapkan perencanaan pengawasan bagi seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat/daerah, mengadakan analisis atas hasil pengawasan, dan mengadakan evaluasi atas tata kerja administrasi pemerintahan yang telah ditetapkan oleh instansi masing-masing, serta menyiapkan laporan pelaksanaan tugas BPKP.[74] Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang perencanaan dan analisa melakukan fungsi, merumuskan perencanaan

---

[74]Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi...***, *Op. Cit.*, hal. 177

dan program pelaksanaan pengawasan bagi BPKP, mempersiapkan perumusan perencanaan dan program pelaksanaan bagi seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, menyiapkan pedoman pemeriksaan bagi seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, memonitor pelaksanaan rencana pengawasan dan evaluasi atas hasil pengawasan, mengadakan evaluasi atas tata kerja administrasi pemerintahan yang telah ditetapkan oleh instansi masing-masing, menyiapkan laporan pelaksanaan tugas BPKP, serta mengawasi kegiatan kantor akuntan publik. Deputi bidang perencanaan dan analisa membawahkan direktorat perencanaan pengawasan, direktorat analisa hasil pengawasan serta direktorat evaluasi tata kerja.

Kedelapan, yaitu deputi bidang pengawasan khusus yang merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi BPKP yang berada di bawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. Deputi bidang pengawasan khusus mempunyai tugas melaksanakan pemeriksaan khusus atas kasus penyimpangan-penyimpangan dan melakukan pengawasan atas kelancaran pelaksanaan pembangunan. Dalam melaksanakan tugasnya, deputi bidang pengawasan khusus melakukan fungsi melakukan pemeriksaan terhadap penyimpangan-penyimpangan dibidang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah/Badan Usaha Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah dan badan-badan lainnya, serta melakukan pengawasan atas kelancaran pelaksanaan pembangunan. Deputi bidang pengawasan khusus membawahkan direktorat pengawasan khusus bidang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, direktorat pengawasan khusus bidang Badan Usaha

Milik Negara/Badan Usaha Milik Daerah., direktorat pengawasan khusus kelancaran pembangunan. *Kesembilan,* yaitu Pusat Pendidikan dan Latihan Pengawasan yang selanjutnya disebut PUSDIKLAT, merupakan unsur pelaksana dalam lingkungan BPKP dibidang pendidikan dan latihan pengawasan yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala, dimana PUSDIKLAT dipimpin oleh seorang kepala pusat. PUSDIKLAT ini mempunyai tugas menyelenggarakan, membina dan mengkoordinasikan seluruh kegiatan pendidikan dan latihan pengawasan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku dan kebijaksanaan yang ditetapkan oleh kepala.

Kesepuluh, yaitu Pusat Penelitian dan Pengembangan Sistem Pengawasan yang selanjutnya disebut PUSLITBANG, merupakan unsur pelaksana dalam lingkungan BPKP dibidang penelitian dan pengembangan pengawasan yang berada dibawah dan bertanggungjawab langsung kepada kepala. PUSLITBANG ini dipimpin oleh seorang kepala pusat. Pusat penelitian dan pengembangan sistem pengawasan mempunyai tugas menyelenggarakan penelitian dan pengembangan sistem pengawasan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kepala BPKP melaporkan pelaksanaan tugas dan fungsinya kepada Presiden dengan tembusan kepada menteri koordinator bidang ekonomi, keuangan, industri dan pengawasan pembangunan dan menteri/sekretaris negara.[75] Berkaitan dengan pengangkatan dan pemberhentian kepala diangkat dan diberhentikan oleh presiden. Para deputi diangkat

---

[75]Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), *Strategi..., Op. Cit.,* hal. 179

dan diberhentikan oleh presiden atas usul kepala dimana kepala direktorat, kepala biro, kepala pusat, kepala perwakilan BPKP, dan kepala satuan organisasi bawahan lainnya diangkat dan diberhentikan oleh kepala BPKP setelah berkonsultasi dengan menteri/sekretaris negara. Perincian tugas, fungsi, susunan organisasi dan tata cara satuan organisasi di lingkungan BPKP serta pembentukan baru perwakilan BPKP di daerah ditetapkan oleh kepala, setelah terlebih dahulu mendapat persetujuan tertulis dari menteri yang bertanggungjawab dibidang peningkatan/pemberdayaan aparatur negara dan berkonsultasi dengan menteri/sekretaris negara.

K. Tugas Pokok, Kewajiban dan Wewenang BPKP

BPKP adalah instansi yang melakukan pengawasan dengan tugas pokok (Pasal 2 Keppres No. 31 Tahun 1983) yaitu mempersiapkan perumusan kebijaksanaan pengawasan keuangan dan pengawasan pembangunan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan serta menyelenggarakan pengawasan pembangunan. BPKP ini mempunyai tugas pokok yaitu mempersiapkan perumusan kebijaksanaan keuangan dan pengawasan pembangunan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan serta menyelenggarakan pengawasan pembangunan. Dalam melaksanakan tugas pokok tersebut BPKP mempunyai fungsi yaitu :

a) merumuskan perencanaan dan program pelaksanaan pengawasan bagi BPKP dan mempersiapkan perumusan perencanaan dan program pelaksanaan pengawasan bagi seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
b) memberikan bimbingan dan pembinaan dibidang pengawasan, memonitor pelaksanaan rencana pengawasan dan mengadakan analisa atas hasil pengawasan seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.

c) mempersiapkan pedoman pemeriksaan bagi seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
d) melakukan koordinasi teknis mengenai pelaksanaan pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan di departemen dan instansi pemerintah lainnya, baik di pusat maupun di daerah.
e) meningkatkan keterampilan teknis seluruh aparat pengawasan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
f) melakukan pengawasan terhadap semua penerimaan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, termasuk pengawasan atas pelaksanaan fasilitas pajak, bea dan cukai.
g) melakukan pengawasan terhadap semua pengeluaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
h) melakukan pengawasan terhadap pengurusan barang-barang bergerak dan tidak bergerak milik pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
i) melakukan pengawasan terhadap semua Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah dan badan-badan usaha lainnya yang seluruh atau sebagian kekayaannya dimiliki pemerintah pusat atau pemerintah daerah.
j) melakukan pengawasan terhadap badan-badan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh atau disubsidi atas beban anggaran pendapatan dan belanja negara, termasuk badan-badan yang di dalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lain dari pemerintah pusat atau pemerintah daerah karena pemberian hak atau wewenang hukum publik.
k) melakukan pengawasan terhadap sistem administrasi pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, Badan Usaha Milik Negara dan Badan Usaha Milik Daerah, termasuk pembukaan rekening-rekening pemerintah pada bank.
l) melakukan evaluasi terhadap tata kerja administrasi pemerintahan yang telah ditetapkan oleh masing-masing instansi, melakukan pemeriksaan khusus terhadap kasus-kasus tidak lancarnya pelaksanaan pembangunan dan kasus-kasus yang diperkirakan mengandung unsur penyimpangan yang merugikan pemerintah pusat, pemerintah daerah, Badan Usaha Milik Negara, dan Badan Usaha milik Daerah.
m) melakukan pemeriksaan akuntan untuk memberikan pernyataan pendapat akuntan terhadap Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, dan badan-badan lainnya yang dianggap perlu serta, melakukan pengawasan kegiatan kantor akuntan publik. [76]

Segala pembiayaan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas BPKP di atas

---

[76]. Badan Pemeriksa Keuangan Dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi...***, ***Op. Cit.***, hal. 180-181

dibebankan kepada Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN).

L. Bentuk Pemeriksaan Yang Dilakukan Oleh BPK

Adapun bentuk pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK yaitu, meliputi :

1) Jenis Pemeriksaan

a) Pemeriksaan setempat *(Plaatselijk onderzoek)* yaitu pemeriksaan yang dilakukan di tempat objek yang diperiksa baik administrasi keuangan maupun non keuangan.
b) Pemeriksaan buril *(Desk audit)* yaitu pemeriksaan dilakukan di " Biro " atau meja pemeriksa. Dalam Pemeriksaan semacam ini yang di jadikan objek pemeriksaan adalah dokumen (misalnya, DIP, kontrak, dokumen pelelangan, faktur, kuitansi, laporan dan sebagainya.

2) Pola Pemeriksaan

a) Pemeriksaan Operasional *(Management Audit)*,
yaitu pemeriksaan terhadap cara pengelolaan suatu organisasi untuk melaksanakan tugas dengan lebih baik. Pemeriksaan ini menekankan pada penilaian dari sudut efisiensi dan kehematan.
b) Pemeriksaan Finansial *(Finansial Audit)*, suatu pemeriksaan yang mengutamakan pada masalah keuangan (transaksi), dokumen, buku daftar serta laporan keuangan antara lain untuk memperoleh kepastian bahwa berbagai transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan Undang-undang, peraturan, keputusan, instruksi yang bersangkutan, dan seterusnya untuk menilai kewajaran gambaran yang diberikan atau di ungkapkan dalam laporan keuangan.
c) Pemeriksaan Program *(Program audit atau program result audit)* : maksudnya adalah pemeriksaan yang dimaksudkan untuk menilai suatu program secara keseluruhan (misalnya suatu program pengendalian pencemaran air). Di tinjau dari segi efektivitasnya untuk mengetahui apakah tujuan semula telah ditentukan juga telah dicapai serta apakah dalam usaha pencapaian tujuan tersebut digunakan alternatif yang wajar.
d) Pemeriksaan lengkap, yaitu pemeriksaan yang mencakup ketiga pemeriksaan diatas *(comprehensive audit)*.

3. Pemeriksaan Menurut Waktu

a) Pemeriksaan reguler (berkala) maksudnya pemeriksaan yang dilakukan menurut jadwal waktu yang telah ditentukan sebelumnya.
b) Pemeriksaan khusus, yaitu pemeriksaan yang dilakukan pada waktu tertentu menurut kebutuhan.[77]

M. Fungsi Pemeriksaan Oleh BPK

Pada pokoknya pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK berfungsi untuk :

1) *Wetmatigheid,* menyangkut apakah pengurusan keuangan diselenggarakan berdasarkan hukum yang berlaku atau tidak.
2) *Rechtsmatigheid,* menyangkut apakah penggunaan keuangan dilakukan secara tertib (keteraturan pengeluaran),
3) *Doelmatigheid,* menyangkut apakah penggunaan keuangan sesuai dengan tujuan (ketetapan penggunaan dana). Menurut BPK sendiri pemeriksaan berfungsi untuk memperoleh informasi, apakah pelaksanaan pengelolaan keuangan negara dilakukan dengan semestinya, yaitu sesuai dengan Undang-undang, berbagai peraturan, ketentuan serta rencana yang bersangkutan serta sesuai dengan prinsip efisiensi, kehematan dan efektifitas.

Menurut ketentuan Pasal 54 ICW pengawasan yang dilakukan BPK atas pengeluaran meliputi pemeriksaan. Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas pengeluaran meliputi :

a) Apakah kredit yang tersedia pada pos-pos anggaran yang bersangkutan, sesuai diperinci berdasarkan pasal (1) Undang-undang ini mencukupi.
b) Apakah pengeluaran untuk tujuan yang telah ditentukan itu telah di bebankan pada anggaran yang betul/tepat.
c) Apakah tidak terdapat percampuran dari dana-dana dari berbagai tahun dinas anggaran atau bagian-bagian anggaran yang dapat merupakan akibat dari pengeluaran itu.

Ketentuan Pasal 54 ICW mengandung pula fungsi BPK sebagai instansi tertinggi yang melakukan pemeriksaan keuangan negara.

---

[77] Badan Pemeriksa Dan Keuangan (BPKP), ***Strategi....***, ***Op. Cit.***, hal. 184

N. Cara Melakukan Pemeriksaan Oleh BPK

Untuk melakukan pemeriksaan oleh BPK sekurang-kurangnya harus memperhatikan tiga norma umum, yaitu :

1) Norma Umum

   a) Pemeriksaan harus ahli dan menguasai teknik-teknik pemeriksaan.
   b) Pemeriksaan harus bersifat objektif dan independen.
   c) Pemeriksaan harus selalu berhati-hati karena menyangkut data yang akan dilaporkan.

2) Norma Lapangan

   a) Terencana.
   b) Menentukan batas pemeriksaan.
   c) Dapat melakukan dengan cara sampling dengan catatan internal controlnya harus baik.

3) Norma Laporan Keuangan

   a) Apakah laporan keuangan disusun menurut ketentuan-ketentuan yang berlaku.
   b) Apakah laporan keuangan disusun secara konsisten.
   c) Apakah penjelasan dalam laporan keuangan diberikan secara memadai.[78]

Selain mematuhi norma-norma tersebut di atas, maka tindakan selanjutnya adalah mempersiapakan pemeriksaan yang akan dilakukan, yaitu :

a) Menetapkan rencana pemeriksaan
b) Menyediakan kertas kerja pemeriksaan.
c) Menyediakan formulir, " Berita Acara Pemeriksaan ".
d) Membuat daftar pertanyaan.
e) Menyiapkan blangko laporan hasil pemeriksaan.
f) Menyiapkan surat yang diperlukan untuk melakukan pemeriksaan.[79]

---

[78]. Badan Pemeriksa Keuangan, ***25 Tahun Badan Pemeriksa Keuangan..., Op. Cit.,*** hal. 142
[79]. Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara..., Op. Cit.***, hal. 83

Yang terpenting diantara keenam hal yang dipersiapkan itu adalah rencana pemeriksaan audit *(Audit Program)*. Rencana pemeriksaan diperlukan untuk menghindarkan tidak terkumpulnya data yang dibutuhkan. Dengan kata lain pemeriksaan harus menjangkau semua lapangan tugas subjek yang akan diperiksa. Untuk menyusun rencana pemeriksaan, terlebih dahulu mempelajari kontrol dari objek yang akan diperiksa, yaitu :

1) Bidang organisasinya, diantaranya ada tidaknya ketentuan yang mengatur organisasi, perincian tugas pekerjaan, ada tidaknya perangkapan jabatan, SK, pengangkatan bendaharawan dan lain-lain.
2) Bidang administrasi, misalnya penggunaan buku kas dan buku kas pembantu, apakah atasan langsung bendaharawan mengadakan pemeriksaan secara periodik, dan lain-lain.
3) Bidang keuangan, tentu saja bidang ini paling banyak materi yang di periksa, antara lain : tepat tidaknya DIK/DIP diterima, persesuaian SPPR/SPPP yang diajukan dengan DIK/DIP yang bersangkutan, tanda bukti yang disertakan pada waktu mengajukan SPPR/SPPP, rekening pada bank pemerintah yang dibuka oleh bendaharawan, tempat penyimpanan uang tunai, batas-batas penyimpanan uang tunai, laporan keadaan kas rutin/pembangunan (LKKR/LKKP), SPJR/SPJP, potongan PPN/MPO dan lain-lain;
4) Bidang pembelian dan pemborongan diantaranya batas jumlah pembelian/ pemborongan yang dilakukan oleh pihak ketiga, surat perjanjian kontrak bila jumlah pembelian di atas Rp. 20.000.000,- dan lain-lain.

Langkah berikutnya adalah melakukan pemeriksaan dengan melakukan hal-hal sebagai berikut :

1) Menghubungi atasan langsung dari subjek yang akan diperiksa dengan menunjukkan surat tugas dan bukti diri selaku pemeriksaan.
2) Menanyakan tempat penyimpanan uang.
3) Mencatat uang kas yang dihitung dalam kertas kerja pemeriksaan menurut jenisnya.
4) Meneliti buku bank dan rekening koran.
5) Membuat berita acara pemeriksaan.
6) Memeriksa buku kas umum dan buku kas penolong.
7) Meneliti pos-pos pembukuan
8) Memeriksa bukti-bukti pembayaran
9) Syarat-syarat mengenai tanda bukti.

O. Tujuan Pemeriksaan Oleh BPK

Bertolak dari pengertian pemeriksaan, " tindakan membandingkan mengenai hal-hal yang telah dikerjakan menurut kenyataan dengan yang seharusnya ", maka tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK sekurang-kurangnya dapat dirumuskan sebagai berikut :

1) Mengamankan kekayaan negara.
2) Memulihkan segala bentuk penyimpangan penggunaan kekayaan yang menyebabkan kerugian bagi negara dengan cara ganti rugi maupun penuntutan kebendaharaan.
3) Penegakan hukum dibidang penyelenggaraan administrasi keuangan.[80]

[80] Badan Pemeriksa Keuangan, ***25 Tahun..., Op. Cit.,*** hal. 92

BAB III

TINJAUAN HISTORIS TERHADAP PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA

Membahas tentang BPK yang menyangkut tentang pemeriksaan keuangan negara, maka tidak akan bisa terlepas dari anggaran negara, yang mana perlu diketengahkan sejarah pemeriksaan keuangan negara untuk menelusuri munculnya istilah anggaran negara dan lahirnya BPK pada khususnya dalam sejarah ketatanegaraan Indonesia. Pengertian anggaran negara sebenarnya telah mulai diperkenalkan pada abad pertengahan pada masa itu, dimana fungsi negara diselenggarakan oleh satu kekuasaan tunggal.[81] Penyelenggaraan fungsi negara oleh kekuasaan tunggal itu berarti fungsi mengatur *(regeling)* fungsi melaksanakan peraturan *(bestuur),* fungsi mengadili *(reschtpraak)* dan pemeliharaan ketertiban *(politie)* dilaksanakan oleh satu tangan. Dengan demikian, berarti pula yang menentukan dan mengatur anggaran, mengelola anggaran yang disediakan, mengawasi pengelolaan anggaran tersebut dilakukan oleh kekuasaan tunggal tadi.[82]

Konsepsi pemisahan penyelenggaraan fungsi negara sehingga kekuasaan menentukan dan mengatur anggaran, mengelola anggaran dan mengawasi pengelolaan anggaran dengan sendirinya memerlukan pula aktivitas pemeriksaan khususnya dalam rangka mengawasi pelaksanaan peraturan dari pengelolaan anggaran tersebut. Menurut Biljoo, dalam sejarah negeri Belanda untuk pertama kalinya kira-kira pada pertengahan abad 16 dapat dikatakan adanya anggaran.[83] Pen-

---

[81]. Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara....***, ***Op. Cit.,*** hal. 10

[82]. ***Ibid,*** hal.11

dapat Biljoo ini, sekurang-kurangnya menggambarkan kiasan waktu dari munculnya istilah anggaran negara dalam sistem ketatanegaraan setelah diperkenalkannya konsepsi pemisahan kekuasaan. Pada tahun 1579 kebijaksanaan tertinggi mengenai keuangan di pegang oleh Dewan Negara *(Raad van State),* sedangkan Dewan Perwakilan Rakyat *(Staten General)* menentukan jumlah-jumlah yang harus disumbangkan oleh masing-masing daerah untuk memelihara rumah tangga negara. Hal ini membuktikan bahwa peranan wakil rakyat dalam menentukan atau mengatur negara sudah muncul pada abad 16.

A. Sejarah Pemeriksaan Keuangan Negara di Indonesia
A. I. Periode Sebelum Kemerdekaan

Sejarah dimaksudkan disini adalah sejarah hukum di bidang pemeriksaan keuangan pada umumnya dan sekurang-kurangnya mencakup dua hal pokok. *Pertama,* sejarah bagaimana suatu hal diatur yaitu sejarah normatifnya dan *Kedua,* sejarah penegakan peraturan yang dibuat untuk suatu hal di maksud yaitu kenyataan yang berhubungan dengan ketaatan dan kepatuhan terhadap peraturan yang dibuat. Sejarah ketatanegaraan sebelum periode kemerdekaan banyak dipengaruhi oleh ketatanegaraan Belanda, terutama sejak proklamasi pengangkatan putra orange sebagai raja dengan nama Willem I, pada tanggal 2 Desember 1813. Pada waktu pengangkatannya sebagai raja, raja Willem I berpendirian bahwa kekuasaan dilaksanakan dengan, " Demi berkat Allah " dan berdasarkan, " Persetujuan rakyat " dan selanjutnya ia berjanji akan menetapkan konstitusi dengan lebih dulu meminta pendapat rakyat.[84] Berdasarkan janji tersebut dan *Koninkijk Besluit* pada tanggal 21

[83]. Ekstein, Otto, ***Publik Finance (Keuangan Negara),*** PT. Bina Aksara, Jakarta, 1981, hal. 110

Desember 1813, maka pada tanggal 29 Maret 1814 ditetapkanlah konstitusi. Dengan Konstitusi 1814 tersebut Nederland ditetapkan sebagai kerajaan konstitusional yang berbentuk monarchi konstitusional serta dengan kekuasaan mengendalikan daerah jajahan, termasuk Indonesia *(Nederland Indie).* Dalam konstitusi 1814 tersebut ditetapkan pula lembaga-lembaga negara seperti, *de Vorst, de Raad van State, de Staten General, de Hoge Raad* dan *Algemene Rekenkamer.* Pada masa antara 1816 sampai dengan 1813 diterbitkan beberapa *Reglement* oleh *Comisaris General* atau oleh/dan atau raja Nederland. Dengan *Regering Regelement-Regering Regelement* tersebut Indonesia *(Nederland Indie)* diakui sebagai, " Persekutuan hukum publik teritorial otonom bawahan dengan organisasi pemerintahan pusat dan daerah tersendiri, kas, anggaran belanja dan administrasi keuangan/pendapatan dan pengeluaran tersendiri....".[85]

Melalui *Regering Regelement* 1936 ditetapkanlah pemerintah Indonesia dengan oerganisasi pemerintahan yang tersendiri dari gubernur general sebagai penguasa tunggal mewakili raja Nederland. Untuk urusan anggaran belanja dan perhitungan anggaran belanja tetap menjadi wewenang raja. Pada tahun 1840 ditetapkan konstitusi baru dengan sejumlah perubahan. Misalnya dalam Pasal 60 ditentukan cara pemakaian, " *batig saldo* " anggaran belanja Hindia Belanda tiap-tiap tahun ditetapkan dengan *wet.* Perubahan ini menunjukkan posisi Undang-Undang Dasar sebagai dasar hukum dari suatu tindakan penggunaan anggaran. Pada tahun 1848 terjadi lagi perubahan mendasar di bidang keuangan negara pada khususnya.

---

[84] Eckstein, Otto, ***Public Finance..., Ibid,*** hal. 111
[85] ***Ibid,*** hal. 111

Perubahan dimaksud sebagai di atur dalam konstitusi baru yang ditetapkan tahun 1848. Dalam Pasal 59 dan 60 ditentukan bahwa *Regering Regelement,* sistem moneter, dan cara mengurus dan mempertanggungjawabkan keuangan koloni-koloni harus ditetapkan dengan *wet.*[86] Atas dasar itu pada tahun 1854 terbit *Wet* tanggal 2 September 1854 yang pada pokoknya menetapkan *Regering Regelement* baru untuk pemerintahan di Hindia Belanda. *Regering Regelement* ini lebih bersifat konstitusi bagi Hindia Belanda dengan tanpa merubah susunan pemerintahan Hindia Belanda. Kemudian pada periode berikutnya di Indonesia dewasa itu berkembang kegiatan usaha besar di bidang perkebunan yang mendorong kegiatan ekspor dan impor. Karena itu pemerintah memandang perlu mengatur sistem pajak, anggaran belanja, sistem administrasi dan perhitungan keuangan.[87]

Keadaan demikian itu mendorong pemerintah menerbitkan *wet* pada tanggal 23 April 1864 *Staatblad* 1864 No. 106 tentang *Indische Comptabiliteit Wet.* Sejak itu pula tepatnya 1867 anggaran belanja dan perhitungan anggaran belanja Hindia Belanda ditetapkan dengan *wet.* Baru pada tahun 1922 terjadi lagi perubahan konstitusi Nederland. Salah satu asas yang dianut konstitusi baru tersebut adalah, " Pemerintah daerah jajahan diberi kekuasaan mengatur dan mengurus masalah-masalah intern sendiri ". Asas ini merupakan pemberian hak otonomi bagi pemerintahan di Indonesia dewasa itu. Maka berdasarkan asas ini pula pada tahun 1925 diterbitkan *wet* tanggal 23 Juni 1925 *Staatblad* 1925 No. 415 tentang *wet op de Staatinrichting van Nederland Indie* dan *wet* tanggal 23 Juni 1925 *Staatblad* 1925

---

[86] Eckstein, Otto, ***Publik Finance...,Ibid,*** hal. 46-47
[87] ***Ibid,*** hal. 49

No. 417 yang merupakan *Indische Comptabiliteit wet* 1864 sesuai dengan *Indische Staatsregeling.* Menurut *wet* tanggal 23 juni 1945 *staatblad* 1925 No. 415 organ pemerintah Hindia Belanda terdiri dari : *Gubernur General, Raad van Indie, Volksraad, Hegerechtshof* dan *Algemene Rekenkamer* yang tidak di rubah susunan ataupun kekuasaannya. Dengan kata lain, sebagian dari kekuasaan *Algemene Rekenkamer* sebagaimana diatur dalam *Indische Comptabiliteit Wet* masih berlaku. *Algemene Rekenkamer* (AR) bukanlah pendahulu dari BPK-RI. Badan Pemeriksa Keuangan pemerintah Hindia Belanda itu telah sirna tatkala bala tentara Jepang (Dai Nippon) menaklukkan Hindia Belanda. Akan tetapi sejarah BPK-RI tidak dapat dilepaskan sama sekali dari sejarah AR itu antara lain karena :

1) Para pendiri negara tatkala membahas mengenai Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia merdeka yang dicita-citakan, menginginkan adanya suatu Badan Pemeriksa Keuangan seperti halnya *Reken kamer* di zaman Hindia Belanda. Mereka menjadikan *Algemene Rekenkamer* Hindia Belanda sebagai model dari BPK-RI yang eksistensinya mereka cantumkan dalam UUD 1945 sebagaimana telah diubah dengan perubahan pertama Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.
2) Ketentuan perundang-undangan yang mengatur mengenai AR, yaitu ICW dan IAR sampai sekarang masih berlaku berdasarkan Pasal II Aturan Peralihan Undang-Undang Dasar 1945.[88]

Ketentuan peraturan perundang-undangan ini masih menjadi landasan operasional bagi kiprah BPK. Riwayat AR dapat ditelusuri sampai dengan masa pemerintahan Gubernur Jenderal Herman Willem Daendels yang membangun, " jalan raya dari Anyer sampai ke Panarukan " sebagai persiapan kegiatan militer menghadapi invasi tentara Inggris. Sukses membangun jalan raya tersebut didukung

---

[88] A. Hamid S. Attamimi, ***Keuangan Negara Lingkup Pengertiannya Dan Hakekat Perundang-Undangannya Menurut UUD 1945,*** Gama Media, Jakarta, 1999, hal. 51

oleh kiprah *Generaliteit Rekenkamer* yang didirikannya menurut model *Generaliteit Rekenkamer* Belanda pada masa pemerintahan Lodewijk Napoleon sebagai raja Belanda. Dalam pada itu pertempuran di Waterloo (Juni 1815) menentukan kemenangan Inggris atas Perancis. Lord Wellington mengalahkan kaisar Perancis Napoleon Bonaparte. Wilhelmus Van Oranje Nassau, menjadi raja Belanda dengan gelar Willem I. *Nationale-Rekenkamer* yang di jaman Lodewijk Napoleon mengikuti model, " *Cour des Comptes* " Perancis diubah menjadi *Algemene Rekenkamer.* Willem I ternyata memerintah secara otoriter *(enlighten but authoritarian hand).* Peranan parlemen sejauh mungkin dibatasinya dan hasil pemeriksaan AR hanya bisa disampaikan kepadanya. Ia memiliki kekuasaan tertinggi atas sumber-sumber finansial. AR difungsikan sekedar sebagai penasehat raja dibidang keuangan.[89] Akibatnya ternyata cukup fatal, keuangan negara kacau, selain karena tidak tertibnya pengelolaan keuangan negara, juga berbagai pemberontakan yang menguras banyak dana negara, juga berbagai pemberontakan yang menguras banyak dana negara (a.l perang kemerdekaan Belgia dan perang Diponegoro) menyebabkan kas-kerajaan gawat.

Akhirnya dia terpaksa turun tahta *(abdicated)* pada tahun 1840. *Prins Oranje* yang pernah menjadi salah satu tujuan *(aide de camp)* dari Jenderal Wellington dan memimpin pasukan gabungan Belanda dan Belgia dalam pertempuran Waterloo, menggantikan ayahandanya dengan gelar Willem II. Ia mengubah *Indische Staatregeling* (Undang-Undang Dasar Kerajaan) tahun 1840 dan menjadikan Belanda sebagai kerajaan konstitusional. Kemerdekaan Belgia diakuinya. Untuk menjamin

[89] A. Hamid S. Attamimi, ***Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal.52-53

keuangan negara dan mengisi kas kerajaan ia memerintahkan para ahli hukum Belanda menciptakan Undang-undang yang akan mengatur mengenai pengelolaan keuangan Hindia Belanda. Ternyata tugas itu tidak mudah. Ia wafat pada tanggal 17 Maret 1849 tanpa menyaksikan terciptanya Undang-undang yang dititahkannya itu. Willem II digantikan oleh putranya yang bergelar Willem III yang terkenal sangat ekonomis dengan senantiasa mengupayakan keseimbangan anggaran dan pembangunan sosial dan industri. Pada jamannyalah, dibawah pemerintahan Perdana Menteri Thorbecke, Minister Van Koloinen (Menteri Urusan Jajahan Belanda) J.D. Fransen Van de Putte berhasil menyakinkan parlemen Belanda *(Tweede Kamer)* untuk menyetujui suatu rancangan Undang-undang yang berjudul, " *regeling van de wijze beheer en verantwoording der geldmiddelen van Nederlandsche Indie* ", yang mengatur mengenai pengelolaan keuangan negara Hindia Belanda. Apabila diterjemahkan, Undang-undang ini berjudul, " Peraturan mengenai tata cara penguasaan, pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan negara Hindia Belanda "[90]

Undang-undang inilah, dengan berbagai perubahan, diundangkan kembali dengan Staatsblad 1925 No. 448 yang dikenal sebagai ICW *(Indische Comptabiliteitswet).* Walaupun kabinet PM Thorbecke beraliran liberal, tetapi di Hindia Belanda liberalisme diabaikan sama sekali. Gubernur Jenderal Van den Bosch dengan, " *Batig Siot Policy*-nya " terus melaksanakan *Cultur-stelsel* (Sistem Tanam Paksa). Kebijaksanaan ini memelaratkan rakyat Hindia Belanda, tetapi berhasil meng-

---

[91] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan Negara Pada Waktu Sekarang Dan Yang Akan Datang,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1996, hal. 127

isi kas kerajaan Belanda. Semua kesulitan keuangan teratasi, bahkan lebih dari itu berhasil membangun Belanda, ibarat " Belanda terapung di atas gabus Hindia Belanda ". Keberhasilan ini berkat peranan AR serta pengelolaan keuangan negara Hindia Belanda yang tertib berdasarkan ICW. Willem III wafat pada tanggal 23 November 1890. Karena calon penggantinya (Wilhelmina) belum dewasa, maka yang bertindak sebagai wali kerajaan adalah instrinya Princes Emma. Pada tanggal 15 Maret 1889, Ratu Emma *(Konongin Weluwe)* menandatangani, " *Instructie en verdere bepalingen voor de Algemeene Rekenkamer in Nederlandsche Indie* " (Staatsblaad 1898 No. 164), disingkat IAR. Instruksi ini kemudian disempurnakan lagi di jaman Wilhelmina dengan Staatsblad 1933 No. 320 yang berlaku sampai sekarang. Wilhelmina juga menetapkan berlakunya, " *Indische Bedrijvenwet* " di singkat IBW dengan Staatsblad 1927 No. 419. Maka dengan ICW, IAR, IBW dengan berbagai *Staatsblad* dan *Bijblad* yang melengkapinya kiprah AR cukup kuat dan berhasil untuk melaksanakan tugas dan fungsinya. Dari berbagai ketentuan tersebut disimpulkan bahwa tugas AR adalah :

a) Melakukan *controle* (pengawasan selanjutnya) atas pengurusan keuangan, baik pengeluaran maupun penerimaan negara.
b) Melakukan *toezitchi* (pengawasan) atas pengurusan barang negara baik dalam gudang-gudang negara maupun di tempat-tempat lainnya.
c) Melakukan pemeriksaan terhadap kesulitan anggaran dan perhitungan bendaharawan.[92]

Sedangkan fungsinya adalah :

a) Melakukan pemeriksaan terhadap pengurusan (penguasaan, penggunaan, pembukuan) dan pertanggungjawaban keuangan negara.
b) Memberikan rekomendasi kepada pemerintah.
c) Menetapkan tuntutan terhadap para bendaharawan yang salah, lalai atau alpa yang melanggar ketentuan ICW dan ketentuan lainnya *(quasi yudicial).*[93]

Uraian di atas menggambarkan sejarah penyelenggaraan keuangan negara di Indonesia sebelum periode kemerdekaan di Indonesia, sekaligus menggambarkan pula perkembangan dan pelembagaan administrasi dan pertanggungjawaban keuangan negara oleh pemerintah pada waktu itu.

A. 2. Periode Sejak Kemerdekaan

Sejarah pemeriksaan keuangan negara sejak periode kemerdekaan dapat di analisa dari dua segi yaitu :

1) Sejarah atau perkembangan dasar-dasar hukum/pengaturan pemeriksaan keuangan negara.
2) Kegiatan pemeriksaan keuangan negara sejak proklamasi sampai sekarang atau lebih tepat kalau di sebut kegiatan penegakan hukum pemeriksaan khususnya di bidang pengelolaan keuangan negara.

Adapun dasar-dasar hukum pemeriksaan keuangan negara di tinjau dari sejarahnya secara konstitusional, pemeriksaan keuangan negara di atur dalam Pasal 23 ayat (5) Undang-Undang Dasar 1945 (sebelum perubahan), yang dinyatakan bahwa :

> Untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

Untuk melaksanakan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) tersebut, baru pada tanggal 10 Desember 1946 diterbitkan Surat Edaran Menteri Keuangan No. 003-21-49 tentang akan dibentuknya Badan Pemeriksa Keuangan. Atas dasar Surat Edaran Menteri Keuangan tersebut, pada tanggal 28 Desember 1946

---

[92] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan Negara...., Op. Cit.,*** hal. 128
[93] ***Ibid,*** hal. 129

diterbitkan Penetapan Pemerintah No. 11/Um tentang Pendirian Badan Pemeriksa Keuangan, yang berkedudukan di Magelang.[94] Berdasarkan aturan Peralihan Pasal II UUD 1945 dinyatakan bahwa :

> Segala badan negara dan peraturan yang ada masih langsung berlaku, selama belum diadakan yang baru menurut Undang-Undang Dasar ini.

Maka untuk mewujudkan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) tersebut, tetap diberlakukan *Indische Comptabiliteit Wet Stbl.* 1925 No. 1488 sebagai peraturan pelaksanaan pengelolaan pertanggungjawaban anggaran negara[95] Perlu diketahui bahwa pada tanggal 15 Juli 1945 dalam rapat besar Badan Penyelidik Usaha Persiapan Kemerdekaan Indonesia (BPUPKI) Soepomo, di minta oleh ketua badan tersebut Radjiman Wedyodiningrat, untuk menjelaskan pasal-pasal dari rancangan Undang-Undang Dasar, yang antara lain ia mengatakan pada waktu itu :

> Untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan, yang dulunya dinamakan *Rekenkamer,* yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang .

Meskipun sistem pemerintahan Hindia Belanda tidak sama dengan sistem pemerintahan negara Republik Indonesia dan karena itu tentunya tugas dan fungsi *Rekenkamer* tidak sama dengan tugas dan fungsi Badan Pemeriksa Keuangan, namun ada baiknya apabila diperoleh sekedar gambaran mengenai lembaga pemeriksa keuangan Hindia Belanda itu. Untuk sekedar mengingat kembali apa itu *Rekenkamer* (atau tepatnya *Algemene Rekenkamer*) perlu dilihat kembali ketentuan-ketentuan yang berhubungan dengan itu, sebagaimana terdapat dalam Undang-Undang Dasar

---

[94] Badan Pemeriksa Keuangan, BPK RI Tahun 1947-1993, Sekretariat Jenderal BPK, Jakarta 1993, hal. 72

[95] Arifin. P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal. 161

Hindia Belanda yang disebut *Indische Staatsregeling.* Dalam Pasal 117 ayat (1) *Indische Staatsregeling* menetapkan adanya *Algemene Rekenkamer* dengan tugas melakukan pengawasan atas penguasaan *Landsgeldmiddelen* dan atas tanggungjawab *Rekenplichtigen.* Menurut Kleintjes, *Algemene Rekenkamer* selain mengawasi *Landsgeldmiddellen* juga mengawasi *landsgoederen,* yakni meliputi penguasaan administratifnya dan penguasaan keuangannya *(zowel over het administratief als over het geldelijk beheer).* Dalam Pasal 124 ayat (1) IS menyebutkan bahwa :

> Penguasaan dan tanggungjawab keuangan dari daerah atau bagian-bagian dari daerah di atur dengan ordonansi dan berada di bawah pengawasan *Algemene Rekenkamer*, sejauh mengenai pengawasan terhadap *rekenplichtigen* tidak ditentukan lain.[96]

Perlu diketahui bahwa pada masa pemerintahan bala tentara Dai Nippon, tidak ada catatan sejarah yang mengungkapkan adanya lembaga pemeriksa keuangan negara. Yang terjadi adalah pembentukan BPUPKI dan PPKI dimana para pendiri negara memikirkan dan membahas keinginan untuk mendirikan suatu Badan Pemeriksa Keuangan seperti halnya *Rekenkamer* Hindia Belanda pada saat Indonesia merdeka kelak. Sebagaimana diketahui dalam sistem pemerintahan negara Republik Indonesia yang ditegaskan dalam Penjelasan UUD 1945 (Sebelum perubahan I-IV UUD 1945 Tahun 1999-2002), presiden ialah penyelenggara pemerintahan negara yang tertinggi di bawah Majelis Permusyawaratan Rakyat (MPR). Dengan perkataan lain presiden dengan dibantu oleh wakil presiden dan para menteri ialah yang menyelenggarakan pemerintahan di seluruh wilayah negara Republik Indonesia.

---

[96]. Gandhi, ***Fungsi dan Peran Lembaga Tinggi Negara (BEPEKA) Dalam Pengawasan Pengelolaan Kekayaan Negara Dihubungkan Dengan Tuntutan Ganti Rugi,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1995, hal. 136

Meskipun Pasal 18 UUD 1945 memungkinkan adanya daerah-daerah otonom (bahkan kalau masih ada juga *zelfbesturende landschappen* dan *volksgemeens-chappen,* namun hal itu tidak dapat menyebabkan adanya pemisahan baik wilayah maupun kekayaan negara secara terpotong-potong dan terkeping-keping (tidak ada *onderstaat,* akan tetapi hanya daerah-daerah, kata Soepomo. Selain itu dalam sistem pemerintahan negara Republik Indonesia masing-masing lembaga tinggi negara mempunyai tugas dan fungsinya sendiri-sendiri yang dirumuskan dalam UUD 1945 secara jelas, meskipun dalam pokok-pokoknya. Dalam hal ini, Badan Pemeriksa Keuangan mempunyai tugas dan fungsi di bidang pemeriksaan tanggungjawab tentang keuangan negara. Pada masa orde lama dan orde baru, DPR seolah-olah yang fungsinya selalu mengawasi tindakan-tindakan presiden/ pemerintah pada kenyataannya tidak terbatas kepada tata cara melakukan pemerintahan saja melainkan juga tata cara menyelenggarakan keuangan dan lain-lainnya.

Sudah tentu pengawasan DPR di bidang keuangan lebih bersifat politis keuangan daripada pengawasan teknis, karena yang terakhir ini dilakukan oleh BPK. Dalam Pasal 23 UUD 1945 (Sebelum perubahan I-IV UUD 1945 Tahun 1999-2002) menyebutkan bahwa BPK diadakan untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara.[97] Pada kalimat akhir ayat tersebut disebutkan bahwa hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada DPR. Apabila demikian, maka kalimat itu haruslah diartikan bahwa hasil pemeriksaan BPK dapat atau lebih baik agar dijadikan bahan oleh DPR dalam menilai kebijaksanaan presiden/pemerintah dalam penyeleng-

---

[97] Gandhi, LM, ***Makna Pasal 23 UUD 1945 Dan Wewenang Audit BEPEKA,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1997, hal. 114

garaan keuangan negara dan mengawasi tindakan-tindakan presiden/pemerintah mengenai hal tersebut. Apabila kita mengikuti fungsi kerja BPK di atas maka kita perlu kejelasan tentang apa yang dimaksud dengan keuangan negara. Yang menjadi persoalan oleh BPK waktu itu adalah sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (5) (sebelum perubahan) mengenai diadakannya BPK untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara. Kemudian yang menjadi persoalan selanjutnya barangkali apakah kata-kata keuangan negara dalam ayat ini hanyalah APBN semata-mata ataukah lebih luas lagi pengertiannya. Untuk dapat menetapkan apakah kata-kata keuangan negara sebagaimana tercantum dalam ayat (5) tersebut harus diartikan APBN semata-mata ataukah APBN plus lainnya, perlu dilihat konstruksi-konstruksi dibawah ini :

1) Konstruksi pertama, ayat (1), menetapkan bahwa APBN harus ditetapkan dengan Undang-undang. Ayat (5) menetapkan bahwa BPK diadakan untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara. Penjelasan ayat (5) menyebutkan, bahwa untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang cara mempergunakan uang belanja yang sudah di setujui DPR itu, perlu adanya BPK. Jadi meskipun dalam ayat (5) sendiri tidak di sebut APBN melainkan hanya keuangan negara, namun penjelasan ayat tersebut menunjuk kepada APBN. Dengan demikian maka yang dimaksud dengan keuangan negara adalah APBN.
2) Konstruksi kedua, ayat (1) menentukan bahwa APBN harus ditetapkan dengan Undang-undang. Ayat (4) menetapkan bahwa hal keuangan negara harus di atur dengan Undang-undang. Jelaslah bahwa pengertian APBN dan keuangan negara perlu di teliti lebih lanjut apakah sama ataukah dua hal yang berbeda, sebab apabila merupakan hal yang sama tentunya tidak perlu di atur dalam ayat (1) dan ayat (4) secara terpisah, cukup dalam satu ayat saja. Tambah lagi, pada ayat (1) ditetapkan dengan Undang-undang, sedangkan pada ayat (2) di atur dengan Undang-undang.[98]

Jadi, pada ayat (1) Undang-undang tersebut bersifat formal, sedangkan ayat

---

[98]M Subagio, ***Hukum Keuangan Negara Keepublik Indonesia,*** Rajawali Pers, Jakarta, 1987, hal. 47

(2) Undang-undang tersebut bersifat material di samping formal. Yang menjadi persoalan memang adalah apakah dengan demikian BPK hanya memeriksa keuangan negara saja seperti tercantum dalam ayat (5) dan tidak memeriksa APBN karena keuangan negara APBN seolah-olah dua hal yang berbeda. Disinilah fungsi penjelasan ayat (5). Penjelasan ayat (5) ini menyebutkan bidang konkrit tentang tanggungjawab pemerintah dalam keuangan negara, cara mempergunakan uang belanja negara yang sudah di setujui DPR agar sepadan dengan UU APBN karena ayat (5) yang menyebut tentang keuangan negara itu, oleh penjelasannya di sebut bidang konkrit penggunaan APBN, maka dalam pengertian keuangan negara sebagaimana terdapat dalam ayat (4) dan demikian juga dalam ayat (5) haruslah termasuk APBN. Jadi dari penjelasan ayat (5) itu dapat ditarik kesimpulan lebih lanjut, bahwa yang dimaksud dengan keuangan negara ialah antara lain APBN.

Dengan perkataan lain pengertian keuangan negara meliputi APBN plus lainnya. Kita tidak mungkin menempatkan APBN di luar pengertian keuangan negara, karena dengan berbuat demikian kita lalu tidak memasukkan APBN ke dalam kategori yang harus di periksa oleh BPK dan yang hasil pemeriksaannya harus diberitahukan oleh BPK kepada DPR sebagaimana ditetapkan dalam ayat (5), pendapat ini diperkuat oleh penjelasan ayat (5). Sebagai kesimpulan, kita tidak dapat menerima tafsiran tentang pengertian keuangan negara sebagaimana terdapat dalam konstruksi pertama, tafsiran yang benar ialah bagaimana terdapat dalam konstruksi kedua. Wirjono Prodjodikoro, menyebutkan sebagai *supplement* dari ayat (1) Pasal 23 adalah ayat (5) yang menugaskan kepada Badan Pemeriksa Keuangan *(Algemene Rekenkamer, Thesaury General)* untuk mengawasi pemerintah dalam hal

menjalankan *begroting* negara. Yang menjadi persoalan selanjutnya barangkali apakah benar ayat (5) merupakan *supplement* terhadap ayat (1) saja. *Supplement* berarti pelengkap, *bijvoegsel, aanvulling, " that which is added to a thing to complete it "*. Apabila ayat (5) merupakan *supplement* maka *supplement* itu bukan hanya terhadap ayat (1) saja, tetapi juga terhadap ayat (4) yang secara urut-urutan lebih dekat dan di dalamnya terdapat kata-kata keuangan negara.[99]

Kelupaan Wirjono tersebut, menyebabkan ia terpaku kepada ayat (1) saja, sehingga seolah-olah BPK hanya bertugas untuk mengawasi pemerintah dalam hal menjalankan *begroting* negara saja. Barangkali ia akan memperoleh kesimpulan yang berlainan apabila ia menghubungkannya juga dengan ayat (4) yang karena isinya berlainan nyata-nyata dipisahkan dari ayat (1). Dan lebih-lebih lagi apabila ia di samping itu menghubungkannya juga dengan sistem pemerintahan negara menurut Penjelasan UUD 1945 yang menetapkan BPK sebagai *partner* tetap bagi DPR dalam senantiasa mengawasi tindakan-tindakan presiden/pemerintah yang kewenangannya di bidang keuangan negara bukan hanya terbatas di pusat saja melainkan juga di daerah dan di semua sektor kegiatan pemerintahan, termasuk sektor perusahaan-perusahaan yang didirikan dan dimiliki oleh negara dan daerah. Apabila kita memperhatikan dalam sejarahnya yaitu dalam Ketetapan MPR Nomor III/MPR/1978 Pasal 10, maka dapat diperoleh catatan-catatan sebagai berikut :

1) Ayat (1) pada hakekatnya hanya merumuskan kembali ketentuan UUD 1945 Pasal 23 ayat (5) dan Penjelasannya.
2) Ayat (2) menambah keyakinan tafsiran bahwa pemeriksaan semua pelaksanaan APBN adalah termasuk dalam tugas BPK. Tetapi ini bukan satu-

[99] Kusmanto, Bambang, et. al, ***Keuangan Negara***, Intermedia, Yogyakarta, 1992, hal. 39

satunya tugas BPK di bidang pemeriksaan tanggungjawab tentang keuangan negara.

3) Ayat (3) bagian pertamanya mengulangi rumusan ketentuan UUD 1945 Pasal 23 ayat (5) kalimat terakhir, sedangkan mengenai cara-cara pemberitahuan yang disebutkannya adalah menyangkut bidang prosedural bukan material.

Maka dapat dilihat bahwa Pasal 10 ayat (1) , (2) dan ayat (3) Ketetapan MPR tersebut pada hakekatnya merupakan penegasan terhadap ketentuan-ketentuan UUD 1945, sesuatu yang baru adalah cara-cara pemberitahuan hasil pemeriksaan BPK kepada DPR. Selama periode 17 Agustus 1945 sampai 27 Desember 1949 tidak terbit peraturan-peraturan baru yang mengatur tentang pemeriksaan keuangan negara. Badan Pemeriksa Keuangan yang dibentuk berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan), menetapkan bahwa, " Untuk memeriksa tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang ".

Ketentuan ini direalisasikan dan di umumkan oleh menteri keuangan kepada seluruh kementerian tentang persiapan pembentukan Badan Pemeriksa Keuangan di kota Magelang pada tanggal 10 Desember 1946. Pekerjaan " persiapan " ini menghasilkan pendirian Badan Pemeriksa Keuangan negara dengan Penetapan Pemerintah tanggal 28 Desember 1946 No. 1/UM di Yogyakarta. Badan ini mulai bekerja pada tanggal 1 Januari 1947. Berdasarkan Penetapan Pemerintah tersebut dan Peraturan Peralihan Pasal II UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama UUD negara Republik Indonesia tahun 1945, tugas, kewajiban, susunan dan tata kerja BPK-RI masih berpegang pada peraturan perundang-undangan yang berlaku bagi *Algemene Rekenkamer* Hindia Belanda. Hal ini terjadi karena pada waktu itu negara RI masih berada dalam masa perjuangan mempertahankan

kemerdekaan, sehingga waktu dan keadaan tidak memungkinkan untuk membuat peraturan perundang-undangan yang mengatur tentang kegiatan BPK. Satu-satunya peraturan perundang-undangan yang diterbitkan guna menunjang pelaksanaan tugas BPK adalah penegasan menteri keuangan dalam surat No. 003-21-49 tanggal 10 Desember 1949. Dalam suratnya tersebut, menteri keuangan meminta kepada semua kementerian masing-masing untuk mengirimkan selekasnya kepada Badan Pemeriksa Keuangan surat-surat dan daftar-daftar yang menurut aturan-aturan dahulu biasa dikirimkan kepada *Algemene Rekenkamer.*

Terhadap dokumen-dokumen tersebut BPK melakukan verifikasi dan dilanjutkan dengan pemeriksaan setempat bila dianggap keuangan sering terganggu, karena terjadi clash ke-1 dan clash ke-2 yang mengakibatkan pula tempat kedudukan BPK berpindah dari kota Magelang ke Yogyakarta. Dalam periode ini BPK belum dapat memenuhi kewajibannya memberitahukan hasil pemeriksaannya kepada Komite Nasional Indonesia Pusat (KNIP) yang pada waktu itu berfungsi sebagai DPR. BPK juga belum melakukan pemeriksaan atas Perhitungan Anggaran Negara (PAN) karena dalam periode ini pemerintah belum berhasil menyusun PAN. Perlu di catat bahwa dalam masa 1945-1950 Belanda berusaha menancapkan kembali kekuasaannya di Indonesia dengan mendirikan *Nederlands Indies Civil Administration* (NICA). Dalam upayanya itu AR dihidupkan kembali untuk menunjang kegiatan pemerintah NICA. Akan tetapi kegiatan AR itu, jelas bukan merupakan kiprah BPK-RI, sehingga tidak diakui oleh pemerintah. Dalam periode Republik Indonesia Serikat, maka yang menjadi dasar pemeriksaan keuangan negara di atur dalam konstitusi RIS pada Bagian IV babakan 2, " Pengurusan keuangan

federal-anggaran-pertanggungjawaban-gaji ", khususnya Pasal 170 yang berbunyi, " Pengeluaran dan Penerimaan Republik Indonesia Serikat dipertanggungjawabkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, sambil memajukan perhitungan yang disyahkan oleh Dewan Pengawas Keuangan, menurut aturan-aturan yang diberikan dengan Undang-undang Federal ".[100]

Guna melaksanakan pengawasan keuangan tersebut dilakukan oleh Dewan Pengawas Keuangan sebagaimana diatur dalam Pasal 115 dan Pasal 116. Dalam Pasal 115 dinyatakan bahwa :

> Maka ada suatu Dewan Pengawas Keuangan yang susunan dan kekuasaannya di atur dengan Undang-undang federal.

Kemudian dalam Pasal 116 dinyatakan bahwa :

1) Untuk pertama kali dan selama Undang-undang federal belum menetapkan lain, ketua, wakil ketua dan anggota-anggota Dewan Pengawas Keuangan di angkat oleh presiden setelah mendengarkan senat. Pengangkatan itu adalah seumur hidup, ketentuan ini tidak mengurangi yang ditetapkan dalam ayat-ayat yang berikut.
2) Undang-undang federal dapat menetapkan, bahwa ketua dan anggota-anggota diberhentikan, apabila mencapai usia tertentu.
3) Mereka dapat dipecat atau diberhentikan menurut cara dan dalam hal yang ditentukan dengan Undang-undang federal.
4) Mereka dapat diberhentikan oleh presiden atas permintaan. Selama periode Republik Indonesia Serikat yang singkat itu (tujuh bulan dua puluh hari) tidak diterbitkan yang peraturan yang berhubungan dengan pemeriksaan keuangan negara.

Berikutnya pada periode Republik Indonesia Kesatuan dengan dasar konstitusional UUDS tahun 1950, masalah pemeriksaan keuangan negara ini di atur dalam Pasal 111 (2), Pasal 112 (1) dan (2) dan Pasal 116 UUDS tahun 1950. Dalam Pasal 111 dinyatakan dalam ayat (2) :

---

[100] M. Suparmoko, ***Azas-Azas Ilmu Keuangan Negara,*** BPFE, Yogyakarta, 1982, hal. 48

Keuangan negara dipimpin dan dipertanggungjawabkan menurut aturan-aturan yang ditetapkan dengan Undang-undang.

Dalam Pasal 112 :

1) Pengawasan atas pemeriksaan tanggungjawab tentang keuangan negara dilakukan oleh Dewan Pengawas Keuangan.
2) Hasil pengawasan dan pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

Dalam Pasal 116 dinyatakan bahwa :

Pengeluaran dan penerimaan Republik Indonesia dipertanggungjawabkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, sambil memajukan perhitungan yang disahkan oleh Dewan Pengawas Keuangan, menurut aturan-aturan yang diberikan dengan Undang-undang.

Sedangkan mengenai susunan Dewan Pengawas Keuangan di atur dalam Pasal 80 dan 81 UUDS 1950 dalam Pasal 80 yang berbunyi :

Susunan dan kekuasaan Dewan Pengawas Keuangan di atur dengan Undang-undang.

Dalam Pasal 81 :

1) Ketua, wakil ketua dan anggota-anggota Dewan Pengawas Keuangan di angkat menurut aturan-aturan yang ditetapkan dengan Undang-undang. Pengangkatan itu adalah untuk seumur hidup, ketentuan ini tidak mengurangi yang ditetapkan dalam ayat-ayat yang berikut.
2) Undang-undang dapat menetapkan, bahwa ketua, wakil ketua anggota-anggota diberhentikan, apabila mencapai usia yang tertentu.
3) Mereka dapat di pecat atau di berhentikan menurut cara dan dalam hal yang ditentukan dengan Undang-undang.
4) Mereka dapat diberhentikan oleh presiden atas permintaan sendiri.[101]

Berdasarkan ketentuan-ketentuan peralihan dari UUDS 1950 khusus Pasal 142 dan Pasal 143 maka Undang-undang dan peraturan-peraturan yang sudah ada dan diberlakukan sebelum berlakunya UUDS 1950 tetap berlaku. Ini berarti Undang-undang dan peraturan-peraturan yang menyangkut tentang pemeriksaan keuangan ne-

[101] M Suparmoko, *Azas-Azas..., Op. Cit.*, hal. 49-50

negara masih berlaku. Selama berlakunya dasar konstitusional pemeriksaan keuangan negara sebagaimana dikutip di atas ternyata tidak diterbitkan Undang-undang dan peraturan-peraturan lainnya yang menyangkut pemeriksaan keuangan negara. Meskipun demikian terjadi perubahan yang mendasar khususnya mengenai kedudukan lembaga pemeriksa keuangan. Sebab dalam kedua Undang-Undang Dasar (Konstitusi RIS dan UUDS 1950) itu lebih terinci daripada UUD 1945. Pengaturan yang lebih terinci itu semata-mata untuk memberi tekanan yang lebih tegas guna menjamin kedudukan Dewan Pengawas Keuangan yang bebas dari eksekutif.

Dengan demikian pula ketentuan-ketentuan pemeriksaan keuangan negara termasuk instansinya tidak dengan bebas lagi diatur dengan/dalam Undang-undang organik. Pada tahun 1959 dengan dekrit presiden tanggal 5 Juli 1959 diberlakukan kembali UUD 1945. Tentu saja dasar konstitusionalnya seperti di kutip terdahulu yaitu Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan I-IV UUD 1945). Dengan dasar Aturan Peralihan khususnya Pasal II maka Dewan Pengawas Keuangan yang telah ada dan berfungsi selama periode sebelumnya kembali menjalankan fungsi sebagai Badan Pengawas Keuangan. Memang pada masa demokrasi liberal yang dimulai sejak tahun 1949 berdasarkan Pasal 115 konstitusi Republik Indonesia Serikat (RIS) nama Badan Pemeriksa Keuangan diganti dengan Dewan Pengawas Keuangan. Dewan Pengawas Keuangan ini berkedudukan di Bogor. Susunan personalianya terdiri dari unsur-unsur BPK di Yogyakarta dan *Algemene Rekenkamer* di Bogor. Pada massa ini, Dewan Pengawas Keuangan telah menyusun hasil-hasil pemeriksaan tahunannya dalam buku yang dinamakan, " Pemberitaan Dewan Pengawas Tahun 1949 " yang antara lain memuat hasil-hasil pemeriksaan dokumen

dan hasil pemeriksaan setempat pada berbagai departemen/lembaga.instansi baik di pusat maupun di daerah. Konstitusi RIS tidak berumur panjang dan pada tanggal 15 Agustus 1950 diganti dengan UUDS 1950. Oleh karena itu Dewan Pengawas Keuangan RIS di Bogor dan BPK di Yogyakarta bergabung menjadi Dewan Pengawas Keuangan RI yang berkedudukan di Bogor, sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan di Yogyakarta menjadi perwakilan- nya. Sesuai dengan kewajibannya konstitusionalnya, Dewan Pengawas Keuangan tiap tahunnya menyusun pemberitaan Dewan Pengawas Keuangan.

Pemberitaan Dewan Pengawas Keuangan tahun 1950 memuat hasil kegiatan tahun lalu yang didalamnya termasuk hasil pemeriksaan yang mengungkapkan semua penyelewengan dan penyimpangan peraturan perundang-undangan dan penyimpangan peraturan perundang-undangan yang ditemukan, serta tindakan yang dianggap perlu oleh Dewan Pengawas Keuangan untuk kepentingan pengelolaan keuangan negara. Selain itu juga diungkapkan masalah-masalah yang berkaitan dengan tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi (TP/TGR). Selanjutnya mulai tahun 1951 diungkapkan pula hasil pemeriksaan terhadap perusahaan-perusahaan dan yayasan-yayasan serta lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara. BPK mulai memeriksa PAN tahun 1950, PAN tahun 1951, PAN tahun 1952, dan PAN tahun 1953 yang disampaikan oleh pemerintah kepada BPK dengan surat tanggal 28 Januari 1958 No. 974/GT dan tanggal 14 Maret 1958 No. 253/GT. Hasil pemeriksaan PAN yang dimuat dalam surat dewan Nomor 5570/VIII/58 tanggal 17 Desember 1958 telah memberikan pernyataan pendapat atas kewajaran penyajian angka-angka PAN dengan perumusan yang berikut, " Dalam arti *begrootings*

technisch, dewan tidak dapat memberikan pengesahan karena angka-angka PAN tidak didukung oleh data lengkap dan pembukuan yang tertib.[102] Oleh karena yakin bahwa tidak ada kemungkinan untuk menghasilkan angka-angka yang lebih akurat dan waktu akan terbuang percuma, maka untuk menghindarkan jalan buntu, dewan bersedia memberi pengesahan pada PAN tahun 1950, 1951, 1951 dan tahun 1953 hanya untuk memenuhi ketentuan formal sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 116 UUDS 1950, tidak dalam arti *begrootings technisch.* Memang pertumbuhan negara Republik Indonesia antara tahun 1950 sampai dengan tahun 1959 mengalami pasang surut.

Berdasarkan dekrit presiden 5 Juli 1959, negara Republik Indonesia akhirnya kembali kepada landasan konstitusi UUD 1945. Sehubungan dengan itu, maka nama Dewan Pengawas Keuangan, sesuai dengan ketentuan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 (sebelum perubahan) di ganti menjadi BPK. Walaupun namanya berganti, tetapi landasan pelaksanaan kegiatannya masih tetap berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang lama (ICW dan IAR). Pada masa itu BPK dinyatakan sebagai alat revolusi seperti halnya dengan lembaga-lembaga tinggi negara lainnya. Kedudukan, tugas, kewajiban dan wewenang BPK ditegaskan kembali dengan Ketetapan MPRS No. 11/MPRS/1960 tentang Garis-Garis Besar Pola Pembangunan Nasional Semesta Berencana tahap pertama 1961/1969 dan resolusi MPRS No. 1 Res/MPRS/1963 antara lain telah mengemukakan keinginan untuk menyempurnakan BPK sehingga menjadi alat kontrol yang efektif. Dalam Pasal 13 Lampiran A, Ketetapan MPRS tersebut ditentukan mengenai kedudukan, tugas dan wewenang BP-

[102] Suyamto, ***Beberapa Pengertian Keuangan Negara,*** Galia Indonesia, Jakarta, 1953, hal. 62

K yang disempurnakan sebagai berikut, yaitu memeriksa tanggungjawab pemerintah sesuai dengan ketentuan Pasal 23 UUD 1945 (sebelum perubahan I-IV UUD 1945). Sesuai dengan kedudukannya, BPK perlu disempurnakan dan keinginan untuk menyempurnakan BPK tercermin dalam berbagai pidato, antara lain pidato presiden yang diucapkan pada pembukaan sidang II MPRS tanggal 15 Mei 1963, yang mengatakan, bahwa di bidang administrasi keuangan negara, BPK perlu disempurnakan seperti yang dikehendaki oleh UUD 1945. Kecuali harus dicukupi alat kelengkapannya, perlu pula ditegaskan dengan jelas mengenai kedudukan dan wewenang BPK itu, agar berwibawa dan efektif dalam segala karyanya.

Inspirasi yang demikian itu dipelopori oleh DPA sebagai yang ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perpu) No. 7 Tahun 1963 tertanggal 12 Oktober 1963. Materi Perpu ini memberikan kedudukan kepada BPK sebagai badan yang berwibawa, yang mengatur tentang bentuk, keanggotaan, tugas dan wewenangnya. Selanjutnya Perpu tersebut disempurnakan dengan Keputusan Presiden No. 29 Tahun 1963 tentang Pengawasan Keuangan Negara.

Walaupun Perpu No. 7 Tahun 1963 ini belum dilaksanakan, namun pada tanggal 2 Mei 1964 Perpu tersebut telah dicabut kembali dan diganti dengan Perpu No. 6 Tahun 1964. Di dalam Perpu No. 6 ini terdapat beberapa hal yang baru, antara lain mengenai pimpinan, kedudukan dan jumlah anggota badan. Tugas badan yang semula bersifat preventif beralih menjadi represif dengan pertimbangan bahwa pengawasan preventif telah diatur dalam Keputusan Presiden (Keppres) No. 29 Tahun 1963. Pada tanggal 23 Agustus 1965 dengan berbagai penyempurnaan atas Perpu No. 6 Tahun 1964, akhirnya ditetapkan menjadi Undang-undang No. 17 Tahun 1965.

Dalam UU ini dinyatakan, bahwa presiden sebagai pemimpin besar revolusi memegang kekuasaan pemeriksaan, pengawasan dan penelitian tertinggi atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara. Dalam pelaksanaan sehari-harinya kekuasaan tersebut dilakukan atas nama dan untuk beliau oleh BPK. Selain itu terdapat perubahan pimpinan BPK. Pimpinan BPK gaya lama berasal dari pegawai negeri, sedangkan pimpinan BPK gaya baru berasal dari wakil-wakil partai politik, wakil angkatan bersenjata dan wakil organisasi-organisasi massa serta orang-orang yang mempunyai dukungan masyarakat yang terorganisasi, yang ditunjuk oleh presiden.[103]

Dari ketentuan-ketentuan itu dapat diketahui bahwa kedudukan BPK ternyata tidak sesuai lagi dengan makna yang diamanatkan dalam UUD 1945. Dalam periode ini, " Pemberitaan Dewan Pengawas Keuangan ", diubah judulnya menjadi, " Pemberitaan Badan Pemeriksa Keuangan ", yang memuat hasil-hasil pemeriksaan atas perhitungan anggaran daerah swatantra tingkat I, pengurusan dan pertanggung-jawaban keuangan dan milik-milik negara, perusahaan-perusahaan milik negara sesudah diberlakukan UU No. 19 Prp Tahun 1960 termasuk yayasan-yayasan dan badan-badan lain yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara. Selama periode ini pemerintah tidak pernah berhasil menyusun PAN untuk disampaikan kepada DPR, oleh karenanya BPK tidak memeriksa PAN selama periode ini. Suasana pada waktu itu memungkinkan upaya penyempurnaan Badan Pemeriksa Keuangan. Upaya penyempurnaan dimaksud dituangkan dalam Ketetapan MPRS No. II/MPRS

---

[103]. Adjat Sudradjat, ***Landasan Hukum Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Atas Tanggung Jawab Keuangan Negara,*** BPK RI, Jakarta, 1991, hal.16

/1950 dalam lampiran A, " Mengenai kedudukan, tugas dan wewenang BPK disempurnakan sebagai berikut : Memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara dan melaporkannya kepada DPR menurut Pasal 23 UUD 1945 (sebelum perubahan) dan Penjelasan tentang UUD negara Indonesia Bab VIII ". Atas dasar itu diterbitkanlah Perpu No. 7 Tahun 1963 tanggal 12 Oktober 1963. Dalam Perpu tersebut terlihat adanya kemungkinan bagi BEPEKA melakukan tindakan-tindakan tegas dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya, antara lain dalam Pasal 14 ayat (1) dinyatakan :

> Apabila ada seorang menteri tidak memenuhi permintaan BPK untuk memberikan keterangan yang diperlukan, maka BPK memberi peringatan tiga kali.

Dalam surat peringatan ketiga kalinya ditegaskan apabila dalam waktu 30 hari keterangan yang diperlukan oleh BPK belum juga diberikan oleh menteri yang bersangkutan, maka BPK mengusulkan kepada presiden untuk menghentikan sementara segala pembayaran atas otoritas menteri yang bersangkutan itu, dengan ketentuan bahwa penghentian pembayaran atas otoritas menteri itu tidak berlaku terhadap belanja pegawai/pensiunan, belanja rutin untuk rumah-rumah sakit/penjara dan pengeluaran-pengeluaran rutin lainnya yang sejenis..... Dalam Pasal 14 ayat (2) dinyatakan bahwa :

> Jika sesudah lewat 30 hari menteri yang bersangkutan belum juga memberikan keterangan yang diperlukan, maka BPK berwenang melaksanakan penghentian sementara pembayaran otorisasi..... .

Sebagaimana dimaksudkan semula bahwa Perpu No. 7 Tahun 1963 untuk membentuk Badan Pemeriksa Keuangan gaya baru yang tegas, kuat kedudukan dan wewenangnya dan berwibawa serta efektif dalam segala kerja karyanya, ternyata

tidak sempat dilaksanakan. Perpu No. 7 Tahun 1963 tersebut di tinjau kembali atas dasar Keputusan Presiden No. 29 Tahun 1963 tanggal 22 Februari 1963 dan berlaku surut sejak tanggal 26 Juli 1962. Atas dasar keputusan presiden itu pula pengawasan keuangan negara dilakukan oleh menteri pertama bidang keuangan, dengan di bantu oleh menteri urusan pendapatan, pembiayaan dan pengawasan pada umumnya.[104] Kemudian pada tanggal 2 Mei 1964 diterbitkan Perpu No. 6 Tahun 1964 dan atas dasar produk hukum yang baru ini, dibentuklah Badan Pemeriksa Keuangan gaya baru. Perpu No. 6 tahun 1964 ini telah menimbulkan perubahan besar khususnya mengenai kedudukan dan wewenang BEPEKA. Perubahan besar di maksud misalnya bahwa BEPEKA gaya baru ini berkedudukan langsung di bawah presiden, mandataris MPR.

Kedudukan BEPEKA langsung di bawah presiden sudah tentu tidak akan memungkinkan bagi BEPEKA melakukan pemeriksaan keuangan dengan segala wewenangnya yang luas sebagaimana di atur dalam Perpu No. 7 Tahun 1963. Pada tanggal 23 Agustus 1965 Perpu No. 6 Tahun 1964 ditetapkan menjadi Undang-undang sehingga menjadi Undang-undang No. 17 Tahun 1965 dengan sejumlah perubahan yang demikian luasnya. Walaupun terjadi perubahan besar dalam Undang-undang No. 17 Tahun 1965 dibandingkan dengan Perpu No. 6 Tahun 1964, akan tetapi justru Undang-undang yang baru ini makin menguatkan posisi presiden selaku pemegang kekuasaan pemeriksaan, pengawasan dan penelitian tertinggi atas penguasaan dan kepengurusan keuangan, walaupun dalam pelaksanaannya dilakukan

---

[104]. Kunarto, ***Manfaat Pengawasan Eksternal Dalam Pengelolaan Keuangan Negara,*** BPK RI, Jakarta, Medio September, 1995, hal. 24

oleh BEPEKA atas nama dan untuk presiden. Tegasnya, dalam beberapa pasal dari Undang-undang No. 17 Tahun 1965 tersebut di atur hal-hal yang berkenaan dengan pemeriksaan keuangan negara. Antara lain dalam Pasal 1 dinyatakan bahwa :

> Presiden sebagai pimpinan besar revolusi memegang kekuasaan pemeriksaan, pengawasan, dan penelitian tertinggi atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara .

Dalam Pasal dinyatakan bahwa 16 :

1) Dalam rangka menyelamatkan mempertahankan dan melanjutkan revolusi Indonesia, Badan Pemeriksa Keuangan bertugas melakukan pemeriksaan, pengawasan dan penelitian atas penguasaan-penguasaan dan pengurusan keuangan negara guna meniadakan hambatan-hambatan seperti birokratisme, *missadministration* dan korupsi.
2) Tugas di bidang pemeriksaan meliputi pula pengujian apakah penggunaan utang negara terjadi menurut ketentuan-ketentuan anggaran negara dan dengan ketentuan-ketentuan mengenai penguasaan dan pengurusan keuangan negara di samping menilai kegunaannya dan kemanfaatannya di bidang pengeluaran uang negara atau penjualan milik negara.
3) Tugas di bidang pengawasan meliputi pula pengawasan umum terhadap pelaksanaan dari anggaran negara yang berbentuk anggaran moneter dan terdiri dari anggaran pendapatan dan belanja rutin, anggaran dan pendapatan dan belanja pembangunan, termasuk daerah, anggaran kredit dan anggaran devisa, termasuk pengawasan atas segala pembelian, penyimpanan, penggunaan dan penjualan barang milik negara, perusahaan-perusahaan negara/daerah/swasta serta pemborongan pekerjaan dan jasa di bidang sipil dan militer.
4) Tugas di bidang penelitian meliputi pula pemeriksaan kontrol akuntan dan penyidikan akuntan atas keuangan negara serta tata usaha secara menyeluruh dengan tidak ada pengecualiannya.

Dalam Pasal 17 dinyatakan bahwa :

> Dalam rangka melaksanakan tugas sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 16 Badan Pemeriksa Keuangan setiap waktu dapat memberi pertimbangan kepada presiden mengenai rancangan pelaksanaan pembiayaan proyek-proyek dan kredit-kredit luar negeri dan pelaksanaan pembangunannya.

Dalam Pasal 18 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan dapat menjalankan pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan negara pada umumnya, khususnya atas pembinaan

(management). Perusahaan-perusahaan negara, perusahaan daerah, perusahaan campuran negara/daerah/swasta dan atas pelaksanaan penetapan pajak langsung maupun tidak langsung dan pungutan-pungutan lainnya.

2) Badan Pemeriksa Keuangan mempunyai tugas melakukan pemeriksaan terhadap seluruh kekayaan negara, termasuk didalamnya segala bagian-bagian harta milik kekayaan itu dan segala hak serta kewajiban yang timbul karenanya, baik kekayaaan itu berada dalam penguasaan dan pengurusan pejabat-pejabat dan/atau lembaga-lembaga yang termasuk pemerintah umum maupun berada dalam penguasaan dan pengurusan bank-bank pemerintah, yayasan-yayasan pemerintah, dengan status hukum publik ataupun perdata, perusahaan-perusahaan dan usaha di mana pemerintah mempunyai kepentingan khusus serta dalam penguasaan dan pengurusan fihak lain maupun juga berdasarkan perjanjian dengan penyertaan (partisipasi) pemerintah ataupun penunjukkan oleh pemerintah.

Dalam Pasal 19 dinyatakan bahwa :

Badan Pemeriksa Keuangan mempunyai tugas pula melakukan pemeriksaan pengawasan dan penelitian atas kekayaan fihak ketiga yang dipercayakan kepada dan/atau di kuasai dan/atau di urus oleh negara.

Dalam Pasal 21 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan berkewajiban :
   a) menyusun laporan hasil pemeriksaan tentang perhitungan anggaran.
   b) menyusun laporan tahunan tentang hasil pekerjaannya.
   c) menyusun laporan tentang keputusan-keputusan penting daripada hasil pemeriksaan, pengawasan dan penelitian.
2) Laporan-laporan tersebut disampaikan kepada presiden .
3) Presiden menyampaikan laporan-laporan tersebut pada ayat (1) kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

Dalam Pasal 22 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan setiap waktu dapat memberitakan pertimbangan kepada presiden tentang akibat-akibat sesuatu tindakan pemerintah dalam bidang ekonomi dan keuangan.

Dalam Pasal 23 dinyatakan bahwa :

Setiap orang dan semua instansi negara, perusahaan negara/daerah/swasta, bank pemerintah/daerah/swasta dan perusahaan/bank campuran negara/ daerah/swasta diwajibkan memberi keterangan yang diminta oleh Badan Pemeriksa Keuangan berhubungan dengan penunaian tugas badan tersebut.

Dalam Pasal 24 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan berwenang meminta keterangan tentang hasil pemeriksaan dari semua badan-badan dan instansi-instansi yang mempunyai tugas pemeriksaan dan pengawasan atas pengurusan dan penguasaan keuangan negara dalam bidangnya masing-masing.

Dalam Pasal 25 dinyatakan bahwa :

Badan Pemeriksa Keuangan berwenang mengusahakan keseragaman dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dan pengawasan dari badan-badan dan instansi-instansi yang mempunyai tugas pemeriksaan dan pengawasan atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara dalam bidangnya masing-masing.

Dalam Pasal 26 dinyatakan bahwa :

Badan Pemeriksa Keuangan berwenang memberi keterangan kepada presiden, Dewan Perwakilan Rakyat dan/atau menteri yang bersangkutan tentang kekurangan-kekurangannya dan penyelewengan-penyelewengan dalam penguasaan dan pengurusan keuangan negara yang perlu diketahuinya untuk segera di akhiri dan diambil tindakan-tindakan perbaikan.

Dalam Pasal 27 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan dalam melaksanakan tugasnya berwenang meminta bantuan yang diperlukan dari instansi-instansi pemerintah dimanapun juga.
2) Instansi-instansi pemerintah tersebut pada ayat (1) wajib memberi bantuannya kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

Dalam Pasal 28 dinyatakan bahwa :

Selain daripada pegawai-pegawai yang ada pada umumnya diwajibkan menyidik tindak pidana, Badan Pemeriksa Keuangan berwenang juga untuk mengadakan penyidikan tindak pidana yang ditentukan dalam Pasal 3.

Dalam Pasal 30 dinyatakan bahwa :

1) Apabila pejabat-pejabat dari instansi negara, perusahaan negara/daerah dan perusahaan negara/daerah/swasta walaupun telah diperingatkan tiga kali oleh Badan Pemeriksa Keuangan belum juga memenuhi permintaan untuk memberikan keterangan menurut Pasal 23, maka sebelum badan menjalankan hak penyidikan menurut Pasal 28, badan :

a) Melaporkan hal itu kepada presiden agar di ambil tindakan jika yang tidak memberi keterangan adalah pejabat negara.
b) mengusulkan tindakan-tindakan tertentu yang mengikat seperti ditentukan dalam Undang-undang Pokok Kepegawaian kepada menteri atau pejabat yang berwenang untuk mengangkat jika yang bersangkutan adalah pegawai negeri. Menyertakan pada usul termaksud dalam sub (b) di atas suatu jangka waktu dalam mana tindakan harus sudah dilaksanakan. Apabila jangka waktu dilampaui, Badan Pemeriksa Keuangan menjalankan wewenang penyidikan menurut ketentuan pasal 28.

Dalam Pasal 31 dinyatakan bahwa :

1) Barang siapa yang dengan sengaja melawan hukum menghindarkan diri untuk memberikan keterangan termaksud pada Pasal 23 di pidana dengan hukuman penjara selama-lamanya dua tahun dan dengan hukuman denda setinggi-tingginya 20 juta rupiah.
2) Barang siapa dengan sengaja tidak memberikan keterangan termaksud pada Pasal 23 atau memberikan keterangan palsu, di pidana dengan hukuman penjara selama-lamanya lima tahun dan dengan hukuman denda setinggi-tingginya 50 juta rupiah. (3). Perbuatan tersebut pada ayat (1) dan (2) adalah kejahatan.[105]

Dalam masa transisi, kedudukan BPK ditinjau kembali berdasarkan TAP MPRS No.X dan No.XIX/MPRS/1966, Pasal 4 Tap MPRS No. X/MPRS/1966 tersebut menugaskan kepada pemerintah bersama dengan DPRGR untuk membuat Undang-undang sebagai landasan hukum dari lembaga-lembaga negara (termasuk BPK). Mengenai kedudukan BPK dikemukakan dalam Penjelasan ayat (5) Pasal 23 UUD 1945 (sebelum perubahan), yang antara lain menyatakan bahwa untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah itu, perlu ada suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Suatu badan yang tunduk pada pemerintah tidak dapat melakukan kewajiban seberat itu, sebaliknya badan itu bukankah badan yang berdiri di atas pemerintah. Dengan berpedoman pada ketentuan Pasal 23 UUD 1945

[105] Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1965 ***Tentang Badan Pemeriksa Keuangan,Pasal 16-31***

(sebelum perubahan) dan Tap MPRS tersebut, maka dalam tahun 1967 BPK, menyampaikan konsep rancangan pembaharuan Undang-undang tentang BPK kepada pemerintah dan DPRGR sebagai pengganti UU No. 17 Tahun 1965. Dan sejak itu BPK tidak lagi memberlakukan beberapa ketentuan pasal yang diatur dalam Undang-undang Nomor 17 Tahun 1965 yang bertentangan dengan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama UUD 1945. Materi muatan, " Pemberitaan Badan Pemeriksa Keuangan " pada periode ini sama dengan periode tahun 1959-1966 yasng memuat hasil-hasil pemeriksaan atas pelaksanaan APBN, APBD, anggaran badan-badan usaha milik negara dan daerah termasuk yayasan-yayasan dan badan-badan lain yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara.

Sampai dengan tahun 1966 baru terlihat adanya langkah-langkah untuk mengadakan penyempurnaan Undang-undang No. 17 Tahun 1965 di atas. Langkah tersebut sebagai dimaksudkan Ketetapan MPRS No. X/MPRS/1966. Pada pokoknya Ketetapan MPRS ini menugaskan pemerintah dan DPRGR agar meninjau produk-produk hukum yang bertentangan dengan UUD 1945, termasuk Undang-undang No. 17 Tahun 1965. Hasilnya baru terwujud pada tahun 1973 yaitu diberlakukannya Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan yang notabene mencabut Undang-undang No. 17 Tahun 1965. Beberapa ketentuan yang merupakan penyempurnaan seperti berikut ini :

Dalam Pasal 1 dinyatakan bahwa :

> Badan Pemeriksa Keuangan adalah lembaga tinggi negara yang dalam pelaksanaan tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah.

Dalam Pasal 2 dinyatakan bahwa :

1) Badan Pemeriksa Keuangan bertugas untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara.
2) Badan Pemeriksa Keuangan bertugas memeriksa semua pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara.
3) Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat.

Dalam Pasal 3 dinyatakan bahwa :

> Apabila suatu pemeriksaan mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara, maka Badan Pemeriksa Keuangan memberitahukan persoalan tersebut kepada pemerintah.

Dalam Pasal 4 dinyatakan bahwa :

> Sehubungan dengan penunaian tugasnya Badan Pemeriksa Keuangan berwenang meminta keterangan yang wajib diberikan oleh setiap orang, badan/instansi pemerintah atau badan swasta sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang.[106]

Bila dilihat UU Nomor 5 Tahun 1973 tentang BPK beserta penjelasannya, dalam Pasal 2 Undang-undang tersebut menyebutkan bahwa, BPK bertugas memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara dan semua pelaksanaan APBN. Penjelasan pasal ini memerinci apa yang harus di pertanggungjawabkan tentang keuangan negara yaitu, pelaksanaan APBN, pelaksanaan APBD dan pelaksanaan anggaran perusahaan milik negara. Dalam teknik penyusunan peraturan perundang-undangan *(wetgevingstechniek)* dikenal apa yang dinamakan definisi. Definisi pada dirinya sendiri bukan ketentuan pengaturan, ia hanya memberikan batasan pengertian. Definisi dapat memperluas pengertian dan dapat mempersempitnya. Jadi dilihat dari teknik perundang-undangan di cantumkannya pengertian tentang keuangan negara di dalam Penjelasan UU No. 5

---

[106] Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1965..., ***Op. Cit.,*** Pasal 1-4

Tahun 1973 adalah tidak tepat, karena semestinya di dalam Batang Tubuhnya. Penjelasan UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK benar ketika mengartikan keuangan tidak hanya APBN melainkan juga AOB dan anggaran perusahaan milik negara/perusahaan milik negara haruslah diartikan baik yang didirikan berdasarkan maupun dengan Undang-undang serta perusahaan milik pemerintah daerah. APBN adalah anggaran pendapatan dan belanja pemerintah pusat. Oleh karena itu tugas BPK yang harus memeriksa tanggungjawab tentang keuangan dari negara ini semestinya tidak terbatas kepada pelaksanaan APBN saja, melainkan juga pelaksanaan APBD dan anggaran perusahaan milik negara/daerah. Karena itu pemeriksaan terhadap keuangan negara yang dikelola oleh daerah/keuangan daerah sudah selayaknya termasuk dalam jangkauan BPK pula.

Dalam hal penegakan hukum khususnya di bidang pengelolaan keuangan negara adalah proses pemeriksaan, berikut adalah hasil dan realisasi hasil pemeriksaan oleh BEPEKA sejak berdirinya (1 Januari 1947) sampai dengan kurun waktu tertentu terutama pada masa-masa awal (tahun 1945-1975) dimana BPK/ BEPEKA berfungsi dan bekerja. Sebenarnya dalam sejarahnya tercatat BPK selama tiga tahun (1947, 1984 dan 1949) dalam hal melakukan penegakan hukum di bidang pemerikaan keuangan negara ini, ternyata BPK/BEPEKA tidak dilengkapi dengan arsip. Latar belakangnya adalah kondisi negara pada waktu itu yang tidak memungkinkan. Barulah pada tahun 1950 sampai sekarang ini kegiatan pemeriksaan keuangan oleh BPK/BEPEKA mulai aktif dilaksanakan. Apabila di tinjau dari segi siklus anggaran atau *budget cyclus* atau *kringloop* anggaran, maka pemeriksaan keuangan oleh BPK dilakukan sebagai bagian dari kegiatan pelaksanaan anggaran,

yaitu mengamati, menyelidiki, menilai dan menguji kebenaran fakta. Dari beberapa ketentuan yang pernah ada dan sedang diberlakukan ternyata pemeriksaan oleh BPK tidak hanya dilakukan pada akhir siklus anggaran. Artinya pemeriksaan dilakukan juga pada waktu belum di buat laporan pertanggungjawaban (tahap penutup siklus anggaran).[107] Yang dijadikan dasar umum anggaran ini adalah bahwa tahap penutup dari siklus anggaran atau pertanggunganjawab tentang cara mengurus tersebut oleh kekuasaan pelaksanaan *(wet gavende matcht)*. Dengan kata lain bahwa pemeriksaan tidak dilakukan pada saat pelaksanaan anggaran sudah dirampungkan tetapi dilakukan pada tahap-tahap anggaran sedang dikelola. Yang penting dipahami bahwa hasil pemeriksaan oleh BPK akan menjadi bahan bagi DPR dalam menentukan perhitungan anggaran negara (PAN).

Dengan begitu berarti penegakan hukum di bidang pemeriksaan keuangan negara adalah tindakan pemeriksaan yang dilakukan sesuai dengan hukum yang berlaku. Penegakan hukum di maksud dapat di telusuri dari aktivitas BPK/BEPEKA selaku instansi pemeriksa keuangan negara tertinggi dan satu-satunya instansi pemeriksa ekstern pemerintah *(eksekutif)*. Secara kronologis kegiatan penegakan hukum di bidang pemeriksaan keuangan negara oleh BPK/BEPEKA tersebut dapat diuraikan sebagai berikut, dalam hal ini penulis mengambil contoh data diawal-awal dibentuknya BPK/BEPEKA. Tahun 1950 pemeriksaan oleh BEPEKA menghasilkan penemuan tidak kurang dari 55 persoalan mengenai pengurusan dan pertanggung-jawaban keuangan dan milik-milik negara 51 kali melakukan pemeriksaan setempat

---

[107] Arifin. P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal. 21

dan tidak kurang melakukan 12 macam tuntutan perbendaharaan dan ganti rugi. Tahun berikutnya BEPEKA menemukan 77 persoalan mengenai pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan dan milik-milik negara, 50 persoalan mengenai perusahaan-perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan-keuangan negara. Pada waktu yang sama BEPEKA melakukan 75 kali pemeriksaan setempat dan 10 tuntutan perbendaharaan dan ganti rugi. Pada tahun 1952 Dewan Pengawas Keuangan dalam kegiatannya menemukan 65 persoalan mengenai pengurusan dan pertanggung-jawaban keuangan dan milik negara menghadapi tidak kurang 50 persoalan mengenai perusahaan-perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara.

Di samping dilakukan juga 70 kali pemeriksaan setempat dan melakukan 30 tuntutan perbendaharaan dan ganti rugi. Selama dua tahun berikutnya (1953-1954) instansi BEPEKA ini melakukan tugasnya dan menghasilkan temuan-temuan sebagai berikut, ketatausahaan keuangan yang tidak teratur, menemukan 58 persoalan mengenai pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan dan milik-milik negara. Di samping itu menemukan pula 21 persoalan mengenai perusahaan-perusahaan negara, perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara. Selama periode itu Dewan Pengawas Keuangan telah melakukan 67 kali pemeriksaan setempat. Suatu hal yang perlu dicatat bahwa periode 1953-1954 Dewan Pengawas Keuangan menghadapi berbagai kesulitan, yaitu tata usaha keuangan yang tidak teratur dan sikap departemen-departemen yang tidak memperdulikan teguran, peringatan dan petunjuk-petunjuk Dewan Pengawas

Keuangan selaku pemeriksa keuangan tertinggi.[103] Periode berikutnya tahun 1955 Dewan Pengawas Keuangan masih juga menghadapi hal serupa dan penemuan-penemuan lainnya yang dapat dikemukakan sebagai berikut : tidak kurang 48 kasus mengenai pengurusan dan pertanggung- jawaban keuangan dan milik-milik negara, 19 kasus lagi mengenai perusahaan-perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara. Dewan Pengawas Keuangan melakukan pula 36 kali pemeriksaan setempat dan mengadakan 1 tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi.

Pada periode berikutnya tahun 1956 Dewan Pengawas Keuangan ternyata menghadapi lebih banyak kesulitan dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Kesulitan dimaksud terutama jawaban-jawaban yang diberikan departemen-departemen atas surat-surat Dewan Pengawas Keuangan. Bahkan sempat pula perdana menteri menerbitkan Surat Edaran Tanggal 23 November 1956 No. 31389/56 yang pada pokoknya mendesak para menteri agar memperhatikan surat-surat Dewan Pengawas Keuangan dan memberikan jawaban atas pertanyaan-pertanyaan yang diajukan Dewan Pengawas Keuangan sebagai mana mestinya.

Selama periode itu Dewan Pengawas Keuangan menemukan tidak kurang dari 28 kasus pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan dan milik negara, 56 kasus lagi di lingkungan perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara. Di samping itu melakukan pula 51 kali pemeriksaan setempat serta melakukan 6 tuntutan perben-

---

[108] Sumosudirdjo, Hayono, dkk, ***Pedoman Bendaharawan Pegawai Administrasi, Pengawas Keuangan,*** Kurnia Esa, Jakarta, 1983, hal. 60-61

daharaan dan tuntutan ganti rugi. Selama periode berikutnya Dewan Pengawas Keuangan dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya menemukan hal-hal sebagai berikut, sebanyak 49 kasus tentang pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan negara dan milik-milik negara 65 kasus lagi menyangkut perusahaan-perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara.

Dewan Pengawas Keuangan selama periode ini melakukan pula 72 kali pemeriksaan setempat serta tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi. Periode 1959 Dewan Pengawas Keuangan melakukan pemeriksaan seperti periode-periode sebelumnya. Hasilnya sebagai berikut, menemukan 47 kasus mengenai pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan milik-milik negara 28 kasus di lingkungan perusahaan-perusahaan negara, perseroan-perseroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara.

Di samping penemuan-penemuan tersebut Dewan Pengawas Keuangan melakukan tidak kurang 48 kali pemeriksaan setempat dan 9 tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi. Periode berikutnya tahun 1960 pemeriksaan keuangan negara praktis disandarkan pada ketentuan UUD Tahun 1945 yang diberlakukan dengan dekrit presiden tanggal 5 Juli 1959. Selama periode ini Badan Pemeriksa Keuangan telah menemukan 40 temuan mengenai pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan dan milik-milik negara di samping melakukan 93 kali pemeriksaan setempat. Pada periode yang sama BEPEKA melakukan 5 tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi. Pada tahun 1961 hasil pemeriksaan BEPEKA menghasilkan 22 kasus bidang pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan dan milik-milik

negara, 66 kasus dibidang perusahaan-perusahaan negara, perseroan-persetroan terbatas, yayasan-yayasan dan lain-lain badan yang mempunyai hubungan dengan keuangan negara.[109] Selain itu BEPEKA melakukan 76 kali pemeriksaan setempat serta 5 tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi. Periode berikutnya BEPEKA melakukan langkah-langkah perbaikan dalam pelaksanaan tugas dan wewenangnya, hasilnya BEPEKA menerbitkan 9 buah surat keputusan persilaan sebagai di maksud Pasal 79 ICW ayat (1) mencakup kerugian negara sejumlah Rp. 12. 916. 933, 42. Kurang lebih 21 buah surat keputusan tentang pembebanan ganti rugi sebagai di atur Pasal 79 ayat (2) ICW meliputi jumlah kerugian negara Rp. 1. 775. 529, 40.

Di samping itu diterbitkan pula sebuah surat keputusan peninjauan kembali sebagaimana di atur Pasal 180 ICW yang meliputi kerugian negara sejumlah Rp. 14. 700,- sedangkan pemeriksaan dilakukan oleh BEPEKA sebanyak 47 kali. Tahun 1963 dari pelaksanaan tugas fungsi dan wewenang BEPEKA dihasilkan pula hal-hal sebagai berikut, ditemukan adanya penggunaan penghasilan secara tidak sah melanggar Pasal 24 dan 28 ICW serta Instruksi Presiden No. 01/Instr/KOTOE/1963.

Ditemukan pula adanya dugaan korupsi dalam pembelian inventaris dari instansi tertentu dan oleh BPK telah dilaporkan kepada kejaksaan. BEPEKA menemukan pula kesalahan dalam penentuan status bendaharawan di lingkunghan perusahaan-perusahaan negara yang disamakan dengan perbendaharawan di lingkungan instansi pemerintah. Ditemukan adanya tekanan-tekanan finansial ekonomis dari pihak kontraktor luar negeri dalam kontrak-kontrak yang dibuat. Pada

---

[109] Arifin P. Soeria Atmadja, ***Reorientasi Penerbitan Fungsi Lembaga Pengawasan Dan Pemeriksaan Keuangan Negara,*** FH UI, Jakarta, 1997, hal. 73

periode yang sama BEPEKA menerbitkan 7 buah surat keputusan persilaan sebagaimana di atur dalam Pasal 79 ayat (1) ICW yang meliputi jumlah kerugian negara Rp. 927. 204. 33,-. Diterbitkan pula sebuah surat keputusan pencatatan yang meliputi kerugian negara Rp. 20. 003. 77. Serta 12 surat keputusan pembebanan ganti rugi sebagaimana dimaksud dalam Pasal 79 ayat (2) ICW yang meliputi jumlah kerugian negara Rp. 2. 199. 963. 75,-.

Pada periode itu juga BEPEKA melakukan tidak kurang dari 42 kali pemeriksaan operasional. Periode 1964 pemeriksaan badan ini terwujud dalam 30 surat keputusan, meliputi : 7 buah surat keputusan persilaan menyangkut kerugian negara tidak kurang dari Rp. 1. 936. 453. 76,-. 5 buah surat keputusan yang sama mengenai instansi-instansi di lingkungan militer mencakup jumlah kerugian negara sebesar Rp. 736. 315. 37. Sekurang-kurangnya 7 buah surat keputusan pembebanan ganti rugi Pasal 79 ayat (2) ICW di lingkungan instansi sipil yang meliputi jumlah kerugian negara tidak kurang Rp. 3. 496. 540. 06,-. 9 buah lagi surat keputusan yang sama di lingkungan instansi militer yang meliputi jumlah kerugian negara sebesar Rp. 28. 672. 356. 16. Serta 2 buah surat keputusan pencatatan yang mencakup kerugian negara sebesar Rp. 524. 877. 21 khususnya di lingkungan instansi sipil.[110] Berbeda dengan periode-periode sebelumnya maka pada periode 1965 kegiatan penegakan hukum khususnya pemeriksaan keuangan negara ini hampir dihentikan sama sekali, terutama pemeriksaan-pemeriksaan operasional yang dilakukan melalui kantor yang berkedudukan di Bogor. Kemunduran tersebut disebabkan oleh segi politis yang perlu

---

[110] Surachmin, ***Hubungan Audit Kinerja Dengan Audit Lingkungan Dalam Rangka Perlindungan Ekonomi Lingkungan,*** Ghalia Indonesia, Jakarta, 1996, hal.127

diberikan prioritas dalam menyusun, membina dan menyempurnakan BEPEKA. Dengan demikian dapat dikatakan bahwa kegiatan penegakan hukum di bidang pemeriksaan keuangan negara pada periode 1965 ini sangat lemah. Kondisi demikian banyak kaitannya dengan produk hukum di bidang pemeriksaan keuangan. Ternyata kondisi periode sebelumnya masih berlangsung pada periode berikutnya yaitu pada tahun 1966 khususnya karena adanya proses transisi dari BEPEKA gaya lama ke BEPEKA gaya Baru. Tahun berikutnya 1967 BEPEKA melakukan tiga operasi dalam rangka kegiatan pemeriksaan yaitu operasi bina tunggar yang dilakukan oleh BEPEKA.

Dalam rangka pembinaan administrasi keuangan negara guna menyusun perhitungan. anggaran negara tahun 1967. Operasi tertib administrasi perusahaan negara, pemeriksaan terhadap pajak perseroan (P.Ps), dan pembangunan semesta, *management fee* dan sumbangan-sumbangan lainnya yang dibayar oleh perusahaan-perusahaan negara dan operasi tertib administrasi kredit dan devisa khususnya pemeriksaan terhadap penguasaan dan pengurusan keuangan angkatan bersenjata. Tahun 1968 pelaksanaan pemeriksaan yang dilakukan oleh BEPEKA menunjukkan peningkatan.

Hasilnya seperti diungkapkan berikut ini, pemeriksaan perhitungan anggaran tahun 1967 yang telah disampaikan (selesai dilaksanakan tanggal 5 Agustus 1968 disertai nota hasil pemeriksaan yang memuat catatan-catatan dan tanggapan BEPEKA. Pemeriksaan laporan-laporan pertanggungjawaban khususnya mengenai laporan pemerintah tentang pelaksanaan APBN, perkembangan perkreditan dan devisa, laporan BPU, perusahaan negara, dan penelitian laporan pemeriksaan dari

aparatur intern. Melakukan survey terhadap administrasi anggaran, dana-dana di luar APBN, biaya-biaya perjalanan dinas tahun 1967, prosedur penata laksana devisa, kredit luar negeri, hasil minyak bumi, dana tanaman keras, pembelian beras, administrasi dan pengawasan pembelian padi dan lain-lain survai di lingkungan instansi pemerintah dan perusahaan yang berhubungan dengan keuangan negara. Tidak kurang 41 kali melakukan pemeriksaan operasional, pemeriksaan dalam rangka inventaris yang dilakukan perusahaan-perusahaan negara. Secara khusus pula dilakukan perusahaan-perusahaan negara.[111]

Secara khusus pula melakukan operasi tertib di berbagai instansi, pemeriksaan terhadap pajak perseroan (P.Ps), dana pembangunan semesta, *management fee* dan sumbangan-sumbangan yang di setor oleh perusahaan-perusahaan negara dalam tahun 1957. Pemeriksaan pelaksanaan APBN tahun 1958 dan lain-lain kegiatan yang berhubungan dengan pemeriksaan keuangan negara. Pada tahun 1969 kegiatan penegakan hukum bidang pemeriksaan menunjukkan peningkatan. Kurang lebih 26 pokok kegiatan yang dilakukan BEPEKA mencakup 99 kegiatan pemeriksaan di berbagai departemen, lembaga tinggi negara, perusahaan-perusahaan negara dan lain-lain instansi yang mengelola keuangan negara. Di antara kegiatan BEPEKA di maksud antara lain, pemeriksaan perhitungan anggaran tahun 1968. Anggaran peralihan triwulan I tahun 1969, pemeriksaan pengurusan anggaran tahun 1969/1970, pemeriksaan atas pengurusan kekayaan yang dipisahkan. Di lingkungan lembaga tertinggi/tinggi negara waktu itu, BEPEKA melakukan pemeriksaan pekerjaan pem-

---

[111] Adjat Sudradjat, ***BPKMAS Pengabdian Dan Perjuangan,*** Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan, Jakarta, 1997, hal. 23

borongan gedung-gedung dan kas bendaharawan di lingkungan MPRS, pemeriksaan dokumen-dokumen bahan pembukuan, tata usaha biaya perjalanan dinas dalam negeri, pemeriksaan atas proyek pembangunan gedung MPR/DPR, pemeriksaan kas bendaharawan di lingkungan DPR. Di lingkungan kejaksaan agung BEPEKA waktu itu memeriksa anggaran pendapatan dan pemeriksaan operasional di kantor-kantor kejaksaan tinggi dan negeri Bandung, Yogyakarta, dan Surabaya. Di lingkungan departemen pertahanan dan keamanan negara BEPEKA melakukan pemeriksaan organisasi dan prosedur penyusunan perhitungan anggaran, pemeriksaan atas s.p.d-s.p.d bendaharawan, pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan angkatan laut, angkatan udara dan kepolisian, dan lain-lain pemeriksaan yang berhubungan dengan keuangan negara yang dikelola di lingkungan yang bersangkutan.

Kegiatan pemeriksaan serupa juga dilakukan di lingkungan departemen lainnya, Badan Urusan Logistik dan aparatur pengawasan intern. Pada periode berikutnya (tahun 1970/1971) BEPEKA pun melakukan kegiatan pemeriksaan serupa. Kegiatan penegakan hukum bidang pemeriksaan dimaksud meliputi 23 kegiatan pokok mencakup tidak kurang dari 118 pemeriksaan.

Pemeriksaan dimaksud antara lain, pemeriksaan perhitungan anggaran, pemeriksaan pengurusan dan pertanggungjawaban dana di luar anggaran, pemeriksaan pelaksanaan anggaran, pemeriksaan tata usaha keuangan perwakilan-perwakilan Republik Indonesia di luar negeri. Di lingkungan departemen dalam negeri BEPEKA memeriksa kas para bendaharawan, pemeriksaan proyek-proyek pelita waktu itu di berbagai tempat di lingkungan yang bersangkutan. Di lingkungan departemen luar negeri BEPEKA memeriksa perhitungan anggaran APBN tahun

1968, 1969/1970, 1970/1971, pemeriksaan pengurusan barang dan lain-lain dana yang dikelola. Pemeriksaan di lingkungan departemen hankam meliputi : pemeriksaan operasional pada markas komando AKABRI, PINDAD, proyek graving dock angkatan laut, lembaga industri penerbangan Nurtanio, pangkalan udara, KOMDAK dan lain-lain. Di lingkungan departemen penerangan waktu itu BEPEKA memeriksa masalah status TVRI, dana-dana di luar anggaran pada Badan Sensor Film, memeriksa juga bendaharawan RRI, TVRI, Badan Sensor film, kecelakaan mobil dinas dan kehilangan S.P.D, serta lain-lain pemeriksaan yang relevan.[112]

Di lingkungan departemen keuangan, BEPEKA memeriksa pembebanan mata anggaran 9A. 6.1 250 dan pengeluaran-pengeluaran lainnya yang tidak tersangka, pemeriksaan pembukuan anggaran departemen keuangan, pemeriksaan operasional dan kantor-kantor inspeksi pajak, kantor inspektorat IV Tanjung Priok, Kemayoran dan kantor cabang tingkat I di lingkungan direktorat bea dan cukai, KBN Pontianak dan Singaraja. BEPEKA juga memeriksa laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh inspektorat perbendaharawan negara dan tata laksana anggaran pada KBN-KBN/ KPBN-KPBN.

Pada periode yang sama BEPEKA juga melakukan pemeriksaan di lingkungan departemen perdagangan, yang meliputi pemeriksaan pengurusan anggaran, pengurusan barang/materiil tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi, hubungan kerja dengan aparat intern dan lain-lain pemeriksaan yang berkaitan. Di lingkungan departemen pertanian BEPEKA memeriksa pembukuan perhitungan

---

112). M. Hadi, ***Administrasi Keuangan Negara Republik Indonesia,*** Rajawali Pers, Jakarta, 1980, hal. 70

anggaran, Perusahaan-perusahaan negara di lingkungan departemen pertanian dan dana-dana di luar anggaran. Di departemen perindustrian objek yang di periksa BEPEKA meliputi pengurusan anggaran, pemeriksaan hasil pemeriksaan aparat intern dan lain-lain. Pemeriksaan-pemeriksaan serupa juga dilakukan BEPEKA di lingkungan departemen pertambangan, pekerjaan umum dan tenaga listrik, perhubungan, pendidikan dan kebudayaan, kesehatan, agama dan lain-lain departemen serta daerah-daerah otonom. Pada periode 1971/1972 kegiatan penegakan hukum pemeriksaan oleh BEPEKA meliputi 25 kegiatan pokok mencakup tidak kurang 104 pemeriksaan. Antara lain : meneliti segala sesuatu yang ada hubungan dengan perhitungan anggaran Tahun 1967, 1968 dan triwulan I tahun 1969, tahun 1969/1970, 1970/1971 dan 1971/1972. BEPEKA juga melakukan pemeriksaan di lingkungan sekretariat MPRS dan DPR, kejaksaan agung khususnya proyek pusat pendidikan dan latihan kejaksaan agung.

Pemeriksaan serupa juga dilakukan di lingkungan badan-badan atau lembaga-lembaga non departemen antara lain BATAN, kantor menteri negara bidang pembersihan dan penyempurnaan, proyek peningkatan fasilitas dan prasarana fisik jawatan sandi di Jakarta dan lain-lain. Di lingkungan departemen dalam negeri BEPEKA waktu itu melakukan pemeriksaan di kantor pusat departemen dalam negeri. Di departemen hankam, BEPEKA memeriksa Pindad di Bandung, pabrik bahan peledak di Tasikmalaya, penataran angkatan laut di Surabaya dan Belawan. Di lingkungan departemen pekerjaan umum dan tenaga listrik pemeriksaan dilakukan terhadap eskploitasi alat-alat besar, proyek jaringan distribusi Jawa Barat, proyek pembukaan persawahan pasang surut di Kalimantan Selatan, proyek ekstensifikasi

dan rehabilitasi air minum Sulawesi Selatan, proyek perbaikan/ pengawasan sungai propinsi Sumatera Utara, proyek PLTA Asahan, proyek jalan dan jembatan Sumatera Selatan, proyek PLTU di Palembang, kas dan bendaharawan sekretariat departemen PLTU dan lain-lain. Di lingkungan departemen perhubungan BEPEKA memeriksa, tata usaha pengurusan iuran, proyek rehabilitasi prasarana angkutan kereta api Jawa Barat, Jawa Tengah, Sumatera Selatan, proyek peningkatan fasilitas dan jasa pelabuhan udara Polonia, Syamsuddin Noor, Jakarta international Airport, kas pada bendaharawan ditjen perhubungan udara dan lain-lain. Di lingkungan departemen dan industri lainnya BEPEKA pun melakukan pemeriksaan serupa kecuali di lingkungan departemen kehakiman dan tenaga kerja.[113]

Pada periode yang sama juga BEPEKA memeriksa laporan-laporan yang di buat dan disampaikan oleh direktorat pengawasan anggaran sejumlah 662 buah laporan dan direktorat angkutan negara tidak kurang 234 buah laporan. Apabila disimak uraian tentang penegakan hukum bidang pemeriksaan oleh BPK/BEPEKA di awal-awal pembentukannya, antara kurun waktu tahun 1945-1975 sebagaimana diuraikan di atas maka terlihat adanya gelombang pasang naik dan surut kegiatan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK/BEPEKA sebagai instansi tertinggi pemeriksa keuangan negara. Khususnya sejak berdiri sampai dengan periode tahun anggaran 1971/1972. Rencana Pembangunan Lima Tahun (Repelita) pertama dimulai pada tahun 1969. Sesuai dengan suasana kenyataan pada waktu itu, BPK berupaya untuk " berbenah diri ", dengan tujuan agar dapat berfungsi seirama dengan gerak pembangunan. Sehubungan dengan BPK sebagai anggota *International Organization*

[113] M. Hadi, ***Administrasi Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal. 71-72

of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) yang selalu mengikuti kongres-kongresnya, mengadakan studi perbandingan di beberapa negara dan bekerjasama dengan beberapa negara dengan mengirimkan tenaga-tenaga ahli dan ditambah dengan pengalaman sendiri, maka banyak diketahui hal-hal yang baru, dan hasilnya dapat dipergunakan oleh pemerintah dan DPR sebagai bahan penyempurnaan UU No. 17 Tahun 1965. Setelah mengalami pembahasan yang cukup lama, pemerintah dan DPR akhirnya menetapkan Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 sebagai pengganti UU No. 17 Tahun 1965 tentang Pembentukan BPK. UU No. 5 Tahun 1973 ini terdiri dari 22 pasal, yang antara lain Pasal 2 ayat (3) masih memerlukan pengaturan lebih lanjut, yaitu tentang pelaksanaan pemeriksaan BPK. Walaupun demikian, Undang-undang ini telah memberikan landasan yuridis, yang dapat membantu badan dalam memenuhi tugas konstitusionalnya untuk menyempurnakan kedudukan, tugas, keweajiban, wewenang dan cara kerja BPK melalui tahapan penyempurnaan yang terus-menerus.

Dalam periode ini terjadi perubahan masa untuk laporan hasil pemeriksaan BPK yang sebelumnya meliputi masa tahun takwim menjadi tahun anggaran. Laporan tahunan BPK tahun anggaran 1970/1971 dan 1971/1972 memuat hasil-hasil pemeriksaan BPK atas tata usaha keuangan negara, ketepatan dasar hukum dan tujuan pengeluaran uang negara, segi-segi efisiensi dan ekonomis penggunaan uang, material dan personil, proyek-proyek pelita, pengurusan keuangan negara yang dipisahkan, serta pemeriksaan atas pembukuan anggaran dan perhitungan anggaran. Selain itu laporan tahunan hasil pemeriksaan BPK juga memuat hasil-hasil pemeriksaan atas keuangan daerah otonom, penyelesaian kerugian keuangan negara dan pemeriksaan atas dana-dana di luar anggaran, pelaksanaan anggaran pemilihan

umum, serta tata usaha keuangan perwakilan Republik Indonesia di luar negeri. Sejak tahun 1973 sampai dengan tahun 1993 laporan hasil pemeriksaan BPK diubah namanya menjadi hasil Pemeriksaan Tahunan (HAPTAH). Selanjutnya sejak tahun anggaran 1993/1994 hasil pemeriksaan BPK yang diberitahukan kepada DPR dan pemerintah diubah dari tahunan menjadi semesteran dan disebut Hasil Pemeriksaan Semesteran (HAPSEM) BPK. Perbedaan antara HAPTAH dan HAPSEM selain frekuensi pemberitahuannya dilakukan dua kali dalam satu tahun anggaran, juga dari segi bentuk dan cara penyajiannya. Sedangkan materi muatannya tetap memuat hasil-hasil pemeriksaan BPK atas pelaksanaan APBN, APBD, Anggaran Badan-Badan Usaha Milik Negara dan Daerah, hakekatnya seluruh kekayaan negara. Kondisi itu tentu ada kaitannya dengan perkembangan kehidupan bernegara yang menimbulkan dan membawa pengaruh terhadap kedudukan peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan di Indonesia sampai dengan sekarang ini.[114]

A. 3. Periode Pasca Kemerdekaan Sampai Sekarang

Untuk mewujudkan pengelolaan keuangan negara sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan dalam konstitusi (UUD 1945), maka di era reformasi ini telah dikeluarkan beberapa Undang-undang baru, diantaranya adalah Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yang semuanya menginginkan perlunya dilakukan pemeriksaan oleh suatu badan pemeriksa keuangan yang bebas dan mandiri, sebagaimana telah ditetapkan dalam Pasal 23E Undang-Undang Dasar Ne-

---

[114] Gandhi, ***Peranan Pengawasan Badan Pemeriksa Keuangan,*** Rajawali Pers, Jakarta, 1995, hal. 53

gara Republik Indonesia Tahun 1945 pasca perubahan I-IV. Dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara, sampai saat ini, sebenarnya BPK masih berpedoman kepada *Instructie en Verdere Bepalingen voor de Algemene Rekenkamer* atau IAR (Staatsblad 1898 Nomor 9 sebagaimana telah di ubah terakhir dengan Staatsblad 1933 Nomor 320). Sampai saat ini BPK, yang di atur dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, masih belum memiliki landasan operasional yang memadai dalam pelaksanaan tugasnya untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara.

Sebelum berlakunya Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, selain berpedoman pada IAR, dalam pelaksanaan pemeriksaan BPK juga berpedoman pada *Indische Comptabiliteitswet* atau ICW (Staatsblad 1925 Nomor 448 Jo. Lembaran Negara 1968 Nomor 53). Sebagaimana telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, pemeriksaan yang menjadi tugas BPK meliputi pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggungjawab mengenai keuangan negara.

Pemeriksaan tersebut mencakup seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Sehubungan dengan itu, kepada BPK diberi kewenangan untuk melakukan 3 (tiga) jenis pemeriksaan, yakni :

1) Pemeriksaan keuangan, adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan keuangan ini dilakukan oleh BPK dalam rangka memberikan pernyataan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah.
2) Pemeriksaan kinerja, adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang lazim

dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Pasal 22E Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 mengamanatkan BPK untuk melaksanakan pemeriksaan kinerja pengelolaan keuangan negara. Tujuan pemeriksaan ini adalah untuk mengidentifikasikan hal-hal yang perlu menjadi perhatian lembaga perwakilan. Adapun untuk pemerintah, pemeriksaan kinerja dimaksudkan agar kegiatan yang dibiayai dengan keuangan negara/daerah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sasarannya secara efektif.

3) Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal lain yang berkaitan dengan keuangan dan pemeriksaan investigatif.[115]

Pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana dimaksudkan diatas didasarkan pada suatu standar pemeriksaan. Standar dimaksud disusun oleh BPK dengan mempertimbangkan standar di lingkungan profesi audit secara internasional. Sebelum standar dimaksud ditetapkan, BPK perlu mengkonsultasikannya dengan pihak pemerintah serta dengan organisasi profesi di bidang pemeriksaan. Dalam hal pelaksanaan pemeriksaan, BPK memiliki kebebasan dan kemandirian dalam ketiga tahap pemeriksaan, yakni perencanaan, pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan. Kebebasan dalam tahap perencanaan mencakup kebebasan dalam menentukan obyek yang akan di periksa, kecuali pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam Undang-undang, atau pemeriksaan berdasarkan permintaan khusus dari lembaga perwakilan. Untuk mewujudkan perencanaan yang komprehensif, BPK dapat memanfaatkan hasil pemeriksaan aparat pengawasan intern pemerintah, memperhatikan masukan dari pihak lembaga perwakilan, serta informasi dari berbagai pihak.

---

[115] ***Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Pasal 2***

Sementara itu, kebebasan dalam penyelenggaraan kegiatan pemeriksaan antara lain meliputi kebebasan dalam penentuan waktu pelaksanaan dan metode pemeriksaan, termasuk metode pemeriksaan yang bersifat investigatif. Selain itu, kemandirian BPK dalam pemeriksaan keuangan negara mencakup ketersediaan sumber daya manusia, anggaran, dan sarana pendukung lainnya yang memadai. BPK dapat memanfaatkan hasil pekerjaan yang dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Dengan demikian, luas pemeriksaan yang akan dilakukan dapat disesuaikan dan difokuskan pada bidang-bidang yang secara potensial berdampak pada kewajaran laporan keuangan serta tingkat efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan negara. Untuk itu, aparat pengawasan intern pemerintah wajib menyampaikan hasil pemeriksaannya kepada BPK. BPK diberi kewenangan untuk mendapatkan data dokumen, dan keterangan dari pihak yang diperiksa, kesempatan untuk memeriksa secara fisik setiap aset yang berada dalam pengurusan pejabat instansi yang diperiksa, termasuk melakukan penyegelan untuk mengamankan uang, barang dan/atau dokumen pengelolaan keuangan negara pada saat pemeriksaan berlangsung.

Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK di susun dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan (LHP) segera setelah kegiatan pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini. Pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu akan menghasilkan kesimpulan. Setiap laporan hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD sesuai dengan kewenangannya ditindak lanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama pihak terkait. Selain disampaikan

kepada lembaga perwakilan laporan hasil pemeriksaan juga disampaikan oleh BPK kepada pemerintah. Dalam hal laporan hasil pemeriksaan keuangan, hasil pemeriksaan BPK digunakan oleh pemerintah untuk melakukan koreksi dan penyesuaian yang diperlukan, sehingga laporan keuangan yang telah diperiksa *(audited financial statements)* memuat koreksi dimaksud sebelum disampaikan kepada DPR/DPRD.

Pemerintah diberi kesempatan untuk menanggapi temuan dan kesimpulan yang dikemukakan dalam laporan hasil pemeriksaan. Tanggapan dimaksud disertakan dalam laporan hasil pemeriksaan BPK yang disampaikan kepada DPR/DPRD. Apabila pemeriksa menemukan unsur pidana, mewajibkan BPK melaporkannya kepada instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan. BPK diharuskan menyusun ikhtisar hasil pemeriksaan yang dilakukan selama 1 (satu) semester. Iktisar dimaksud disampaikan kepada DPR/DPD/DPRD ssesuai dengan kewenangannya, dan kepada presiden serta gubernur/bupati/walikota yang bersangkutan agar memperoleh informasi secara menyeluruh tentang hasil pemeriksaan.

BAB IV
KEDUDUKAN, PERAN DAN FUNGSI BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DALAM SISTEM KETATANEGARAAN INDONESIA

A. Kedudukan, Peran dan Fungsi Badan Pemeriksa Keuangan Sebelum dan Sesudah Perubahan UUD 1945

Berbicara tentang peranan BPK tidaklah lengkap jika tidak mengungkapkan mengenai kedudukan lembaga pemeriksa tertinggi *(Supreme audit institution)* dalam sistem ketatanegaraan suatu negara. Secara umum kedudukan lembaga pemeriksa tertinggi di seluruh dunia adalah berbeda, yaitu ada yang berfungsi membantu lembaga legislatif seperti *United States General Accounting Office* (US-GAO), ada yang berfungsi membantu lembaga eksekutif seperti *Board of Audit and Inspection* (BAI) *South of Korea* dan ada pula yang keberadaannya tidak di atas dan tidak di bawah lembaga eksekutif dan lembaga legislatif seperti Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Ketiga macam kedudukan lembaga pemeriksa tersebut, akan mempengaruhi peranan dan fungsinya masing-masing.[116]

Dalam Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973 dinyatakan bahwa tugas BPK ada dua, yakni memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara dan memeriksa semua pelaksanaan APBN. Tugas BPK yang tidak hanya memeriksa semua pelaksanaan APBN, melainkan meliputi pula pemeriksaan tanggungjawab keuangan negara adalah sesuai dengan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 sebelum perubahan dan telah dijabarkan dalam TAP MPR No.VI/MPR/1973. Hal ini kemudian dipertegas lagi oleh MPR melalui Ketetapannya No. III/MPR/1978 tentang Kedudukan dan Hubungan Tata Kerja dengan/atau Antar Lembaga-Lembaga Tinggi Negara. Pemahaman pembentuk

---

[116]. Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan...***, ***Op. Cit.***, hal. 62

UU No. 5 Tahun 1973 terhadap tugas konstitusional BPK menurut Pasal 23 UUD 1945 secara konsisten dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (1), ayat (2) dan ayat (3). Pembentuk UU No. 5 Tahun 1973 tidak menjelaskan secara terpisah Pasal 2 ayat (1) dengan ayat (2)-nya, melainkan secara keseluruhan ayat (1) dan ayat (2)-nya bahkan sekaligus ayat (3)-nya. Hal ini dapat dipahami karena pembentuk UU No. 5 Tahun 1973 telah menetapkan bahwa tugas BPK adalah kedua macam tersebut di atas. Dengan demikian tidak dapat ditafsirkan bahwa Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973 telah memperluas pengertian tentang keuangan negara yang diperiksa pertanggungjawabannya baik menurut Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 maupun Batang Tubuh Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973. Pembentukan UU No. 5 Tahun 1973 adalah untuk menggantikan UU No. 17 Tahun 1965 yang menempatkan BPK berada di bawah kekuasaan presiden selaku pemimpin besar revolusi. Suasana yang mengiringi pembentukan UU No. 5 Tahun 1973 adalah suasana yang penuh semangat untuk melaksanakan UUD 1945 secara murni dan konseukuen, antara lain agar BPK tidak tunduk dibawah pengaruh kekuasaan pemerintah (seperti halnya *Algemeene Rekenkamer*).

Pembentukan UU No. 5 Tahun 1973, meskipun menggunakan dasar hukum ICW tidak dapat ditafsirkan bahwa penyusun UU No. 5 Tahun 1973 masih berpola pikir dalam suasana IS dan ICW yang mempersamakan BPK dengan *Algemeene Rekenkamer*.[117] Penyusun UU No. 5 Tahun 1973 dalam Pasal 1-nya dengan tegas menyatakan bahwa BPK adalah lembaga tinggi negara yang dalam pelaksanaan tu-

---

[117] Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara...***, ***Op. Cit.***, hal. 138

tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Hal ini sejalan dengan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945. Penggunaaan ICW sebagai salah satu dasar hukum dalam pembentukan UU No. 5 Tahun 1973 disebabkan Undang-undang yang mengatur tentang pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara oleh BPK pada saat di susun UU No. 5 Tahun 1973 belum ada, bahkan baru terbentuk di tahun 2003 yang lalu. UU Nomor 5 Tahun 1973 perlu di ubah dengan UU yang hanya mengatur tentang pendirian BPK saja adalah tidak tepat, karena UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK, materi muatannya dimaksudkan bukan hanya mengatur tentang susunan BPK saja, tetapi juga mengatur materi lain. UU Nomor 5 Tahun 1973 adalah Undang-undang organik yang diamanatkan oleh Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 untuk menyusun UU yang mengatur tentang pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara oleh BPK. Walaupun UU No. 5 Tahun 1973 dinamakan UU tentang BPK melainkan juga mengatur antara lain tentang pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara. Hal pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara yang di atur dalam UU ini antara lain :

1) Luas lingkup pemeriksaan BPK meliputi pelaksanaan APBN, APBD, Anggaran Perusahaan-perusahaan Milik Negara, hakekatnya seluruh kekayaan negara (Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973)
2) Pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara oleh BPK merupakan pemeriksaan terhadap hal-hal yang sudah dilakukan atau sudah terjadi dan yang telah di susun pertanggungjawaban *(post audit)* baik sebagian maupun seluruhnya. (Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973).
3) Ruang lingkup pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara oleh BPK meliputi pula pengujian apakah pengeluaran uang negara terjadi menurut ketentuan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) dan ketentuan-ketentuan mengenai penguasaan dan pengurusan keuangan negara serta penilaian apakah penggunaan keuangan negara telah dilakukan dengan cara-cara yang dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan (Penjelasan Pasal 2 UU No. 5 Tahun 1973).[118]

Pendapat Arifin P. Soria Atmaja, yang mengatakan bahwa seharusnya tugas, wewenang dan luas lingkup pemeriksaan BPK di atur dalam Undang-undang tentang pengawasan dan pemeriksaan keuangan negara yang di dalamnya juga memuat norma-norma pengawasan dan pemeriksaan yang dilaksanakan BPKP, APIP dan aparat pengawas lainnya di lingkungan pemerintah, adalah tidak tepat dan tidak mempunyai landasan hukum. Gagasan/pendapat untuk menempatkan BPK dalam suatu sistem pengawasan dan pemeriksaan keuangan negara bersama-sama dengan aparat pengawasan intern pemerintah jelas merupakan gagasan yang bertentangan dengan Pasal 23 UUD 1945, karena BPK dalam melaksanakan tugasnya, terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Pemeriksaan yang dilakukan BPK harus secara mikro teknis dan juga makro strategis yaitu dengan cara menelusuri proses penyusunan pertanggungjawaban keuangan negara untuk meyakini kebenaran formal dan materialnya.

Adapun peranan BPK-RI dapat dikemukakan sebagai berikut :

A.1. Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pelaksana demokrasi di bidang keuangan negara

Undang-Undang Dasar 1945 sebelum perubahan terdiri dari 16 Bab, diantaranya ada Bab VIII hal keuangan yang terdiri dari 1 Pasal yakni, Pasal 23 dengan lima ayat yang merupakan keuangan negara dari Negara Kesatuan Republik Indonesia secara bulat, utuh dan menyeluruh. Dari ketentuan Pasal 23 tersebut antara lain ditegaskan bahwa :

---

[118] Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara...***, ***Op. Cit.***, hal. 98

a) Keuangan negara meliputi anggaran pendapatan dan belanja, segala pajak untuk keperluan negara, macam dan harga mata uang, serta hal keuangan negara selanjutnya;
b) Keuangan negara tersebut di atas harus ditetapkan atau di atur atau berdasarkan Undang-undang, artinya harus mendapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat;
c) Untuk memeriksa tanggung jawab keuangan negara tersebut diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, dan hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat;
d) Badan Pemeriksa Keuangan dalam kedudukannya sebagai dimaksud melaksanakan pemeriksaannya dari luar tubuh pemerintah mengenai pertanggungjawaban keuangan negara dalam rangka tanggungjawab pemerintah terhadap lembaga tertinggi negara, yaitu Majelis Permusyawaratan Rakyat.

Dihubungkan sistem pemerintahan Negara Kesatuan Republik Indonesia (sebelum perubahan I-IV UUD 1945) yang antara lain, bahwa :

a) Kekuasaan negara yang tertinggi di tangan Majelis Permusyawaratan Rakyat sebagai penjelmaan seluruh rakyat Indonesia;
b) Presiden ialah penyelenggara pemerintahan negara yang tertinggi di bawah Majelis Permusyawaratan Rakyat;
c) Presiden tidak bertanggungjawab kepada Dewan Perwakilan Rakyat, dan presiden harus mendapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat untuk menetapkan Undang-undang dan untuk menetapkan APBN;[119]

Maka dalam penetapan dan atau pengaturan tentang penguasaan, pengurusan dan pemeriksaan tanggungjawab keuangan negara terdapat interaksi *cheks and balance* sebagai pelaksanaan demokrasi berdasarkan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia tahun 1945 antara MPR, Presiden, DPR dan BPK. Dalam aspek normatif demokrasi mengungkapkan seperangkat norma yang menjadi pembimbing dalam mencapai tujuan negara yang harus dipatuhi dan dilaksanakan, baik oleh penguasa negara maupun oleh warga negara. Salah satu norma penting demokrasi adalah untuk menca-

[119]. Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara...***, *Op. Cit.*, hal. 101-102

ri kebenaran yang mengandung arti bahwa BPK dalam melaksanakan pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara adalah untuk menegakkan kebenaran di bidang tanggungjawab keuangan negara. Untuk maksud itu sejalan dengan tuntutan dan pelaksanaan reformasi, BPK wajib mengupayakan kelengkapan dan harmonisasi peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara, lebih memantapkan hubungan kerja dengan lembaga tertinggi dan antar lembaga-lembaga tinggi negara lainnya, terpenuhinya sumber daya manusia yang profesional dan bermoral, sarana dan prasarana kerja yang mampu mendukung efektivitas pelaksanaan tugas serta kewajiban dan wewenangnya secara optimal dengan memanfaatkan kemauan ilmu pengetahuan dan teknologi.

A.2 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pemeriksa ekstern yang independen

Keberadaan BPK ditentukan oleh UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama sampai ke empat UUD 1945 Bab VIII Pasal 23 Ayat (5), yaitu sebagai berikut :

> " Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, yang peraturannya di tetapkan dengan Undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat ".[120]

Selanjutnya dalam Penjelasan pasal itu disebutkan bahwa :

> " Cara pemerintah mempergunakan uang belanja yang sudah di setujui oleh Dewan Perwakilan Rakyat harus sepadan dengan keputusan tersebut. Untuk memeriksa tanggung jawab pemerintah itu perlu ada suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah. Suatu badan yang tunduk kepada pemerintah tidak dapat melakukan kewajiban seberat itu. Sebaliknya badan itu bukanlah pula badan yang berdiri di atas pemerintah. Sebab itu kekuasaan dan kewajiban badan itu ditetapkan dengan Undang-undang ".[121]

Dari ketentuan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 sebagaimana telah diubah dengan perubahan pertama-keempat UUD 1945 dan penjelasannya seperti tersebut di atas, terkandung pengertian bahwa kedudukan BPK adalah sama dengan kedudukan presiden. BPK yang bertugas memeriksa tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara adalah suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah dan melaksanakan pemeriksaan dari luar tubuh pemerintah mengenai penguasaan, pengurusan dan pertanggung-jawab presiden terhadap lembaga tertinggi negara, yaitu terhadap Majelis Permusyawaratan Rakyat.

Selanjutnya dalam Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 Bab I Pasal 1 secara tegas menetapkan bahwa, Badan Pemeriksa Keuangan adalah lembaga tinggi negara yang dalam pelaksanaan tugasnya terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, akan tetapi tidak berdiri di atas pemerintah. Dalam hubungan dengan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara, dikenal pula Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagaimana yang disebutkan pada Penjelasan Umum butir 5 Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973. Pengawasan intern adalah pengawasan yang dilakukan oleh unit pengawas yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi dan bertugas membantu fungsi pengawasan dari pimpinan organisasi serta membantu menyusun laporan pelaksanaan kegiatan organisasi. Sebagai contoh pengawasan jenis ini adalah pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Badan ini merupakan aparat pengawas fungsional yang berada dalam lingkungan pemerintah untuk membantu Presiden melakukan pengawa-

---

[120]. Harun Al Rasyid, ***Naskah UUD 1945 Sesudah Empat Kali Di Ubah...***, Op. Cit., hal. 102

[121]. ***Ibid,*** hal. 103

san dan pemeriksaan terhadap departemen/lembaga/Pemda/BUMN/BUMD Aparat pengawasan fungsional lainnya di lingkungan pemerintah Indonesia adalah Inspektorat Jenderal (Itjen) di setiap departemen, Satuan Pengawasan Intern (SPI) di lingkungan lembaga negara/BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kotamadya (Itwilkab/Itwilkod). Pemeriksaan ekstern adalah pemeriksaan yang dilakukan oleh unit pengawasan yang berada di luar unit organisasi yang diawasi. Dalam hal ini di Indonesia yang bertindak sebagai pemeriksa ekstern pemerintah adalah BPK, suatu badan yang terlepas dari pengaruh dan kekuasaan pemerintah, dan melaksanakan pemeriksaan dari luar tubuh pemerintah.

Selanjutnya dalam Penjelasan Umum Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973 disebutkan, antara lain dalam melaksanakan tugas pemeriksaannya, BPK memperhatikan dan memanfaatkan hasil-hasil pekerjaan APIP. Untuk keperluan itu APIP wajib menyampaikan laporan setiap hasil pemeriksaannya kepada BPK, sepanjang tidak bertentangan dengan Undang-undang. Dengan demikian dapat dipahami bahwa di Indonesia kedudukan BPK adalah lembaga tinggi negara yang mempunyai otoritas tertinggi di bidang pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara. Kedudukan seperti ini memang sudah lazim bagi lembaga-lembaga pemeriksa keuangan yang keberadaannya ditentukan oleh Undang-Undang Dasar negara yang bersangkutan.[122]

---

[122] BPK, ***Peranan Badan Pemeriksa Keuangan Dalam Kerangka Kehidupan Bangsa...,*** ***Op. Cit.,*** hal. 83

A.3 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pemeriksa dan penilai tanggung jawab keuangan negara

Pemeriksaan BPK atas penguasaan, pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang diselenggarakan oleh pemerintah dilakukan terhadap hal-hal yang sudah dilaksanakan atau sudah terjadi, dan yang telah disusun pertanggungjawabannya, baik sebagian maupun seluruhnya *(post audit)*. Pelaksanaan pemeriksaannya, dilakukan dengan dua cara, yaitu pemeriksaan dokumen dan pemeriksaan setempat. Sementara itu, agar kegiatan pemeriksaan BPK dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien, perlu memperhatikan sistem pengendalian intern pemerintah yang berjalan, yaitu antara lain dengan memperhatikan dan memanfaatkan laporan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Tujuan yang hendak dicapai dalam pelaksanaan pemeriksaan adalah penilaian yang obyektif, sehingga hasil pemeriksaannya dapat diterima oleh semua pihak.

Untuk itu, diperlukan suatu standar pemeriksaan yang dipedomani, baik oleh pemeriksa di lingkungan BPK maupun oleh pemeriksa di lingkungan aparat pengawasan fungsional lainnya, sehingga dapat diharapkan hasil pemeriksaannya berkualitas dan dapat dipertanggungjawabkan serta saling dimanfaatkan. Di tinjau dari kepentingan BPK, penggunaan standar pemeriksaan yang sama dapat memperluas jangkauan pemeriksaannya. Peran BPK sebagai penilai tanggungjawab keuangan negara dapat diketahui dalam Penjelasan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dalam perubahan I-IV UUD 1945 yang antara lain menyatakan bahwa, " cara pemerintah menggunakan uang belanja yang sudah di setujui DPR harus sepadan dengan keputusan tersebut ". Kalimat itu

menunjukkan, bahwa UUD 1945 setelah amandemen I-IV UUD 1945 menghendaki agar pemeriksaan BPK dapat menilai kesepadanan antara penggunaan uang belanja yang dilakukan pemerintah dan persetujuan yang diberikan DPR. Selanjutnya kata menilai ini diungkap lagi dalam Penjelasan Pasal 2 Undang-undang Nomor 5 Tahun 1973, yang menyatakan, " pemeriksaan yang dilakukan terhadap pertanggungjawaban keuangan negara termasuk antara lain pelaksanaan APBN, APBD serta Anggaran Perusahaan-perusahaan Negara, hakekatnya seluruh kekayaan negara ". Tugas di bidang pemeriksaan meliputi pula : Pengujian, apakah pengeluaran uang negara terjadi menurut ketentuan APBN dan ketentuan-ketentuan mengenai penguasaan dan pengurusan keuangan negara, serta penilaian, apakah penggunaan keuangan negara telah dilakukan dengan cara-cara yang dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan.

Pemeriksaan dalam rangka pengujian dan penilaian tersebut dilakukan dengan *post audit*. Selain pemeriksaan *post audit* terdapat pula jenis pemeriksaan yang bersifat *pre audit*. Pemeriksaan *pre audit* ini perlu dikemukakan untuk membedakan dengan pemeriksaan *post audit*. Istilah lama untuk *pre* dan *post audit* yang dipergunakan oleh *the Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA)* adalah " *a priori and a posteriori audit* ". Yang dimaksud dengan " *a priori audit* " adalah audit yang dilakukan sebelum persetujuan yang mengakibatkan belanja negara atau sebelum transaksi dilaksanakan. Sedangkan yang dimaksud dengan " *a posteriori audit* " adalah audit yang dilakukan sesudah belanja negara atau transaksi dilakukan. Salah satu negara yang pernah melaksanakan *pre* dan *post audit* adalah *Commission on Audits* (COAA) (SAI Philipina).[123] Dari praktek yang

dilakukan pada negara tersebut terlihat perbedaan yang jelas antara *pre* dan *post audit,* seperti dibawah ini. Yang dimaksud dengan *pre audit* adalah suatu pengujian yang dilakukan sebelum suatu transaksi atau kegiatan dilakukan, dan pengujian atas faktor, kredit, daftar gaji, tuntutan claim serta pembayaran kembali sebelum hal-hal tersebut dilakukan. Kegiatan-kegiatan yang lazimnya dipandang sebagai fungsi-fungsi *pre audit* seperti meneliti kontrak-kontrak sebelum ditandatangani, membandingkan antara uraian pada faktor atau penagihan-penagihan lainnya dan yang terdapat dalam kontrak atau dalam surat-surat pengadaan termasuk otorisasi-otorisasi lainnya, penetapan bahwa barang atau jasa-jasa lainnya yang dipesan telah diterima, telah diperiksa mutu dan jumlahnya, telah disimpan, telah diverifikasi harganya dan telah diperiksa otentiknya tanda tangan yang dibubuhkan sebagai tanda penerimaan dan tanda persetujuan, sebelum dibayar kepada rekanan.

Post audit sebaliknya merupakan pemeriksaan yang dilakukan setelah transaksi itu diselesaikan dan dicatat. Pemeriksaan ini dilakukan beberapa saat setelah sebagian atau seluruh kegiatan itu selesai. Berdasarkan teori, fungsi penilaian/pemeriksaan harus dilakukan atas kegiatan-kegiatan yang telah diselesaikan *(completed).* Dalam perkembangannya, COA Filiphina secara berangsur-angsur mulai beralih dari *pre audits* ke *post audit.* COA meletakkan dasar kerja untuk meniadakan *pre audit* secara bertahap dan melaksanakan secara penuh *post audit.* Keputusan ini berarti akan meniadakan campur tangan pemeriksa pada sesuatu hal yang benar-benar menjadi fungsi manajemen dan mengurangi birokrasi pada transaksi-transaksi pemerintah. Peniadaan *pre audit* dan pelaksanaan *post audit* secara penuh akan memberi-

[123] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan Negara..., Op. Cit,*** hal. 132

kan waktu yang memadai bagi pemeriksa untuk melakukan tidak saja pemeriksaan segi keuangan dan segi ketaatan pada peraturan perundangan, akan tetapi juga melakukan apa yang dinamakan " *performance audit* " atau " *operational audit* " yang mencakup hasil-hasil pekerjaan manajer dan hasil pelaksanaan program. Dari uraian tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam *pre audit*, auditor terlibat dalam pelaksanaan yang mempengaruhi transaksi atau pengambilan keputusan manajemen dengan memberikan fiat persetujuan pada dokumen transaksi, sedangkan dalam *post audit*, auditor sama sekali tidak diperkenankan untuk secara aktif berperan dalam pengambilan keputusan yang merupakan tanggung jawab auditan.[124] Maksud dari *post audit* adalah agar auditor dapat mempertahankan secara konsisten independensinya dalam wujud auditor tidak perlu turut serta dalam pekerjaan-pekerjaan eksekutif yang nantinya menjadi obyek audit.

A.4 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai penyaji informasi kepada Dewan Perwakilan Rakyat dan pemerintah

Kewajiban memberitahukan hasil pemeriksaan kepada DPR dan pemerintah dimuat dalam ketentuan :

a) Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dengan perubahan pertama UUD 1945 yang menyatakan : " 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 ". Dari ketentuan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 dan penjelasannya,

---

[124]. Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan Negara..., Ibid.***, hal. 134

dapatlah dipahami bahwa hasil pemeriksaan BPK diberitahukan kepada DPR untuk diketahui dan dimanfaatkan dalam rangka melaksanakan fungsi kontrol atau pengawasannya. Hal itu erat kaitannya, antara lain dengan pelaksanaan hak *begroting* dari DPR seperti tercantum dalam ketentuan pasal 23 ayat (1) sebelum perubahan, yaitu bahwa untuk penetapan APBN yang dilakukan setiap tahun diperlukan persetujuan dari DPR, dan apabila DPR tidak menyetujui anggaran yang di usulkan oleh pemerintah, maka pemerintah harus menjalankan anggaran tahun lalu. Dalam hal ini, DPR sangat berkepentingan untuk mengetahui cara pemerintah mempertanggungjawabkan penguasaan dan pengurusan keuangan negara.

b) Pasal 2 ayat (4) Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 menyatakan bahwa, " hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat ". Ketentuan tersebut merupakan pengulangan dari ketentuan Pasal 23 ayat (5) sebelum perubahan UUD 1945 sebagaimana telah di ubah dalam perubahan I alinea yang terakhir, memberi petunjuk betapa pentingnya kewajiban BPK untuk memberitahukan hasil pemeriksaannya kepada DPR. Selanjutnya dalam Penjelasan Pasal 2 ayat (4) UU No. 5 Tahun 1973 menyebutkan bahwa sebagai lazimnya cara bekerja suatu pemeriksa dimana laporan hasil pemeriksaannya diberitahukan pula kepada pihak yang diperiksanya, maka BPK memberitahukan pula hasil pemeriksaannya kepada pemerintah. Secara berkala hasil-hasil pemeriksaan tersebut dihimpun dalam buku HAPSEM atau HAPTAH untuk disampaikan kepada DPR dan juga kepada pemerintah sesuai dengan ketentuan perundang-undangan dimaksud.

Dalam hal terdapat masalah yang oleh BPK dianggap perlu segera diketahui oleh DPR dan presiden, segera setelah suatu pemeriksaan berakhir, hasil pemeriksaannya secara parsial dapat diberitahukan kepada DPR dan presiden. Masalah-masalah yang perlu diketahui oleh DPR dan presiden antatra lain adalah masalah-masalah yang akan atau telah menimbulkan kerugian negara yang besar, penyimpangan penting dari persetujuan DPR, hilangnya pelayanan pada masyarakat dan atau sarananya tanpa terdapat gantinya dan lain-lain yang dianggap perlu oleh BPK. Berdasarkan Ketetapan MPR No. III/ MPR/ 1978 telah di atur tentang cara-cara pemberitahuan hasil pemeriksaan BPK, yaitu ditentukan bersama oleh pimpinan BPK dan pimpinan DPR-RI.

c) Selain pemberitahuan hasil pemeriksaan BPK tersebut, terhadap PAN dibuat pula Nota Hasil Pemeriksaan BPK atas Perhitungan Anggaran Negara (NHP-PAN). Nota ini disertai dengan hasil pemeriksaan *(kotreksi)* atas PAN, dikirim kembali kepada pemerintah untuk dijawab dan diperbaiki. Pengiriman koteksi PAN tersebut yang disertai NHP-PAN dilakukan paling lambat 4 bulan, setelah PAN diterima oleh BPK untuk diperiksa. Ketentuan yang memuat pemeriksaan BPK atas PAN serta bentuk, susunan, materi dan prosedur pemberitahuannya dimuat dalam ICW Pasal 69 sampai dengan Pasal 72, IAR Pasal 40 dan UU APBN, antara lain, Pasal 70 ICW menyatakan pemerintah mengirimkan Perhitungan Anggaran Negara kepada Badan Pemeriksa Keuangan. Badan Pemeriksa Keuangan membubuhi perhitungan anggaran tersebut suatu keterangan tentang pendapatnya dan dengan pemberitahuan tentang keberatan-keberatannya sebagai hasil pemeriksaan atasnya serta atas

bukti-bukti pertanggungjawaban yang disampaikan kepadanya dikirimkan kembali kepada para pengirimnya dalam waktu empat bulan setelah diterima, untuk dijawab dan dibetulkan. Pasal 72 ICW, menyatakan, " Rancangan keputusan penetapan perhitungan penutup disampaikan oleh Pemerintah kepada DPR selambat-lambatnya pada pembukaan sidang biasa yang pertama dari tahun ketiga, sesudah anggaran yang bersangkutan ditutup. Apabila karena keadaan-keadaan yang tidak dapat dihindarkan pengajuan itu tidak dapat dilaksanakan sebelum atau pada saat tersebut, maka tentang hal itu diberitahukan kepada DPR ". UU APBN mempertegas tentang waktu tersebut, yaitu PAN disampaikan kepada DPR paling lambat 18 bulan setelah tahun anggaran yang bersangkutan berakhir. Ketentuan-ketentuan mengenai bentuk, susunan, materi dan waktu pemberitahuan hasil pemeriksaan BPK tersebut di atas, masih perlu dipertegas dan di atur dalam RUU tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara oleh BPK.

d) Dasar hukum pemberitahuan hasil pemeriksaan yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara kepada pemerintah, di atur dalam ketentuan Pasal 3 Undang-Undang No. 5 Tahun 1973 yang menyatakan, " Apabila suatu pemeriksaan mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara, maka Badan Pemeriksa Keuangan memberitahukan masalah tersebut kepada pemerintah ". Penjelasan Pasal 3 Undang-undang No. 5 Tahun 1973 menyatakan, " Yang dimaksud dengan Pemerintah ialah Presiden selaku Kepala Pemerintahan beserta pembantu-pembantunya. Khusus

mengenai persoalan pidana pemberitahuan tersebut ditujukan kepada instansi kepolisian dan atau kejaksaan ". Tata cara penyampaian pemberitahuan yang menimbulkan sangkaan tindak pidana kepada aparat penegak hukum seperti dimaksud di atas telah di atur dalam Surat Edaran Jaksa Agung No. K-001/A-5/I/1982 tanggal 25 Januari 1982 yang ditujukan kepada para Menteri Kabinet Pembangunan III, Pimpinan Lembaga Pemerintah Non Departemen, Pimpinan Sekretariat Lembaga Tertinggi dan Tinggi Negara, dan para Gubernur KDH di seluruh Indonesia, yaitu sebagai berikut [125] :

1) Pelaporan mengenai adanya tindak pidana kepada kejaksaan menurut KUHP yang baru, hanya sepanjang menyangkut tindak pidana yang tersebut pada Undang-undang tertentu yang mempunyai ketentuan khusus acara pidana sebagaimana tersebut di dalam Pasal 284 KUHAP dan penjelasannya. Undang-undang tindak pidana khusus tersebut, antara lain adalah :

    a) Undang-undang tentang Pengusutan, Penuntutan dan Peradilan Tindak Pidana Ekonomi (Undang-undang No. 7 Drt Tahun 1955).
    b) Undang-undang tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (Undang-undang No. 3 Tahun 1971).

Penyampaian laporan mengenai adanya tindak pidana khusus (yang menyangkut tindak pidana yang tersebut pada Undang-undang tertentu) kepada kejaksaan di atur sebagai berikut :

a) Penyampaian laporan di tingkat pusat/departemen/lembaga pemerintah, dialamatkan kepada Jaksa Agung RI cq. Jaksa Agung Bidang Pengawasan Umum.

---

[125]. Gandhi. LM, ***Makna Pasal 23 UUD 1945..., Op. Cit.***, hal. 87

b) Penyampaian laporan di Daerah Tingkat I, dialamatkan kepada Kepala Kejaksaan Tinggi setempat.
c) Penyampaian laporan di Daerah Tingkat II, di alamatkan kepada Kepala Kejaksaan Negeri Setempat.

1) Pelaporan mengenai adanya tindak pidana kepada instansi kepolisian, yaitu sepanjang menyangkut tindak pidana yang tersebut dalam Kitab Undang-undang Hukum Pidana (KUHP) dan yang telah di atur acaranya oleh KUHAP yang baru (Pasal 5, 7, 102, 106, dan 108 KUHAP) dengan tembusan kepada instansi kejaksaan. Apabila terjadi pelanggaran disiplin yang merupakan tindak pidana, selain dikenakan hukuman disiplin menurut ketentuan Pasal 6 PP No. 30 Tahun 1980, dapat pula dikenakan kewajiban mengganti kerugian menurut ketentuan ICW. Pejabat yang berhak menghukum wajib menyampaikan laporan tentang terjadinya tindak pidana tersebut kepada aparat penegak hukum, untuk dilakukan penyidikan dan penuntutan, sesuai dengan Pasal 5 PP No.30 Tahun 1980 yang menyebutkan bahwa penjatuhan hukuman disiplin tidak mengurangi ketentuan peraturan perundangan pidana yang berlaku. untuk dapat mengungkapkan hal-hal yang menimbulkan sangkaan tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara seperti tersebut dalam ketentuan Pasal 3 UU No. 5 Tahun 1973, perlu dilakukan penyelidikan yang lebih mendalam agar dapat diperoleh unsur-unsur tindak pidana atau perbuatan yang merugikan keuangan negara. Penyelidikan semacam ini lazim dikenal dengan istilah investigasi.

A.5 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pemberi rekomendasi kepada pihak yang diperiksa

Peranan BPK sebagai pemberi rekomendasi di atur dalam ketentuan Pasal 59 ICW Jo. Pasal 42 ayat (2) IAR. Dalam ketentuan itu dinyatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan dapat memberi saran dan atau pertimbangan kepada pemerintah bilamana dipandang perlu untuk kepentingan negara atau jika terdapat hal-hal yang dapat menyebabkan pengurangan atau penghematan pengeluaran negara dan penyederhanaan penggunaan keuangan negara. Fungsi rekomendasi, yakni berupa usul untuk dipertimbangkan oleh pemerintah mengenai hal-hal yang bersifat penyempurnaan mendasar, strategis dan berskala nasional di bidang penguasaan, pengurusan dan pertangungjawaban keuangan negara. Pemberian rekomendasi kepada pemerintah merupakan umpan balik bagi pemerintah, yang seharusnya ditindaklanjuti agar memberikan manfaat bagi upaya penyempurnaan pengurusan keuangan negara dan pertanggungjawabannya.

Dengan demikian ada kepastian dan kesungguhan pelaksanaan tindak lanjut, karena tanpa tindak lanjut, maka pemeriksaan menjadi pekerjaan yang tidak ada manfaatnya. Rekomendasi BPK yang disampaikan kepada pemerintah, dapat disusun berdasarkan : hasil pengolahan informasi strategis tentang pengurusan keuangan negara; hasil penelaahan atas peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara yang tidak sesuai dengan norma yang berlaku dan atau menyimpang dari kepantasan atau kebenaran; hasil pengolahan temuan-temuan pemeriksaan, baik oleh BPK maupun APIP; hasil pemantauan tindak lanjut saran, baik yang dimuat dalam

hasil pemeriksaan BPK maupun yang dimuat dalam LAPIP. Bentuk-bentuk rekomendasi tersebut dapat diklasifikasikan ke dalam :

a) rekomendasi terhadap pengamanan aset negara, yaitu :
    1) Pembebasan atas tagihan negara yang akan dilakukan oleh Pemerintah Pusat atau Pemerintah Daerah.
    2) Rencana penghapusan, penghibahan, tukar guling *(ruilslag)*, bangun guna serah dan penyewaan kekayaan negara; penggabungan, peleburan, pengambilalihan dan usaha patungan antar sesama BUMN/ BUMD dan atau yayasan milik negara/daerah dan BUMN/BUMD dan yayasan milik negara/daerah dan pihak swasta; serta penjualan BUMN/BUMD dan atau penjualan saham milik BUMN/BUMD kepada publik.
b) rekomendasi terhadap sistem akuntansi keuangan negara yang akan ditetapkan dan diubah oleh pemerintah dan Bank Indonesia dalam rangka penyempurnaan pengelolaan keuangan negara dan efektifitas;
c) Rekomendasi terhadap bentuk, susunan dan perubahan laporan pertanggungjawaban keuangan negara sebelum ditetapkan oleh pemerintah dalam rangka kesempurnaan pengelolaan keuangan negara;
d) rekomendasi atas rencana pinjaman dalam bentuk uang, surat berharga, dan barang yang akan dilakukan oleh pemerintah sebelum disetujui atau ditolak oleh DPR dalam rangka melindungi kepentingan rakyat;
e) rekomendasi terhadap penyempurnaan administrasi/tata usaha keuangan negara dalam rangka menjamin kebenaran penyajian angka laporan dan pertanggungjawabannya;
f) rekomendasi terhadap penyempurnaan sistem manajemen keuangan negara dalam rangka pengelolaan keuangan negara yang hemat, efisien dan efektif;
g) rekomendasi terhadap penyelesaian kerugian negara yang dilakukan oleh penyelenggara negara dalam rangka pengembalian kerugian negara;
h) rekomendasi terhadap penindakan pidana atau perdata dalam rangka kepatuhan pelaksanaan peraturan perundang-undangan di bidang keuangan negara.[126]

Dampak *(out come)* pemeriksaan akan tampak dari pelaksanaan rekomendasi atau tindak lanjut atas saran-saran BPK yang dilakukan oleh pemerintah. Beberapa rekomendasi yang telah diberikan oleh BPK kepada pemerintah seperti tersebut di bawah ini :

---

[126] Gandhi, ***Fungsi Dan Peran Lembaga Tinggi Negara (BEPEKA) Dalam Pengawasan...***, ***Op. Cit.,*** hal. 76

a) Pedoman tentang pelaksanaan APBN.
b) Sisa Anggaran Pembangunan (SIAP).
c) Pembatasan waktu penggunaan SIAP.
d) Pembayaran sebagai beban tetap atau sebagai beban sementara.
e) Prosedur pembiayaan dan pertanggungjawaban keuangan proyek yang lokasi kegiatannya dibeberapa tempat yang berjauhan.
f) Pemusnahan dokumen tata usaha keuangan negara (tembusan surat pertanggungjawaban dan tembusan bukti-bukti kas).
g) Inventarisasi barang milik negara/kekayaan negara.
h) Pemisahan fungsi dalam organisasi dan prosedur kerja.
i) Pembayaran biaya untuk pembuatan desain dan biaya pengawasan lapangan, biaya direksi.
j) Prosedur peniadaan selisih antara saldo buku dan saldo kas.
k) Prosedur pembukuan anggaran dan penyusunan perhitungan anggaran negara.
l) Dana di luar anggaran[127]

Salah satu contoh rekomendasi BPK adalah mengenai penertiban dana di luar anggaran yang disampaikan kepada presiden. Oleh karena dana-dana tersebut merupakan bagian dari keuangan negara, maka perlu ada tindakan pemerintah. BPK telah menyampaikan surat kepada pendapatan daerah berupa pajak daerah, retribusi daerah, bagian laba badan usaha milik daerah, penerimaan dinas-dinas daerah dan penerimaan lain-lain; bagi hasil pajak dan bukan pajak berupa pajak bumi dan bangunan, iuran hasil hutan dan iuran hak pengusahaan hutan.

Hasil-hasil pemeriksaan atas penerimaan daerah ini juga mengungkapkan penerimaan dari sumbangan pemerintah pusat (subsidi daerah otonom) dan bantuan pemerintah pusat untuk mempercepat pembangunan di daerah serta pinjaman pemerintah daerah dan pemerintah pusat. Hasil pemeriksaan tersebut memberikan penilaian tentang kebenaran angka-angkanya dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang disajikan per Propinsi/Kabupaten/Kotamadya. Selain itu hasil pemeriksaan atas tanggungjawab keuangan pemerintah daerah di tinjau dari sisi

[127] Adjat Sudradjat, ***Landasan Hukum Pemeriksaan BPK, Op. Cit.***, hal. 34

pengeluaran mengungkapkan temuan-temuan pemeriksaan mengenai pengeluaran rutin dan pengeluaran pembangunan termasuk pelaksanaan pembangunan proyek-proyek Inpres yang dilaksanakan oleh daerah. Hasil pemeriksaan tersebut memberikan penilaian atas kebenaran angka-angka, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, kehematan pengadaan sumber daya, efisiensi penggunaan dan cara-cara kerja, dan efektivitas hasil-hasil kegiatan. Hasil pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan pemerintah daerah mengungkapkan pula temuan pemeriksaan mengenai perhitungan anggaran penerimaan dan perhitungan anggaran pengeluaran yang pada dasarnya mengungkapkan perbandingan antara anggaran dan realisasinya.

Hasil pemeriksaan tersebut memberikan penilaian tentang kebenaran angka-angka anggaran dan realisasinya serta sisa anggaran lebih atau kurang beserta penyebabnya. Hasil pemeriksaan atas tanggungjawab keuangan pemerintah daerah juga mengungkapkan temuan-temuan pemeriksaan mengenai pangsa keuangan daerah yang menunjukkan posisi pada akhir tahun anggaran sebagai akibat penambahan atau pengurangan yang terjadi sehubungan dengan pelaksanaan anggaran tahun yang bersangkutan.

Pangsa keuangan dimaksud antara lain berupa posisi kas daerah, posisi piutang-piutang daerah, posisi investasi barang milik daerah, posisi barang persediaan daerah, posisi utang piutang daerah, posisi kewajiban daerah lainnya pada tahun anggaran. Pangsa keuangan ini merupakan embrio dari neraca keuangan daerah. Hasil pemeriksaan atas pangsa keuangan ini mengungkapkan penilaian tentang kebenaran angka-angka, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Proses TP diselenggarakan oleh BPK berdasarkan ketentuan yang dimuat dalam ICW Pasal 77

dan Pasal 79 dan seterusnya, serta IAR Pasal 36 dan 39. Proses TGR dilakukan oleh pemerintah berdasarkan ketentuan ICW Pasal 74 Jo Staatsblaad 1904 No. 241. Berdasarkan Pasal 23 ayat (5) UUD 1945 dan Pasal 2 ayat (1) dan (2) UU No. 5 Tahun 1973 berikut penjelasannya, BPK bertugas untuk memeriksa tanggungjawab pemerintah tentang keuangan negara seutuhnya, bukan hanya terbatas pada tanggungjawab bendaharawan.[128] Sehubungan dengan hal itu, apabila terjadi kerugian negara yang menjadi tanggung jawab pemerintah, maka proses penyelesaiannya dilakukan oleh BPK. Dalam praktek fungsi peradilan quasi (semu) dilaksanakan oleh BPK melalui dua majelis, yaitu Majelis A dan Majelis B. Apabila putusan tingkat pertama dilakukan oleh Majelis A, maka putusan tingkat banding dilakukan oleh Majelis B. Demikian pula sebaliknya.

Keputusan-keputusan Majelis BPK yang berdasarkan ketentuan ICW dan IAR tersebut dipertegas oleh ketentuan-ketentuan dalam Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata) Pasal 1918 dan Pasal 1919. Pasal 1918 KUHPerdata menetapkan bahwa, " Semua putusan hakim yang telah memperoleh kekuatan mutlak, dengan mana seorang telah dijatuhkan hukuman karena suatu kejahatan maupun pelanggaran di dalam suatu perkara perdata dapat diterima sebagai suatu bukti tentang perbuatan yang telah dilakukan, kecuali jika dapat dibuktikan sebaliknya ". Sebaliknya, Pasal 1919 KUHPerdata menetapkan bahwa, " Jika seorang telah dibebaskan dari suatu kejahatan atau pelanggaran yang dituduhkan kepadanya, maka pembebasan itu di muka hakim perdata tidak dapat dimajukan untuk menangkis suatu tuntutan ganti rugi ". Adapun fungsi peradilan quasi ini dilaksanakan melalui :

---

[128]. Kunanto, ***Manfaat Pengawasan Eksternal..., Op. Cit.***, hal. 176

a) Penetapan syarat-syarat pembuktian terjadinya kerugian negara;
b) Penetapan prosedur penyampaian dan penetapan jumlah kerugian negara yang harus dikembalikan;
c) Penetapan prosedur persidangan quasi dan pengambilan keputusan oleh majelis;
d) Pemantauan pengembalian kerugian negara;
e) Penyerahan penyelesaian atau pengembalian kerugian negara yang berlarut-larut kepada Badan Urusan Piutang dan Lelang Negara (BUPLN).[129]

Pada setiap peristiwa atau kejadian yang mengakibatkan kerugian negara, maka pimpinan instansi yang bersangkutan harus segera menyampaikan laporan kejadian tersebut kepada BPK sesuai dengan ketentuan dalam Bijblad No. 12454 Tahun 1930. Dalam Bijblad tersebut dinyatakan bahwa setiap atasan atau Kepala Kantor bertanggungjawab atas segala sesuatu yang terjadi dalam rangka mengamankan kepentingan keuangan negara, ia wajib selambat-lambatnya dalam waktu satu minggu setelah terjadinya kerugian negara melaporkan terjadinya kerugian itu kepada Menteri atau Ketua Lembaga Negara bersangkutan, Kepala Daerah dimana kantor itu berada dan kepada Badan Pemeriksa Keuangan.

A.6 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pemberian pertimbangan atas pemusnahan arsip keuangan negara

Menurut Bijblad No. 7108 Tahun 1881, No.7109 Tahun 1882, No. 7131 Tahun 19009, dan No. 14447 Tahun 1938, dokumen-dokumen yang menyangkut keuangan negara sebelum dimusnahkan oleh departemen/lembaga negara yang bersangkutan harus terlebih dahulu dimintakan pertimbangan dari BPK. Dalam mempertimbangkan itu, apakah suatu dokumen dapat dimusnahkan atau tidak, pada umumnya harus diteliti :

---

[129] M. Subagio, ***Hukum Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal. 65

a) Apakah dokumen-dokumen itu sudah diperiksa *(verifikasi)* dan tidak terdapat hal-hal yang mungkin dapat memberi petunjuk ke arah perbuatan curang *(fraud)* dan sebagainya;
b) Apakah tidak ada peraturan perundang-undangan yang melarang pemusnahan dokumen-dokumen tersebut misalnya Undang-undang No. 7 Tahun 1971 dan Bijblad No. 1417 mengenai dokumen yang mengandung nilai sejarah;
c) Apakah dokumen-dokumen itu sudah tidak mempunyai kekuatan pembuktian *(bewijsskracht)*.[130]

Untuk keperluan penetapan apakah suatu dokumen sudah tidak mempunyai kekuatan pembuktian lagi, dapat dikemukakan bahwa dokumen-dokumen tata usaha keuangan suatu badan yang berbentuk perusahaan, termasuk dalam pengertian Pasal 6 Kitab Undang-Undang Hukum Dagang (KUHD), sehingga harus disimpan selama waktu yang ditetapkan dalam KUHD, yaitu 30 tahun untuk buku-buku, daftar dan surat-surat termasuk neraca keuangannya dan sepuluh tahun untuk surat-menyurat lainnya. Namun sejak diberlakukannya UU No. 8 Tahun 1997 tentang Dokumen Perusahaan, maka beberapa jenis dokumen perusahaan seperti neraca tahunan, perhitungan laba rugi tahunan, bukti-bukti pembukuan dan sebagainya hanya wajib disimpan selama sepuluh tahun. Dalam Peraturan Pemerintah No. 34 Tahun 1979 tentang Penyusutan Arsip (Sebagai peraturan pelaksanaan dari Undang-undang No. 7 Tahun 1971 tentang Pokok-Pokok Kearsipan), dicantumkan ketentuan yang melibatkan BPK dalam kegiatan penyusutan arsip. Yang dimaksud dengan kegiatan penyusupan arsip adalah kegiatan pengurangan arsip dengan cara :

a) memindahkan arsip inaktif dari unit pengolah ke unit kearsipan dalam lingkungan lembaga-lembaga negara atau badan-badan pemerintahan masing-masing.
b) memusnahkan arsip sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
c) menyerahkan arsip statis oleh unit kearsipan kepada arsip nasional.

---

[130]. M. Subagio, ***Hukum Keuangan Negara..., Op. Cit.,*** hal. 67

Dalam hal ini, BPK berperan dalam kegiatan memusnahakan arsip keuangan dari lembaga-lembaga atau badan-badan pemerintahan yang tidak mempunyai nilai kegunaan dan telah melampaui jangka waktu penyimpanan sebagaimana tercantum dalam Jadwal Retensi Arsip (JRA) masing-masing. Kewenangan BPK dalam pemusnahan naskah atau dokumen keuangan negara tertuang dalam :

a) Pasal 8 ayat (1) PP No. 34 Tahun 1979 yang menyatakan : Pelaksanaan pemusnahan arsip yang mempunyai jangka waktu retensi 10 (sepuluh) tahun atau lebih ditetapkan oleh Pimpinan Lembaga-Lembaga Negara atau badan-badan pemerintah setelah mendengar pertimbangan panitia penilai arsip yang dibentuk olehnya dengan terlebih dahulu memperhatikan pendapat dari ketua Badan Pemeriksa Keuangan sepanjang menyangkut arsip keuangan dan dari kepala Badan Administrasi Kepegawaian Negara sepanjang menyangkut arsip kepegawaian.

b) Pasal 17 PP No. 34 Tahun 1979 yang menyatakan : Selama JRA sebagai dimaksud dalam Pasal 4 belum dimiliki atau telah dimiliki akan tetapi belum mendapat persetujuan Kepala Arsip Nasional, maka Lembaga Negara atau Badan Pemerintahan yang akan melaksanakan pemusnahan arsip wajib mendapat persetujuan dari badan-badan sebagaimana dimaksud Pasal 8 dan yang akan menyelenggarakan penyerahan arsip wajib berkonsultasi dengan arsip nasional.[131]

Dari ketentuan yang tercantum dalam pasal-pasal tersebut diketahui bahwa BPK mempunyai peranan dalam hal memberikan pertimbangan atas pemusnahan ar-

[131] M. Suparmoko, *Azas-Azas Ilmu Keuangan..., Op. Cit.*, hal. 174

sip keuangan dari lembaga negara atau badan pemerintahan, baik yang telah memiliki maupun yang belum memiliki Jadwal Retensi Arsip (JRA). Dari uraian seperti tersebut di atas, maka dapat dipahami bahwa pemberian pertimbangan atas permohonan pemusnahan dokumen keuangan negara adalah kewenangan BPK yang masih relevan untuk dicantumkan dalam Undang-undang tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara oleh BPK.

A.7 Badan Pemeriksa Keuangan berperan sebagai pemberi persetujuan atas perhitungan penutup dari balai harta peninggalan

Berdasarkan Staatsblad No.166 Bab VI Pasal 73 diketahui bahwa setiap tahun Balai Harta Peninggalan (BHP) menyampaikan perhitungan penutup kepada BPK dengan disertai syarat-syarat bukti yang bersangkutan mengenai pengurusan atas harta peninggalan yang tidak terurus, yang telah melewati masa tiga tahun tidak muncul para ahli warisnya. Selanjutnya dalam Pasal 74 dinyatakan bahwa : " Jikalau perhitungan penutup itu telah diterima baik oleh BPK, dan hakim atas permintaan menetapkan barang-barang peninggalan itu menjadi milik negara (yang pemilikan itu berlaku tanpa biaya), maka atas permintaan Menteri Kehakiman, BHP menyerahkan barang-barang peninggalan itu kepada negara, dan sejauh itu merupakan uang tunai menyerahkannya kepada kas negara ". Dengan demikian berdasarkan ketentuan Pasal 73 dan Pasal 74 tersebut di atas, BPK mempunyai kewenangan untuk memberi pertimbangan dan persetujuan terhadap perhitungan penutup yang disampaikan oleh BHP, yang menyangkut harta peninggalan yang tidak terurus dan selama tiga tahun tidak ada ahli waris yang mengakuinya.[132] Atas permintaan menteri kehakiman untuk

---

[132] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan...***, ***Op. Cit.***, hal. 204

mengalihkan status dari harta peninggalan yang tidak terurus untuk menjadi milik negara, BPK memberikan pertimbangan dan menyetujui untuk mengasihkan status harta peninggalan yang tidak terurus tersebut menjadi milik negara. Kewenangan tersebut di atas sampai saat ini masih relevan dan perlu dicantumkan dalam Undang-undang tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara oleh BPK, sehingga kewajiban ini dipahami dan dipatuhi oleh pelaksananya.

B. Fungsi Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Menurut UU No. 5 Tahun 1973 tentang BPK, tugas pokok (fungsi utama) BPK adalah memeriksa tanggung jawab keuangan negara, yang dalam melaksanakan tugas pokok tersebut, BPK mempunyai fungsi (di samping kewenangan tertentu), yaitu, pada dasarnya fungsi BPK memiliki tiga fungsi pokok, yaitu fungsi operatif yaitu fungsi untuk melaksanakan pengawasan dan pemeriksaan dan penelitian atas penguasaan dan pengurusan keuangan negara, fungsi rekomendasi yaitu fungsi untuk memberikan pertimbangan/saran perbaikan kepada pihak pemerintah/eksekutif dan legislatif tentang pengurusan keuangan negara dan fungsi yudikatif yaitu fungsi untuk menyelenggarakan proses tuntutan perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap bendaharawan dan pegawai negeri bukan bendaharawan, yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajibannya menimbulkan kerugian bagi negara. BPK pun sebagai badan yang aktivitas pokoknya melaksanakan pemeriksaan justru menggunakan secara bersama pemeriksaan dan pengawasan.

B.1. Fungsi Pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan pemerintah pusat

Pemeriksaan BPK atas pelaksanaan APBN yang pada umumnya di dasarkan pada ketentuan-ketentuan ICW dan Keppres tentang Pedoman Pelaksanaan APBN

meliputi pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan negara, pelaksanaan anggaran belanja negara, perhitungan anggaran dan pemeriksaan atas segmen-segmen keuangan.

a) Fungsi Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan negara

Luas lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan negara meliputi penerimaan dalam negeri berupa penerimaan minyak bumi dan gas alam, penerimaan perpajakan, penerimaan pembangunan yang bersumber dari luar negeri berupa pinjaman dalam bentuk bantuan program dan proyek. Ruang lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan, meliputi penilaian tentang ketertiban dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan penilaian tentang penata-usahaan efektivitas operasional.

b) Fungsi Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja negara

Luas lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja negara terdiri dari anggaran belanja rutin dan anggaran belanja pembangunan. Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja rutin mencakup pembiayaan aparatur pemerintah berupa belanja pegawai pusat dan belanja pegawai daerah; pembiayaan operasional dan pemeliharaan berupa belanja barang dan belanja non pegawai serta pengeluaran rutin lainnya; pembayaran bunga dan cicilan utang yang terdiri atas pembayaran utang dalam negeri dan pembayaran utang luar negeri; subsidi berupa subsidi pangan, beras, gandum dan bahan bakar minyak. Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja pembangunan mencakup pengeluaran pembangunan berdasarkan sektor dan sub sektor dan pengeluaran pembangunan berdasarkan jenis pembiayaan per departemen, daerah dan pembangunan lainnya. Ruang lingkup pemeriksaan atas

anggaran belanja negara ini meliputi penilaian atas semua tentang ekonomi, efisiensi, dan efektivitas dari pelaksanaan anggaran belanja dimaksud.[133]

c) Fungsi Pemeriksaan atas perhitungan anggaran negara

Setiap Undang-undang tentang APBN menetapkan bahwa setelah tahun anggaran berakhir dibuat perhitungan anggaran mengenai pelaksanaan anggaran. Perhitungan anggaran ini setelah diperiksa oleh BPK disampaikan oleh pemerintah kepada DPR. Pemeriksaan atas Perhitungan Anggaran Negara (PAN) tidak hanya dilakukan setelah perhitungan itu disampaikan kepada BPK, melainkan sejak APBN dilaksanakan kepada BPK, melainkan sejak APBN dilaksanakan sampai dengan tersusunnya PAN. BPK melakukan pemeriksaan untuk menilai kelengkapan dan kebenaran daripada perhitungan anggaran yang disajikan. Untuk itu dimanfaatkan pula hasil pemeriksaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.[134]

d) Fungsi Pemeriksaan atas pangsa keuangan lainnya

Pangsa keuangan merupakan bagian-bagian dari tanggungjawab keuangan yang merupakan embrio dari pos-pos neraca keuangan sebagai akibat keuangan dari pelaksanaan anggaran pada saat tertentu. Luas lingkup pemeriksaan atas pangsa keuangan dimaksud mencakup posisi kas negara, posisi piutang negara, posisi piutang negara, posisi barang inventaris milik negara, posisi barang persediaan milik negara, posisi penyertaan pemerintah pada Badan Usaha Milik Negara, posisi konsesi-konsesi negara (hutan, tambang dan kelautan), posisi kewajiban negara tak terduga *(contigency)*, pemeriksaan pangsa keuangan berupa inventaris kekayaan milik

---

[133] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan..., Op. Cit.***, hal. 210
[134] ***Ibid,*** hal. 211

negara dilaksanakan setiap tahun, sedangkan pemeriksaan atas pangsa keuangan lainnya belum dapat dilaksanakan secara rutin seperti halnya pemeriksaan atas inventaris barang milik negara. Ruang lingkup pemeriksaan atas pangsa keuangan ini ditujukan untuk menilai ketertiban dan ketaatan atas peraturan perundang-undangan.

B.2). Fungsi Pemeriksaan Atas Tanggung Jawab Keuangan Pemerintah Daerah

Pemeriksaan BPK atas pelaksanaan APBD meliputi pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan daerah, pelaksanaan anggaran belanja daerah, perhitungan anggaran daerah dan pemeriksaan atas pangsa keuangan daerah.

a) Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Daerah

Luas lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran pendapatan daerah meliputi pendapatan asli daerah berupa pajak dan retribusi daerah, bagian laba perusahaan daerah, penerimaan dinas-dinas daerah, penerimaan lain-lain, dan pendapatan yang berasal dari pemerintah pusat seperti bagi hasil pajak dan bukan pajak berupa PBB, IHPH dan IHH serta lain-lain pendapatan daerah yang sah. Ruag lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan Daerah, meliputi penilaian tentang ketertiban dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dan penilaian tentang penata-usahaan efektivitas operasional.[135]

b) Fungsi Pemeriksaan Atas Pelaksanaan Anggaran Belanja Daerah

Luas lingkup pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja daerah meliputi pelaksanaan anggaran belanja rutin dan anggaran belanja pembangunan daerah. Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja rutin daerah mencakup pembiayaan aparatur pemerintah berupa belanja pegawai daerah; pembiayaan operasional dan pe-

---

[135]. Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan...***, ***Ibid***, hal. 212-213

meliharaan berupa belanja barang dan belanja non pegawai serta pengeluaran rutin lainnya; pembayaran bunga dan cicilan utang yang terdiri atas pembayaran utang daerah; subsidi kepada daerah bawahan. Pemeriksaan atas pelaksanaan anggaran belanja pembangunan daerah mencakup pengeluaran pembangunan berdasarkan jenis pembiayaan per dinas/instansi/lembaga daerah dan pembangunan daerah lainnya. Ruang lingkup pemeriksaan atas anggaran belanja daerah ini meliputi penilaian atas temuan tentang ekonomi, efisiensi dan efektivitas dari pelaksanaan anggaran belanja dimaksud.

c) Fungsi Pemeriksaan Atas Perhitungan Anggaran Daerah

BPK melakukan pemeriksaan atas perhitungan anggaran daerah adalah untuk menilai kelengkapan dan kebenaran daripada perhitungan anggaran daerah yang disajikan. Untuk itu dimanfaatkan pula hasil pemeriksaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.[136]

d) Fungsi Pemeriksaan Atas Pangsa Keuangan Lainnya

Pangsa keuangan adalah bagian-bagian dari tangggung jawab keuangan yang merupakan embrio dari pos-pos neraca keuangan daerah sebagai akibat keuangan dari pelaksanaan anggaran pada saat tertentu, luas lingkup pemeriksaan atas pangsa keuangan dimaksud mencakup posisi kas daerah, posisi piutang daerah, posisi barang inventaris milik daerah, posisi barang persediaan milik daerah, posisi penyertaan pemerintah pada Badan Usaha Milik Daerah, posisi konsesi-konsesi daerah, posisi kewajiban daerah tak terduga *(contigency)*. Pemeriksaan pangsa keuangan berupa inventaris kekayaan milik daerah dilaksanakan setiap tahun, sedangkan pemeriksaan

[136] Gandhi, ***Sistem Pengelolaan Keuangan..., Ibid,*** hal. 214

atas pangsa keuangan lainnya belum dapat dilaksanakan secara rutin seperti halnya pemeriksaan atas inventaris barang milik daerah. Ruang lingkup pemeriksaan atas pangsa keuangan ini ditujukan untuk menilai ketertiban dan ketaatan atas peraturan perundang-undangan.

B.3). Fungsi Pemeriksaan Atas Tangung Jawab Keuangan BUMN dan BUMD

Pemeriksaan BPK atas Badan Usaha Milik Negara meliputi : Perusahaan Jawatan (PERJAN) yang didirikan dan di atur menurut ketentuan-ketentuan yang termaktub dalam *Indonesische Bedrijvenwet*; Perusahaan Umum (PERUM) yang didirikan dan di atur berdasarkan ketentuan-ketentuan yang termaktub dalam UU No. 19 Prp Tahun 1960 dan UU No. 9 Tahun 1969; Perusahaan Perseroan (PERSERO) seperti yang di atur menurut UU No. 1 Tahun 1995 tentang Perseroan Terbatas; Badan Usaha Milik Negara yang pengaturannya ditetapkan berdasarkan Undang-undang tersendiri, seperti bank-bank negara, PERTAMINA dan sebagainya. Sedangkan pemeriksaan BPK atas BUMD meliputi perusahaan-perusahaan daerah dan bank pembangunan daerah yang didirikan dan di atur berdasarkan UU No. 5 Tahun 1962. Berdasarkan UU No. 5 Tahun 1973, dan peraturan perundang-undangan tersebut di atas, BPK berwenang melakukan pemeriksaan atas BUMN dan BUMD.[137] Setiap direksi BUMN dan BUMD berkewajiban menyampaikan laporan keuangan tahunan kepada BPK, sebagai suatu sarana pertanggungjawaban hasil usahanya yang telah dicapai selama satu tahun kerja dalam mengelola perusahaan. Luas lingkup pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan BUMN dan BUMD meliputi neraca pe-

---

[137] Sumosudirdjo, Hayono, dkk, ***Pedoman Bendaharawan Pegawai Administrasi Pengawas..., Op. Cit.,*** hal. 149

rusahaan, laporan rugi laba perusahaan, arus kas dan laba ditahan. Ruang lingkup pemeriksaan mencakup penilaian ketertiban dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dalam rangka memberikan opini terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan dan menilai kinerja perusahaan di tinjau dari indikator ekonomi, efisiensi dan efektivitas.

B.4). Fungsi Pemeriksaan Atas Bank Indonesia dan Laporan Keuangan Bank Indonesia

Berdasarkan Undang-undang Nomor 23 Tahun 1999 tentang Bank Indonesia sebagai pengganti UU Nomor 13 Tahun 1968 tentang Bank Sentral, dalam Pasal 59 menyatakan : " Badan Pemeriksa Keuangan dapat melakukan pemeriksaan khusus terhadap Bank Indonesia atas permintaan Dewan Perwakilan Rakyat apabila diperlukan ". Dalam Penjelasan pasal tersebut ditegaskan bahwa, " Pemeriksaan khusus atas permintaan Dewan Perwakilan Rakyat terhadap Bank Indonesia dimaksudkan untuk mengetahui lebih dalam mengenai suatu kegiatan tertentu yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan dan pelaksanaan anggaran oleh Bank Indonesia ".

Selain Pasal 59 tersebut ketentuan Pasal 61 ayat (1) menyatakan " Selambat-lambatnya 30 (tiga puluh hari) setelah berakhirnya tahun anggaran, Bank Indonesia telah menyelesaikan penyusunan Laporan Keuangan Tahunan Bank Indonesia ", lebih lanjut ayat (2) menyatakan, " Selambat-lambatnya 7 (tujuh) hari setelah laporan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) selesai di susun, Bank Indonesia wajib menyampaikan laporan tersebut kepada Badan Pemeriksa Keuangan untuk dimulai pemeriksaan ". Lebih lanjut ayat (3) menyatakan, " Selambat-lambatnya 90 (sembilan

puluh) hari sejak pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (2), Badan Pemeriksa Keuangan menyampaikan laporan hasil pemeriksaan kepada Dewan Perwakilan Rakyat " dan ayat (4) menyatakan, " Bank Indonesia wajib mengumumkan laporan keuangan tahunan Bank Indonesia kepada publik melalui media massa ". Pemeriksaan khusus atas permintaan DPR dan pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan Bank Indonesia dalam Undang-undang tersebut dimaksudkan dalam rangka transparansi pelaksanaan tugas dan fungsi Bank Indonesia serta akuntabilitas kepada Dewan Perwakilan Rakyat dan publik melalui media massa.[138]

B.5). Fungsi Pemeriksaan Atas Kekayaan Negara Lainnya

Luas lingkup pemeriksaan atas kekayaan negara lainnya yang dihimpun berdasarkan kebijaksanaan pemerintah meliputi dana yang diadministrasikan sendiri *(rekenibng van fiondsen staande onder eine speciale administratie);* pungutan untuk orang atau badan sosial tertentu *(voor rekening van bepaalde personen of zedelijke lichamen);* dan dana untuk pihak ketiga lainnya *(rekening van derden, andere en die bedoelld in artikell).* Dana-dana tersebut dewasa ini dibagi atas tiga golongan ialah :

a) Dana resmi yang sudah mempunyai bentuk badan hukum dan dibentuk oleh instansi pemerintah pusat atau pemerintah daerah dengan nama badan, yayasan, dana dan lain sebagainya dan mempunyai anggaran tersendiri tetapi tidak dikaitkan kepada APBN/APBD tersendiri, tetapi tidak dikaitkan kepada APBN/APBD/Anggaran Perusahaan, seperti Badan Urusan Cess, Badan Kesejahteraan Masjid, Yayasan Landreform, Yayasan Industri Penerbangan, Dana Yayasan Kesejahteraan Pegawai dan sebagainya;
b) Dana resmi yang tidak mempunyai bentuk badan hukum seperti dana Ongkos Naik Haji (ONH) dan sebagainya;

---

[138]. Arifin P. Soeria Atmadja, ***Reorientasi Penerbitan Fungsi Lembaga Pengawasan Dan Pemeriksaan..., Op. Cit.,*** hal. 177

c) Dana tidak resmi berupa pungutan/pendapatan yang tidak dipertanggung-jawabkan dalam Anggaran Pendapatan, begitu pula pengeluarannya tidak dimasukkan/dipertanggungjawabkan pada Anggaran Belanja.
d) Ruang lingkup pemeriksaan atas kekayaan negara lainnya meliputi penilaian dari segi ketertiban dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, dan dari segi ekonomi, efisiensi dan efektifitas tujuan dana.[139]

Menyikapi berbagai kemungkinan cara dan intensitas pengelolaan negara, BPK diharapkan dapat selalu menempatkan diri secara pas dan tepat, sesuai dengan tuntutan masyarakatnya. Dalam arti, bahwa misinya dapat terselenggara secara optimal tanpa memperkeruh suasana atau memberatkan dan menyulitkan pelaksana fungsi-fungsi kenegaraan lain dalam melaksanakan pembangunan bangsa. Pengalaman membuktikan, bahwa dalam situasi sesulit apapun, pemeriksa keuangan negara selalu dapat melaksanakan peran dan fungsinya dengan baik, dalam arti tetap dapat menghadirkan prinsip-prinsip akuntabilitas, obyektifitas dan akseptabilitas yang tinggi, tanpa harus terpengaruh oleh struktur politik yang ada.

Karena keberhasilan optimal suatu pemeriksa ekstern pemerintah, 1). adalah apabila dia mampu menghasilkan simpulan-simpulan pemeriksaan dengan obyektifitas yang tinggi. 2). apabila hasil-hasil pemeriksaan semacam itu mampu mendorong terwujudnya sistem pengelolaan keuangan negara yang semakin baik dalam arti transparan, akuntabilitas tinggi dan terbebas dari berbagai penyelewengan. Faktor-faktor penentu keberhasilan semacam itu sebenarnya banyak sekali, secara umum dapat dibagi dalam dua kategori dasar, yaitu faktor yang bersifat internal pemeriksa dan yang bersifat eksternal pemeriksa. BPK juga terus menggali tata cara atau sistem pemeriksaan agar dapat selalu bertindak secara profesional, efektif, efisi-

---

[139] Gandhi, ***Peranan Pengawasan...***, ***Op. Cit.***, hal. 183

en dan modern serta bermoral tinggi. Hal yang cukup sulit dan terkadang sangat berat adalah faktor-faktor yang bersifat eksternal. Masalah yang sederhana sekalipun dapat menjadi sangat berat, apabila faktor itu diwarnai unsur politik. Jadi, tidak dapat disangkal lagi bahwa keberhasilan optimal BPK memang ditentukan oleh pandangan politis pemerintahan terhadap sistem pengelolaan keuangan negara. Hubungan antara keberhasilan tugas BPK, transparansi pengelolaan keuangan negara dan pandangan politis atas keuangan negara memiliki korelasi dan interdependensi yang tinggi. Optimalisasi keberhasilan karya BPK merupakan sarana utama untuk mewujudkan pemerintahan yang bersih dan berwibawa, khususnya sepanjang menyangkut keuangan dan kekayaan negara. Dengan cara yang dikemukakan tersebut di atas BPK dapat mewujudkan hari esok yang lebih baik, keberhasilan yang lebih tinggi dan mengkondisikan pengelolaan keuangan negara yang lebih sehat. Melalui dinamika inilah BPK dapat melaksanakan pengabdian konstitusionalnya dan mewujudkan sesanti Tri Dharma Artha Santosha dalam ikut serta menunjang untuk mewujudkan keadilan, kemakmuran dan kejayaan bangsa dan negara Indonesia.

C. Hubungan Antara BPK Dengan BPKP Sebagai Pemeriksa Keuangan

Perlu diketahui bahwa instansi yang melakukan pemeriksaan keuangan negara terdiri dari instansi pemeriksa ekstern pemerintah/eksekutif dan dari pemeriksa intern (instansi pemeriksa dalam lingkungan eksekutif). Dengan demikian sekurang-kurangnya ada dua instansi pemeriksa keuangan yang bersangkut paut dengan keuangan negara. Meskipun pemeriksaan oleh instansi eksekutif adalah dalam rangka untuk efisiensi dan efektivitas penggunaan keuangan, khususnya dan kekayaan negara pada umumnya oleh perangkat eksekutif sendiri, namun dilihat dari aktivitas

pemeriksaan keuangan tampak adanya dualisme pemeriksaan di bidang keuangan dalam negara Indonesia. Dalam pengawasan *control of taxation* dan *control of expenditure* administrasi dari pada pengelolaan keuangan negara, baik penerimaan maupun pengeluaran.[140] Untuk melakukan tugas pemeriksaan itu secara konstitusional dibebankan kepada BPK. Itu berarti bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah dalam rangka pengawasan yang dilakukan oleh DPR/DPD/DPRD. Sebaliknya fungsi pemeriksaan oleh instansi/aparat eksekutif seperti Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) harus ditafsirkan dalam kerangka pengawasan untuk penertiban administrasi pengelolaan keuangan oleh perangkat eksekutif sendiri. Memang yang akan menjadi persoalan nantinya adalah mengenai fungsi pemeriksaan oleh aparat eksekutif berikut segala hasilnya yang dapat mengurangi arti dari kehadiran BPK sebagai lembaga tinggi negara. Persoalan ini muncul, manakala kegiatan masing-masing instansi ini dipandang sebagai satu kesatuan dalam penegakan hukum bidang pemeriksa keuangan.

Oleh karenanya, berkenaan dengan Badan Pemeriksa Keuangan, sudah seharusnya dipandang sangat penting untuk di atur kembali berkaitan dengan kedudukan, peran dan fungsinya dalam sistem ketatanegaraan Indonesia, sehingga pantas untuk dirumuskan dalam pasal tersendiri pula seperti halnya lembaga tinggi negara lainnya. Perlu diketahui bahwa pembagian pengawasan ini dapat dilakukan dengan melihatnya dari beberapa segi, seperti waktu pelaksanaan, secara langsung atau tidak, bidang pengawasannya dan subjek pelaksananya.

---

[140] Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan...***, ***Op. Cit.***, hal. 68

Dalam ketatanegaraan republik Indonesia khususnya dewasa ini, ternyata aktifitas pemeriksaan keuangan umumnya juga dilakukan oleh aparat intern eksekutif. Instansi yang melakukan tugas dan wewenang pengawasan. Akan tetapi dalam rangka melaksanakan pengawasan itu ternyata juga melakukan pemeriksaan. Aparat intern pemerintah (eksekutif dimaksud diantaranya adalah BPKP (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan), Inpektorat Jenderal/Unit Pengawasan Lembaga, Inspektorat Wilayah Daerah Tingkat Propinsi dan Kabupaten/Kota dan eksekutif selaku penyelenggara rumah tangga negara yang tentunya berwenang melakukan pengawasan sendiri terhadap aparat pelaksananya. Dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 1983 tentang Pedoman Pengawasan disebutkan ada dua macam pengawasan yaitu pengawasan melekat dan pengawasan fungsional. Dalam hal ini BPK melakukan pengawasan eksternal *(exsternal audit)* dan ini sangat penting untuk membedakannya dari tugas-tugas internal audit oleh badan pemerintah sendiri.

Sedangkan Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menjalankan fungsi internal audit cabang kekuasaan pemerintah dan lebih khusus lagi organ Inspektorat Jenderal setiap departemen pemerintahan menjalankan fungsi internal audit dalam instansi departemennya masing-masing. Untuk alasan efisiensi, sebenarnya bisa saja BPKP dibubarkan, tetapi hakikat kerjanya memang tidak seharusnya bersifat *overlapping* dengan BPK yang memang berfungsi sebagai *external auditor*. Badan Pemeriksa Keuangan ini berkedudukan di Ibu kota negara dan memiliki perwakilan di Ibu kota Provinsi.[141] Dengan strukturnya yang menjangkau sampai ke daerah-daerah, maka diharapkan nantinya BPKP yang struk-

[141]. BPKP, ***Strategi Pemberantasan Korupsi...***, *Op. Cit.*, hal. 21

turnya selama ini juga sampai ke daerah-daerah, dapat dilebur menjadi perwakilan BPK. Seperti diketahui, sebenarnya BPK dan BPKP sama-sama merupakan aparat pengawasan terhadap keuangan negara. Hanya bedanya BPKP adalah pelaksanaan pengawasan fungsional bidang pembangunan dan keuangan yang bertanggung jawab kepada presiden yang merupakan pengawasan intern pemerintah), sedangkan BPK adalah lembaga tinggi negara yang memang bertugas memeriksa keuangan negara dan kemudian hasil-hasilnya diberitahukan...., bukan dilaporkan kepada DPR yang merupakan pengawasan ekstern. Secara demikian, kemungkinan akan terjadi tumpang tindih antara pengawasan yang dilakukan oleh BPK dan BPKP. Juga terasa menjadikan pengawasan BPK semakin lemah dan minim, padahal BPK merupakan pengawas yang lebih strategis karena dilakukan oleh lembaga tinggi negara yang setingkat dengan lembaga legislatif, eksekutif dan yusdikatif. Maka pengawasan oleh BPK inilah yang semestinya lebih ditingkatkan lagi, paling tidak dengan mempertegas batas-batasnya dengan BPKP. Yang lebih penting lagi sebenarnya adalah transparansi dan tindak lanjut hasil-hasil yang ditemukan oleh BPK dan BPKP. Nampaknya, tindak lanjut tersebut masih banyak ditentukan oleh mentalitas aparat yang berwenang. Itulah hubungan yang terjadi sampai sekarang ini antara BPK dengan BPKP sebagai pemeriksa keuangan dalam sistem ketatanegaraan Indonesia.

D. Eksistensi BPKP Pasca Perubahan UUD 1945

Pengawasan yang dilakukan oleh BPKP sebenarnya merupakan pengawasan fungsional dilihat dari subjek pelaksanaannya yaitu pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan secara fungsional intern pemerintah maupun ekstern pemerintah yang dilakukan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan

agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Sedangkan dari Inpres Nomor 15 Tahun 1983 dapat disimpulkan bahwa pengawasan fungsional adalah pengawasan yang dilakukan oleh para aparat yang diadakan khusus untuk membantu pimpinan dalam menjalankan fungsi pengawasan lingkungan organisasi yang menjadi tanggung jawabnya. Berdasarkan Pasal 4 ayat (4) Inpres Nomor 15 Tahun 1983 tersebut salah satu di antara subjek (aparat) yang melaksanakan pengawasan fungsional itu adalah BPKP yang merupakan instansi pemeriksaan dan pengawasan intern di lingkungan pemerintah (eksekutif). Tetapi perlu diketahui juga bahwa instansi-instansi pengawasan intern pemerintahan ini juga memeriksa pengurusan dan pengelolaan keuangan dan kekayaan negara sebagaimana juga dilakukan oleh BPK. Dualisme pemeriksaan keuangan ini bila dimaksudkan untuk efektifitas dan efisiensi pengelolaan keuangan dalam arti bukan semata-mata untuk menanggulangi kerugian negara, maka tidak akan menimbulkan pemborosan baru. Bahkan pemeriksaan keuangan oleh aparat intern eksekutif ini justru akan memperluas jangkauan pemeriksaan keuangan negara. Tetapi bilamana pemeriksaan dimaksudkan untuk mencari penyimpangan dan kesalahan aparat pengelola, maka yang terjadi hanyalah pemborosan tenaga, waktu dan dana baik bagi pemeriksa maupun bagi pihak yang diperiksa dan pada akhirnya menjadi beban negara.

Di lingkungan pemerintah sendiri memang terdapat pula badan atau instansi yang melakukan pemeriksaan. Akan tetapi pemeriksaan yang dilakukan khusus dalam rangka pengawasan intern eksekutif. Karena itu instansi-instansi tersebut lebih tepat disebut sebagai upaya menertibkan pengelolaan keuangan oleh aparat intern organisasi. Lebih tepat lagi bila disebut sebagai komponen dari kegiatan managemen

organisasi eksekutif. Pemeriksaan keuangan oleh BPK selaku pemeriksa ekstern pemerintah di satu sisi dan pemeriksaan keuangan instansi pemerintah di sisi lain tidaklah berarti dapat meniadakan fungsi yang lain. Dengan kata lain keberadaan BPK menjadi kurang berarti dalam upaya penegakan ketertiban di bidang pengelolaan keuangan. Pemeriksaan keuangan oleh BPK bersumber dari ketentuan konstitusional dalam rangka menyelenggarakan pengawasan dan pengelolaan keuangan negara sedangkan pemeriksaan oleh instansi intern pemerintah lebih bersifat managerial organisasi eksekutif khususnya dalam kerangka fungsi manajemen yang secara umum disebut *controlling*. Berkaitan dengan BPKP yang di atur dalam Keppres Nomor 31 Tahun 1983, yang mana dibentuk untuk membantu presiden dalam menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasa dan pengurus keuangan dan dalam melaksanakan pengawasan pembangunan yang menjadi tanggung jawab presiden.

Apabila ditingkat pemerintah ada BPKP, maka di tingkat departemen dibentuk Itjen yang di atur dalam Keppres Nomor 44 Tahun 1974 dan juga Keppres No. 29 Tahun 1984 untuk membantu materi dalam menyelenggarakan pengawasan umum atas segala aspek pelaksanaan tugas yang menjadi tanggung jawab menteri, yang mana berbeda dengan BPKP yang hanya melaksanakan pengawasan atas keuangan dan pembangunan. Oleh karenanya aparatur pemerintah yang melakukan fungsi internal audit cukup dilakukan melalui mekanisme Inspektur Jenderal di setiap departemen, sehingga lembaga BPKP dapat saja dileburkan menjadi BPK saja seharusnya. Tetapi pasca perubahan I-IV UUD 1945 eksistensi BPKP ini masih tetap ada dan masih diperlukan keberadaannya di Indonesia dengan mendampingi BPK

sebagai pemeriksa keuangan. Karena tugas BPKP merupakan instansi yang melakukan pengawasan dengan tugas pokok sesuai dengan (Pasal 2 Keppres No. 31 Tahun 1983) yaitu mempersiapkan perumusan kebijaksanaan pengawasan keuangan dan pengawasan pembangunan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan dan menyelenggarakan pengawasan pembangunan.

Untuk melaksanakan tugas pokok tersebut BPKP dapat melakukan pula tindakan-tindakan diantaranya melakukan pengawasan terhadap semua penerimaan pemerintah pusat dan pemerintah daerah, termasuk pengawasan atas pelaksanaan fasilitas pajak, bea dan cukai melakukan pengawasan terhadap semua pengeluaran pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap pengurusan barang-barang bergerak dan tidak bergerak milik pemerintah pusat dan pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap semua BUMN, BUMD dan Badan Usaha lainnya yang seluruh atau sebagian kekayaannya dimiliki pemerintah pusat atau pemerintah daerah, melakukan pengawasan terhadap badan-badan lain yang seluruh atau sebagian keuangannya dibiayai oleh atau disubsidi atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), termasuk badan-badan yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan dan kepentingan lain dari pemerintah pusat atau pemerintah daerah karena pemberian hak atau wewenang hukum publik serta melakukan pengawasan terhadap sistem administrasi pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD), termasuk pembukaan rekening-rekening pemerintah dan bank. Jadi sangat tampak bahwa pengawasan yang dilakukan oleh BPKP di atas mencakup

pemeriksaan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan-peraturan perundang-undangan, penilaian tentang daya guna dan kehematan dalam penggunaan sarana yang tersedia serta memberi penilaian hasil guna dan manfaat yang direncanakan dari suatu program. Guna keperluan pemeriksaan sebagai maksud di atas, BPKP juga berwenang untuk meminta keterangan tentang tindak lanjut hasil pemeriksaan baik hasil pemeriksaan BPKP sendiri maupun hasil pemeriksaan aparat pengawasan lainnya serta berwenang meminta keterangan kepada semua pejabat baik sipil maupun militer dan setiap orang baik perorangan atau dalam kedudukannya sebagai pejabat suatu badan/perusahaan swasta.

Selain tugas, tindakan-tindakan yang dapat dilakukan serta wewenang yang dimiliki tersebut, BPKP melakukan pula pengawasan terhadap pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Pasal 42 Keppres No. 29 Tahun 1984). Ketentuan-ketentuan di atas menunjukkan bahwa instansi BPKP ini merupakan aparat pemeriksaan ekstern bagi departemen, sekretariat jenderal lembaga tinggi negara, kepaniteraan Mahkamah Agung, lembaga-lembaga negara perangkat eksekutif, pemerintah daerah, BUMN, BUMD dan lain-lain instansi yang mengelola atau seluruhnya keuangan negara. Karena pemeriksaan APBN itu terdapat juga di daerah-daerah maka diperlukan ada kantor perwakilan BPK di daerah-daerah tertentu. Karena itu, dibandingkan dengan BPKP yang dibentuk oleh pemerintah orde baru, struktur organisasi BPK jauh lebih kecil dan rumping. BPKP mempunyai struktur organisasi yang menjangkau ke seluruh daerah propinsi dan kabupaten/kota di seluruh Indonesia. BPKP itu di satu segi merupakan lembaga *internal auditor* atas kegiatan pemerintahan dan

pembangunan, tetapi terhadap instansi pemerintahan yang diperiksa, sekaligus merupakan *external auditor*. Untuk menghadapi dualisme pemeriksaan oleh BPK dan BPKP itulah, maka dalam Pasal 23 E (1) menegaskan bahwa, " Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara, diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri/independen.[142] Di sini tegas dikatakan hanya ada satu badan yang bebas dan mandiri yaitu BPK menurut konstitusi UUD 1945. Karena itu, BPKP dengan sendirinya seharusnya dilikuidasi dan digantikan fungsinya oleh BPK yang menurut ketentuan Pasal 23G ayat (1) " ....berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap Provinsi ".

Berkaitan dengan hal ini sebenarnya, jika dilihat dari namanya BPK hanya sebatas mengawasi pemeriksaan saja, tetapi dalam praktek terdapat tumpang tindih pengawasan dan pemeriksaan keuangan di negara Indonesia ini. Baik yang intern yang dilakukan oleh BPK, BPKP maupun juga Irjen dan seterusnya seringkali tumpang tindih dengan tugas-tugas BPK. Oleh karena itu rumusan ini sebenarnya memperluas tugas BPK, karena tidak hanya memeriksa keuangan negara tetapi juga melakukan pengawasan terhadap keuangan negara, jadi bersifat preventif tanpa mengurangi fungsi Inspektorat Jenderal yang melakukan pengawasan dan pemeriksaan internal. Dari segi jangkauan pemeriksaannya, tugas BPK sekarang menjadi makin luas ketimbang BPK sebelum perubahan I-IV UUD 1945 . Tetapi di sisi lain adanya BPKP dan instansi pengawasan lainnya (juga melakukan pemeriksaan keuangan) hampir saja dapat dikatakan mutlak perlu, khususnya dalam rangka penyelenggaraan managemen yang baik di lingkungan eksekutif *(controlling)*.

---

[142] BPKP, ***Strategi Pemberantasan Korupsi..., Op. Cit.,*** hal. 69

Namun demikian harus ada garis yang tegas dalam mencapai sasaran yang hendak dicapai agar daya guna pemeriksaan mempunyai nilai sesuai dengan fungsi masing-masing instansi pemeriksa. Pemeriksaan BPK khusus diselenggarakan dalam rangka fungsi pengawasan *control of taxation* dan *control of expenditure* dengan konseukuensi yuridis konstitusional. Sedangkan pemeriksaan oleh BPKP dan aparat intern eksekutif lainnya khusus diselenggarakan dalam rangka fungsi pengawasan administratif disertai kewajiban menyampaikan hasil-hasil pemeriksaan kepada BPK. Kedudukan BPK sebagai auditor independen yang ditetapkan berdasarkan Pasal 23 UUD 1945 dan Pasal 1 UU No. 5 Tahun 1973, memberikan kebebasan kepada BPK dalam merencanakan pemeriksaan (termasuk penentuan obyek dan waktu pemeriksaan) dan melaksanakan pemeriksaan.

Tujuan pemeriksaan BPK adalah untuk menguji dan menilai tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara yang meliputi pelaksanaan APBN, APBD, anggaran BUMN dan BUMD, hakekatnya seluruh kekayaaan negara. Selain BPK sebagai lembaga tinggi negara yang memeriksa tanggung jawab keuangan negara, terdapat pula berbagai Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yang dibentuk dengan Keputusan Presiden, dengan Keputusan Menteri Dalam Nergeri, serta aparat pengawasan intern yang dibentuk di setiap BUMN dan BUMD. APIP tersebut di atas adalah BPKP, Inspektorat Jenderal (Itjen), Inspektorat Wilayah Propinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Kabupaten (Itwilkab), Inspektorat Wilayah Kotamadya (Itwilkod), dan Satuan Pengawas Intern (SPI) BUMN dan BUMD yang juga melaksanakan tugas dan fungsi memeriksa tanggung jawab keuangan negara dibidang atau wilayah tugasnya masing-masing.[143] Keberadaan berbagai APIP yang berlapis-

lapis tersebut di atas tidak dikenal di negara lain, pada umumnya negara lain hanya mengenal satu lembaga APIP. Maksud pembentukan APIP adalah membantu pemerintah dalam hal ini Presiden (termasuk Menteri, Gubernur, Bupati, Walikota dan Direksi BUMN) untuk meningkatkan pengawasan dan atau pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara secara terpadu efisien dan efektif dalam rangka menertibkan pelaksanaan anggaran dan penyusunan pertanggungjawaban keuangan negara. Keberadaan APIP yang berlapis-lapis dan berjenjang tersebut menimbulkan tumpang tindih pemeriksaan baik di antara APIP sendiri maupun antara APIP dan BPK. Hal tersebut terjadi karena beberapa faktor antara lain :

a) APIP dan BPK memiliki tugas dan wewenang untuk melakukan pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara atas kegiatan instansi *(auditan)* dengan sasaran dan atau ruang lingkup pemeriksaan yang relatif sama.
b) Koordinasi antara APIP dan BPK relatif sulit dilakukan dan walaupun dilakukan koordinasi untuk menghindari tumpang tindih, akan membatasi pelaksanaan pemeriksaan masing-masing.
c) Hasil pemeriksaan APIP tidak dapat saling dimanfaatkan baik oleh masing-masing APIP, maupun oleh BPK.[144]

Keberadaan APIP yang berjenjang tersebut di atas mengakibatkan pemeriksaan tidak efisiensi dan tidak efektif.

E. Eksistensi Pemeriksa Ekstern (BPK) dan Pengawas Pemerintah Intern (BPKP)

BPK yang merupakan lembaga tinggi negara yang dibentuk atas dasar UUD 1945 bertugas untuk melakukan pemeriksaan atas pertanggungjawaban keuangan negara yang dikelola pemerintah. Oleh karena wewenang pemerintah mencakup keuangan negara dalam arti luas, maka BPK berkewajiban untuk melakukan pemerik-

[143] BPK, ***Peranan BPK Dalam Kerangka Kehidupan Bangsa...***, *Op. Cit.*, hal. 128
[144] Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan...***, *Op. Cit.*, hal. 147

saan keuangan sesuai dengan pengertian luas ini. Kewajiban dan kewenangan BPK sudah di atur dengan benar dalam UU No. 5 Tahun 1973, schingga langkah yang perlu diambil agar kewajiban ini dapat dilaksanakan dengan baik adalah melalui pengembangan kemampuan BPK. Untuk dapat mencapai kemampuan BPK yang memenuhi kebutuhan pemeriksaan keuangan negara dalam arti luas, pemerintah bersama DPR perlu mengambil langkah-langkah untuk hal ini, meliputi peningkatan kemampuan sumber daya manusia BPK, teknik pemeriksaan, dana pemeriksaan dan tindak lanjut atas hasil pemeriksaan BPK. Dengan cara ini, akan terdapat jaminan pengelolaan keuangan negara yang menyeluruh, tertib dan efisien, sehingga dapat mencapai tujuan yang telah disepakati pemerintah dan DPR.

Kedudukan BPK sebagai lembaga tinggi negara yang independen dari pemerintah sudah di atur dalam UUD 1945 dan UU No. 5 Tahun 1973. Sesuai dengan pengertian audit, setiap pemeriksaan keuangan harus dilakukan oleh auditor independen yang mempunyai kompetensi yang cukup. Kedudukan BPK dalam susunan kekayaan negara republik Indonesia merupakan lembaga yang independen dari pemerintah, sehingga memenuhi persyaratan auditing. Pemerintah sebagai pihak yang mengelola keuangan negara harus melakukan kegiatan sesuai dengan Undang-undang dan peraturan lainnya. Untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan negara ini sudah dilaksanakan sesuai dengan ketentuan yang berlaku, diperlukan pemeriksaan oleh BPK sehingga dapat digunakan oleh pemerintah untuk mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan negara kepada DPR. Fungsi pemeriksaan lembaga independen ini tidak dapat digantikan oleh lembaga lain yang tidak independen dari pemerintah. Apabila dalam pelaksanaan pengurusan keuangan

negara, pemerintah melakukan berbagai kegiatan pengawasan terhadap aparatnya, kegiatan ini tidak dapat menggantikan fungsi pemeriksaan oleh BPK. Kegiatan pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah melalui pembentukan Inspektorat Jenderal di setiap departemen, wilayah, maupun unit kerja lainnya dan pembentukan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan upaya pemerintah untuk mengawasi pelaksanaan pengurusan keuangan negara oleh aparat pemerintah. Kegiatan ini dan juga diberlakukannya konsep pengawasan lain seperti Pengawasan Melekat (Waskat) merupakan usaha pemerintah sebagai pihak yang bertanggungjawab dalam pengelolaan keuangan negara untuk memperbaiki pengelolaan keuangan negara.

Di tinjau dari tanggung jawabnya, usaha pemerintah itu dapat digolongkan sebagai usaha pengendalian intern dalam pemerintahan. Dengan adanya pengendalian intern yang ditetapkan oleh pemerintah, diharapkan pengurusan keuangan negara dapat berjalan sesuai dengan ketentuan-ketentuan yang berlaku. Dalam melaksanakan pengendalian intern ini, berbagai ketentuan perlu dilaksanakan seperti : pemisahan unit organisasi yang mengurusi penerimaan dan pengeluaran uang; penyusunan prosedur penerimaan dan pengeluaran uang; penyusunan prosedur penerimaan dan pengeluaran uang; penentuan penyimpanan dana; dan penentuan pihak-pihak yang melakukan pengawasan internal. Dengan adanya pengendalian intern yang baik dalam pengurusan keuangan negara diharapkan tidak terjadi penyalahgunaan wewenang pengelolaan keuangan negara oleh aparat pemerintah. Pertanggung-jawaban keuangan negara oleh pemerintah tidak dapat dilepaskan dari pemeriksaan oleh pihak yang berwenang. Seperti telah disebutkan di atas, pemeriksa eksternal

haruslah dilakukan oleh pihak yang independen dari pemerintah. Dalam hal ini, BPK sebagai lembaga tinggi negara yang berwenang melakukan pemeriksaan keuangan negara merupakan lembaga yang independen yang kompeten dalam melakukan pemeriksaan. Oleh karena itu, tidak perlu lagi dipermasalahkan wewenang BPK, karena bagaimanapun baiknya pengendalian intern pemerintah, termasuk pemeriksaan intern yang dilakukan oleh pemeriksa intern, hasil pemeriksaan tidak dapat menggantikan pemeriksaan eksternal yang menjadi wewenang BPK. Tanpa pemeriksaan oleh BPK, maka UUD 1945 tidak akan terpenuhi, dan pengelolaan keuangan negara yang menjadi tanggung jawab pemerintah tidak akan dapat dipertanggungjawabkan. Berdasarkan Pasal 25 UU No. 19 Tahun 1990 Jawatan Akuntan Negara bertugas melakukan kontrak atas pekerjaan menguasai dan mengurus perusahaan negara serta pertanggungjawabannya.

Dalam rangka meningkatkan pembinaan dan pengawasan terhadap PERJAN, PERUM dan PERSERO untuk mencapai tujuan pendirian perusahaan negara tersebut, pemerintah telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 3 Tahun 1993. Dalam Peraturan pemerintah ini antara lain ditetapkan bahwa kewenangan pemeriksaan akuntan atas laporan keuangan tahunan PERJAN, PERUM dan PERSERO dilakukan oleh Direktur Jenderal Pengawasan Keuangan Negara, disamping itu ditetapkan pula bahwa instansi ini dapat melakukan pemeriksaan operasional terhadap perusahaan negara dimaksud. Khusus untuk pemeriksaan PERUM dan PERSERO, dapat dilakukan oleh akuntan publik dengan ketentuan bahwa hasil pemeriksaannya disetujui oleh Direktur Jenderal Pengawasan Keuangan Negara. Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan PERJAN disampaikan

kepada Menteri, Menteri Keuangan dan Direktur Utama PERJAN. Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan PERUM disampaikan kepada menteri, menteri keuangan, direksi PERUM dan dewan pengawas. Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan PERSERO disampaikan kepada Menteri Keuangan, Menteri, Direksi dan Dewan Komisaris PERSERO. Dalam perjalanan sejarah ternyata bahwa Direktorat Jenderal Pengawasan Keuangan Negara dibubarkan oleh Pemerintah sehingga tugas pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan perusahaan negara di lingkungan APIP menjadi terhenti. Bersamaan dengan itu pemerintah juga telah membentuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dengan Keputusan Presiden No. 31 Tahun 1983 yang pada waktu itu telah disadari bahwa pemeriksaan atas laporan keuangan tahunan perusahaan negara belum ada yang menangani, kecuali Badan Pemeriksa Keuangan.[145]

Berhubung Badan Pemeriksa Keuangan pada waktu itu dinilai belum mampu karena keterbatasan personil, maka tugas pemeriksaan atas laporan keuangan BUMN dengan maksud memberikan pernyataan pendapat dibebankan kepada BPKP sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 3 Butir (1) Keppres tersebut di atas. Pelaksanaan pemeriksaan berpedoman pada standar pemeriksaan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia yyang terakhir dikenal dengan Standar Profesional Akuntan Publik. Hingga saat ini hampir seluruh badan usaha milik negara telah diperiksa secara rutin setiap tahun oleh BPKP dengan hasil pemeriksaan yang mengemukakan pernyataan pendapat akuntan atas laporan keuangan tahunan BUMN yang bersangkutan. Yang menjadi permasalahan memang adalah pertanggungjawaban BU-

[145]. BPKP, ***Strategi Pemberantasan Korupsi...***, *Op. Cit.*, hal. 82

MN yang merupakan laporan keuangan tahunan dalam bentuk neraca dan daftar rugi/laba yang disusun oleh direksi BUMN, kemudian laporan keuangan ini di audit oleh BPKP dengan diberikan opini akuntan. Laporan keuangan BUMN hasil audit BPKP baru merupakan pertanggung jawaban BUMN yang kedudukannya sama dengan pertanggungjawaban pemerintah karena yang melakukan audit adalah pengawas intern pemerintah. Sesuai dengan UUD 1945 dan UU No. 5 Tahun 1973 dan UU No. 19 Tahun 1960, BPK harus melakukan pemeriksaan atas pertanggungjawaban pemerintah tersebut dan memberitahukan hasilnya kepada DPR dengan sendirinya termasuk laporan keuangan BUMN. Di tinjau dari kewenangan BPK untuk memeriksa laporan keuangan tahunan BUMN tidak ada masalah, namun ditinjau dari praktis dan pemanfaatan menimbulkan beberapa permasalahan. Adapun permasalahannya yaitu :

1) terjadi perbenturan pelaksanaan audit BPK dan pelaksanaan audit BPKP terhadap BUMN yang sama. Keadaan ini membingungkan para auditor dan dapat dianggap tidak efisien.
2) Terdapat dua laporan audit dengan kemungkinan opini yang berbeda terhadap laporan keuangan BUMN tahun buku yang sama (opini akuntan) sehingga akan membingungkan pemakai laporan dan merugikan profesi akuntan.[146]

Usaha penyempurnaan atas kebijaksanaan pemeriksaan atas laporan keuangan BUMN untuk mengatasi masalah-masalah itu perlu dilakukan, sehingga hasil pemeriksaan BPK atas BUMN yang disampaikan kepada DPR memenuhi harapan semua pihak yang terkait. BPK sebagai lembaga tinggi negara yang memegang otoritas tertinggi dalam pemeriksaan tentang keuangan negara telah menerbitkan Standar Audit Pemerintahan (SAP) sebagai standar pemeriksaan yang berlaku secara

---

[146]. BPK, ***25 Tahun Badan Pemeriksa Keuangan..., Op.C it.,*** hal. 115

nasional bagi pemeriksa di lingkungan BPK, pemerintah dan akuntan publik yang memeriksa keuangan negara. Pembentukan SAP secara nasional ini didasarkan pada Surat Edaran BPK Nomor 04/HP/SE/III/1995 tanggal 20 Maret 1995 yang ditujukan kepada Ketua Lembaga Tertinggi/Tinggi Negaera, Para Menteri Kabinet Pembangunan VI, Para Gubernur/Kepala Daerah Tingkat I, Para Pimpinan Lembaga Pemerintahan Non departemen, serta para direktur BUMN dan BUMD. Surat edaran tersebut dilampiri dengan buku Standar Audit Pemerintahan. Isi surat edaran tersebut memberitahukan SAP sebagai standar untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara. Surat edaran BPK tersebut telah diperkuat dengan Surat Edaran Menteri Sekretaris Negara Nomor B-209/M.Sesneg/9/1995 tanggal 15 September 1995. Harapan diberlakukan SAP secara nasional adalah, agar pelaksanaan dan hasil pemeriksaan oleh APIP dan akuntan publik serta pemeriksa keuangan negara yang lain memiliki mutu pelaksanaan dan pelaporan pemeriksaan yang memadai, sehingga hasil pemeriksaannya dapat dimanfaatkan oleh BPK.

Dengan memanfaatkan hasil pemeriksaan APIP yang telah memenuhi standar yang sama, diharapkan BPK dapat memperluas jangkauan pemeriksaan dalam rangka memberikan pernyataan pendapat atas tanggung jawab keuangan negara. Untuk mencapai maksud tersebut, BPK telah memasyaratkan SAP melalui penataran, penjelasan-penjelasan, kursus-kursus, workshop dan diskusi-diskusi ilmiah baik di lingkungan intern BPK maupun di lingkungan APIP. Maksud memberlakukan SAP secara nasional ini belum tercapai, karena kelemahan sumber daya, serta perbedaan persepsi diantara lembaga pengawasan dan para pemeriksa mengenai pemahaman tentang maksud, tujuan dan materi SAP, sehingga SAP yang semula dimaksudkan

sebagai standar bagi semua pemeriksa baik intern maupun ekstern pemerintah belum terwujud; bahkan keberadaan SAP yang diterbitkan oleh BPK tidak diberlakukan oleh BPKP. BPKP yang fungsinya sebagai koordinator dan pembina APIP ternyata dengan Keputusan Kepala BPKP No. KEP-378/K 1996 tanggal 30 Mei 1996 menetapkan berlakunya Standar Audit Aparat Pengawasan Fungsional Pemerintah (SA.APFP). Penyusunan SA. APFP ini langsung mengambil referensi dari sumber primer yang sama dengan sumber SAP. Kedua standar audit tersebut sudah tentu akan membingungkan para auditor dan auditan yang secara langsung berkepentingan dengan standar dimaksud, selain itu SA.APFP dan SAP yang tidak konsisten dan kurang tepat akan berpengaruh pula terhadap hasil-hasil pemeriksaan. Untuk menghindarkan kesimpangsiuran itu, sewajarnyalah kalau produk BPK sebagai lembaga tinggi negara dan penanggungjawab Sistem Audit Tertinggi diberlakukan secara nasional.[147]

Hal itu tidak sulit dilakukan apabila pemerintah menilai kearifan tentang pelurusan pengelolaan keuangan negara. Pada dasarnya SAP dan SA.APFP tidak terdapat perbedaan yang bersifat prinsip. Hakekat pandangan para pendiri negara untuk menciptakan BPK adalah agar sumber dana dan sumber daya milik rakyat yang dimobilisasi oleh negara untuk membiayai kehidupan bangsa dan negara, dipergunakan sepadan dengan kesepakatan antara pemerintah dan para wakil rakyat untuk kesejahteraan antara pemerintah dan para wakil rakyat untuk kesejahteraan rakyat, bangsa dan negara. Dengan tujuan mulia itu pula pemerintah menciptakan aparat pengawasan di lingkungannya yang dikenal sebagai APIP. Di tingkat pemerin-

[147] BPK, ***BPK RI Tahun 1947-...***, *Op. Cit.*, hal. 64

tah pusat ada BPKP, ada Inspektur Jenderal pada tiap-tiap departemen. Pada tingkat Pemerintah Daerah Tingkat I ada ITWILPROP, demikian juga pada Pemerintahan Daerah Tingkat II ada ITWILKAB/ITWILKOD. Pada masing-masing BUMN dan BUMD juga ada SPI. Memang keberadaan APIP yang berlapis-lapis dan berjenjang itu, khususnya BPKP selain ada kemanfaatannya, juga ada kelemahannya, yaitu telah menimbulkan tumpang tindih pemeriksaan baik antara APIP sendiri maupun antara APIP dengan BPK, yang pada gilirannya menghadirkan inefisiensi. Untuk menghilangkan kelemahan-kelemahan itu memang perlu dipikirkan adanya reformasi di bidang pengawasan. Reformasi itu harus tetap berpegang teguh pada ketentuan UUD 1945.[148]

Ada ide menghilangkan kelemahan-kelemahan itu dengan menghapuskan keberadaan Inspektorat Jenderal Departemen. Inspektorat wilayah Propinsi, Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kotamadya dan SPI pada setiap BUMN/BUMD, dan menyerahkan wewenang pemeriksaan pengawasan itu kepada BPKP. Tetapi ide ini harus dipertimbangkan dengan serius sebelum diputuskan.

---

[148] BPKP, ***Strategi Pemberantasan Korupsi, Op. Cit.,*** hal. 97

BAB V
PENUTUP

A. Kesimpulan

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka dapat disimpulkan bahwa :

1). kedudukan, peran dan fungsi BPK dalam sistem ketatanegaraan Indonesia sebelum dan sesudah perubahan UUD 1945 tidak banyak mengalami perubahan yang signifikan. Kedudukan BPK masih sebagai lembaga tinggi negara yang menjadi lembaga inspektif ataupun lembaga eksaminatif yang berperan dan berfungsi sebagai lembaga pengawas dan pemeriksa ekstern keuangan negara dalam sistem ketatanegaraan Indonesia baik sebelum maupun sesudah perubahan UUD 1945. Sedangkan hubungan antara BPK dengan BPKP sangat erat sekali, dimana BPK merupakan instansi pemerintah pengawas/pemeriksa ekstern keuangan pemerintah, sedangkan BPKP merupakan instansi pemeriksa keuangan dalam lingkungan intern eksekutif.

2). Dengan demikian terdapat hubungan timbal balik, yang mana sekurang-kurangnya ada dua instansi pemeriksa/pengawas keuangan yang bersangkut paut dengan keuangan, sehingga kedua-duanya berperan dan berfungsi sebagai lembaga pemeriksa keuangan yang bertujuan untuk meningkatkan efisiensi dan efektivitas penggunaan keuangan pada khususnya dan kekayaan negara pada umumnya oleh perangkat eksekutif sendiri, sehingga seolah-olah dilihat dari aktivitas pemeriksaan pengawasan keuangan tampak adanya dualisme pemeriksaan di bidang keuangan dalam sistem ketatanegaraan Indonesia.

3). Sedangkan eksistensi BPKP setelah perubahan UUD 1945 masih tetap ada dan berperan dan berfungsi secara internal. Dimana BPKP berperan dan berfungsi sebagai institusi pelaksanaan pengawasan fungsional di bidang pembangunan dan keuangan yang bertanggungjawab kepada presiden yang merupakan pengawasan/ pemeriksaan intern pemerintah. Dengan kata lain, pasca perubahan UUD 1945, eksistensi BPKP masih tetap ada dengan mendampingi BPK sebagai pemeriksa keuangan, yang tugas pokoknya BPKP merupakan instansi yang melakukan pengawasan dengan tugas mempersiapkan perumusan kebijaksanaan pengawasan keuangan dan pengawasan pembangunan, dan menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan serta menyelenggarakan pengawasan pembangunan.

B. Saran

Walaupun secara teknis profesional pemeriksaan keuangan negara tidak tergoyahkan oleh berbagai masalah, namun eksistensi yang bermakna pula potensi dan kehandalannya sangat rentan terhadap pandangan politis pemerintah atas keuangan negara itu sendiri. Menyikapi kondisi semacam itu, tidak ada pilihan lain bagi BPK kecuali untuk selalu mempertajam kemampuan pemeriksaannya, yang berarti mempertajam kehandalan profesionalisme pemeriksanya serta memperlengkapi dirinya dengan sarana dan sistem yamg memadai, secara kontesktual memenuhi tuntutan jaman dan tuntutan masyarakatnya. Untuk mengetahui apakah kebijaksanaan, arah dan penggunaan keuangan negara telah dilaksanakan oleh pemerintah dengan sebaik-baiknya, maka perlu diadakan Badan Pemeriksa Keuangan yang bertugas memeriksa tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara dan memberitahukan hasilnya kepada Kapolri dan Mahkamah Agung, mengingat tidak adanya sanksi

secara yuridis/hukum bila pemberitahuannya tersebut ditolak oleh keduanya dan mungkin hanya sanksi morallah yang ada. Dalam pandangan keuangan negara yang membaik, BPK harus menjadi satu-satunya lembaga tinggi negara yang mampu melaksanakan fungsi dan perannya secara ideal, dalam pengertian :

1). Tersedianya kekuatan tenaga pemeriksa keuangan negara yang cukup, sebanding dengan volume keuangan negara yang harus diperiksa;
2). Kekuatan yang ada harus dilandasi pada kemampuan yang tinggi, atau kualitas personil yang benar-benar handal, sehingga mampu bekerja secara benar-benar profesional;
3). Tersedia sumber daya dalam bentuk, sarana, peralatan dan dukungan biaya operasionalisasi yang cukup;
4). Memiliki sistem dalam bentuk metode kerja, prosedur dan pedoman-pedoman taktis-teknis operasional yang baku, dipahami oleh semua pelaksana dan mampu mengoperasionalkannya secara efektif dan efisien;
5). Mampu untuk selalu mengembangkan dirinya, agar dapat selalu maju dan selangkah mendahului jamannya, sehingga dapat menguasai proses modernisasi secara signifikan, modern dalam peralatan dan cara berpikir serta bertindak, sehingga BPK mampu mewujudkan keteladanan dalam penggunaan keuangan yang sepadan dengan kinerjanya;
6). Pengalaman selama ini menunjukkan bahwa titik lemah utama aplikasi pemeriksa keuangan negara adalah masalah independensi yang sulit ditegakkan, karena godaan-godaan khilafiah yang bersumber pada sikap moral dan etika yang tidak teguh dan kokoh. Oleh karena itu unsur kemantapan idealisme dan etika pemeriksa perlu selalu dipompakan pada jiwa para pemeriksa secara terus-menerus.
7). Keppres No. 31 Tahun 1983 harus dicabut, dan BPKP seharusnya dilikuidasi saja sehinga diharapkan akan memperkuat kedudukan, peran dan fungsi BPK serta APIP secara proporsional. Hal ini juga seperti

yang dimaksudkan untuk mengembalikan tertib struktur pemeriksa keuangan negara sesuai dengan amanat UUD 1945 sebagaimana telah diamandemen I-IV UUD 1945.

8). Di samping itu juga perlu meniadakan semua perundangan dan peraturan lain yang membatasi ruang gerak operasional BPK.

9). Institusionalisasi pelaksanaan privatisasi BUMN dan BUMD harus dibakukan dengan prosedur transparan, dan menyertakan DPR, DPD, DPRD dan BPK dalam penentuan kebijakannya.

10). Memperkuat BPK dengan tenaga ahli yang memadai dan handal untuk mampu menganalisis situasi yang bermuara pada perumusan rekomendasi yang signifikan bagi pengelolaan keuangan negara. BPK harus kembali berhak menilai dan menguji penyimpangan yang menimbulkan kerugian negara dan BPK harus diberikan kewenangan menetapkan jumlah ganti rugi.

11). BPK harus diberi kewenangan untuk menetapkan SAP sehingga SAP yang telah ditetapkan harus menjadi pedoman tunggal pelaksanaan audit keuangan negara. Selama BPKP belum dilikuidasi harus mempedomani SAP yang ditetapkan oleh BPK.

12). Semua kelemahan yang menyangkut legalitas eksistensi BPK harus secepatnya dapat dihilangkan. Semua hambatan atas pelaksanaan tugas BPK secepatnya harus dihilangkan dan mewujudkan sistem yang memadai untuk menciptakan BPK yang profesional efektif, efisien dan modern serta mewujudkan sumber daya yang memadai untuk menunjang pembangunan institusi mencapai BPK yang profesional efektif, efisien dan modern.

13). Tetapi untuk alasan efektifitas dan efisiensi, sebenarnya bisa saja BPKP dibubarkan, karena hakekat kerjanya memang tidak seharusnya bersifat overlapping dengan BPK yang memang berfungsi sebagai *eksternal auditor*. Sehingga secara demikian, kemungkinan akan terjadi tumpang tindih antara pengawasan yang dilakukan oleh BPK dan BPKP, juga

terasa menjadikan pengawasan BPK semakin lemah dan minim. Padahal BPK merupakan pengawas keuangan yang lebih tinggi kedudukannya yang di atur secara konstitusional dan BPK kinerjanya dirasakan lebih bersifat stategis, karena dilakukan oleh lembaga tinggi negara yang setingkat dengan lembaga legislatif, eksekutif dan yudikatif. Maka pengawasan oleh BPK inilah yang semestinya lebih ditingkatkan lagi, paling tidak dengan mempertegas batas-batasnya dengan BPKP. Yang lebih penting lagi sebenarnya adalah perlu adanya transparansi dan tindak lanjut hasil-hasil yang telah ditemukan oleh BPK dan BPKP, agar hasil pemeriksaan dan pengawasannya bisa dikoordinasikan dan dikonsolidasikan satu sama lain.

Daftar Pustaka

Buku-Buku :

Arifin P. Soeria Atmadja, ***Mekanisme Pertanggungjawaban Keuangan Negara Suatu Tinjauan Yuridis,*** PT Gramedia, Jakarta, 1986

_____, ***Reorientasi Penerbitan Fungsi Lembaga Pengawasan Dan Pemeriksaan Keuangan Negara,*** FH UI, Jakarta, 1997

Abu Daud Busroh, ***Pemeriksaan Keuangan Negara, PT Bina Aksara,*** Jakarta, 1988

Adjat Sudradjat, ***Landasan Hukum Pemeriksaan BPK Atas Tanggungjawab Keuangan Negara,*** BPK RI, Jakarta, 1991

_____, ***BPKMAS Pengabdian Dan Perjuangan,*** Sekretariat Jenderal BPK RI, Jakarta, 1997

Azhary, Negara ***Hukum Indonesia,*** UI Press, Jakarta, 1995

A. Hamid S. Attamimi, ***Keuangan Negara Lingkup Pengertiannya Dan Hakekat Perundang-Undangannya Menurut UUD 1945,*** Gama Media, Jakarta, 1999

ASS. Tambunan, ***Amandemen Kebablasan, UUD Baru Dan Komisi Konstitusi***, Biro Humas Dan Hukum DPR RI, Jakarta, 2002

Badan Pemeriksa Keuangan, ***25 Tahun Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia,*** Sekretariat Utama, BEPEKA, 1972

_____, ***Peranan BPK Dalam Kerangka Kehidupan Bangsa dan Negara,*** BEPEKA, 1981

_____, ***Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Tahun 1947-1993,*** Sekretariat Jenderal BPK RI, Jakarta, 1993

Bagir Manan, ***Pertumbuhan dan Perkembangan Konstitusi Suatu Negara,*** Mandar Maju, Bandung, 1995

_____, ***Kedaulatan Rakyat, Hak Asasi Manusia dan Negara Hukum,*** Gaya Media Pratama, Jakarta, 1996

_____, ***Teori dan Politik Konstitusi,*** FH UII Press, Yogyakarta, 2003

_____, ***Perkembangan UUD 1945,*** FH UII Press, Yogyakarta, 2004

Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan (BPKP), ***Strategi Pemberantasan Korupsi Nasional,*** Sekretariat BPKP, Edisi Maret, Jakarta, 1999

Bambang Sutiyoso, Sri Hastuti Puspitasari, ***Aspek-Aspek Perkembangan Kekuasaan Kehakiman di Indonesia,*** UII-Press, Yogyakarta, 2005

C.F. Strong, ***Modern Political Constitution,*** Sidgwick, London, 1960

Dahlan Thaib, et.al, ***Teori Hukum dan Konstitusi,*** Raja Grafindho Persada, Jakarta, 1999

Dahlan Thaib, ***DPR Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia,*** Liberty, Yogyakarta, 2000

Eckstein, Otto, ***Publik Finance (Keuangan Negara),*** PT. Bina Aksara, Jakarta, 1981

Fictor M Situmorang dan Jusuf Juhir (Pengutip), ***Aspek Hukum Pengawasan Melekat Dalam Lingkungan Aparatur Pemerintahan,*** PT, Rineka Cipta, Jakarta, 1994

Franz Magnis Suseno, ***Mencari Sosok Demokrasi,*** Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 1997

Gandhi, ***Fungsi Dan Peran Lembaga Tinggi Negara (BEPEKA) Dalam Pengawasan Pengelolaan Kekayaan Negara Dihubungkan Dengan Tuntutan Ganti Rugi,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1995

_____, ***Peranan Pengawasan BPK***, Rajawali Pers, Jakarta, 1995

_____, ***Sistem Pengelolaan Keuangan Negara Pada Waktu Sekarang Dan Yang Akan Datang,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1996

Gandhi, LM, ***Makna Pasal 23 UUD 1945 Dan Wewenang Audit BEPEKA,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1997

Harun Al-Rasyid, ***Penetapan UUD Dan Perubahan UUD Dalam Teori Dan Praktek,*** FH UI, Jakarta, 1996

_____, ***Naskah UUD 1945 Sesudah Tiga Kali di Ubah Oleh MPR,*** UI-Press, Jakarta, 2002

_____, ***Naskah UUD 1945 Sesudah Empat Kali di Ubah Oleh MPR,*** UI Press, Jakarta, 2003

H.M.Thalhah, ***Dinamika Ketatanegaraan Indonesia Di Era Reformasi,*** FH Unigoro, 2003

Inu Kencana Syafii, ***Sistem Pemerintahan Indonesia,*** PT Rineka Cipta, Jakarta, 1994

Joeniarto, ***Sejarah Ketatanegaraan Republik Indonesia***, Jakarta, Bina Aksara, 1984

Jimly Asshiddiqie, ***Reformasi dan Reposisi Lembaga-Lembaga Tinggi Negara,*** UI-Presss, Jakarta, 2000

_____, ***Konsolidasi Naskah UUD 1945 Setelah Perubahan Keempat,*** Pusat Studi Hukum Tata Negara Fakultas Hukum Universitas Indonesia, Jakarta, 2002

_____, ***Konstitusi dan Konstitusionalisme,*** Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia dan Pusat Studi Hukum Tata Negara FH UI, Jakarta, 2004

_____, ***Format Kelembagaan Negara Dan Pergeseran Kekuasaan Dalam UUD 1945,*** FH UII Press, Yogyakarta, 2004

K.C.Wheare, ***Modern Constitution,*** Oxford University Press, 1966

Kusmanto, Bambang, et. al, ***Keuangan Negara,*** Intermedia, Yogyakarta, 1992

Kunanto, ***Manfaat Pengawasan Eksternal Dalam Pengelolaan Keuangan Negara,*** BPK RI, Jakarta, Medic September, 1995

Moh Kusnardi dan Bintan R Saragih, ***Susunan Pembagian Kekuasaan Menurut Sistem UUD 1945,*** Gramedia, Jakarta, 1978

M. Hadi, ***Administrasi Keuangan Negara Republik Indonesia,*** Rajawali Pers, Jakarta, 1980

M. Suparmoko, ***Azas-Azas Ilmu Keuangan Negara,*** BPFE, Yogyakarta, 1982

Mas Soebagio, ***Lembaga Negara Republik Indonesia Sebagai Tempat Pengundangan Dalam Kenyataan,*** Alumni, Bandung, 1983

Moh Koesnadi dan Harmaly Ibrahim, ***Pengantar Hukum Tata Negara Indonesia,*** FH UI dan Sinar Bhakti, Jakarta, 1983

M. Subagio, ***Hukum Keuangan Negara Republik Indonesia,*** Rajawali Pers, Jakarta, 1987

Muhammad Ridhwan Indra, ***Kedudukan Lembaga-Lembaga Negara dan Hak Menguji Menurut UUD 1945,*** Sinar Grafika, Jakarta, 1987

Muchsan, ***Sistem Pengawasan Terhadap Perbuatan Aparat Pemerintah dan Peradilan Tata Usaha Negara Di Indonesia,*** Liberty, Yogyakarta, 1992

Moh Mahfud, ***Dasar dan Struktur Ketatanegaraan Indonesia,*** UII Press, Yogyakarta, 1993

_____, ***Amandemen Konstitusi Menuju Reformasi Tata Negara,*** UII Press, Yogyakarta, 1999

Mohtar Mas'oed, ***Demokrasi dan Konstitusi Di Indonesia,*** Cetakan Pertama, Liberty, Yogyakarta, 1993

M. Manullang, ***Dasar-Dasar Manajemen***, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1997

Philipus M. Hadjon, ***Beberapa Masalah Tentang Lembaga-Lembaga Negara Menurut UUD Tahun 1945 Suatu Analisa Hukum dan Kenegaraan,*** Djumali, Surabaya 1982.

Padmo Wahyono, ***Masalah Ketatanegaraan Indonesia Dewasa Ini,*** Ghalia Indah, Jakarta, 1984

Robert A Dahl, ***Perihal Demokrasi,*** Yayasan Obor Indonesia, Jakarta, 2001

Surachmin, ***Hubungan Audit Kinerja Dengan Audit Lingkungan Dalam Rangka Perlindungan Ekonomi Liingkungan,*** Ghalia Indonesia, Jakarta, 1966

Sri Soemantri, ***Tentang Lembaga-Lembaga Negara Menurut UUD 1945,*** Alumni, Bandung, 1977

Sudarmin, ***Pedoman Tentang Pemeriksaan Kas dan Barang Negara,*** CV Genep Jaya Baru, Jakarta, 1982

Sumosudirdjo, Hayono, dkk, ***Pedoman Bendaharawan Pegawai Administrasi Pengawas Keuangan,*** Kurnia Esa, Jakarta, 1983

Sujamto, ***Beberapa Pengertian Di Bidang Pengawasan,*** Ghalia Indonesia, Jakarta, 1983

_____, ***Beberapa Pengertian Keuangan Negara***, Ghalia Indonesia, Jakarta, 1983

Soehino, ***Hukum Tata Negara : Hubungan Fungsional Antara Lembaga-Lembaga Negara Tingkat Pusat Menurut UUD Republik Indonesia 1945***, Liberty, Yogyakarta, 1984

Soepomo, ***Bab-Bab Tentang Hukum Adat,*** Cetakan 12, Pradnya Paramita, Jakarta, 1989

Solly Lubis, ***Ketatanegaraan Republik Indonesia,*** Cetakan I, Mandar Maju, Bandung, 1993

Slamet Effendy Yusuf dan Umar Basalim, ***Reformasi Konstitusi Indonesia, Perubahan Pertama UUD 1945,*** Pustaka Indonesia Satu, Jakarta, 2000

Sri Soemantri, ***UUD 1945 Kedudukan dan Aspek-Aspek Perubahannya,*** Unpad Press, Bandung, 2002

Sumali, ***Reduksi Kekuasaan Eksekutif di Bidang Peraturan Pengganti UU (Perpu),*** Universitas Muhammadiyah Malang, 2002

Suharizal, ***Reformasi Konstitusi 1998-2002, Pergulatan Konsep dan Pemikiran Amandemen UUD 1945,*** Anggrek Law Firm, Padang 2002 dan Sinar Grafika, Jakarta, 2002

Sayuti Una, ***Pergeseran Kekuasaan Pemerintahan Daerah Menurut Konstitusi Indonesia, Kajian Tentang Distribusi Kekuasaan Antara DPRD dan Kepala Daerah Pasca Kembali Berlakunya UUD 1945,*** UII Presss, Yogyakarata, 2004

Soetanto Soepiadhy, ***Meredesain Konstitusi,*** Kepel-Press, Yogyakarta, 2004

Taufiqurrohman Sayhuri, ***Hukum Konstitusi, Proses dan Prosedur Perubahan UUD di Indonesia 1945-2002, Serta Perbandingan Dengan Konstitusi Negara Lain di Dunia,*** Ghalia Indah, Bogor, 2004

Usep Ranuwidjaya, ***Hukum Tata Negara, Dasar-Dasarnya,*** Ghalia Indah, Jakarta, 1983

Y. Stefanus Kotan, ***Perkembangan Kekuasaan Pemerintahan Negara (Dimensi Pendekatan Politik Hukum Terhadap Kekuasaan Presiden Menurut UUD 1945),*** Universitas Atmajaya, Yogyakarta, 1998

Makalah/Artikel :

Jimly Asshiddiqie, " Telaah Akademis Atas Perubahan UUD 1945 " Dalam Reformasi Konstitusi, ***Jurnal Demokrasi Dan HAM,*** Vo.1. No : 4 November 2001

Rizal Sofyan, ***Reposisi Lembaga Tinggi Negara Dalam Kerangka Amandemen Konstitusi Dan Konstruksi Baru Republik Indonesia,*** Makalah Seminar, LIPI, Jakarta, 28 Maret 2001

Sumber Lain :
Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar 1945 Pasca Perubahan I-IV. (Tahun 1999-2002)

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 1965 Tentang ***Badan Pemeriksa Keuangan***

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 Tentang ***Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)***

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang ***Keuangan Negara***

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang ***Perbendaharaan Negara***

Undang-Undang Nomor 4 Tahun 2004 Tentang ***Kekuasaan Kehakiman***

Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2004 Tentang ***Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 14 Tahun 1985 Tentang Mahkamah Agung***

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang ***Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara***

Keputusan Presiden Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1983 Tentang ***Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan (BPKP)***