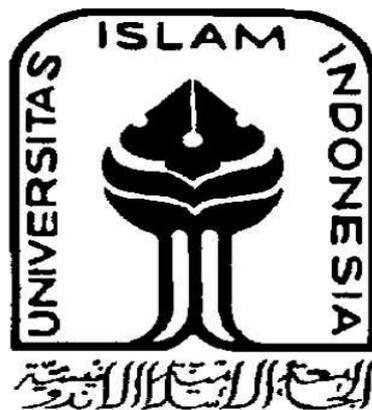


**PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017**

SKRIPSI



Oleh :

RINI RAHMALIA KOTO

No. Mahasiswa: 14410603

**PROGRAM STUDI S1 ILMU HUKUM
FAKULTAS HUKUM
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA**

2018

**PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017**



No. Mahasiswa: 14410603

PROGRAM STUDI S1 ILMU HUKUM

FAKULTAS HUKUM

UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA

YOGYAKARTA

2018

HALAMAN PENGESAHAN TUGAS AKHIR PRA PENDADARAN
PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017

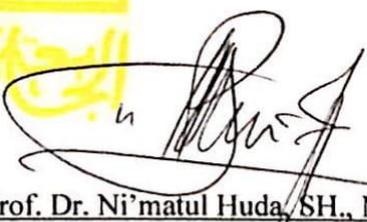
Telah Diperiksa dan Disetujui oleh Dosen Pembimbing Skripsi untuk Diajukan ke
Depan Tim Penguji dalam Ujian Tugas Akhir/Pendadaran

pada Tanggal 10 April 2018



Yogyakarta, 24 Februari 2018

Dosen Pembimbing Skripsi,


(Prof. Dr. Ni'matul Huda, SH., M.Hum)

NIK. 904100108

HALAMAN PENGESAHAN TUGAS AKHIR

PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017

Telah Dipertahankan di Hadapan Tim Penguji dalam
Ujian Tugas Akhir/Pendadaran
Pada tanggal 11 April 2018 dan Dinyatakan LULUS

Yogyakarta, 11 April 2018

Tim Penguji

1. Ketua : Prof. Dr. Ni'matul Huda, SH., M.Hum.
2. Anggota : Sel Hastuti Puspitasari, SH., MH.
3. Anggota : Drs. Dr. Muntoha, SH., M.Ag.

Tanda Tangan



Mengetahui:

Universitas Islam Indonesia Yogyakarta
Fakultas Hukum
Dekan



(Dr. Asyur Rahim Faqih, S.H., M.Hum.)

NIP/NIK. 844100101

SURAT PERNYATAAN
ORISINALITAS KARYA TULIS ILMIAH BERUPA TUGAS AKHIR
MAHASISWA FAKULTAS HUKUM UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
BISMILLAHIRRAHMAANIRRAHIM

Yang bertandatangan di bawah ini saya:

Nama : Rini Rahmalia Koto

NIM : 14410603

Adalah benar-benar Mahasiswa Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia yang telah melakukan Penulisan Karya Ilmiah (Tugas Akhir) berupa Skripsi yang berjudul

PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017

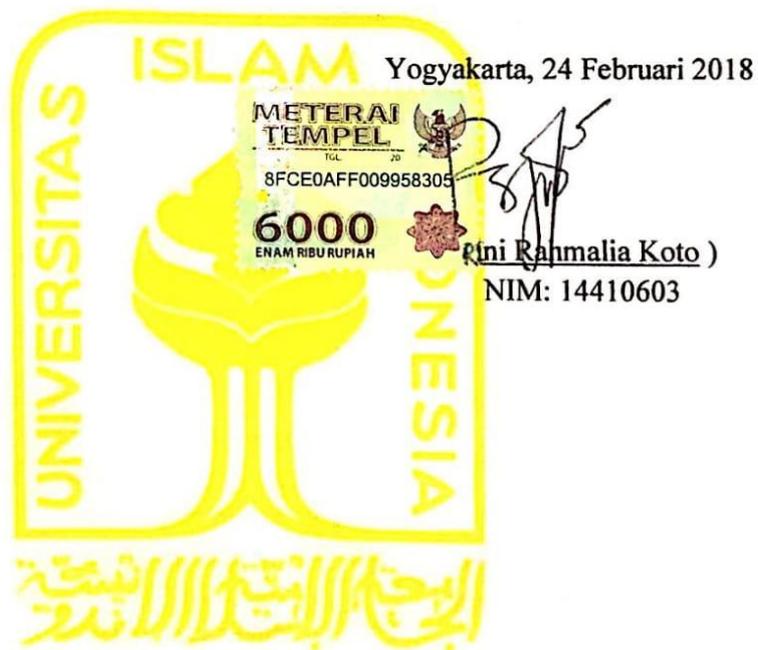
Karya ilmiah ini akan saya ajukan kepada tim penguji dalam ujian pendadaran yang diselenggarakan oleh Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia. Sehubungan dengan hal tersebut, dengan ini saya menyatakan:

1. bahwa karya ilmiah ini adalah benar-benar karya saya sendiri yang dalam penyusunannya tunduk dan patuh terhadap kaidah, etika, dan norma penulisan sebuah karya tulis ilmiah sesuai dengan ketentuan yang berlaku;
2. bahwa saya menjamin hasil karya tulis ilmiah ini benar-benar asli (orisinal), bebas dari unsur-unsur yang dapat dikategorikan sebagai perbuatan penjiplakan karya ilmiah (plagiasi);
3. bahwa meskipun secara prinsip hak atas karya ilmiah ini pada saya, namun demi kepentingan-kepentingan yang bersifat akademik dan pengembangannya, saya memberikan kewenangan kepada perpustakaan Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia dan perpustakaan di lingkungan Universitas Islam Indonesia untuk mempergunakan karya ilmiah tersebut.

Selanjutnya berkaitan dengan hal di atas (terutama pernyataan nomor 1 dan 2), saya sanggup menerima sanksi administratif, akademik, bahkan sanksi pidana, jika saya terbukti secara kuat dan meyakinkan telah melakukan perbuatan yang menyimpang dari pernyataan tersebut. Saya juga akan bersikap kooperatif untuk hadir, menjawab, membuktikan, melakukan pembelaan terhadap hak-hak saya,

serta menandatangani berita acara terkait yang menjadi hak dan kewajiban saya, “Majelis” atau “Tim” Fakultas Hukum UII yang ditunjuk oleh pimpinan fakultas, apabila tanda-tanda plagiat disinyalir ada atau terjadi pada karya ilmiah saya oleh pihak Fakultas Hukum UII.

Demikian surat pernyataan ini saya buat dengan sebenar-benarnya dan dalam kondisi sehat jasmani dan rohani, dengan sadar serta tidak ada tekanan dalam bentuk apapun dan oleh siapapun.



CURRICULUM VITAE

1. Nama Lengkap : Rini Rahmalia Koto
2. Tempat Lahir : Sampit
3. Tanggal Lahir : 14 Juni 1996
4. Jenis Kelamin : Perempuan
5. Golongan Darah : AB
6. Alamat Terakhir : Jalan Persatuan UH 4 Nomor 320, Glagah Sari,
Yogyakarta
7. Alamat Asal : Jalan Ki Hajar Dewantara, Gang Merak 3 Nomor 36,
Sampit, Kalimantan Tengah
8. Identitas Orang Tua /Wali
 - a. Nama Ayah : Amril Sabir
Pekerjaan : Wiraswasta
 - b. Nama Ibu : Juliarni
Pekerjaan : Pegawai Negeri Sipil
9. Riwayat Pendidikan
 - a. SD : SD Negeri 6 Mentawa Baru Hulu Sampit
 - b. SLTP : SMP Negeri 2 Sampit
 - c. SMA : SMA Negeri 1 Sampit
10. Organisasi : 1. OSIS SMA Negeri 1 Sampit
2. Lembaga Eksekutif Mahasiswa FH UII 2015-2016
11. Hobi : *Traveling, shopping, nonton film, membaca, menulis, olahraga, dan lain-lain.*

Yogyakarta, 24 Februari 2018

(Rini Rahmalia Koto)
NIM: 14410603

Motto dan Halaman Persembahan

*“...dan barangsiapa memudahkan orang yang tengah dilanda kesulitan,
maka Allah akan memudahkannya di dunia dan di akhirat”*

Don't compare your progress with that of others. We all need our own time
to travel our own distance. To understand that shows your level of
understanding.



Skripsi ini Penulis dedikasikan kepada:

*Kedua orang tua,
Thank you for working long hard hours so that I can have the things I have.*

*Ketiga saudara laki-lakiku yang menjadi saudara terhebat,
Words are powerless to express my gratitude, family.*

*Yogyakarta,
The City full of memories.*

KATA PENGANTAR



Assalamu'alaikum warahmatullahi wabarakatuh

Alhamdulillah rabbilalamiin, Puji dan syukur penulis panjatkan kehadirat Allah SWT atas limpahan rahmat dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan tugas akhir (Skripsi) berjudul: “Peranan Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pemeriksaan Keuangan Negara di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016-2017”. Serta sholawat dan salam teruntuk junjungan alam Nabi Muhammad SAW, yang menjadi panutan umat Islam dalam menjalani kehidupan.

Penyusunan skripsi ini diajukan guna memenuhi persyaratan dalam memperoleh gelar Strata-1 (S1) pada Fakultas Hukum Universitas Islam Indonesia. Pada kesempatan ini, perkenankan Penulis untuk menyampaikan ucapan terimakasih sedalam-dalamnya kepada:

1. Keluarga yaitu Ayah yang dengan caranya memberikan saya semangat untuk tidak menyerah. Ibu yang selalu ada disetiap detik penyelesaian tugas akhir ini. Terima kasih atas perjuangan sehingga anakmu bisa dititik yang sekarang. Terima kasih selalu berusaha dan menjadi orangtua yang sempurna bagi kami. Ketiga saudara laki-laki yang menjaga saya. Semoga saya dapat memberikan kebanggaan dan kebahagiaan untuk keluarga kita.
2. Dr. Aunur Rohim Faqih, S.H., M.Hum., selaku Dekan FH UII beserta seluruh jajaran Dosen dan karyawan FH UII yang telah membekali Penulis dengan ilmu ilmiah maupun amaliyah. Penulis hanya mampu menyematkan doa setulus hati, semoga menjadi amal jariyah dan diijabah oleh-Nya atas apa yang Bapak dan Ibu semogakan.
3. Terima kasih kepada Ibu Ni'matul Huda, Prof. Dr. S.H., M.Hum., selaku dosen pembimbing yang telah memberikan waktu dan tenaga, serta kesabaran penuh membimbing penulis sehingga dapat menyelesaikan tugas akhir ini

dengan baik. Dengan sepenuh hati saya bersyukur kepada Allah SWT karena dibimbing oleh Ibu, yang dengan tulus mengajarkan arti kejujuran, membangkitkan semangat kepada saya, dan menikmati bahwa sebuah proses itu adalah sesuatu yang mahal. Sehingga besar harapan saya atas keridhoan Ibu terhadap saya sebagai salah satu mahasiswi yang berada di bawah bimbingan Ibu dalam menyelesaikan tugas akhir ini.

4. Bapak Agustinus Triyonojati, Ibu Fanda Susilowati dan Ibu Ani Suryani yang telah bersedia menjadi narasumber dalam penelitian ini, dengan penuh keramahan menerima setiap pertanyaan yang penulis ajukan dan memberi jawaban beserta penjelasan-penjelasan yang sangat membantu penulis. Semoga ilmu yang Bapak dan Ibu sampaikan dihitung sebagai amal jariyah oleh Allah SWT.
5. Farras Imtiyaz, Regina Raudina Mahaseng, Eriana Salsabila, Wanda Meirdania, dan Dhita Flafiya. Teruntuk kalian saudara di tempat perantauan. Terima kasih untuk semangat, pengalaman, cerita baru di kota perantauan, membantu disaat susah, mendengarkan keluh-kesah saya, mengulurkan tangan disaat saya terjatuh, dan banyak hal baik lainnya yang tidak akan cukup apabila disampaikan. Semoga tali silaturahmi kita tidak terputus dan sukses untuk kalian semua di jenjang hidup selanjutnya. *Let's stay in touch. Don't forget our promise to invite each other to be bridesmaid.*
6. Ervina Putri Zain Rahayu, Eka Febrianty, Nova Riyanti, Susi, Rana Salsabila, Gladis Corinna Marsha sahabat sejak kecil hingga sekarang yang turut ikut andil dalam memberikan semangat dari jarak jauh untuk menyelesaikan tugas akhir ini, terima kasih sudah menemani saya tidak hanya dikala senang namun juga susah. Orang-orang penting yang mengetahui setiap kisah dalam hidup saya. Dan Rezmania Dalila sahabat yang memang kecil yang terus-menerus memberikan semangat, *partner of delulu* semoga kita bisa merealisasikan harapan kita agar tidak menjadi wacana. *How lucky I am to*

met you, guys.

7. Seluruh anak kos Wisma Asriyah. Ratna Kumala Sari, Mba Putri, Mba Hilda, Mba Nadya, Sally, dan lain-lain. Satu-persatu penghuni kos sudah menyelesaikan kewajibannya dan melanjutkan merantau di kota lain atau mengabdikan kembali ke kampung halaman. Sukses teman-teman dan kakak-kakakku.
8. Keluarga Besar PERAK 2014-2015 dan PERAK 2015-2016. Terima kasih untuk pengalaman baru, semangat, kerja sama dan semoga jiwa mengabdikan kita kepada masyarakat selalu melekat. Tetap berbuat baik teman-teman.
9. Teman-teman SDN 6 Sampit, SMPN 2 Sampit, SMAN 1 Sampit, dan khususnya Eksakta 32. Terima kasih dukungan dan semangat selama penyelesaian skripsi ini. Semoga kalian semua diberikan kesehatan dan bisa mewujudkan cita-cita yang sedang dikejar.
10. Teman-teman KKN Unit 331, Desi, Dini, Dudit, Arif, Rifqi, Nova, Dea, dan Hegi. Keluarga sebulan di Gedaman. Sukses untuk kalian semua teman-teman. Teruntuk Annyeong terima kasih sudah menghibur saya disaat tidak tahu ingin menghubungi siapa. *Let's stay in touch.*
11. Seluruh kakak, adik, dan teman-teman FH UII yang telah memberikan semangat, membantu, dan hal baik lainnya untuk Penulis. Semoga doa baik dan usaha kalian untuk mencapai segala hal dapat tercapai.
12. Semua pihak yang tidak dicantumkan satu-persatu, penulis menghaturkan terima kasih dengan segala kerendahan hati. *Guys, You mean a lot to me.*
13. *For someone who I still don't know what you look like, who'll tolerate my crazy obsession with oppas even if he doesn't like them and can handle my moodswings very well, who you are and where you are right now as I am writing this. You did really well. Thank me later because of this and take me to the Greece and Coldplay or Maroon 5 concert.*

Yogyakarta, 24 Februari 2018

(Rini Rahmalia Koto)

NIM: 14410603



DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
LEMBAR PERNYATAAN ORISINALITAS.....	v
CURICULUM VITAE.....	vii
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	viii
KATA PENGANTAR.....	ix
DAFTAR ISI.....	xiii
ABSTRAK.....	xv

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah	1
B. Rumusan Masalah.....	8
C. Tujuan Penelitian	8
D. Manfaat Penelitian.....	8
E. Kerangka Teori	9
F. Metode Penelitian.....	15
G. Sistematika Penulisan	19

BAB II TINJAUAN UMUM TENTANG LEMBAGA NEGARA, CHECK AND BALANCES & GOOD GOVERNANCE

A. Lembaga Negara.....	22
1. Konsepsi Tentang Organ atau Lembaga Negara	22
2. Perkembangan Lembaga Negara Pasca Amandemen.....	24
3. Pengelompokan Lembaga Negara	27
4. Kedudukan BPK Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia	30
B. <i>Check and Balances & Good Governance</i>	35
1. Teori Pemisahan Kekuasaan.....	35
2. Teori <i>Check and Balances</i>	37
3. Pemisahan Kekuasaan Dengan Prinsip <i>Check and Balances</i>	40
4. Tata Pemerintahan yang Baik (<i>Good Governance</i>).....	41

C. Peran Pengawasan BPK dalam Tinjauan Hukum Islam.....	44
BAB III PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016-2017	
A. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara	49
1. Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.....	49
2. Unsur-Unsur Pemeriksaan Keuangan	54
3. Jenis Pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan	58
4. Pemeriksaan oleh BPK Berdasarkan SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) 2017	68
5. Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan Negara	73
B. Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan DIY di Pemerintah Daerah Bantul Tahun Anggaran 2016.....	78
1. Dasar Hukum Pemeriksaan dan Penyusunan Laporan Keuangan	78
2. Proses Pemeriksaan Keuangan Negara	79
3. Tindak Lanjut Hasil Temuan oleh BPK.....	86
4. Hasil Pemeriksaan oleh BPK RI Perwakilan DIY di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun 2016	89
5. Pengenaan Ganti Kerugian Negara.....	99
BAB IV PENUTUP	
A. Kesimpulan	102
B. Saran	104
DAFTAR PUSTAKA.....	105
LAMPIRAN.....	110

ABSTRAK

Penelitian yang berjudul “Peranan Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pemeriksaan Keuangan Negara di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016-2017” ini mengangkat dua rumusan masalah, yakni bagaimana peranan BPK Perwakilan DIY dalam melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan negara pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul tahun 2016? Serta apa rekomendasi dari hasil temuan BPK Perwakilan DIY terhadap pemerintah daerah Kabupaten Bantul tahun 2016? Penelitian ini bertujuan untuk menjawab permasalahan mengenai peran Badan Pemeriksa Keuangan dalam melakukan pemeriksaan terhadap keuangan negara pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016-2017. Permasalahan tersebut diteliti dan dikaji dengan metode penelitian hukum normatif dan menggunakan data sekunder yang terdiri dari bahan hukum primer, sekunder dan tersier. Data penelitian ini dikumpulkan dengan cara studi pustaka dan dokumen, serta wawancara dengan beberapa narasumber. Analisis data dilakukan dengan pendekatan yuridis (perundang-undangan) dan pendekatan yuridis sosiologis yang kemudian diolah dan disusun secara sistematis dan hasilnya disajikan dengan cara deskriptif kualitatif. Hasil penelitian ini menunjukkan, BPK Perwakilan DIY telah melaksanakan pemeriksaan keuangan secara optimal dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang tercermin dalam mekanisme pelaksanaan pemeriksaan yang sesuai dengan peraturan dan standar pemeriksaan. Selain itu, hasil dari pemeriksaan yang berupa laporan hasil pemeriksaan BPK atas laporan keuangan Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016 menunjukkan bahwa BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian disertai rekomendasi dari beberapa temuan pada saat pemeriksaan.

Kata Kunci: Badan Pemeriksa Keuangan, Pemeriksaan Keuangan, Pengelolaan Keuangan Negara, Keuangan Negara, Pemerintah Daerah.

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Negara sebagai badan hukum publik, memiliki tujuan yang wajib diembannya sebagaimana yang tercantum dalam alinea keempat Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Tujuan itu untuk melindungi segenap Bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan kemerdekaan, perdamaian abadi, dan keadilan sosial. Tujuan negara tersebut tidak dapat terlaksana bila tidak ditopang dengan keuangan negara sebagai sumber pembiayaannya. Dengan demikian, keuangan negara sangat memegang peranan penting untuk mewujudkan tugas negara yang merupakan tanggung jawab pemerintah.¹

Keuangan negara merupakan salah satu unsur pokok dalam penyelenggaraan pemerintahan negara dan mempunyai manfaat yang sangat penting guna mewujudkan tujuan negara untuk mencapai masyarakat yang adil, makmur dan sejahtera sebagaimana diamanatkan dalam Pembukaan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Untuk mencapai tujuan negara tersebut, pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang baik sangat diperlukan untuk mewujudkan masyarakat yang adil dan makmur. Sehingga memerlukan suatu lembaga pemeriksa yang bebas, mandiri, dan

¹ M. Djafar Saidi dan Eka M Djafar, *Hukum Keuangan Negara Teori dan Praktik*, Ctk. Kelima, Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2017, hlm. 9.

profesional untuk menciptakan pemerintahan yang bersih dan bebas dari korupsi, kolusi, dan nepotisme.²

Amandemen UUD Negara RI 1945 menghasilkan penataan ulang sistem pemerintahan negara RI. Hal tersebut berpengaruh terhadap kewenangan *rezim* hukum keuangan negara sehubungan dengan perubahan format kelembagaan dan hubungan kewenangan dalam sistem organisasi pemerintahan. Terdapat keinginan yang kuat untuk mengatur sistem pertanggungjawaban secara lebih jelas mengenai keuangan negara. Hal itu menyangkut penataan di tingkat lembaga tinggi negara dengan menempatkan posisi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga tinggi negara dengan kewenangan *fiscal controlling* yang kedudukannya sejajar dengan lembaga tinggi negara lain.³

Otonomi sebagai hak untuk mengatur dan mengurus kepentingan serta aspirasi daerah harus diletakkan juga dalam kerangka pembiayaan atas penyelenggaraan urusan pemerintahan daerah. Pelimpahan tugas kepada pemerintah daerah dalam otonomi harus disertai dengan pelimpahan keuangan. Tanpa pelimpahan keuangan, otonomi daerah menjadi tidak bermakna.⁴ Dalam Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah dan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah menjadi pokok dari misi asas desentralisasi, yaitu adanya pelimpahan wewenang dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah.

² Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

³ W. Riawan Tjandra, *Hukum Keuangan Negara*, Grasindo, Jakarta, 2006, hlm. 15.

⁴ *Ibid.*, hlm. 16.

Dalam rangka implementasi konsep desentralisasi, maka tidaklah mungkin diselenggarakan desentralisasi tanpa sentralisasi. Sebab desentralisasi tanpa sentralisasi, akan menghadirkan disintegrasi. Oleh karena itu, otonomi daerah yang pada hakekatnya mengandung kebebasan dan keleluasaan berprakarsa, memerlukan bimbingan dan pengawasan pemerintah, sehingga tidak menjelma menjadi kedaulatan.⁵

Konsekuensi sebagai negara hukum, pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara wajib berpedoman pada sumber hukum yang telah ditentukan. Pemeriksaan keuangan negara memiliki sumber hukum sebagaimana terdapat dalam Pasal 23E, Pasal 23F, dan Pasal 23G Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945. Ketentuan tersebut pada hakikatnya masih memerlukan dasar hukum agar pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan secara operasional dalam praktik ketatanegaraan.⁶

Melalui ketentuan Pasal 23E ayat (1) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, mengatur mengenai untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri serta memiliki tugas dan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.⁷ Penjabaran ketentuan Pasal 23E ayat (1) Undang-Undang

⁵ Ni'matul Huda, *Hukum Pemerintahan Daerah*, Nusa Media, Bandung, 2009, hlm. 13.

⁶ Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*, Erlangga, Jakarta, 2006, hlm. 94.

⁷ Penjelasan umum Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, ditetapkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Dasar hukum bagi Badan Pemeriksa Keuangan melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, diamanatkan secara tersurat oleh Pasal 23G ayat (2) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 menetapkan bahwa ketentuan lebih lanjut mengenai Badan Pemeriksa Keuangan diatur dengan undang-undang, yaitu Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.⁸

Pengawasan yang dilakukan oleh lembaga yang berada di luar kelompok eksekutif dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan suatu lembaga negara yang berkedudukan di ibukota negara dan memiliki perwakilan di setiap provinsi. BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.⁹

Menurut Pasal 2 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara diberikan kewenangan untuk melakukan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara. Lazimnya yang diperiksa oleh

⁸ M. Djafar Saidi dan Eka M Djafar, *Op. Cit.*, hlm. 95.

⁹ Pasal 6 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

BPK adalah laporan keuangan secara lengkap, yang terdiri atas Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas (LAK) dan Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). Pemeriksaan tersebut meliputi:¹⁰

1. pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan;
2. pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara; dan
3. pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan atas hal-hal lain di bidang keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan atas sistem pengendalian intern pemerintah.

Pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara ini bertujuan untuk mendukung penegakan hukum atas penyimpangan keuangan negara. Walaupun dalam kenyataannya kasus penyimpangan keuangan negara masih banyak ditemui yang mengakibatkan kerugian negara. Faktor penyebabnya selain karena korupsi, juga disebabkan karena penyalahgunaan keuangan negara baik oleh pemerintah pusat maupun oleh pemerintah daerah. Kurangnya keterbukaan baik dari pejabat pengelolaan keuangan negara, maupun keterbukaan dalam penggunaan keuangan negara juga menjadi salah satu faktor penyebabnya.

Salah satu jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah pemeriksaan keuangan. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material. Pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan dalam rangka memberikan pendapat/opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Hasil setiap pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK disusun dan disajikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) segera setelah

¹⁰ W. Riawan Tjandra, *Op. Cit.*, hlm. 139-140.

kegiatan pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini.¹¹ Pemeriksaan oleh BPK dilaksanakan berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Setiap tahun BPK memeriksa laporan keuangan entitas dengan tujuan memberi opini atas kewajaran laporan keuangan. Ada empat jenis opini sesuai tingkat kewajarannya, yaitu: Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menjadi idaman para pengelola keuangan negara. Para pejabat kementerian, lembaga negara dan pemerintah daerah berlomba memperoleh opini tersebut. Pemerintah menjadikan opini WTP sebagai salah satu tolak ukur keberhasilan tata kelola yang baik (*good governance*).¹²

Opini WTP ternyata tak menjamin tidak adanya korupsi. Di beberapa entitas yang memperoleh WTP, pejabatnya malah tersangkut korupsi. Misalnya pada tahun 2016, BPK mengeluarkan opini bahwa Laporan Keuangan Kabupaten Bantul termasuk Wajar Tanpa Pengecualian.¹³ Padahal masih ada saja pegawai pemerintah daerah Bantul yang terlibat kasus korupsi salah satunya kasus korupsi aset desa. Aparat desa menyewakan aset rumah toko (ruko) milik Pemerintah Desa, namun keuntungan dari bisnis tersebut tidak masuk ke kas desa namun diduga masuk kantong pribadi. Penyusutan nilai aset yang disewakan secara ilegal

¹¹Aditya Leksono Jati, *Opini Laporan Keuangan BPK*, terdapat dalam <http://www.kemendag.go.id/pusdiklat/news/kebijakan/3>. 2014. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

¹²Gunawanto, *Opini WTP dan Korupsi*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news/opini-wtp-dan-korupsi>. Juni. 22, 2017. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

¹³<http://www.harianjogja.com/baca/2017/06/01/seluruh-kabupaten-dan-kota-di-diy-berstatus-wtp-821245>. Juni. 1, 2017. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

juga dapat dihitung sebagai kerugian negara. Di DIY, tanah kas desa adalah milik Sultan Grond, maka setiap alih fungsi lahan desa harus seizin gubernur. Indikasi terjadinya korupsi karena ada pelanggaran aturan. Hasil persewaan aset desa justru masuk kantong pribadi. Ada puluhan ruko yang disewakan namun keuntungannya tidak masuk ke kas desa. Perkara tersebut telah terjadi sejak 2014.¹⁴

Berdasarkan latar belakang masalah di atas terlihat fakta bahwa adanya perbedaan antara penilaian BPK dengan kondisi riil yang terlihat di lapangan mengenai pengelolaan keuangan daerah di Kabupaten Bantul serta masih terjadi perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh aparat pemerintah daerah di Kabupaten Bantul tersebut, sehingga penulis tertarik untuk melakukan penelitian tentang **“Peranan Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pemeriksaan Keuangan Negara di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016-2017”**.

¹⁴<http://www.solopos.com/2017/08/30/korupsi-bantul-dugaan-korupsi-aset-desa-rp360-juta-terbongkar-847417>. Agustus. 30, 2017. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas maka dapat dirumuskan rumusan masalah sebagai berikut.

1. Bagaimana peranan Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan DIY dalam melakukan pemeriksaan terhadap pengelolaan keuangan negara pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul tahun 2016?
2. Apa rekomendasi dari hasil temuan Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan DIY terhadap pengelolaan anggaran pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul tahun 2016?

C. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan rumusan masalah tersebut, maka tujuan penelitian ini sebagai berikut.

1. Untuk mengetahui peran Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan DIY dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan keuangan negara pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul.
2. Untuk mengetahui rekomendasi dari hasil temuan oleh Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan DIY pada pemerintah daerah di Kabupaten Bantul.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat atau kegunaan penelitian adalah hasil temuan yang akan disumbangkan dari kegiatan penelitian. Manfaat atau kegunaan penelitian dapat berupa manfaat teoritis maupun praktis.¹⁵

¹⁵ M. Syamsudin, *Operasionalisasi Penelitian Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta, 2007, hlm. 85.

1. Dari segi teoritis, penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran sehingga dapat menambah wawasan, pengetahuan dan pengalaman khususnya bagi penulis dan masyarakat pada umumnya.
2. Dari segi praktis, penelitian ini diharapkan dapat menambah referensi ilmu pengetahuan mengenai peran BPK dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan keuangan serta diharapkan penelitian ini dapat digunakan sebagai acuan untuk penelitian selanjutnya.

E. Kerangka Teori

1. Teori Lembaga Negara

Konsepsi lembaga negara dalam bahasa Belanda biasa disebut *staat sorgan*, dalam bahasa Inggris lembaga negara menggunakan istilah *political institution*, dalam bahasa Indonesia sendiri hal ini identik dengan istilah lembaga negara, badan negara atau organ negara. Menurut **Philipus M. Hadjon** mengutip tulisan **D. H Meuwissen**, bahwa hukum tata negara (klasik) lazimnya mengenai dua pilar hukum tata negara, yaitu organisasi negara dan warga negara, dalam organisasi negara dicantumkan bentuk negara dan sistem pemerintahan termasuk pembagian kekuasaan negara atau alat perlengkapan negara.¹⁶

Menurut **Philipus M. Hadjon**, makna kedudukan suatu lembaga negara dapat dilihat dari dua sisi, yaitu *pertama*, kedudukan diartikan sebagai suatu posisi yaitu posisi lembaga negara dibandingkan dengan lembaga negara yang lain;

¹⁶ Titik Triwulan Tutik, *Konstruksi Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Amandemen UUD 1945*, Prenadamedia Group, Jakarta, 2015, hlm. 175.

kedua, yaitu kedudukan lembaga negara diartikan sebagai posisi yang didasarkan pada fungsi utamanya.¹⁷

Untuk melaksanakan fungsi negara maka dibentuk alat perlengkapan negara atau lembaga-lembaga negara, setiap lembaga negara memiliki kedudukan dan fungsi yang berbeda-beda meskipun dalam perkembangannya terjadi dinamika yang signifikan dalam struktur kenegaraan.¹⁸

Lembaga negara berkaitan erat dengan konsep kekuasaan negara dimana pembentukan lembaga negara dikaitkan dengan konsep kekuasaan negara upaya negara untuk melaksanakan cabang-cabang kekuasaan negara. Organisasi negara pada prinsipnya terdiri dari tiga kekuasaan penting, yaitu kekuasaan legislatif, kekuasaan eksekutif, dan kekuasaan yudikatif. Kekuasaan legislatif adalah kekuasaan untuk membuat undang-undang, kekuasaan eksekutif adalah kekuasaan untuk menjalankan undang-undang, serta kekuasaan yudikatif adalah kekuasaan untuk mempertahankan undang-undang, dalam praktiknya tiga kekuasaan ini terwujud dalam bentuk lembaga-lembaga negara.¹⁹

Dewan Perwakilan Rakyat dan Dewan Perwakilan Daerah merupakan parlemen dengan fungsi utamanya pengawasan dan legislasi, ataupun ditambah dengan fungsi anggaran sebagai instrumen yang penting dalam rangka fungsi pengawasan parlemen terhadap pemerintah. Pembagian tugas keduanya dapat

¹⁷ *Ibid.*, hlm. 176.

¹⁸ Ahmad Sukardja, *Hukum Tata Negara & Hukum Administrasi Negara Dalam Perspektif Fikih Siyasah*, Sinar Grafika, Jakarta, 2012, hlm. 126.

¹⁹ *Ibid.*, hlm. 126.

diatur berkenaan dengan aspek-aspek tertentu yang berkaitan dengan tugas legislatif, pengawasan dan fungsi anggaran tersebut.²⁰

Sesuai fungsinya sebagai lembaga pemeriksa keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan pada pokoknya lebih dekat fungsi parlemen. Karena itu, hubungan kerja Badan Pemeriksa Keuangan dan parlemen makin dipererat. Bahkan dapat dikatakan bahwa Badan Pemeriksa Keuangan itu adalah mitra kerja yang erat bagi Dewan Perwakilan Rakyat dalam mengawasi kinerja pemerintahan, khususnya berkenaan dengan soal-soal keuangan dan kekayaan negara.²¹

Kedudukan kelembagaan Badan Pemeriksa Keuangan sesungguhnya berada dalam ranah kekuasaan legislatif, atau sekurang-kurangnya berhimpitan dengan fungsi pengawasan yang dijalankan oleh DPR. Oleh karena itu, laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK ini harus dilaporkan atau disampaikan kepada DPR untuk ditindaklanjuti sebagaimana mestinya.²² Di samping itu, mitra kerja BPK yang semula hanya DPR di tingkat pusat dikembangkan juga ke daerah-daerah. Sehingga, laporan hasil pemeriksaan BPK itu tidak saja harus disampaikan kepada DPR, tetapi juga kepada DPD dan DPRD, baik tingkat provinsi maupun tingkat kabupaten/kota. Karena objek pemeriksaan BPK itu tidak hanya terbatas pada pelaksanaan atau realisasi APBN, tetapi juga APBD.²³

²⁰ Jimly Asshiddiqie, *Format Kelembagaan Negara dan Pergeseran Kekuasaan Dalam UUD 1945*, Ctk. Kesatu, FH UII Press, Yogyakarta, 2004, hlm. 17.

²¹ *Ibid.*, hlm. 23.

²² Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi & Konstitusionalisme Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 153.

²³ Jimly Asshiddiqie, *Op. Cit.*, hlm. 23-24.

2. Teori Keuangan Negara

Sebagai sumber pembiayaan terhadap pelaksanaan tugas negara, terlebih dahulu dipahami pengertian keuangan negara. Hal ini dimaksudkan agar tidak terdapat kesalahpahaman mengenai substansi yang terkandung dalam keuangan negara. Pengertian keuangan negara dapat ditemukan dalam undang-undang maupun pendapat dikalangan pakar hukum berdasarkan kompetensi keilmuannya. Akan tetapi, pada bagian ini hanya dicantumkan pengertian keuangan negara berdasarkan pada peraturan undang-undang dengan tujuan agar tidak terjadi penafsiran berdasarkan kepentingan pihak yang mengemukakannya.²⁴

Menurut Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa Keuangan Negara adalah semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.²⁵

Pemeriksaan keuangan negara mencakup seluruh keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yaitu:²⁶

- 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;

²⁴ M. Djafar Saidi dan Eka M Djafar, *Op. Cit.*, hlm. 9-10.

²⁵ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

²⁶ Ikhwan Fahrojih dan Mokh. Najih, *Op. Cit.*, hlm. 38-39.

- g. kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang barang, serta 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; dan
- i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Sesuai Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, terdapat kesesuaian makna keuangan negara berhubungan erat dengan pengelolaan anggaran maupun barang oleh pemerintah yang berasal dari publik dan harus digunakan untuk sebesar-besarnya bagi kepentingan rakyat. Keuangan daerah berhubungan erat dengan hak dan kewajiban daerah terkait dengan penerimaan, pengeluaran keuangan juga pemanfaatan barang milik daerah, yang dimulai dari perencanaan, pelaksanaan, dan pertanggungjawaban. Dengan demikian, merupakan suatu tindakan naif jika pemerintah tidak melakukan kewajiban hukum untuk mengelola anggaran dengan baik dan bertanggung jawab.²⁷

3. Teori Pengawasan

Secara umum pemeriksaan merupakan bagian dari pengawasan, sehingga melakukan fungsi pemeriksaan sekaligus juga berarti melakukan pengawasan. Pengawasan menyangkut kegiatan yang luas yaitu setiap usaha menjaga agar kegiatan pemerintah tetap sesuai dengan tujuan yang hendak dicapai, kegiatan tersebut mencakup pembentukan sistem pengendalian intern, pembentukan *job description* yang tidak tumpang tindih, struktur yang dapat saling kontrol dan mengendalikan (*check and balance*) termasuk di dalamnya adalah pemeriksaan

²⁷ DR. Hendra Karianga, *Op. Cit.*, hlm. 33-34.

terhadap pelaksanaan kegiatan pemerintah apakah sesuai dengan aturan maupun tujuan yang telah dicapai, dalam hal ini keberadaan pemeriksaan terdapat pada tahapan setelah pelaksanaan kegiatan pemerintah (*post audit*) serta memiliki sistem dan standar tertentu yang telah ditetapkan.²⁸

Adapun pengawasan terhadap keuangan negara dapat diklasifikasikan sebagai berikut.²⁹

- a. Pengawasan Internal, adalah pengawasan yang dilakukan oleh lembaga pengawas internal yaitu lembaga yang berada dalam struktur pemerintah/eksekutif, pengawasan ini terdiri dari:
 - 1) pengawasan atasan langsung atau pengawasan melekat, dapat didefinisikan sebagai serangkaian kegiatan yang bersifat sebagai pengendalian yang terus menerus dilakukan oleh atasan langsung terhadap bawahannya, secara preventif atau represif agar pelaksanaan tugas bawahan tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan peraturan perundang-undangan yang berlaku; dan
 - 2) pengawasan fungsional, adalah pengawasan yang dilakukan oleh aparat pengawasan secara fungsional baik intern pemerintah maupun ekstern pemerintah, yang dilaksanakan terhadap pelaksanaan tugas umum pemerintahan dan pembangunan agar sesuai dengan rencana dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- b. Pengawasan Eksternal, pengawasan yang dilakukan oleh suatu unit pengawasan yang sama sekali berasal dari luar lingkungan eksekutif, dengan demikian antara pengawas dan pihak yang diawasi tidak lagi ada hubungan kedinasan. Lembaga yang melakukan pengawasan eksternal adalah DPR/DPRD dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Di atas telah dijelaskan bahwa Lembaga Pengawas Keuangan terdiri atas lembaga pengawas internal dan lembaga pengawas eksternal. Lembaga pengawas internal adalah lembaga pengawasan yang berasal dari struktur pemerintah sedangkan lembaga pengawas eksternal berada di luar struktur pemerintah atau

²⁸ Ikhwan Fahrojih, *Op. Cit.*, hlm. 67.

²⁹ *Ibid.*, hlm. 68-70.

tidak ada hubungan kedinasan dengan pemerintah. Lembaga pengawas eksternal terdiri atas DPR, DPD, DPRD, serta BPK.³⁰

Lembaga pengawas keuangan negara yang memiliki fungsi pemeriksaan umumnya merupakan lembaga fungsional atau lembaga khusus pengawasan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah untuk kepentingan DPR sebagai pemegang fungsi pengawasan dan anggaran. Laporan hasil pemeriksaan BPK termasuk instansi pemerintah, bahkan yang berkewajiban melaksanakan rekomendasi BPK adalah instansi pemerintah, DPR menggunakan laporan hasil pemeriksaan BPK sebagai bahan pengawasan terhadap instansi pemerintah.³¹

F. Metode Penelitian

Dalam tradisi penelitian hukum terdapat dua jenis penelitian, yaitu penelitian hukum normatif dan penelitian hukum empiris. Penelitian hukum normatif adalah penelitian hukum yang menggunakan sumber data sekunder atau data yang diperoleh melalui bahan-bahan kepustakaan.³² Di sisi lain, penelitian hukum empiris adalah suatu metode penelitian hukum positif tidak tertulis mengenai perilaku anggota masyarakat dalam hubungan hidup bermasyarakat.³³ Namun, apabila dikehendaki peneliti dapat menggabungkan kedua jenis penelitian tersebut dalam satu penelitian yang disebut dengan metode penelitian hukum normatif-empiris.³⁴

³⁰ *Ibid.*, hlm. 73.

³¹ *Ibid.*, hlm. 68.

³² Mukti Fajar ND dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum, Normatif & Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2010, hlm. 154.

³³ Abdulkadir Muhammad, *Hukum Dan Penelitian Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, hlm. 155.

³⁴ Mukti Fajar ND dan Yulianto Achmad, *Op. Cit.*, hlm. 155.

Adapun metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini secara keseluruhan dirinci sebagai berikut.

1. Jenis Penelitian

Dalam penelitian ini penulis akan menggunakan metode penelitian hukum normatif-empiris, yaitu jenis penelitian yang berfokus pada norma hukum positif dan bersifat deskriptif analitis dengan memperhatikan peraturan perundang-undangan. Di samping itu, penulis juga melakukan penelitian empiris, di mana penelitian ini untuk melihat fakta tentang peranan BPK dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan keuangan negara.

2. Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah sebagai berikut.

- a. Peran Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan DIY dalam melaksanakan pemeriksaan pengelolaan keuangan negara oleh pemerintah daerah di Kabupaten Bantul.

3. Subjek Penelitian

Subjek penelitian ini terdiri dari.

- a. Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan DIY.
- b. Pemerintah daerah Kabupaten Bantul.

4. Pendekatan Penelitian

Pendekatan yang akan digunakan adalah.

- a. Pendekatan yuridis sosiologis yaitu data-data yang diperoleh dari studi pustaka akan dikembangkan dengan data-data yang diperoleh di lapangan; dan

- b. Pendekatan perundang-undangan (yuridis) yaitu pendekatan penelitian dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang berhubungan dengan isu hukum yang diketengahkan,³⁵ dalam hal ini meneliti tentang peranan BPK dalam melakukan pemeriksaan keuangan di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul.

5. Sumber Data Penelitian

Sumber data dalam penelitian ini adalah berupa data primer dan data sekunder dan data tersier.

- a. Data primer adalah data yang diperoleh langsung dari penelitian melalui wawancara dengan subjek penelitian berkaitan dengan kasus atau objek yang diteliti atau pun data yang bersifat aktual.
- b. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari penelitian kepustakaan yang terdiri atas:
 - 1) bahan hukum primer merupakan bahan yang mempunyai kekuatan mengikat secara yuridis, yaitu.
 - a) Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
 - b) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan;
 - c) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;

³⁵ Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2008, hlm. 93.

- d) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara;
 - e) Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara; dan
 - f) Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.
- 2) bahan hukum sekunder adalah bahan hukum yang tidak mempunyai kekuatan hukum secara yuridis meliputi buku, majalah, surat kabar, literatur, dan hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Badan Pemeriksa Keuangan;
- 3) bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang berfungsi sebagai sumber data pelengkap bagi penulis seperti kamus, internet, dan ensiklopedia hukum.

6. Teknik Pengumpulan Data

Pengumpulan data dilakukan melalui kegiatan wawancara dan studi pustaka dengan penjelasan sebagai berikut:

- a. wawancara adalah kegiatan pengumpulan data primer yang bersumber langsung dari subjek penelitian yang telah ditentukan dalam penelitian ini. Pertanyaan yang diajukan kepada subjek penelitian tersebut dibuat dalam bentuk pedoman wawancara yang berisi pertanyaan yang akan ditanyakan kepada subjek penelitian;

- b. studi pustaka dilakukan dengan cara membaca, mempelajari, serta menganalisis, bahan-bahan ilmu hukum yaitu berbagai peraturan perundang-undangan, buku-buku, tulisan ilmiah, dan makalah yang berkaitan dengan objek teliti.

7. Analisis Data

Analisis data merupakan kegiatan mengkaji dan menelaah hasil pengolahan data. Analisis data dilakukan secara kualitatif, artinya menguraikan data secara bermutu dalam bentuk kalimat yang teratur, runtun, logis, tidak tumpang tindih, dan efektif, sehingga memudahkan pemahaman dan interpretasi data.

G. Sistematika Penulisan

Penulisan skripsi ini sebagai tugas akhir strata 1 (satu) disusun dalam 4 (empat) BAB penulisan, yang tersusun secara sistematis, di mana antar bab saling berkaitan yang merupakan suatu rangkaian yang saling berkesinambungan. Kerangka dalam penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Berupa pendahuluan yang berisi latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, tinjauan pustaka, metode penelitian, dan sistematika penulisan. Metode penelitian terdiri dari jenis penelitian, objek penelitian, subjek penelitian, sumber data penelitian, teknik pengumpulan data, metode pendekatan, dan analisis data.

BAB II TINJAUAN UMUM TENTANG LEMBAGA NEGARA, BADAN PEMERIKSA KEUANGAN, *CHECK AND BALANCES & GOOD GOVERNANCE*

Berisikan tentang tinjauan umum tentang lembaga negara, Badan Pemeriksa Keuangan RI DIY (menjelaskan terkait pengertian, dasar hukum, struktur organisasi, tugas dan wewenang, sejarah perwakilan), *check and balances & good governance*.

BAB III PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM Pemeriksaan Keuangan Negara di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016-2017.

Berupa pembahasan dan analisis data hasil penelitian mengenai peran Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta dalam pemeriksaan keuangan negara oleh pemerintah daerah di Kabupaten Bantul serta rekomendasi dari hasil temuan oleh BPK terhadap temuan pada saat melakukan pemeriksaan keuangan negara oleh pemerintah daerah di Kabupaten Bantul.

BAB IV PENUTUP

Berisikan tentang hasil akhir yang dituangkan dalam bentuk kesimpulan sebagai jawaban menyeluruh yang dideskripsikan secara singkat namun menjawab semua permasalahan yang ada serta saran atau rekomendasi dari penulis terhadap pihak yang bersangkutan terhadap permasalahan yang diangkat.

DAFTAR PUSTAKA

Merupakan daftar referensi yang digunakan penulis untuk mendukung materi penulisan skripsi ini. Referensi yang digunakan berupa hasil wawancara,

buku-buku hukum, peraturan perundang-undangan, dan data elektronik seperti jurnal, berita atau artikel yang diambil dari internet.

BAB II

TINJAUAN UMUM TENTANG LEMBAGA NEGARA, *CHECK AND*

BALANCES & GOOD GOVERNANCE

A. Lembaga Negara

1. Konsepsi Tentang Organ atau Lembaga Negara

Untuk memahami pengertian organ atau lembaga negara, kita dapat mendekatinya dari pandangan Hans Kelsen mengenai *the concept of the State-Organ* dalam bukunya *General Theory of Law and State*, yang menguraikan bahwa siapa saja yang menjalankan suatu fungsi yang ditentukan oleh suatu tata-hukum (*legal order*) adalah suatu organ.³⁶

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, kata “lembaga” antara lain diartikan sebagai: (1) asal mula (yang akan menjadi sesuatu); (2) bentuk (rupa, wujud) yang asli; (3) acuan; (4) badan (organisasi) yang tujuannya melakukan suatu penyelidikan keilmuan atau melakukan suatu usaha; dan (5) pola perilaku manusia yang mapan, terdiri atas interaksi sosial berstruktur di suatu kerangka nilai yang relevan.³⁷

Menurut Kamus Hukum Fockema Andreae yang diterjemahkan Saleh Adiwinata dkk, kata ‘organ’ diartikan sebagai berikut:³⁸

“Organ adalah perlengkapan. Alat perlengkapan adalah orang atau majelis yang terdiri dari orang-orang yang berdasarkan undang-undang atau anggaran dasar wewenang mengemukakan dan merealisasikan kehendak badan hukum... selanjutnya negara dan badan pemerintahan rendah

³⁶ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 31.

³⁷ Ni'matul Huda, *Sengketa Kewenangan Lembaga Negara Dalam Teori dan Praktik di Mahkamah Konstitusi*, Ctk. Pertama, FH UII Press, Yogyakarta, 2016, hlm. 44.

³⁸ *Ibid.*, hlm. 45

mempunyai alat perlengkapan. Mulai dari raja (presiden) sampai pada pegawai yang rendah, para pejabat itu dapat dianggap sebagai alat-alat perlengkapan. Akan tetapi, perkataan ini lebih banyak dipakai untuk badan pemerintahan tinggi dan dewan pemerintahan yang mempunyai wewenang yang diwakilkan secara teratur dan pasti.”

Oleh karena itu, istilah lembaga negara, organ negara, badan negara, dan alat perlengkapan negara, seringkali dipertukarkan satu sama lain. Untuk dapat memahami perbedaannya, maka diperlukan pemahaman mengenai apa kewenangan dan fungsi yang dikaitkan dengan organisasi atau badan yang bersangkutan.³⁹

Hans Kelsen menguraikan pengertian organ negara dalam arti luas dan arti sempit. Dalam arti luas, organ negara identik dengan individu yang menjalankan fungsi atau jabatan tertentu dalam konteks kegiatan bernegara. Dalam arti sempit, yaitu pengertian organ dalam arti materiil, lembaga atau organ negara yang dikaitkan dengan jabatan dan pejabat yaitu jabatan umum, jabatan publik dan pejabat umum, pejabat publik.⁴⁰

Selanjutnya Philipus M. Hadjon mencoba memberikan pemahaman mengenai konsep lembaga negara dengan pendekatan perbandingan, yaitu contoh konsep Jerman. Konstitusi Jerman membedakan *state organ* dengan *constitutional organ*. *Constitutional organ* menyangkut lembaga-lembaga yang status dan kewenangannya telah diatur oleh konstitusi. Sedangkan *state organ* adalah lembaga-lembaga negara yang bertindak atas nama negara Jerman. Dengan perbandingan sistem ketatanegaraan Jerman, kita dapat membedakan lembaga-lembaga negara yang status kewenangannya langsung diatur oleh UUD dengan

³⁹ *Ibid.*, hlm. 45.

⁴⁰ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi... Op. Cit.*, hlm. 32-33.

lembaga negara yang disebutkan dalam UUD namun status kewenangannya didelegasikan pengaturannya oleh undang-undang.⁴¹ Berkaitan dengan keadaan tersebut dalam suatu sistem ketatanegaraan Indonesia setidaknya ada tiga kelompok lembaga negara: (1) lembaga negara yang ditentukan dalam UUD; (2) lembaga negara yang ditentukan dalam UU; dan (3) lembaga negara yang ditentukan dalam Keputusan Presiden.⁴²

2. Perkembangan Lembaga Negara Pasca Amandemen

Istilah lembaga negara dalam UUD 1945 tidak bisa ditemukan. Dalam UUD 1945 (sebelum amandemen) tidak ditemui satu kata “lembaga negara”, sehingga menyulitkan dalam memaknai lembaga negara. Istilah lembaga negara dijumpai melalui Ketetapan MPR No. III/MPR/1978, istilah lembaga negara mulai menemukan konsepnya. Ketetapan MPR tersebut membagi lembaga negara menjadi dua kategori, yaitu lembaga tertinggi negara dan lembaga tinggi negara. Namun, dengan hadirnya Ketetapan MPR No. I/ MPR/2003 tentang Peninjauan Terhadap Materi dan Status Hukum Ketetapan MPRS, Ketetapan MPR No. III/MPR/1978 dicabut. Dengan kata lain, tidak ada lagi sebutan lembaga tertinggi negara dan lembaga tinggi negara. Hanya ada satu sebutan yaitu “Lembaga Negara”.⁴³

Lahirnya negara Republik Indonesia salah satunya ditandai dengan dibentuknya konstitusi yang dituangkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Pada rentang tahun 1945 sampai dengan 1966, konstitusi Indonesia banyak mengalami

⁴¹ Titik Triwulan Tutik, *Op. Cit.*, hlm. 177-178.

⁴² *Ibid.*, hlm. 178.

⁴³ Ni'matul Huda, *Sengketa Kewenangan Lembaga Negara... Op. Cit.*, hlm. 55-57.

beberapa perubahan dimulai dari UUD 1945, UUD Republik Indonesia Serikat 1949, kemudian pada tahun 1950 berubah menjadi UUD Sementara RI (akibat adanya keinginan untuk menjadikan Indonesia sebagai negara kesatuan). Pada akhirnya suatu peristiwa politik terjadi pada tahun 1959, ketika “demokrasi parlementer” (di bawah arahan UUDS 1950) diganti “demokrasi terpimpin” oleh Presiden Soekarno yang mendkritkan untuk kembali kepada Undang-Undang Dasar 1945.⁴⁴

Indonesia mengalami perubahan tatanan pemerintahan pasca krisis moneter yang mulai terjadi pada pertengahan tahun 1997 hingga puncaknya pada tahun 1998 era Reformasi. Tuntutan reformasi di segala bidang termasuk reformasi pemerintahan ternyata telah mampu menghadirkan perubahan yang signifikan dalam sistem ketatanegaraan Indonesia. Diawali dengan perubahan (amandemen) Undang-Undang Dasar Negara RI Tahun 1945 yang pertama kali dilakukan pada 19 Oktober 1999, kemudian amandemen kedua pada tanggal 18 Agustus 2000, amandemen ketiga pada tanggal 9 November 2001, dan yang keempat yaitu pada tanggal 10 Agustus 2002.⁴⁵ Pada awal kemerdekaan, lembaga MPR itu disebut sebagai pelaku tertinggi kedaulatan rakyat bahkan dalam pasal 1 ayat (2) UUD 1945 sebelum perubahan dirumuskan dengan kalimat: “Kedaulatan

⁴⁴Tim Visi Yustisia, *UUD Negara Republik Indonesia Lembaga-Lembaga Negara Beserta Pimpinannya dan Peraturan Perundang-undangan Kabinet Kerja (Jokowi-JK)*, Ctk. Pertama, Visi Media, Jakarta, 2014, *e-book*, hlm. 45. Retrieved from <https://books.google.co.id/books>

⁴⁵Kementerian Sekretariat Negara Republik Indonesia, *Lembaga Negara*, http://indonesia.go.id/?page_id=423. Diakses tanggal 5 Januari 2018.

di tangan rakyat dan dilakukan sepenuhnya oleh Majelis Permusyawaratan Rakyat”.⁴⁶

Setelah reformasi, Indonesia sudah tidak lagi mengenal istilah “lembaga tertinggi negara”, sehingga seluruh lembaga negara sederajat kedudukannya dalam sistem *check and balances*.⁴⁷ Sekarang, ketentuan Pasal 1 ayat (2) tersebut diubah rumusnya menjadi “Kedaulatan di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-Undang Dasar”. Rumusan ini mempertegas bahwa: (a) kedaulatan berada dan berasal dari rakyat; (b) kedaulatan harus dilaksanakan berdasarkan ketentuan UUD; (c) organ pelaku atau pelaksana kedaulatan rakyat itu tidak hanya MPR saja, melainkan semua lembaga negara adalah pelaku langsung atau tidak langsung kekuasaan yang bersumber dari rakyat.⁴⁸

Menurut Montesquieu, di setiap negara selalu terdapat tiga cabang kekuasaan yang diorganisasikan ke dalam struktur pemerintahan yaitu kekuasaan legislatif, eksekutif, dan yudikatif.⁴⁹ Baron de Montesquieu mengidealkan ketiga fungsi kekuasaan negara itu dilembagakan masing-masing dalam tiga organ negara. Satu organ hanya boleh menjalankan satu fungsi (*functie*), dan tidak boleh saling mencampuri urusan masing-masing dalam arti yang mutlak (*separation of power*).⁵⁰

Konsepsi *trias politica* yang diidealkan oleh Montesquieu ini jelas tidak relevan lagi dewasa ini, mengingat tidak mungkin lagi mempertahankan bahwa

⁴⁶ Ni'matul Huda, *Hukum Tata Negara Indonesia*, Ctk. Keenam, Rajawali Pers, Jakarta, 2012, hlm. 158.

⁴⁷ Tim Visi Yustisia, *UUD Negara Republik Indonesia... Op. Cit.*, hlm. 46.

⁴⁸ Ni'matul Huda, *Hukum Tata Negara Indonesia... Op. Cit.*, hlm. 158.

⁴⁹ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi... Op. Cit.*, hlm. 30.

⁵⁰ *Ibid.*, hlm. 31.

ketiga organisasi tersebut hanya berurusan secara eksklusif dengan salah satu dari ketiga fungsi kekuasaan tersebut. Kenyataan dewasa ini menunjukkan bahwa hubungan antar cabang kekuasaan itu tidak mungkin tidak saling bersentuhan, dan bahkan ketiganya bersifat sederajat dan saling mengendalikan satu sama lain sesuai dengan prinsip *check and balances*.⁵¹

Berkaitan dengan alat perlengkapan negara tersebut, apabila kita hubungkan dengan UUD 1945 hasil amandemen, maka ditetapkan empat kekuasaan dan satu lembaga bantu negara, yaitu:⁵²

- (1) kekuasaan legislatif, yaitu Majelis Permusyawaratan Rakyat yang tersusun atas Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah;
- (2) kekuasaan eksekutif, yaitu Presiden dan Wakil Presiden;
- (3) kekuasaan yudikatif, yaitu Mahkamah Agung, Mahkamah Konstitusi;
- (4) kekuasaan eksaminatif, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan; dan
- (5) lembaga negara bantu, yaitu Komisi Yudisial.

3. Pengelompokan Lembaga Negara

Definisi dan pengertian tentang lembaga negara sangat beragam, tidak lagi bisa hanya dibatasi pada tiga lembaga legislatif, eksekutif dan yudikatif. Dalam naskah UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945, organ-organ yang dimaksud, ada yang disebut secara eksplisit namanya, dan ada pula yang disebutkan eksplisit hanya fungsinya. Ada pula lembaga atau organ negara yang disebut baik namanya maupun fungsi atau kewenangannya akan diatur dengan peraturan yang lebih rendah.⁵³

⁵¹ *Ibid.*, hlm. 31.

⁵² Titik Triwulan Tutik, *Loc. Cit.*, hlm. 176.

⁵³ Ni'matul Huda, *Lembaga Negara Dalam Masa Transisi Demokrasi*, UII Press, Yogyakarta, 2007, hlm. 89.

Di tingkat pusat, dapat dibedakan dalam empat tingkatan kelembagaan, yaitu:⁵⁴

- a. lembaga yang dibentuk berdasarkan UUD yang diatur dan ditentukan lebih lanjut dalam atau dengan UU, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, dan Keputusan Presiden;
- b. lembaga yang dibentuk berdasarkan undang-undang yang diatur atau ditentukan lebih lanjut dalam atau dengan Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, dan Keputusan Presiden;
- c. lembaga yang dibentuk berdasarkan Peraturan Pemerintah atau Peraturan Presiden yang ditentukan lebih lanjut dengan Keputusan Presiden;
- d. lembaga yang dibentuk berdasarkan Peraturan Menteri yang ditentukan lebih lanjut dengan Keputusan Menteri atau keputusan pejabat di bawah Menteri.

Segi kelembagaannya, menurut ketentuan UUD Negara Republik Indonesia Tahun 1945 pasca Perubahan Keempat (Tahun 2002), dalam struktur kelembagaan Republik Indonesia terdapat delapan buah organ negara yang mempunyai kedudukan sederajat yang secara langsung menerima kewenangan konstitusional dari UUD. Kedelapan organ tersebut adalah: (1) Dewan Perwakilan Rakyat; (2) Dewan Perwakilan Daerah; (3) Majelis Permusyawaratan Rakyat; (4) Badan Pemeriksa Keuangan; (5) Presiden dan Wakil Presiden; (6) Mahkamah Agung; (7) Mahkamah Konstitusi; (8) Komisi Yudisial.⁵⁵ Di samping kedelapan lembaga tersebut, terdapat pula beberapa lembaga atau institusi yang diatur kewenangannya dalam UUD, yaitu: (1) Tentara Nasional Indonesia; (2) Kepolisian Negara Republik Indonesia; (3) Pemerintah Daerah; (4) Partai Politik. Selain itu, ada pula lembaga yang tidak disebutkan namanya, tetapi disebut fungsinya, namun kewenangannya dinyatakan akan diatur dengan undang-undang,

⁵⁴ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi... Op. Cit.*, hlm. 50.

⁵⁵ Ni'matul Huda, *Hukum Tata Negara Indonesia... Op. Cit.*, hlm. 159.

yaitu: (1) bank sentral yang tidak disebut namanya “Bank Indonesia”, dan komisi pemilihan umum yang juga bukan nama karena ditulis dengan huruf kecil.⁵⁶

Kedelapan organ yang disebut dalam UUD 1945 seperti diuraikan di atas dapat pula dibedakan dari segi fungsinya, yaitu ada dua kategori, yang pertama organ utama atau primer (*primary constitutional organs*), yang kedua organ pendukung atau penunjang (*auxiliary state organs*).⁵⁷ Untuk memahami perbedaan antara keduanya, lembaga-lembaga negara tersebut dapat dibedakan dalam tiga ranah:⁵⁸

- a. Kekuasaan eksekutif atau pelaksana, dalam cabang kekuasaan eksekutif atau pemerintahan negara ada presiden dan wakil presiden yang merupakan satu institusi kepresidenan;
- b. Kekuasaan legislatif dan fungsi pengawasan, terdapat empat organ atau lembaga, yaitu DPR, DPD, MPR, dan BPK; dan
- c. Kekuasaan kehakiman atau fungsi yudisial, dalam kekuasaan yudisial ada tiga lembaga yaitu MK, MA, KY. Yang menjalankan fungsi kehakiman adalah MK dan MA, sedangkan KY adalah dalam rangka pengawasan terhadap kinerja hakim dan sebagai lembaga pengusul pengangkatan hakim agung.

Segi hierarki kelembagaannya, Jimly Asshiddiqie mengaitkannya dengan teorinya sendiri yaitu teori tentang norma sumber legitimasi.⁵⁹ Berdasarkan teori tersebut, lembaga-lembaga negara dapat dibedakan ke dalam 3 lapis lembaga negara, yaitu:⁶⁰

- a. Lembaga negara lapis pertama, yang selanjutnya disebut “Lembaga Tinggi Negara” adalah lembaga negara yang dibentuk berdasarkan konstitusi (UUD), yang meliputi Presiden dan Wakil Presiden, DPR, DPD, MPR, MK, MA dan BPK. Adapun kewenangan lembaga tinggi

⁵⁶ *Ibid.*, hlm. 159.

⁵⁷ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi... Op. Cit.*, hlm. 96.

⁵⁸ *Ibid.*, hlm. 96-98.

⁵⁹ *Ibid.*, hlm. 43.

⁶⁰ Ni'matu Huda, *Lembaga Negara Dalam Masa Transisi... Op. Cit.*, hlm. 90-91.

negara tersebut, diatur dalam UUD dan dirinci lagi dalam UU, meskipun pengangkatan para anggotanya ditetapkan dengan Keputusan Presiden sebagai pejabat administrasi negara yang tertinggi;

- b. Lembaga negara lapis kedua, yang selanjutnya disebut lembaga negara ada yang mendapat kewenangan dari UUD dan ada pula yang mendapat kewenangan dari UU. Lembaga yang mendapat kewenangan dari UUD, misalnya Komisi Yudisial, Tentara Nasional Indonesia, dan Kepolisian Negara. Sedangkan lembaga yang sumber kewenangannya UU, misalnya Komnas HAM, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Komisi Penyiaran Indonesia (KPI), Komisi Pengawas Persaingan Usaha (KPPU) dan sebagainya; dan
- c. Lembaga negara lapis ketiga adalah lembaga-lembaga yang sumber kewenangannya murni dari presiden sebagai kepala pemerintahan, sehingga pembentukannya sepenuhnya bersumber dari beleid Presiden (presidential policy). Artinya, pembentukan, perubahan, ataupun pembubarannya tergantung kepada kebijakan presiden semata. Pengaturan mengenai organisasi lembaga negara yang bersangkutan juga cukup dituangkan dalam Peraturan Presiden yang bersifat regeling dan pengangkatan anggotanya dilakukan dengan Keputusan Presiden yang bersifat beschikking. Lembaga itu misalnya Komisi Hukum Nasional dan Ombudsman Nasional.

Yang lebih rendah lagi tingkatannya ialah lembaga yang dibentuk berdasarkan Peraturan Menteri. Atas inisiatif Menteri sebagai pejabat publik berdasarkan kebutuhan berkenaan dengan tugas-tugas pemerintahan dan pembangunan di bidang-bidang yang menjadi tanggung jawabnya, dapat saja dibentuk badan, dewan, lembaga, ataupun, panitia-panitia yang sifatnya tidak permanen dan bersifat spesifik.⁶¹

4. Kedudukan BPK Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia

a. Kedudukan BPK

Cikal bakal ide pembentukan Badan Pemeriksa Keuangan berasal dari *Raad van Rekenkamer* pada zaman Hindia Belanda. Beberapa negara lain juga mengadakan lembaga yang semacam ini untuk menjalankan fungsi-fungsi

⁶¹ Jimly Asshiddiqie, *Perkembangan & Konsolidasi... Op. Cit.*, hlm. 45.

pemeriksaan atau sebagai *external auditor* terhadap kinerja keuangan pemerintah. Fungsi pemeriksaan keuangan yang dikaitkan dengan lembaga ini sebenarnya terkait erat dengan fungsi pengawasan oleh parlemen. 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 DPR. Keberadaan lembaga ini dalam struktur kelembagaan Negara Indonesia bersifat *auxiliary* terhadap fungsi DPR di bidang pengawasan terhadap kinerja pemerintahan.⁶²

Badan Pemeriksa Keuangan sebagai auditor eksternal, pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah untuk kepentingan DPR sebagai pemegang fungsi pengawasan (*controlling*) dan anggaran (*budgeting*). Namun demikian, pengguna dari LHP BPK, bahkan yang berkewajiban melaksanakan rekomendasi BPK sebagai bahan pengawasan terhadap instansi pemerintah apakah telah melaksanakan rekomendasi BPK secara baik dan benar, serta menjadi bahan pertimbangan dalam menyetujui Rancangan Anggaran dan Pendapat Negara (RAPBN).⁶³

Hasil pemeriksaan eksternal akan menjadi bahan bagi lembaga perwakilan untuk melakukan pengawasan (*controlling*) terhadap cara pemerintah mempergunakan anggaran, dan sebagai bahan pertimbangan dalam penyusunan anggaran (*budgeting*) tahun berikutnya. *The founding fathers* membentuk BPK sebagai Lembaga Pengawas Eksternal dari Pemerintah, untuk mendukung fungsi

⁶² Ni'matu Huda, *Lembaga Negara Dalam Masa Transisi... Op. Cit.*, hlm. 143.

⁶³ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara: Pemeriksaan Keuangan Negara Melalui Auditor Internal & Eksternal Serta DPR*, Malang, Intrans Publishing, 2016, hlm. 46.

pengawasan lembaga perwakilan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pembentukan BPK dimaksudkan sebagai salah satu cara untuk meningkatkan efektivitas, efisiensi, dan akuntabilitas Pemerintah dalam pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara untuk mewujudkan tujuan bernegara.⁶⁴

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, UU No. 15 Tahun 2004 mewajibkan BPK melaporkannya kepada instansi yang berwenang sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Dalam rangka transparansi dan peningkatan partisipasi publik, setiap laporan pemeriksaan yang sudah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan terbuka untuk umum. Dengan demikian masyarakat dapat memperoleh kesempatan untuk mengetahui hasil pemeriksaan, antara lain melalui publikasi dan situs web BPK.⁶⁵

b. Fungsi dan Tugas BPK

Badan Pemeriksa Keuangan merupakan badan yang memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara. Dalam kedudukan yang semakin kuat dan kewenangan yang makin besar itu, fungsi BPK itu sebenarnya pada pokoknya tetap terdiri atas tiga bidang, yaitu:⁶⁶

⁶⁴ *Ibid.*, hlm. 51-52.

⁶⁵ Ni'matu Huda, *Lembaga Negara Dalam Masa Transisi... Op. Cit.*, hlm. 148-149.

⁶⁶ Jimly Asshiddiqie, *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*, Sekretariat Jenderal dan Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi, Jakarta, 2006, hlm. 168.

- 1) Fungsi operatif, yaitu berupa pemeriksaan, pengawasan, dan penyelidikan atas penguasaan, pengurusan dan pengelolaan kekayaan atas negara.
- 2) Fungsi yudikatif, yaitu berupa kewenangan menuntut perbendaharaan dan tuntutan ganti rugi terhadap perbendaharawan dan pegawai negeri bukan bendahara yang karena perbuatannya melanggar hukum atau melalaikan kewajiban yang menimbulkan kerugian keuangan dan kekayaan negara.
- 3) Fungsi *advisory*, yaitu memberikan pertimbangan kepada pemerintah mengenai pengurusan dan pengelolaan keuangan negara.

c. Wewenang BPK

Dalam pelaksanaan tugasnya BPK memiliki wewenang sebagai berikut:⁶⁷

- 1) menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan;
- 2) meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia (BI), Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Layanan Umum (BLU), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara;
- 3) melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara;
- 4) menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK;
- 5) menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- 6) menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- 7) menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;
- 8) membina jabatan fungsional pemeriksa;
- 9) memberi perhitungan atas Standar Akuntansi Pemerintahan;

⁶⁷ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Lampiran I Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, Jakarta, 2017, hlm. 6-7.

- 10) memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah;
- 11) memantau penyelesaian ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan oleh pemerintah terhadap pegawai negeri bukan bendahara dan pejabat lain;
- 12) memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah kepada bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara yang telah ditetapkan oleh BPK; dan
- 13) memantau pelaksanaan pengenaan ganti kerugian negara/daerah yang ditetapkan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

d. Jenis pemeriksaan BPK

Pemeriksaan dan pengawasan sangat sulit untuk dilepaskan. Pemeriksaan merupakan bagian yang tidak dapat dipisahkan dari pengawasan.⁶⁸ Di sektor publik istilah pemeriksaan (*examination*) dan audit digunakan dalam makna yang sama, sedangkan di sektor swasta kedua istilah ini mempunyai makna yang berbeda dan masing-masing mempunyai standar yang berbeda.⁶⁹

Terdapat tiga jenis pemeriksaan BPK RI sebagaimana diatur dalam Pasal 4 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah (Pusat, daerah, BUMN maupun BUMD), dengan tujuan pemeriksaan memberikan pernyataan pendapat/opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah pusat/daerah. Kewajaran informasi

⁶⁸ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi Ekonomi*, Ctk. Pertama, Kompas, Jakarta, 2010, hlm. 241.

⁶⁹ Theodorus M. Tuanakotta, *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam tindak Pidana Korupsi*, Salemba Empat, Jakarta, 2009, hlm. 197.

keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan didasarkan atas empat kriteria: (a) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintah; (b) kecukupan pengungkapan; (c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; (d) efektifitas sistem pengendalian intern. Pernyataan pendapat/opini sebagai hasil pemeriksaan dimaksud terdiri dari pendapat “Wajar Tanpa Pengecualian”, pendapat “Wajar Dengan Pengecualian”, pendapat “Tidak Memberikan Pendapat” dan pendapat “Tidak Wajar”.⁷⁰

Tujuan pemeriksaan keuangan bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan. Tujuan pemeriksaan kinerja adalah memberikan kesimpulan atas aspek ekonomi, efisiensi dan/atau efektivitas pengelolaan keuangan negara, serta memberikan rekomendasi untuk memperbaiki aspek tersebut. PDTT bertujuan untuk memberikan kesimpulan sesuai dengan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan. PDTT dapat berbentuk pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan investigatif.⁷¹

B. *Check and Balances & Good Governance*

1. Teori Pemisahan Kekuasaan

Konsep kedaulatan Tuhan, Hukum dan Rakyat menjadi konsep kunci dalam sistem pemikiran mengenai kekuasaan dalam keseluruhan konsep kenegaraan Indonesia. Menurut Jimly Asshiddiqie⁷², ketiga-tiganya berlaku secara simultan dalam pemikiran bangsa tentang kekuasaan, yaitu bahwa kekuasaan kenegaraan dalam wadah Negara Kesatuan Republik Indonesia pada pokoknya derivat dari kesadaran mengenai kemahakuasaan Tuhan Yang Maha Esa. Produk

⁷⁰ Indra Bastian, *Akuntansi Yayasan... Op. Cit.*, hlm. 222.

⁷¹ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Lampiran I Peraturan BPK RI... Op. Cit.*, hlm. 9.

⁷² Jimly Asshiddiqie, *Format Kelembagaan Negara... Op. Cit.*, hlm. 10.

hukum yang dihasilkan selain mencerminkan Ketuhanan Yang Maha Esa, juga mencerminkan perwujudan prinsip kedaulatan rakyat.

Oleh karena itu, prinsip kedaulatan rakyat juga tercermin dalam struktur dan mekanisme kelembagaan negara dan pemerintahan. Asas kedaulatan rakyat menghendaki agar setiap tindakan dari pemerintah harus berdasarkan kemauan rakyat, yang pada akhirnya semua tindakan pemerintah harus dapat dipertanggungjawabkan kepada rakyat melalui wakil-wakilnya.⁷³

Hubungan antar lembaga negara dalam Putusan MKRI Nomor 005/PUU-IV/2006 menurut Mahkamah Konstitusi:

“UUD 1945 dengan jelas membedakan cabang-cabang kekuasaan negara dalam bidang legislatif, eksekutif, dan yudikatif yang tercermin dalam fungsi-fungsi MPR, DPR, dan DPD, Presiden, dan Wakil Presiden, serta Mahkamah Agung, Badan Pemeriksa Keuangan, dan Mahkamah Konstitusi sebagai lembaga-lembaga yang utama. Lembaga-lembaga negara dimaksud itulah yang secara instrumental mencerminkan pelembagaan fungsi-fungsi kekuasaan negara yang utama, sehingga oleh karenanya lembaga-lembaga negara itu pula yang dapat disebut sebagai lembaga negara utama yang hubungannya satu dengan yang lain diikat oleh prinsip “*check and balances*”. Dengan demikian, prinsip *check and balances* itu terkait erat dengan pemisahan kekuasaan negara.”

Segi kelembagaan, prinsip kedaulatan rakyat itu biasanya diorganisasikan melalui dua pilihan, yaitu melalui sistem pemisahan kekuasaan (*separation of power*) atau pembagian kekuasaan (*distribution/division of power*). Pemisahan kekuasaan bersifat horizontal dalam arti kekuasaan dipisah-pisahkan ke dalam fungsi-fungsi yang tercermin dalam lembaga-lembaga negara yang sederajat dan saling mengimbangi (*check and balances*). Sedangkan pembagian kekuasaan

⁷³ Titik Triwulan Tutik, *Op. Cit.*, hlm. 82.

bersifat vertikal ke bawah kepada lembaga-lembaga tinggi negara di bawah lembaga pemegang kedaulatan rakyat.⁷⁴

Pertama, doktrin pemisahan kekuasaan itu bersifat membedakan fungsi-fungsi kekuasaan legislatif, eksekutif, dan yudikatif. *Kedua*, doktrin pemisahan kekuasaan menghendaki orang yang menduduki jabatan di lembaga legislatif tidak boleh merangkap pada jabatan di luar cabang legislatif. *Ketiga*, doktrin pemisahan kekuasaan juga menentukan bahwa masing-masing organ tidak boleh turut campur atau melakukan intervensi terhadap kegiatan organ yang lain. *Keempat*, doktrin pemisahan kekuasaan yang dianggap paling penting adalah adanya prinsip *check and balances*, di mana setiap cabang mengendalikan dan mengimbangi kekuatan cabang-cabang kekuasaan yang lain. Dengan adanya perimbangan yang saling mengendalikan tersebut, diharapkan tidak terjadi penyalahgunaan kekuasaan di masing-masing organ yang bersifat independen. *Kelima*, prinsip koordinasi dan kesederajatan, yaitu semua organ atau lembaga (tinggi) negara yang menjalankan fungsi legislatif, eksekutif, yudikatif mempunyai kedudukan yang sederajat dan mempunyai hubungan yang bersifat koordinatif, tidak bersifat subordinatif satu dengan yang lain.⁷⁵

2. Teori *Check and Balances*

Menurut L. Berman sebagaimana dikutip Hendra Nurtjahjo, doktrin trias politika yang menjalankan checks and balances adalah: “*System that ensure that for every power in government there is an equal and opposite power placed in separate branch to restrain that force ... checks and balances are the*

⁷⁴ Jimly Asshiddiqie, *Format Kelembagaan Negara... Op. Cit.*, hlm. 11.

⁷⁵ Jimly Asshiddiqie, *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara... Op. Cit.*, hlm. 290.

constitutional controls where by separate branches of government have limiting powers over each others so that no branch will become supreme". Sistem yang memastikan bahwa setiap kekuasaan di pemerintahan adalah sederajat dan posisi berada pada cabang terpisah untuk mengendalikan kekuasaan itu saling mengawasi dan mengimbangi merupakan kontrol konstitusional dimana cabang yang terpisah dari pemerintah mempunyai kekuasaan terbatas melingkupi kekuasaan lainnya sehingga tidak akan terdapat cabang kekuasaan tertinggi.⁷⁶

Meskipun ada pembagian kekuasaan di antara pelaksana kekuasaan negara secara tradisional, yakni antara kekuasaan legislatif, eksekutif, dan yudikatif, dan berlakunya sistem *check and balances* di antara kekuasaan-kekuasaan negara tersebut, akhirnya keseimbangan (*balances*) memang diperlukan, dan keseimbangan ini bersifat dinamis yang seringkali paradoksal.⁷⁷ Karena itu, yang dibutuhkan adalah:⁷⁸

- 1) Suatu distribusi kekuasaan (agar tidak berada dalam hanya satu tangan saja). Hal ini tersimpul dalam lingkup pengertian "trias politica" atau "distribution of power".
- 2) Suatu keseimbangan kekuasaan (agar masing-masing pemegang kekuasaan tidak cenderung terlalu kuat sehingga menimbulkan tirani). Hal ini tersimpul dalam lingkup pengertian "balances"; dan
- 3) Suatu pengontrolan yang satu terhadap yang lain (agar suatu pemegang kekuasaan tidak berbuat sebebas-bebasnya yang dapat menimbulkan kesewenang-wenangan). Hal ini tersimpul dalam lingkup pengertian kata "checks". Dalam hal ini, agar terjadi suatu keseimbangan (balances), tidak hanya satu cabang pemerintahan lainnya, tetapi harus saling melakukan pengecekan satu sama lain.

⁷⁶ Hendra Nurtjahjo, *Ilmu Negara: Pengembangan Teori Bernegara dan Suplemen*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2005, hlm. 72.

⁷⁷ Munir Fuady, *Teori Negara Hukum Modern*, Refika Aditama, Bandung, 2011, hlm. 123.

⁷⁸ *Ibid.*, hlm. 124.

Teori *check and balances* amat diperlukan dalam suatu sistem ketatanegaraan berhubung manusia penyelenggara negara bukanlah malaikat, meskipun bukan juga iblis. Tetapi manusia punya kecenderungan memperluas dan memperpanjang kekuasaannya, yang ujung-ujungnya menjurus kepada penyalahgunaan kekuasaan dengan mengabaikan hak-hak rakyat. Untuk itulah diperlukan suatu sistem saling mengawasi secara seimbang *check and balances* sebagai *counterpart* dari sistem *trias politica*. Operasionalisasi dari teori *check and balances* ini dilakukan melalui cara-cara sebagai berikut:⁷⁹

- 1) Pemberian kewenangan terhadap suatu tindakan kepada lebih dari satu cabang pemerintahan;
- 2) Pemberian kewenangan pengangkatan pejabat tertentu kepada lebih dari satu cabang pemerintahan. Misalnya melibatkan pihak eksekutif maupun legislatif;
- 3) Upaya hukum impeachment dari cabang pemerintahan yang satu terhadap cabang pemerintahan lainnya;
- 4) Pengawasan langsung dari satu cabang pemerintahan terhadap cabang pemerintahan lainnya, seperti pengawasan terhadap cabang eksekutif oleh cabang legislatif dalam hal penggunaan budget negara; dan
- 5) Pemberian kewenangan kepada pengadilan sebagai pemutus kata akhir jika ada pertikaian kewenangan antara badan eksekutif dengan legislatif.

Ketiga cabang kekuasaan legislatif, eksekutif, dan yudikatif sama-sama sederajat dan saling mengontrol satu sama lain sesuai dengan prinsip *check and balances* maka kekuasaan negara dapat diatur, dibatasi, bahkan dikontrol dengan sebaik-baiknya sehingga penyalahgunaan kekuasaan oleh aparat penyelenggara negara ataupun pribadi-pribadi yang sedang menduduki jabatan dalam lembaga negara yang bersangkutan dapat dicegah dan ditanggulangi dengan sebaik-baiknya.⁸⁰

⁷⁹ *Ibid.*, hlm. 124-125.

⁸⁰ Ni'matul Huda, *Hukum Tata Negara Indonesia... Op. Cit.*, hlm. 115.

3. Pemisahan Kekuasaan Dengan Prinsip *Check and Balances*

Dalam Undang-Undang Dasar (pasca amandemen), kedaulatan rakyat itu ditentukan dibagikan secara horizontal dengan cara memisahkannya (*separation of power*) menjadi kekuasaan-kekuasaan yang dinisbatkan sebagai fungsi lembaga-lembaga negara sederajat dan saling mengendalikan satu sama lain berdasarkan prinsip *check and balances*.⁸¹ Cabang kekuasaan legislatif tetap berada di Majelis Permusyawaratan Rakyat, tetapi majelis ini terdiri dari dua lembaga perwakilan yang sederajat dengan lembaga negara lainnya. Untuk melengkapi tugas-tugas pengawasan, di samping legislatif, dibentuk pula Badan Pemeriksa Keuangan. Cabang kekuasaan eksekutif berada di tangan Presiden dan Wakil Presiden.

Berdasarkan sejarah perkembangan ketatanegaraan, gagasan pemisahan kekuasaan secara horizontal pertama kali dikemukakan oleh John Locke dalam bukunya "*Two Treaties of Civil Government*", John Locke membagi kekuasaan dalam sebuah negara menjadi tiga cabang kekuasaan, yaitu kekuasaan legislatif, eksekutif, dan federatif.⁸²

Konsep pemisahan kekuasaan juga dikemukakan oleh Montesquieu dalam bukunya "*L'Esprit des Lois*". Montesquieu membagi kekuasaan negara dalam tiga cabang, yaitu eksekutif, legislatif, dan yudikatif. Sementara Van Vollenhoven membagi fungsi kekuasaan dalam empat fungsi, yang kemudian disebut dengan "catur praja", yaitu:⁸³

⁸¹ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi & Konstitualisme*, Op. Cit., hlm. 73

⁸² Putera Astomo, *Hukum Tata Negara Teori dan Praktek*, Thafa Media, Yogyakarta, 2014, hlm. 58

⁸³ *Ibid.*, hlm. 59.

1. *Regeling*, (pengaturan);
2. *Bestuur*, yang identik dengan fungsi pemerintahan eksekutif;
3. *Rechtspraak* (peradilan); dan
4. *Politie*, yang menurutnya merupakan fungsi untuk menjaga ketertiban dalam masyarakat dan kehidupan bernegara.

Berbagai kalangan berpendapat bahwa terjadinya krisis di Indonesia saat ini bermula kepada ketidakjelasan konsep yang dibangun oleh UUD 1945, tidak adanya *check and balances* antar alat kelengkapan organisasi negara, selain berbagai kelemahan yang melekat pada UUD 1945. Sejak saat itu, berbagai kalangan menyiapkan bahan kajian untuk perubahan UUD 1945 dan mendesak MPR untuk secepatnya melakukan perubahan tersebut. Belakangan ini, muncul aspirasi politik yang menghendaki agar dipakai sistem perimbangan kekuasaan (*check and balances*).⁸⁴

4. Tata Pemerintahan yang Baik (*Good Governance*)

Pemerintahan yang baik (*good governance*) mencerminkan kesinergian antara pemerintah, swasta, dan masyarakat. *Good governance* sebagai norma pemerintahan adalah suatu sasaran yang akan dituju dan diwujudkan dalam pelaksanaan pemerintahan yang baik.⁸⁵

Pemerintah yang baik adalah pemerintah yang tidak hanya bekerja sebatas pada rutinitas kerja yang telah dibuat sebelumnya. Namun, pemerintah yang mampu melibatkan masyarakat, swasta, dan kelompok-kelompok kepentingan

⁸⁴ Ni'matul Huda, *Hukum Tata Negara Indonesia... Op. Cit.*, hlm. 105.

⁸⁵ Muin Fahmal, *Peran Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Layak Dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih*, UII Press, Yogyakarta, 2006, hlm. 61.

lainnya untuk berperan aktif dan menjadi aktor yang sejajar dalam meningkatkan pelayanan publik.⁸⁶

Tata pemerintahan yang baik merupakan jaminan penting dari pemerintah untuk memastikan bahwa aktivitas politik dan ekonomi dapat menguntungkan seluruh komponen masyarakat dan tidak hanya menguntungkan kelompok, individu atau institusi tertentu. Ketiadaan tata pemerintahan yang baik, maka akan berujung pada tidak terciptanya pelayanan publik yang diinginkan masyarakat. Hal ini dikarenakan birokrasi tidak dapat diandalkan dalam menyelenggarakan pelayanan publik yang berbasis pada nilai-nilai *good governance*, seperti efektivitas, efisiensi, transparansi, responsivitas, dan akuntabilitas.⁸⁷

Doktrin Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (*good governance*) merupakan doktrin yang sebenarnya terdapat dan dikembangkan dalam ilmu manajemen modern, tetapi kemudian menyusup juga dan diterima ke dalam bidang hukum. Doktrin Tata Kelola Pemerintahan yang Baik (*good governance*) adalah suatu doktrin yang mengharuskan suatu pemerintahan dikelola secara baik, benar, dan penuh integritas, yang memiliki beberapa elemen-elemen pokok sebagai berikut:⁸⁸

- 1) elemen keterbukaan;
- 2) elemen keadilan;
- 3) elemen akuntabilitas publik;
- 4) elemen responsibilitas;
- 5) elemen pemerintah yang bersih
- 6) elemen responsivitas
- 7) elemen efektivitas dan efisiensi

⁸⁶ Wahyudi Kumorotomo & Agus Pramusinto, *Governance reform di Indonesia: mencari arah kelembagaan politik yang demokratis dan birokrasi yang profesional*, Ctk. Pertama, gava media dan MAP-UGM, Yogyakarta, 2009, hlm. 310.

⁸⁷ *Ibid.*, 312.

⁸⁸ Munir Fuady, *Teori Negara Hukum Modern, Op. Cit.*, hlm. 77.

- 8) elemen prediktabilitas
- 9) elemen partisipasi public
- 10) elemen pendekatan konsensus
- 11) elemen penegakan hukum
- 12) elemen Perlindungan yang sama
- 13) elemen penghormatan terhadap prinsip-prinsip etika
- 14) elemen visi yang strategis
- 15) elemen partisipasi masyarakat
- 16) elemen kompetensi dari pengelola pemerintahan
- 17) elemen pendekatan kesejahteraan rakyat

Penerapan konsep *good governance* ke dalam suatu sistem pemerintahan diyakini sudah menjadi suatu keharusan bagi negara-negara modern. Pada prinsipnya, dengan istilah *good governance* berarti bagaimana manajemen pemerintahan mengelola pemerintahan tersebut secara baik, benar dan penuh integritas. Karena itu, prinsip *good governance* melingkupi juga seluruh aspek dari organisasi, bisnis, dan budaya. Namun demikian, *good governance* dapat diartikan sebagai suatu proyek sosial, hukum, dan pemerintahan, yang melibatkan sektor negara, rakyat, dan pasar, yang berisikan ketentuan yang mengatur hubungan antara unsur-unsur pemerintah, parlemen, pengadilan, dan rakyat, dan lain-lain yang berkaitan dengan pengendalian pemerintahan.⁸⁹

Ada beberapa faktor utama yang berpengaruh yang satu sama lain saling terkait dalam menerapkan prinsip *good governance* ke dalam suatu pemerintahan, yaitu sebagai berikut:⁹⁰

- 1) Aturan hukum yang baik, yakni seperangkat aturan yang mengatur hubungan antara warga masyarakat, pemerintah, parlemen, pengadilan, pers, lingkungan hidup, serta para *stakeholders* lainnya;
- 2) Law Enforcement yang baik, yakni seperangkat mekanisme yang secara langsung atau tidak langsung mendukung upaya penegakan aturan hukum;

⁸⁹ *Ibid.*, hlm. 78.

⁹⁰ *Ibid.*, hlm. 79.

- 3) Sistem pemerintahan yang efektif, efisien, jujur, transparan, *accountable*, dan berwawasan hak asasi manusia;
- 4) Sistem pemerintahan yang dapat menciptakan masyarakat yang cerdas dan egaliter; dan
- 5) Sistem pemerintahan yang kondusif terhadap pertumbuhan ekonomi dan pemerataan.

Salah satu dari keuntungan sistem pemerintah yang menerapkan prinsip-prinsip *good governance* adalah bahwa pemerintahan tersebut akan terhindar dari perbuatan-perbuatan tercela, terutama yang dilakukan oleh pihak *insider* pemerintahan. Dengan diterapkannya prinsip *good governance* dengan dukungan regulasi yang baik, dapat menyebabkan pemerintah terhindari dari tindakan tercela, seperti mencegah berbagai bentuk *overstated* terhadap kegiatan yang berkenaan dengan masalah keuangan, dan berbagai tindakan tercela lainnya yang berkaitan dengan keuangan negara.⁹¹

C. Peran Pengawasan BPK dalam Tinjauan Hukum Islam

Pengawasan merupakan bagian dari kegiatan pemerintahan sebagai suatu siklus atau suatu mata rantai dari kegiatan pemerintahan yang terdiri dari perencanaan, pelaksanaan, evaluasi, perencanaan kembali dan pengendalian terhadap seluruh proses tersebut mulai dari perencanaan awal sampai perencanaan kembali. Sebagai salah satu mata rantai kegiatan pemerintahan, pengawasan mempunyai nilai yang sama dan perlu mendapatkan perhatian yang sama pula dalam proses pencapaian tujuan kegiatan pemerintahan tersebut.⁹²

Agama telah memberikan sumbangan yang amat besar bagi pembangunan nasional. Maka peranan agama diperlukan dalam penyebarluasan pengertian dan

⁹¹ *Ibid.*, 79.

⁹² Inspektorat Jenderal Departemen Agama RI, *Petunjuk Pelaksanaan Penyebarluasan Pengertian dan Kesadaran Pengawasan Melalui Jalur Agama*, Ctk. Kedelapan, Jakarta, 1996, hlm. 1.

kesadaran pengawasan. Hal ini mengingat bahwa pelaksanaan pengawasan merupakan bagian yang tak terpisahkan dari proses pembangunan dan sekaligus sejalan dengan tuntunan agama.⁹³

Dalam perspektif Islam, pengawasan adalah satu cabang dari *amar ma'ruf nahi munkar* dalam politik dan perkara-perkara umum. Prinsip *amar ma'ruf nahi munkar* yang merupakan tujuan dari semua kewenangan dalam Islam, sebagaimana yang dikatakan oleh Ibnu Timiyah: "Semua kewenangan dalam Islam tujuannya hanyalah *amar ma'ruf nahi munkar*".⁹⁴

Amar ma'ruf nahi munkar (menyuruh kebajikan, mencegah perbuatan terlarang) saling ingat mengingatkan dan saling berwasiat dalam menapaki jalan kebenaran dan kesabaran.⁹⁵ *Amar ma'ruf nahi munkar* adalah *fardlu kifayah*. Demikian halnya dengan seluruh bentuk kekuasaan, seperti kekuasaan *amirul mukminin* dan yang di bawahnya secara struktural seperti raja, menteri, perkantoran, kantor kas negara, dan kewenangan-kewenangan lainnya disyariatkan untuk ber*amar ma'ruf nahi munkar*.⁹⁶

Setiap orang di muka bumi ini harus mematuhi perintah dan larangan. Setiap orang harus memerintahkan yang *ma'ruf* dan melarang yang *mun'kar*. Bahkan, sampai ketika hanya sendirian saja, setiap orang pun harus memerintahkan dirinya kepada yang *ma'ruf* dan melarangnya dari kemunkaran.⁹⁷

⁹³ *Ibid.*, hlm. 5.

⁹⁴ Ni'matul Huda, *Problematika Pembatalan Peraturan Daerah*, FH UII Press, Yogyakarta, 2010, hlm. 47.

⁹⁵ Inspektorat Jenderal Departemen Agama RI, *Petunjuk Pelaksanaan... Loc. Cit.*, hlm. 5.

⁹⁶ Ibnu Taimiyah, *Tugas Negara Menurut Islam*, diterjemahkan oleh Arof Maftuhin Dzofir, Ctk. Pertama, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2004, hlm. 34.

⁹⁷ *Ibid.*, hlm. 165.

Manusia dalam kodratnya mempunyai kecenderungan ingin bebas dalam melakukan perbuatannya dan melupakan adanya pengawasan dari Allah SWT. Dalam Al Quran banyak terdapat ayat-ayat yang secara jelas menyatakan bahwa Tuhan senantiasa mengawasi dan mengetahui perbuatan hamba-Nya, baik yang terlihat maupun yang tersembunyi. Keterangan tersebut salah satunya terdapat dalam firman Allah SWT: “Sesungguhnya Tuhanmu benar-benar mengawasi” (QS Al-Fajr, 14)⁹⁸

Dalam pidato Abu Bakar sesaat setelah penobatannya, beliau mengatakan “...jika kalian melihat aku berada di atas kebatilan, maka luruskan aku.” Demikian pula Umar bin Khatab juga pernah mengatakan, “jika kalian melihat pada diriku kebengkokan, maka luruskan aku.” Pidato kedua tokoh Islam tersebut menetapkan prinsip pengawasan atas para khalifah dan itu adalah kewajiban keislaman.⁹⁹

Tanggungjawab bersama dalam mengubah kemungkaran dalam politik atau dalam perundang-undangan yang dilakukan *ulil amri* memastikan prinsip pengawasan atas kerja pemerintah, sebab tidak cukup untuk menjaga rakyat dari tindakan sewenang-wenang penguasa, tetapi harus ditambah dengan adanya pengawasan atas kerjanya. Manusia pada hakekatnya memerlukan koreksi atau pengawasan dari orang lain untuk mengantisipasi seluruh amal perbuatannya, karena manusia diciptakan sebagai makhluk yang lemah secara fisik maupun

⁹⁸ Inspektorat Jenderal Departemen Agama RI, *Petunjuk Pelaksanaan... Op. Cit.*, hlm. 51.

⁹⁹ Ni'matul Huda, *Problematika Pembatalan... Op. Cit.*, hlm. 48.

secara mental terutama lemah dalam pengendalian diri. Pengawasan sangat diperlukan bagi kehidupan manusia, karena manusia tempat salah dan dosa.¹⁰⁰

Pengawasan menurut pandangan Islam sejalan dengan kegiatan *amar ma'ruf nahi munkar*. Dalam pengawasan dikenal adanya satu lembaga/unit kerja/badan yang diberi tugas pokok untuk melakukan pengawasan. Hal ini sama halnya dalam *amar ma'ruf nahi munkar*, perlu ada sekelompok masyarakat yang mampu melakukannya. Lembaga-lembaga pengawasan fungsional dalam tugas pengawasan pada umumnya dapat diibaratkan seperti adanya sekelompok masyarakat yang melakukan *amar ma'ruf nahi munkar*.¹⁰¹ Hal ini terdapat dalam firman Allah SWT dalam surah Ali Imran 104: “Dan hendaklah ada di antara kamu segolongan umat yang menyeru kepada kebajikan, menyuruh kepada *ma'ruf* dan mencegah dari yang *munkar*, merekalah orang-orang yang beruntung.”

Hal ini sesuai dengan Badan Pemeriksa Keuangan sebagai lembaga yang mempunyai kewenangan untuk melakukan pemeriksaan terhadap keuangan negara. BPK merupakan mitra kerja yang erat dengan Dewan Perwakilan Rakyat, khususnya terhadap pemeriksaan pengelolaan keuangan negara yang dilaksanakan oleh pemerintah.

Hasil-hasil pengawasan fungsional antara lain diikuti dengan rekomendasi/saran tindak. Sebab itu, ukuran daya guna hasil pengawasan adalah mampu dilaksanakannya saran tindak penyempurnaan yang direkomendasikan lembaga pengawasan. Sebagai seorang muslim, setiap bentuk peringatan yang baik wajib ditaati maupun datangnya. Demikian pula sebaliknya, hanya orang-

¹⁰⁰ *Ibid.*, hlm. 53-54.

¹⁰¹ Inspektorat Jenderal Departemen Agama RI, *Petunjuk Pelaksanaan... Op. Cit.*, hlm. 104.

orang kafir yang tidak pernah mau mengikuti peringatan dan tidak peduli kepada kesalahannya.¹⁰² Firman Allah SWT dalam surah Al-baqarah ayat 6: “Sesungguhnya orang-orang kafir, sama saja bagi mereka, kamu beri peringatan atau tidak kamu beri peringatan, mereka tidak akan beriman.”

Hasil pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan harus dilaporkan atau disampaikan kepada DPR, dan apabila terdapat temuan atau rekomendasi untuk pemerintah, maka rekomendasi tersebut harus segera dilaksanakan. Hal ini bertujuan untuk membantu lembaga perwakilan dan pemerintah dalam memperbaiki tata kelola.

¹⁰² *Ibid.*, 105.

BAB III

**PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN
BANTUL TAHUN ANGGARAN 2016**

A. Standar Pemeriksaan Keuangan Negara

1. Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

Keuangan Negara berperan penting dalam mewujudkan tujuan bernegara, yaitu melindungi segenap bangsa Indonesia dan seluruh tumpah darah Indonesia, memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan ikut serta melaksanakan ketertiban dunia yang berdasarkan keadilan, perdamaian abadi dan keadilan sosial.¹⁰³

Untuk mewujudkan tujuan di atas, perlu dibangun suatu sistem pengelolaan keuangan negara yang bertumpu pada prinsip-prinsip ketertiban, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan, efisiensi, ekonomis, efektif, transparan dan akuntabel. Bagian dari sistem pengelolaan keuangan negara adalah sistem pengawasan dan pemeriksaan untuk memastikan bahwa keuangan negara telah dilaksanakan sesuai target dan tujuan yang hendak dicapai dengan mentaati peraturan perundang-undangan yang berlaku.¹⁰⁴

Tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban pemerintah dan lembaga negara lainnya untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan

¹⁰³ Pembukaan Undang-Undang Dasar 1945 Alenia Ke IV.

¹⁰⁴ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 12.

transparan dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.¹⁰⁵ Keuangan negara harus dipertanggungjawabkan oleh pemerintah sebagai pemegang kekuasaan pengelola keuangan negara kepada DPR/DPRD sebagai representasi rakyat dan kepada masyarakat sebagai pemilik kedaulatan melalui keterbukaan akses masyarakat terhadap informasi dan segala macam yang berkaitan dengan keuangan negara, sebagaimana diamanahkan dalam Pasal 23 UUD 1945 perubahan ketiga, yaitu:

“Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besar kemakmuran rakyat.”

Agar segala kekurangan dalam laporan keuangan pemerintah dapat dideteksi secara akurat sebagai bahan dalam memperbaiki sistem pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara serta sebagai bahan dalam pengambilan kebijakan secara tepat, maka diperlukan satu lembaga negara khusus yang independen, obyektif, dan tidak memihak untuk memeriksa laporan keuangan pemerintah tersebut.¹⁰⁶

Oleh karena itu, diperlukan suatu lembaga pemeriksa untuk mendukung keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan negara yang bebas, mandiri, dan profesional sehingga dibentuklah suatu lembaga negara yaitu Badan Pemeriksa Keuangan yang selanjutnya disingkat BPK adalah lembaga negara yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sebagaimana

¹⁰⁵ Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

¹⁰⁶ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 13.

dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.¹⁰⁷

Menurut Arrens & Loebbecke, *Auditing* (pemeriksaan) adalah proses pengumpulan dan pengevaluasian bahan bukti tentang informasi yang dapat diukur mengenai suatu entitas ekonomi yang dilakukan oleh seorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dimaksud dengan kriteria-kriteria yang ditetapkan.¹⁰⁸

Menurut *Dictionary for Accountants*, *auditing* (pemeriksaan) adalah setiap penyelidikan atau penilaian secara sistematis terhadap prosedur atau suatu operasi dengan tujuan untuk menentukan kesesuaiannya dengan kriteria yang telah ditetapkan, pekerjaan ini biasanya dilakukan oleh akuntan internal. Pengertian lain adalah menyelidiki, mempelajari atau mereview secara kritis, yang dilakukan oleh auditor, terhadap pengawasan internal dan catatan akuntansi suatu perusahaan atau unit ekonomi lainnya, sebagai dasar untuk menyatakan pendapatnya mengenai kewajaran laporan keuangan.¹⁰⁹

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disebutkan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan

¹⁰⁷ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

¹⁰⁸ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 14.

¹⁰⁹ *Ibid.*, hlm. 14

informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.¹¹⁰ Dari pengertian pemeriksaan tersebut jelas bahwa standar pemeriksaan (SPKN) berkedudukan sebagai dasar untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.¹¹¹

Auditing berfungsi untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas serta bermanfaat untuk memahami kondisi yang sesungguhnya dari suatu entitas sehingga dapat dijadikan dasar untuk melakukan antisipasi masa mendatang maupun sebagai dasar bagi pengambilan keputusan. Selain itu, *auditing* juga berfungsi untuk mengurangi risiko kesalahan dalam pengambilan kebijakan.¹¹²

Pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan negara.¹¹³ BPK sebagai auditor eksternal berpendapat bahwa pengertian keuangan negara adalah seluruh penerimaan dan pengeluaran negara keseluruhan, kekayaan harta negara seluruhnya, kebijakan sektor anggaran, fiskal, moneter, dan akibatnya, serta keuangan lainnya. Artinya, BPK menafsirkan kewenangannya dalam melakukan audit terdiri atas seluruh kekayaan negara.¹¹⁴ Sebagaimana dimaksud dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yaitu:¹¹⁵

- a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;

¹¹⁰ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara.

¹¹¹ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 5.

¹¹² *Ibid.*, hlm. 15.

¹¹³ Pasal 2 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

¹¹⁴ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 22.

¹¹⁵ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

- 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 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; dan
- i. kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.¹¹⁶ Pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara perlu dilakukan agar setiap pihak yang mengelola uang negara akan menjalankan amanat tersebut dengan cara yang sebaik-baiknya sehingga membawa manfaat sebesar-besarnya bagi rakyat. Pihak-pihak yang mengelola uang negara harus menyadari bahwa mereka tidak dapat memanfaatkan uang yang dipercayakan rakyat tersebut secara tidak bertanggungjawab.¹¹⁷

¹¹⁶ Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

¹¹⁷ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK*, terdapat dalam http://www.bpk.go.id/assets/files/otherpub/2017/otherpub_2017_1511750809.pdf Diakses tanggal 12 Februari 2018. hlm. 28.

2. Unsur-Unsur Pemeriksaan Keuangan

Unsur-unsur pemeriksaan keuangan negara meliputi:¹¹⁸

a. Hubungan tiga pihak, yang terdiri atas:

1) pemeriksa keuangan negara;

BPK adalah lembaga negara yang memiliki tugas dan wewenang untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. BPK dapat menugaskan pemeriksa BPK dan/atau tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK. Tenaga ahli dan/atau pemeriksa di luar BPK dapat sebagai orang-perorangan maupun lembaga dari luar BPK.

Pemeriksaan keuangan negara juga dapat dilaksanakan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang. Dalam hal pemeriksaan dilakukan oleh akuntan publik berdasarkan ketentuan undang-undang, pemeriksaan dilaksanakan berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) dan SPKN. Pedoman penggunaan SPKN oleh akuntan publik akan diatur BPK dalam suatu ketentuan. Laporan yang dihasilkan oleh akuntan publik tersebut wajib disampaikan kepada BPK untuk dievaluasi. Pelaksanaan evaluasi mengikuti tata cara yang ditetapkan BPK. Hasil pemeriksaan akuntan publik dan evaluasi tersebut selanjutnya disampaikan oleh BPK kepada lembaga perwakilan, sehingga dapat ditindaklanjuti sesuai dengan kewenangannya.

2) pihak yang bertanggung jawab; dan

Pihak yang bertanggung jawab adalah pihak yang diperiksa, yang bertanggung jawab atas informasi hal pokok dan/atau bertanggung jawab

¹¹⁸ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Lampiran I Peraturan BPK RI... Op. Cit.*, hlm. 10-15.

mengelola hal pokok, dan/atau bertanggung jawab menindaklanjuti hasil pemeriksaan antara lain Presiden, Menteri, dan Kepala Daerah.

3) pengguna LHP

Pengguna LHP adalah lembaga perwakilan, pemerintah, serta pihak lain yang mempunyai kepentingan terhadap LHP. Lembaga perwakilan yang dimaksud yaitu DPR, DPD, dan DPRD. Lembaga perwakilan menindaklanjuti hasil pemeriksaan BPK dengan melakukan pembahasan sesuai kewenangannya. Lembaga perwakilan dapat meminta penjelasan kepada BPK dalam rangka menindaklanjuti hasil pemeriksaan dan atau meminta BPK melakukan pemeriksaan lanjutan. Lembaga perwakilan dapat meminta pemerintah untuk melakukan tindak lanjut hasil pemeriksaan. Pemerintah yang dimaksud dengan pemerintah adalah pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pihak lain yang berkepentingan yang dimaksud pihak lain yang berkepentingan antara lain masyarakat, instansi penegak hukum, dan lembaga yang mempunyai kepentingan terhadap LHP.

b. Hal pokok (*subject matter*) dan informasi hal pokok (*subject matter information*)

Hal pokok adalah hal-hal yang diperiksa dan/atau hal-hal yang menjadi perhatian dalam suatu penugasan pemeriksaan, yang dapat berupa informasi, kondisi, atau aktivitas yang dapat diukur/dievaluasi berdasarkan kriteria tertentu. Informasi hal pokok adalah hasil evaluasi atau hasil pengukuran hal pokok terhadap kriteria. Hal pokok dan informasi hal pokok memiliki bentuk yang beragam dan karakteristik yang berbeda tergantung tujuan pemeriksaannya.

c. Kriteria pemeriksaan

Kriteria pemeriksaan adalah tolak ukur yang digunakan dalam memeriksa dan menilai hal pokok, dalam hal ini informasi yang diungkapkan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara, termasuk tolak ukur penyajian dan pengungkapan yang relevan. Setiap pemeriksaan menggunakan kriteria pemeriksaan yang sesuai dengan konteks pemeriksaannya. Kriteria pemeriksaan yang digunakan bergantung pada sejumlah faktor, antara lain tujuan dan jenis pemeriksaan. Kriteria pemeriksaan yang digunakan harus tersedia bagi pengguna LHP sehingga pengguna memahami proses evaluasi dan pengukuran suatu hal pokok.

d. Bukti pemeriksaan

Bukti pemeriksaan adalah informasi yang digunakan oleh pemeriksa dalam menentukan kesesuaian hal pokok dengan kriteria pemeriksaan. Pemeriksa mempertimbangkan kecukupan dan ketepatan bukti yang diperoleh. Kecukupan bukti pemeriksaan merupakan ukuran kuantitas bukti pemeriksaan, yang dipengaruhi oleh penilaian pemeriksa atas risiko pemeriksaan dan kualitas bukti pemeriksaan. Ketepatan bukti pemeriksaan merupakan ukuran kualitas bukti pemeriksaan yaitu relevan, valid, dan andal untuk mendukung hasil pemeriksaan. Bentuk bukti pemeriksaan bermacam-macam, seperti catatan transaksi elektronik/fisik, komunikasi tertulis atau elektronik dengan pihak di luar entitas yang diperiksa, hasil observasi Pemeriksa, maupun keterangan lisan/tertulis dari pihak yang diperiksa. Metode yang digunakan dalam pemerolehan bukti bisa

termasuk inspeksi, observasi, permintaan keterangan, konfirmasi, rekalkulasi, prosedur analitis, dan/atau teknik lainnya.

e. Laporan hasil pemeriksaan

Pemeriksa membuat LHP berupa laporan tertulis yang berisi suatu kesimpulan yang diperoleh tentang informasi hal pokok. LHP berisi hasil analisis atas pengujian bukti yang diperoleh saat pelaksanaan pemeriksaan. Struktur dan format LHP ditetapkan lebih lanjut dalam standar pelaporan. LHP digunakan oleh pihak yang bertanggung jawab untuk melakukan perbaikan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. LHP yang telah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan terbuka untuk umum, kecuali yang memuat rahasia negara dan/atau mengandung unsur pidana yang diproses hukum sebagaimana diatur dalam ketentuan peraturan perundang-undangan. LHP yang terbuka untuk umum berarti dapat diperoleh dan/atau diakses oleh masyarakat sesuai ketentuan peraturan perundang-undangan.

f. Pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan.

LHP ditindaklanjuti oleh pejabat pengelola keuangan negara selaku pihak yang bertanggung jawab sesuai kewenangannya dan ketentuan peraturan perundang-undangan. BPK memantau secara periodik pelaksanaan tindak lanjut atas LHP dan menyampaikan hasil pemantauannya kepada lembaga perwakilan, dan pihak yang bertanggung jawab. Pemeriksa mempertimbangkan tindak lanjut hasil pemeriksaan sebelumnya yang berhubungan dengan pemeriksaan yang dilakukan.

3. Jenis Pemeriksaan Oleh Badan Pemeriksa Keuangan

a. Jenis Pemeriksaan

Pemeriksaan merupakan salah satu bagian dari pengawasan. Pengawasan sendiri bertujuan untuk memperoleh kepastian apakah pelaksanaan suatu pekerjaan atau kegiatan itu dilakukan sesuai dengan rencana, aturan-aturan dan tujuan yang telah ditetapkan. Pengawasan pada dasarnya adalah untuk mengamati apa yang sungguh-sungguh terjadi serta membandingkannya dengan apa yang seharusnya terjadi. Bila tujuan pengawasan diterapkan terhadap pengawasan keuangan negara, maka tujuan pengawasan keuangan negara pada dasarnya adalah:¹¹⁹

- 1) untuk menjaga agar anggaran yang disusun benar-benar dapat dijalankan
- 2) untuk menjaga agar kegiatan pengumpulan penerimaan dan pembelanjaan pengeluaran negara sesuai dengan anggaran yang telah digariskan; dan
- 3) untuk menjaga agar pelaksanaan APBN benar-benar dapat dipertanggungjawabkan.

Dalam konteks keuangan negara, pemeriksaan bertujuan untuk menilai dan menguji melalui bukti-bukti yang kompeten dan cukup apakah pelaksanaan pengelolaan keuangan negara oleh pemerintah telah dilaksanakan. Berdasarkan Pasal 4 UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara, jenis pemeriksaan keuangan negara meliputi pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT). Tujuan pemeriksaan keuangan bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan. Tujuan pemeriksaan kinerja adalah

¹¹⁹ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 25.

memberikan kesimpulan atas aspek ekonomi, efisiensi dan/atau efektivitas pengelolaan keuangan negara, serta memberikan rekomendasi untuk memperbaiki aspek tersebut. PDTT bertujuan untuk memberikan kesimpulan sesuai dengan tujuan pemeriksaan yang ditetapkan. PDTT dapat berbentuk pemeriksaan kepatuhan dan pemeriksaan investigatif.¹²⁰

1) Pemeriksaan Keuangan (*Financial Audit*)

Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemeriksaan ini dilakukan dalam rangka memberikan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Pemeriksaan keuangan bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan telah disajikan secara wajar, dalam semua hal material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia seperti standar akuntansi pemerintah.

Pemeriksaan atas hal yang berkaitan dengan keuangan, mencakup penentuan, apakah (a) informasi keuangan telah disajikan sesuai kriteria yang telah ditetapkan; (b) entitas diaudit telah mematuhi persyaratan kepatuhan terhadap peraturan keuangan tertentu; atau (c) sistem pengendalian intern instansi tersebut, baik terhadap laporan keuangan maupun terhadap pengamanan atas kekayaannya, telah dirancang dan dilaksanakan secara memadai untuk mencapai tujuan pengendalian.¹²¹

¹²⁰ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Lampiran I Peraturan BPK RI... Op. Cit.*, hlm. 9.

¹²¹ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 28.

2) Pemeriksaan Kinerja

Istilah pemeriksaan kinerja yang digunakan ini sama dengan istilah evaluasi program, audit operasional, yang digunakan oleh beberapa lembaga pemeriksa lainnya. Sedangkan yang dimaksud dengan pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan secara obyektif dan sistematis terhadap berbagai macam bukti, untuk dapat melakukan penilaian secara independen atas kinerja entitas atau program/kegiatan yang diperiksa. Pemeriksaan kinerja menghasilkan informasi yang berguna untuk meningkatkan kinerja suatu program dan memudahkan pengambilan keputusan bagi pihak yang bertanggung jawab untuk mengawasi dan mengambil tindakan koreksi serta meningkatkan pertanggungjawaban publik.¹²²

Aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Pemeriksaan kinerja dimaksudkan agar kegiatan yang dibiayai dengan keuangan negara/daerah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sarannya secara efektif. Pemeriksaan kinerja berusaha melihat misalnya apakah hasil penggunaan anggaran sejalan dengan tujuan yang hendak dicapai yang dicanangkan di awal program; apakah penggunaannya ekonomis, efisien dan efektif.¹²³

Kriteria ekonomis, efisien dan efektif dapat diuraikan sebagai berikut:¹²⁴

- 1) ekonomis berarti minimalisasi biaya sumber daya yang digunakan dalam suatu kegiatan dengan tetap mengindahkan mutu;
- 2) efisien mengacu pada hubungan antara pasokan dan hasil, yaitu optimalisasi sumber daya untuk memenuhi tujuan organisasi; dan
- 3) efektivitas merujuk pada penilaian tentang akibat atau dampak kinerja pada tujuan dan sasaran yang ditetapkan.

¹²² *Ibid.*, hlm. 29.

¹²³ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK... Op. Cit.*, hlm. 71.

¹²⁴ *Ibid.*, hlm. 72.

3) Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu (PDTT)

Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja. Termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu ini adalah pemeriksaan atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan, pemeriksaan investigatif, dan pemeriksaan sistem pengendalian internal pemerintah. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu dapat bersifat pemeriksaan, *review* prosedur yang disepakati untuk menerbitkan komunikasi tertulis yang menyatakan suatu simpulan tentang keandalan asersi (pernyataan atau rangkaian pernyataan yang dibuat oleh manajemen tentang suatu hal yang berdasarkan atau sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan) yang menjadi tanggung jawab pihak lain.¹²⁵

Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan di luar pemeriksaan dan keuangan dan pemeriksaan yang dilakukan untuk tujuan khusus tertentu dan dapat juga dilakukan sebagai tindak lanjut pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja karena ada persoalan penting yang harus diselesaikan. Misalnya apabila diduga ada unsur pidana dalam tindakan keuangan instansi yang diperiksa, atau untuk memeriksa pelaksanaan rekomendasi BPK oleh instansi diperiksa.¹²⁶

Pelaksanaan pemeriksaan sebagaimana dimaksudkan di atas didasarkan pada suatu standar pemeriksaan. Standar dimaksud disusun oleh BPK dengan mempertimbangkan standar di lingkungan profesi audit secara internasional.

¹²⁵ Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 30.

¹²⁶ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK... Op. Cit.*, hlm. 73.

Sebelum standar dimaksud ditetapkan, BPK perlu mengkonsultasikannya dengan pihak pemerintah serta dengan organisasi profesi di bidang pemeriksaan.¹²⁷

b. Muatan Laporan Hasil Pemeriksaan

- 1) Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah memuat opini.

Opini adalah pernyataan profesional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.¹²⁸

Berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber¹²⁹, yaitu Agustinus Triyonojati, sesuai dengan Penjelasan Pasal 16 ayat (1) UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Ada 4 (empat) tolak ukur atau kriteria yang harus dipenuhi oleh suatu entitas, yaitu:¹³⁰

- a) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan;
 - keberadaan dan keterjadian, saldo yang dinyatakan atau tersaji dalam laporan keuangan benar ada, tidak fiktif, dan dapat dibuktikan keberadaannya;
 - kelengkapan, saldo yang dinyatakan atau tersaji dalam laporan keuangan telah lengkap dan mencakup seluruh transaksi pemerintah daerah selama periode yang dilaporkan;
 - hak dan kewajiban, saldo yang dinyatakan atau tersaji dalam laporan keuangan, benar hak dan kewajiban pemerintah daerah;
 - penilaian dan alokasi, saldo yang dinyatakan atau tersaji dalam laporan keuangan, telah dinilai sesuai metode penilaian yang disarankan SAP. Tidak dinilai dengan cara lain yang tidak disarankan; dan

¹²⁷ Penjelasan atas Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

¹²⁸ Pasal 1 angka 11 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

¹²⁹ Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

¹³⁰ Rusman R. Manik, *Sekelumit Tentang Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah*, terdapat dalam http://www.academia.edu/11190240/Sekelumit_tentang_Pemeriksaan_Keuangan_Pemerintah_Daerah. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

- Penyajian dan pengungkapan, saldo yang dinyatakan atau tersaji dalam laporan keuangan, telah disajikan dan diklasifikasikan sesuai dengan SAP.
- b) kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*) = “kejujuran untuk/dalam menjelaskan”;
Kejujuran untuk menjelaskan hal-hal yang perlu dijelaskan seperti penyajian informasi tentang kebijakan fiskal, ekonomi makro daerah, pencapaian target APBD, berikut kendala dan hambatan yang benar-benar dihadapi, penyajian ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan, dan lain-lain. Contoh hal penting lain yang harus diungkap, misalnya penggantian pejabat dan/atau pola pengelolaan keuangan pemerintah daerah selama tahun pelaporan, kesalahan pejabat dan/atau pola pengelolaan keuangan terdahulu yang telah dikoreksi oleh manajemen baru, kejadian yang mempunyai dampak sosial sehingga mempengaruhi substansi APBD, dan lain-lain.
- c) kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan; dan
Pembentukan entitas pemerintah daerah diamanatkan oleh peraturan perundang-undangan. Sehingga laporan keuangan pemerintah harus mengikuti ketentuan peraturan yang terkait. Penilaian kepatuhan pada peraturan menjadi dasar pemberian opini/ Pernyataan profesional pemeriksa keuangan.
- d) efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah
SPIP yang berhasil untuk menjamin pengelolaan keuangan daerah yang berhasil. Dengan SPIP yang berhasil, maka penyajian informasi keuangan akan relevan, jujur, serta taat perundang-undangan.

Kriteria pemeriksaan di atas akan mempengaruhi opini yang akan diberikan kepada LKPD yang bersangkutan, semakin banyak jumlah pelanggaran atau ketidaksesuaian dengan kriteria yang telah ditentukan, maka opini yang diberikanpun akan semakin buruk. Pelanggaran yang ditemukan akan dibandingkan dengan kriteria tersebut kemudian ditentukan tingkat materialitasnya.¹³¹

Selain 4 (empat) kriteria di atas, ada pula yang disebut dengan Batas Materialitas.¹³² Yaitu, nilai minimal suatu penyimpangan dapat memengaruhi keputusan pengguna laporan keuangan. Nilai penyimpangan tersebut dinyatakan

¹³¹ *Ibid*

¹³² Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

dalam persentase tertentu dari suatu pos laporan keuangan.¹³³ Agar mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) tingkat penyimpangan tidak boleh melebihi 3% dari APBD masing-masing daerah. Apabila melebihi 3% dari jumlah anggaran, maka daerah tersebut tidak mendapatkan opini WTP, melainkan opini WDP, TW, atau TMP. Namun terdapat pengecualian, WTP tidak akan diberikan kepada suatu entitas yang tingkat penyimpangan kurang dari 3% namun ditemukan tindak pidana korupsi maka termasuk pengecualian karena ada unsur pidana¹³⁴

Dengan demikian, adanya temuan yang berindikasi korupsi tidak otomatis mempengaruhi kewajaran laporan keuangan sepanjang tidak melewati batas materialitas yang ditetapkan. “Kewajaran dan Kebenaran itu berbeda. Banyak pendapat yang mengatakan apabila suatu entitas ditemukan korupsi maka opininya pasti tidak WTP. Atau apabila WTP pasti tidak ada korupsi”¹³⁵. Dengan kata lain, opini WTP bukan jaminan ada atau tidak ada korupsi.

4 (empat) jenis opini pemeriksa:¹³⁶

a) WTP = Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*)

- laporan keuangan telah menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material;

¹³³ Badan Pemeriksa Keuangan, *Korupsi Tidak Wajar, Tanpa Pengecualian*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news/korupsi-tidak-wajar-tanpa-pengecualian>. Agustus. 1, 2012. Diakses tanggal 15 Februari 2018

¹³⁴ Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

¹³⁵ Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

¹³⁶ Rusman R. Manik, *Sekelumit Tentang Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah*, terdapat dalam http://www.academia.edu/11190240/Sekelumit_tentang_Pemeriksaan_Keuangan_Pemerintah_Daerah. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

- Neraca, Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Arus Kas telah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum;
- penjelasan laporan keuangan juga telah disajikan secara memadai, informatif, dan tidak menimbulkan penafsiran yang menyesatkan; dan
- tidak ada penyimpangan terhadap standar akuntansi.

b) WDP = Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*)

- laporan keuangan menyajikan informasi keuangan secara wajar, tetapi ada beberapa unsur yang dikecualikan, namun pengecualian tersebut tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan;
- neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, sesuai dengan standar akuntansi pemerintah atau sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum, kecuali untuk hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan; dan
- ada penyimpangan terhadap standar akuntansi, atau ada ketidakkonsistenan dalam penerapan prinsip akuntansi.

c) TW = Tidak Wajar (*Adversed Opinion*)

- laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan atau sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum; dan
- namun terdapat penyimpangan terhadap standar akuntansi yang sangat material atau laporan keuangan disusun tidak sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

d) TMP = Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*)

- Pemeriksa tidak dapat memberikan pendapat atas laporan keuangan.
- opini "Tidak Dapat Menyatakan" Pendapat menyatakan bahwa laporan keuangan tidak dapat diyakini wajar atau tidak dalam semua hal yang material sesuai dengan Standar Akuntansi. Ketidakyakinan tersebut dapat disebabkan oleh pembatasan lingkup pemeriksaan dan/atau terdapat keraguan atas kelangsungan hidup entitas. Alasan yang menyebabkan menolak atau tidak dapat menyatakan pendapat harus diungkapkan dalam LHP yang memuat opini tersebut.

Pemeriksaan atas laporan keuangan bertujuan untuk menilai kewajaran

penyajian laporan keuangan sesuai standar akuntansi pemerintahan (SAP). Kata

kuncinya adalah "kewajaran". Wajar artinya laporan keuangan tersebut secara

umum pencatatannya sudah sesuai SAP. Kewajaran tidak sama dengan kebenaran eksak. SAP mengatur antara lain kapan suatu transaksi dicatat dengan nilai berapa, dan informasi apa saja yang harus diungkapkan. Jika laporan keuangan secara keseluruhan sudah disajikan sesuai SAP, BPK akan memberikan opini WTP. Namun, jika sudah sesuai SAP tetapi ada pos-pos tertentu yang belum sesuai, BPK akan memberikan opini WDP. Jika secara keseluruhan laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan SAP, opininya TW. Dalam keadaan tertentu, jika auditor dibatasi aksesnya oleh manajemen untuk memeriksa dokumen yang diperlukan atau kondisinya sedemikian lemah di mana catatan-catatan keuangan sangat tidak bisa diandalkan, BPK bisa memberikan opini TMP.¹³⁷

- 2) Laporan hasil pemeriksaan atas kinerja memuat temuan, kesimpulan, dan rekomendasi

Kesimpulan merupakan jawaban atas pencapaian tujuan pemeriksaan. Kesimpulan harus dinyatakan secara jelas dan meyakinkan. Kekuatan kesimpulan ditentukan oleh bukti yang meyakinkan dan didukung dengan metodologi yang tepat.¹³⁸

Pemeriksa harus mengungkapkan temuan dalam LHP apabila terdapat ketidaksesuaian antara kondisi dengan kriteria. Temuan pemeriksaan yang mengandung indikasi awal kecurangan disajikan dalam LHP tanpa menjelaskan

¹³⁷ Badan Pemeriksa Keuangan, *Korupsi Tidak Wajar, Tanpa Pengecualian*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news/korupsi-tidak-wajar-tanpa-pengecualian>. Agustus. 1, 2012. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

¹³⁸ Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran IV Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara PSP 300*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2017. hlm. 60.

secara mendetail dugaan kecurangan tersebut. Namun Pemeriksa lebih menitikberatkan penjelasannya kepada dampak temuan tersebut terhadap hal pokok/informasi hal pokok sesuai tujuan pemeriksaan.¹³⁹

Rekomendasi adalah saran dari pemeriksa berdasarkan hasil pemeriksaannya, yang ditujukan kepada orang dan/atau badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dan/atau perbaikan.¹⁴⁰ Rekomendasi pemeriksaan harus bersifat konstruktif dan berguna untuk memperbaiki kelemahan-kelemahan yang ditemukan dalam pemeriksaan. Pemeriksa wajib memberikan rekomendasi dalam pemeriksaan kinerja. Dalam pemeriksaan selain pemeriksaan kinerja, apabila Pemeriksa dapat mengembangkan temuan pemeriksaan secara memadai, Pemeriksa dapat membuat rekomendasi. Khusus pada PDTT dalam bentuk pemeriksaan investigatif, Pemeriksa tidak memberikan rekomendasi.¹⁴¹

- 3) Laporan hasil pemeriksaan dengan tujuan tertentu memuat kesimpulan.

Kesimpulan merupakan jawaban atas pencapaian tujuan pemeriksaan. Kesimpulan harus dinyatakan secara jelas dan meyakinkan. Kekuatan kesimpulan ditentukan oleh bukti yang meyakinkan dan didukung dengan metodologi yang tepat.¹⁴²

¹³⁹ *Ibid*

¹⁴⁰ Pasal 1 angka 12 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

¹⁴¹ Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran IV Peraturan BPK RI... Loc. Cit.*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2017. hlm. 60.

¹⁴² Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran IV Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017... Loc. Cit.*, Diakses tanggal 15 Februari 2017. hlm. 60.

4. Pemeriksaan Oleh BPK Berdasarkan SPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) 2017

a. Perbedaan SPKN 2017 dengan SPKN 2007

Berdasarkan Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004, standar pemeriksaan merupakan patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.¹⁴³ Standar pemeriksaan terdiri dari standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan pemeriksaan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa. Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, BPK telah menyusun standar pemeriksaan pertama kali pada tahun 1995 yang disebut Standar Audit Pemerintahan (SAP). Seiring dengan perubahan konstitusi dan peraturan perundang-undangan di bidang pemeriksaan, pada Tahun 2007 BPK menyusun standar pemeriksaan dengan nama Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Setelah hampir sepuluh tahun digunakan sebagai standar pemeriksaan, SPKN 2007 dinilai tidak sesuai lagi dengan perkembangan standar audit internasional, nasional, maupun tuntutan kebutuhan saat ini. Oleh karena itu, SPKN 2007 perlu disempurnakan. Perkembangan standar pemeriksaan internasional saat ini mengarah kepada perubahan dari berbasis pengaturan detail (*rule-based standards*) ke pengaturan berbasis prinsip (*principle-based standards*). Perkembangan pada tingkat organisasi badan pemeriksa sedunia, INTOSAI telah menerbitkan *International Standards of Supreme Audit Institutions (ISSAI)* untuk menjadi referensi pengembangan standar bagi anggota INTOSAI. Khusus untuk pemeriksaan keuangan, INTOSAI mengadopsi

¹⁴³ Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

keseluruhan *International Standards on Auditing* (ISA) yang diterbitkan oleh *International Federation of Accountants* (IFAC). Seiring dengan perkembangan standar internasional tersebut, Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) Tahun 2001 yang diberlakukan dalam SPKN 2007, juga mengalami perubahan dengan mengadopsi ISA. Pada awal 2017, saat BPK genap berusia 70 tahun, BPK berhasil menyelesaikan penyempurnaan SPKN 2007 yang selanjutnya ditetapkan menjadi Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017. Sejak diundangkannya Peraturan BPK ini, SPKN mengikat BPK maupun pihak lain yang melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Dengan SPKN ini, diharapkan hasil pemeriksaan keuangan negara dapat lebih berkualitas.¹⁴⁴

SPKN 2007 memiliki delapan lampiran, sedangkan hanya terdapat empat lampiran yang tercantum di dalam SPKN 2017. Rincian detail lampiran SPKN 2007 adalah sebagai berikut:¹⁴⁵

- 1) Lampiran I : Pendahuluan Standar Pemeriksaan
- 2) Lampiran II : Pernyataan Standar Pemeriksaan 01 (Standar Umum)
- 3) Lampiran III : Pernyataan Standar Pemeriksaan 02 (Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan)
- 4) Lampiran IV : Pernyataan Standar Pemeriksaan 03 (Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan)
- 5) Lampiran V : Pernyataan Standar Pemeriksaan 04 (Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja)
- 6) Lampiran VI : Pernyataan Standar Pemeriksaan 05 (Standar Pelaporan Pemeriksaan Kinerja)
- 7) Lampiran VII : Pernyataan Standar Pemeriksaan 06 (Standar Pelaksanaan Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu)

¹⁴⁴ Badan Pemeriksa Keuangan, *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

¹⁴⁵ Haniyah U, *Perbandingan Kerangka Standar Pemeriksaan Keuangan Negara SPKN 2017 dengan Kerangka SPKN 2007*, terdapat dalam <https://www.scribd.com/document/343017238/Perbandingan-Kerangka-SPKN>. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

- 8) Lampiran VIII : Pernyataan Standar Pemeriksaan 07 (Standar Pelaporan Pemeriksaan dengan Tujuan Tertentu)

Untuk lampiran SPKN 2017, sebagai berikut:

- 1) Lampiran I : Kerangka Konseptual Pemeriksaan
- 2) Lampiran II : PSP 100 – Standar Umum
- 3) Lampiran III : PSP 200 – Standar Pelaksanaan Pemeriksaan
- 4) Lampiran IV : PSP 300 – Standar Pelaporan Pemeriksaan

SPKN 2017 tidak melakukan pemisahan antara standar pelaksanaan dan standar pelaporan untuk pemeriksaan keuangan, kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu

b. Pernyataan Standar Pemeriksaan

Standar pemeriksaan adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomani oleh BPK dan/atau pemeriksa.¹⁴⁶ Keberadaan sebuah standar pemeriksaan sangat penting karena menjadi patokan dalam pelaksanaan tugas pemeriksaan. Patokan-patokan inilah yang akan mengarahkan pemeriksa di dalam setiap tahapan pemeriksaan, dan patokan-patokan ini pulalah yang menjadi penilai apakah sebuah pemeriksaan telah dijalankan dengan baik atau tidak. Apabila terjadi penyimpangan atau tahapan di dalam standar pemeriksaan tidak dijalankan maka secara otomatis proses pemeriksaan dinilai cacat atau tidak memenuhi standar pemeriksa yang berlaku.¹⁴⁷

¹⁴⁶ Pasal 1 angka 8 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

¹⁴⁷ Indra Bastian, *Telaah Kritis Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, Ctk. Pertama, BPFE, Yogyakarta, 2008, hlm. 4.

Pelaksanaan pemeriksaan yang didasarkan pada standar pemeriksaan diharapkan akan meningkatkan kredibilitas informasi yang dilaporkan atau diperoleh dari entitas yang diperiksa melalui pengumpulan dan pengujian bukti secara obyektif. Dalam penerapannya, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara ini berlaku untuk semua pemeriksaan yang dilaksanakan terhadap entitas, program, kegiatan serta fungsi yang berkaitan dengan pelaksanaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.¹⁴⁸

SPKN berisi tentang persyaratan pemeriksa, mutu pelaksanaan pemeriksaan, dan persyaratan laporan pemeriksaan. Keberadaan isi SPKN tersebut ditujukan untuk menjadi ukuran mutu pemeriksaan keuangan negara. SPKN dilaksanakan dengan sebuah mekanisme kerja yakni pengumpulan bukti, data, pengujian bukti secara obyektif. Hal ini dilakukan dengan prinsip akuntabilitas publik untuk mendapatkan sebuah hasil yakni meningkatkan kredibilitas informasi yang dilaporkan. Hasil ini akan membawa manfaat yakni:¹⁴⁹

- peningkatan mutu pengelolaan;
- pemenuhan tanggung jawab keuangan negara; dan
- pengambilan keputusan

Dalam melakukan audit laporan keuangan, auditor harus tunduk pada standar pemeriksaan yang telah ditetapkan. Untuk audit atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, standar yang telah ditentukan adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara yang ditetapkan dengan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017. Untuk pemeriksaan keuangan, SPKN 2017 memberlakukan tiga standar, yaitu standar umum, standar pelaksanaan, dan standar pelaporan.

¹⁴⁸ *Ibid.*, hlm. 5.

¹⁴⁹ *Ibid.*, hlm. 6.

1) Pernyataan Standar Pemeriksaan 100 (Standar Umum)

Standar umum ini berkaitan dengan etika, independensi, integritas, dan profesionalisme, pengendalian mutu, kompetensi, pertimbangan ketidakpatuhan, kecurangan, dan ketidakpatutan, komunikasi pemeriksaan, dan dokumentasi pemeriksaan dalam pelaksanaan dan pelaporan hasil pemeriksaan, hubungan dengan standar profesi yang digunakan oleh akuntan publik, serta kewajiban Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dan akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan negara.¹⁵⁰

2) Pernyataan Standar Pemeriksaan 200 (Standar Pelaksanaan Pemeriksaan)

Pernyataan Standar Pemeriksaan ini mengatur tentang tanggung jawab pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan yang mencakup perencanaan, pengumpulan bukti pemeriksaan, pengembangan temuan pemeriksaan, dan supervisi.¹⁵¹

Penyusunan standar pemeriksaan dilakukan berdasarkan acuan kerangka konseptual. Langkah-langkah penyusunan standar pemeriksaan meliputi pengidentifikasian topik atau masalah, riset terbatas, penulisan *draft* standar, peluncuran *exposure draft* standar, dengar pendapat *exposure draft* standar,

¹⁵⁰ Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran II Peraturan BPK RI Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pernyataan Standar Pemeriksaan 100*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2018. hlm. 26.

¹⁵¹ Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran III Peraturan BPK RI Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pernyataan Standar Pemeriksaan 200*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2018. hlm. 42.

pembahasan tanggapan dan masukan atas *exposure draft* standar, konsultasi *draft* standar dengan Pemerintah, dan finalisasi serta penetapan standar.¹⁵²

3) Pernyataan Standar Pemeriksaan 300 (Standar Pelaporan Pemeriksaan)

PSP ini mengatur kewajiban Pemeriksa dalam menyusun LHP untuk pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan PDTT. LHP berfungsi untuk: (a) mengkomunikasikan hasil pemeriksaan kepada pihak yang berwenang berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku; (b) menghindari kesalahpahaman atas hasil pemeriksaan; (c) membuat hasil pemeriksaan sebagai bahan untuk melakukan tindakan perbaikan oleh pihak yang bertanggung jawab; dan (d) memudahkan pemantauan tindak lanjut untuk menentukan pengaruh tindakan perbaikan yang semestinya dilakukan.¹⁵³

5. Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan Negara

Badan Pemeriksa Keuangan memiliki kebebasan dan kemandirian untuk menentukan obyek pemeriksaan, perencanaan dan pelaksanaan pemeriksaan, penentuan waktu dan metode pemeriksaan, serta penyusunan dan penyajian laporan pemeriksaan dilakukan secara bebas dan mandiri oleh BPK. Kecuali pemeriksaan yang obyeknya telah diatur tersendiri dalam undang undang, atau pemeriksaan berdasarkan permintaan khusus dari lembaga perwakilan.

¹⁵² Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran I Peraturan BPK RI Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2018. hlm. 20.

¹⁵³ Badan Pemeriksa Keuangan, *Lampiran IV Peraturan BPK RI Standar Pemeriksaan Keuangan Negara Pernyataan Standar Pemeriksaan 300*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/page/standar-pemeriksaan-keuangan-negara>. Diakses tanggal 15 Februari 2018. hlm. 58.

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, Badan Pemeriksa Keuangan dapat menggunakan pemeriksa dan/atau tenaga ahli dari luar Badan Pemeriksa Keuangan yang bekerja untuk dan atas nama Badan Pemeriksa Keuangan. Pemeriksa yang digunakan ketika Badan Pemeriksa Keuangan tidak memiliki atau tidak cukup memiliki pemeriksa dan/atau tenaga ahli yang diperlukan dalam suatu pemeriksaan adalah pemeriksa di lingkungan aparat pengawasan intern pemerintah, pemeriksa dan/atau tenaga ahli lain yang memenuhi persyaratan yang ditentukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan.¹⁵⁴

Berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber, yaitu Kepala subbagian Hukum BPK RI Perwakilan DIY, Agustinus Triyonojati menyatakan “Pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan itu dari tahap perencanaan sampai evaluasi.” Dengan penjelasan sebagai berikut.¹⁵⁵

a. Perencanaan

Sebelum pemeriksaan dilaksanakan, tim pemeriksa BPK terlebih dahulu melakukan pemeriksaan setempat atau P2S. P2S adalah kegiatan yang bertujuan sebagai kerangka atau acuan oleh BPK yang berisi langkah-langkah pemeriksaan.

Langkah perencanaan pemeriksaan, meliputi 10 langkah kegiatan, yaitu:¹⁵⁶

- 1) pemahaman tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan;
- 2) pemenuhan kebutuhan pemeriksa;
- 3) pemahaman atas entitas;
- 4) pemantauan tindak lanjut hasil pemeriksaan sebelumnya;
- 5) pemahaman atas Sistem Pengendalian Intern;
- 6) pemahaman dan penilaian risiko;

¹⁵⁴ M. Djafar Saidi, *Hukum Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 89.

¹⁵⁵ Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

¹⁵⁶ Ahmad Yusuf, *Juklak Audit Keuangan BPK*, terdapat dalam http://www.academia.edu/13272559/Juklak_Audit_Keuangan_BPK. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

- 7) penetapan materialitas awal dan kesalahan tertoleransi;
- 8) penentuan metode uji petik;
- 9) pelaksanaan prosedur analitis awal; dan
- 10) penyusunan program pemeriksaan dan program kegiatan perseorangan.

Setelah P2S yang disusun oleh tim pemeriksa disetujui oleh penanggung jawab pemeriksaan (penanggung jawab pemeriksaan adalah Kepala Perwakilan BPK), maka akan digunakan sebagai langkah-langkah dalam pemeriksaan di lapangan. Rentang waktu pemeriksaan tergantung dari jenis pemeriksaan yang dilakukan.

Di BPK terdapat petunjuk teknis dan petunjuk pelaksana khusus internal. Panduan pemeriksaan dibuat oleh petunjuk teknis. Panduan tersebut diketahui hanya oleh tim pemeriksa, tidak untuk umum. Apabila untuk umum maka entitas yang akan diperiksa dapat mudah mengetahui apa saja yang akan diperiksa. Setiap langkah-langkah atau panduan pemeriksaan berbeda untuk masing-masing jenis pemeriksaan sesuai dengan kebutuhan dari Tim Pemeriksa, oleh karenanya SPI dari suatu entitas itu berbeda-beda. Intinya adalah metode pemeriksaan masing-masing entitas disesuaikan dengan kebutuhannya, jadi tiap-tiap entitas belum tentu sama metode pemeriksaannya.

b. Pemeriksaan di Lapangan

Langkah pelaksanaan pemeriksaan meliputi tujuh langkah kegiatan, yaitu:¹⁵⁷

- 1) pelaksanaan pengujian analitis terinci;
- 2) pengujian Sistem Pengendalian Intern;
- 3) pengujian substantif atas transaksi dan saldo akun;
- 4) penyelesaian penugasan;

¹⁵⁷ *Ibid*

- 5) penyusunan konsep TP (Tuntutan Perbendaharaan);
- 6) perolehan tanggapan resmi & tertulis; dan
- 7) penyampaian TP.

Pemeriksaan di lapangan itu ada yang disebut dengan *entry briefing*, yaitu pada saat di lapangan tim pemeriksa menjalankan pemeriksaan sesuai dengan kode etik atau norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota BPK dan Pemeriksa selama menjalankan tugasnya, menjelaskan tujuan dilakukannya pemeriksaan, menjelaskan tugas dan hak BPK sebagai lembaga pemeriksa keuangan. Pada saat *entry briefing* ini terdapat risalah, risalah ditandatangani oleh kedua belah pihak yaitu oleh tim pemeriksa BPK dan petinggi entitas. Lalu barulah dilaksanakan pemeriksaan di lapangan.

Dalam melaksanakan pemeriksaan, BPK dapat meminta dokumen yang wajib disampaikan oleh pejabat atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, mengakses data yang disimpan di berbagai media, aset, lokasi, dan segala jenis barang atau dokumen dalam kendali dari entitas yang menjadi obyek pemeriksaan atau entitas lain yang dipandang perlu dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya, melakukan penyegelan tempat penyimpanan uang, barang, dan dokumen pengelolaan keuangan negara, meminta keterangan kepada seseorang dan memotret, merekam dan/atau mengambil *sample* sebagai alat bantu pemeriksaan.¹⁵⁸

Setelah selesai pemeriksaan di lapangan. BPK akan membuat konsep temuan pemeriksaan. Konsep temuan pemeriksaan disampaikan kepada entitas,

¹⁵⁸ Pasal 10 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

penemuan pemeriksaan ini untuk konfirmasi dari BPK kepada entitas tentang penemuan sementara oleh BPK apabila terjadi hal seperti ada dokumen yang belum disampaikan, bukan untuk melakukan kesepakatan. Instansi dapat memberikan tanggapan namun bukan untuk membantah, misalnya dokumen kurang lengkap sehingga entitas dapat melengkapi dokumen yang belum dipenuhi tersebut dengan batas waktu yang ditentukan oleh BPK. Setelah pemeriksaan di lapangan selesai, maka akan dilakukan *exit briefing*. *Exit briefing* bertujuan untuk menyampaikan hal-hal pokok dari pemeriksaan yang telah dilaksanakan oleh BPK kepada pimpinan entitas. Sehingga memberikan kesempatan untuk entitas berkomentar.

Pemeriksaan BPK itu dilaksanakan tersendiri dari setiap jenis pemeriksaan. Untuk semester satu tahun anggaran adalah pemeriksaan laporan keuangan dari bulan Januari-Juni wajib melaksanakan pemeriksaan keuangan. Dan semester dua dilaksanakannya pemeriksaan kinerja dan PDTT.

c. Pelaporan Keuangan

Pelaporan keuangan memiliki batas waktu, yaitu 2 (dua) bulan setelah laporan keuangan *un-audit* diterima oleh BPK. Langkah pelaporan pemeriksaan keuangan meliputi kegiatan sebagai berikut:¹⁵⁹

- 1) penyusunan konsep Laporan Hasil Pemeriksaan;
- 2) penyampaian konsep Laporan Hasil Pemeriksaan kepada Pejabat entitas yang berwenang;
- 3) pembahasan konsep Laporan Hasil Pemeriksaan dengan Pejabat entitas yang berwenang;

¹⁵⁹ Ahmad Yusuf, *Juklak Audit Keuangan BPK*, terdapat dalam http://www.academia.edu/13272559/Juklak_Audit_Keuangan_BPK. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

- 4) perolehan surat representasi, dan
- 5) penyusunan konsep akhir dan penyampaian Laporan Hasil Pemeriksaan.

d. Monitoring

Monitoring tindak lanjut dari rekomendasi BPK. Dalam jangka waktu 60 hari harus selesai setelah laporan diserahkan.

e. Evaluasi

Evaluasi adalah proses analisis berdasarkan standar pemeriksaan untuk menilai pelaksanaan pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik. Evaluasi dilakukan oleh inspektorat pusat BPK. Evaluasi ini bertujuan untuk menilai apakah pemeriksaan telah dilaksanakan sesuai dengan standar pemeriksaan.

B. Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan DIY di Pemerintah Daerah Bantul Tahun Anggaran 2016

1. Dasar Hukum Pemeriksaan dan Penyusunan Laporan Keuangan

Berdasarkan hasil wawancara dengan narasumber,¹⁶⁰ instrumen hukum yang menjadi dasar pemerintah dalam melakukan pemeriksaan dan pelaporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul dilaksanakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang mengatur keuangan pemerintah, yaitu:

- a. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- b. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
- c. Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah;
- d. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah;

¹⁶⁰ Wawancara dengan Fanda Susilowati dan Ani Suryani, Pegawai BKAD Bantul, di Bantul, 1 Februari 2018.

- e. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah;
- f. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah;
- g. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah sebagaimana telah diubah dengan Permendagri No 59 Tahun 2007 dan Permendagri No 21 tahun 2011; dan
- h. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual pada Pemerintah Daerah.

Sedangkan instrumen hukum yang menjadi pedoman Badan Pemeriksa Keuangan dalam melakukan pemeriksaan dan penyusunan laporan keuangan adalah sebagai berikut:¹⁶¹

- a. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- b. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- c. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan;
- d. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
- e. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksa Keuangan Negara; dan
- f. selain instrumen hukum, BPK dalam melaksanakan tugas dan wewenangnya juga berdasarkan panduan manajemen pemeriksaan.
- g. Peraturan perundang-undangan yang tidak tercantum di atas, tetapi terkait dengan dasar pemeriksaan keuangan diungkapkan di dalam program pemeriksaan.

2. Proses Pemeriksaan Keuangan Negara

Dalam pelaksanaan APBD Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016, BPK Perwakilan DIY telah melakukan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul yang terdiri dari Neraca tanggal 31 Desember 2016, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo

¹⁶¹ Wawancara dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK RI Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

Anggaran Lebih, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, dan Laporan Perubahan Ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, serta Catatan atas Laporan Keuangan yang pemeriksaannya dilaksanakan pada Tahun 2017.

Jangka waktu pemeriksaan dilakukan selama 35 hari kalender dari tanggal 5 April 2017 sampai dengan tanggal 13 Mei 2017 sesuai Surat Tugas Nomor 70/ST/XVIII.YOG/02/2017 tanggal 3 April 2017 dan sebelumnya telah dilakukan pemeriksaan pendahuluan selama 35 hari kalender dari tanggal 9 Februari 2017 sampai dengan tanggal 15 Maret 2017 sesuai Surat Tugas Nomor 19/ST/XVIII.YOG/02/2017 tanggal 3 Februari 2017.¹⁶²

Meskipun SKPN 2017 menggantikan SPKN 2007, namun untuk Pemeriksaan Keuangan di Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016 dilaksanakan berdasarkan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007, khususnya Pernyataan Standar Pemeriksaan (PSP) Nomor 01 tentang Standar Umum Pemeriksaan, PSP 02 tentang Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan, dan PSP 03 tentang Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan. Namun untuk pemeriksaan di tahun anggaran selanjutnya maka berpedoman pada Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017.

Tujuan pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) TA 2016 adalah untuk memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) apakah Laporan Keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau

¹⁶² Badan Pemeriksa Keuangan, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester LKPD Kabupaten Bantul Tahun 2016*, hlm. 115.

basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia dengan memperhatikan:¹⁶³

- a. kesesuaian LKPD dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP);
- b. kecukupan pengungkapan;
- c. efektivitas sistem pengendalian intern; dan
- d. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Sasaran pemeriksaan LKPD TA 2016 meliputi pengujian atas:¹⁶⁴

- a. kewajaran penyajian saldo akun dalam Neraca per 31 Desember 2016;
- b. kewajaran penyajian saldo akun dan transaksi pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Arus Kas TA 2016;
- c. kewajaran penyajian saldo akun dan transaksi pada Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas dan Laporan Perubahan SAL Tahun 2016;
- d. kecukupan pengungkapan informasi keuangan pada Catatan Atas Laporan Keuangan;
- e. konsistensi penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah;
- f. efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern termasuk pertimbangan hasil pemeriksaan sebelumnya yang terkait dengan penyajian dan pengungkapan akun-akun dalam laporan keuangan; dan
- g. kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terkait pengelolaan keuangan daerah dalam rangka penyusunan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pemeriksaan atas LKPD Tahun 2016 dilaksanakan dengan pendekatan audit berbasis risiko, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, dan pelaporan hasil pemeriksaan, sebagai berikut.¹⁶⁵

a. Perencanaan

1) Pemahaman Tujuan Pemeriksaan dan Harapan Penugasan

Pemahaman atas tujuan pemeriksaan dan harapan penugasan perlu diperoleh untuk mengetahui fokus atau sasaran yang harus diperhatikan

¹⁶³ *Ibid.*, hlm. 112.

¹⁶⁴ *Ibid.*

¹⁶⁵ *Ibid.*, hlm. 113-114.

pemeriksa. Pengembangan prosedur pemeriksaan dapat dilaksanakan oleh tim pemeriksa berdasarkan fokus atau sasaran pemeriksaan yang telah dirumuskan tersebut.

2) Pemahaman Entitas

Pemahaman atas entitas harus memperhatikan kertas kerja pemeriksaan tahun sebelumnya dan hasil pemeriksaan pendahuluan. Pemahaman atas entitas tersebut meliputi pemahaman atas latar belakang/dasar hukum pendirian pemerintah daerah, kegiatan utama entitas termasuk sumber pendapatan daerah, lingkungan yang mempengaruhi, pejabat terkait sampai dengan dua tingkat vertikal ke bawah di bawah kepala daerah, dan kejadian luar biasa yang berpengaruh terhadap pengelolaan keuangan daerah. Pemeriksa melakukan pemutakhiran atas data entitas jika terdapat perubahan yang signifikan dan berpengaruh terhadap penyajian laporan keuangan.

3) Pemantauan Tindak Lanjut Laporan Hasil Pemeriksaan Sebelumnya

Pemeriksa harus mempertimbangkan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut hasil pemeriksaan sebelumnya. Pemeriksa harus meneliti pengaruh hasil pemeriksaan sebelumnya dan tindak lanjutnya terhadap LKPD yang diperiksa, terutama terkait dengan kemungkinan temuan-temuan pemeriksaan yang berulang dan langkah perbaikan yang telah dilakukan oleh pemerintah daerah.

4) Pemahaman dan Penilaian Risiko

Hasil pemahaman dan pengujian SPI dari pemeriksaan pendahuluan digunakan sebagai dasar untuk penilaian risiko. Prosedur penilaian risiko

dilakukan untuk level entitas dan setiap akun atau kelompok/siklus akun. Hasilnya akan digunakan sebagai berikut:

- a) pengukuran risiko di tingkat proses bisnis menghasilkan tingkat risiko pengendalian (*Control Risk, CR*) yang akan digunakan sebagai gambaran umum atas SPI entitas, mengidentifikasi SKPD berisiko tinggi; dan menentukan tingkat risiko pengendalian atas akun individual.
- b) hasil penilaian AR (Audit Risiko), IR (Risiko Inheren), dan CR (Risiko Pengendalian) akun selanjutnya akan digunakan untuk menghitung besaran risiko deteksi (DR) tingkat akun. Risiko deteksi ditetapkan untuk menentukan berapa besar lingkup pemeriksaan (*Acov*) dan strategi pemeriksaan yang akan diterapkan pemeriksa.

Penilaian risiko kecurangan (*Fraud Risk*) digunakan sebagai dasar dalam menetapkan prosedur pemeriksaan tambahan untuk mendeteksi salah saji dalam laporan keuangan yang bersifat material yang disebabkan oleh kecurangan.

5) Penetapan Tingkat Materialitas Awal dan *Tolerable Misstatement* (TM)

Materialitas merupakan besaran penghilangan atau kesalahan pencatatan yang sangat mempengaruhi pengambilan keputusan. Dalam mengembangkan strategi pemeriksaan, pemeriksa mengklasifikasikan materialitas dalam dua kelompok:

- a) perencanaan tingkat materialitas (*planning materiality*) yang berhubungan dengan laporan keuangan secara keseluruhan
- b) TM yang berhubungan dengan akun-akun atau pos-pos keuangan secara individual.

6) Penentuan Metode Uji Petik

Penentuan metode uji petik berdasarkan pertimbangan profesional pemeriksa dengan memperhatikan beberapa aspek antara lain:

- a) matriks penilaian risiko hasil pemeriksaan pendahuluan;
- b) tingkat risiko. Jika hasil pengujian SPI disimpulkan pengendalian intern suatu akun lemah, maka sampel untuk pengujian substantif atas akun tersebut harus lebih besar. Jika akun-akun tertentu mempunyai

risiko bawaan (*inherent risk*) yang lebih tinggi dari akun-akun lainnya, maka sampel untuk pengujian substantif untuk akun-akun tersebut harus lebih besar;

- c) tingkat materialitas yang telah ditentukan. Jika tingkat materialitas kecil, maka sampel yang diambil harus lebih besar dan begitu juga sebaliknya;
- d) jumlah sampel tidak hanya didasarkan pada nilai saldo akun, tetapi memperhatikan transaksi-transaksi yang membentuk saldo tersebut. Saldo akun yang kecil bisa dibentuk dari transaksi-transaksi positif dan negatif yang besar; dan
- e) *cost and benefit*, manfaat uji petik atas suatu transaksi atau saldo akun harus lebih besar dari biaya pengujian tersebut.

b. Pelaksanaan Pemeriksaan

1) Pengujian Analitis

Pengujian analitis dilakukan untuk menemukan hubungan logis penyajian akun pada LKPD dan menilai kecukupan pengungkapan atas setiap perubahan pada pos/akun/unsur pada laporan keuangan yang diperiksa, serta menentukan area-area signifikan dalam pengujian sistem pengendalian intern dan pengujian substantif atas transaksi dan saldo. Pengujian analitis dalam pelaksanaan pemeriksaan dilakukan dengan Analisa Data dan Analisa Rasio dan Tren, sesuai dengan area yang telah ditetapkan sebagai uji petik.

2) Pengujian Pengendalian

Pengujian pengendalian meliputi pengujian yang dilakukan pemeriksa terhadap efektivitas desain dan implementasi sistem pengendalian intern dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Dalam pengujian desain sistem pengendalian intern, pemeriksa mengevaluasi apakah sistem pengendalian intern telah didesain secara memadai dan meminimalisasi secara relatif salah saji dan kecurangan. Sementara, pengujian implementasi sistem pengendalian intern dilakukan dengan melihat pelaksanaan pengendalian pada kegiatan atau transaksi

yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Pengujian sistem pengendalian intern merupakan dasar pengujian substantif selanjutnya.

3) Pengujian Substantif atas Transaksi dan Saldo

Pengujian substantif meliputi pengujian atas transaksi dan saldo-saldo akun/perkiraan serta pengungkapannya dalam laporan keuangan yang diperiksa. Pengujian tersebut dilakukan setelah pemeriksa memperoleh LKPD (*unaudited*) dan dilakukan untuk meyakini asersi manajemen atas LKPD, yaitu:

- a) keberadaan dan keterjadian;
- b) kelengkapan;
- c) hak dan kewajiban;
- d) penilaian dan pengalokasian; serta
- e) penyajian dan pengungkapan.

Pengujian substantif atas saldo awal akun terdampak penerapan basis akuntansi akrual (suatu metode akuntansi di mana penerimaan dan pengeluaran diakui atau dicatat ketika transaksi terjadi) yang belum dilaksanakan pada pemeriksaan pendahuluan, agar melaksanakan pengujian substantif atas saldo awal dengan mengacu pada langkah pemeriksaan pendahuluan.

4) Penyelesaian Penugasan

Hal-hal yang terkait dengan pekerjaan dalam penyelesaian penugasan beserta form-form pelaporan pemeriksaan (Daftar Koreksi, Form Risalah Pembahasan TP, Form TP, Form Tanggapan).

c. Pelaporan

Setelah melakukan pengujian terinci di atas, pemeriksa menyimpulkan hasil pemeriksaan.

3. Tindak Lanjut Hasil Temuan oleh BPK

Sebagai tindak lanjut pemeriksaan Laporan Keuangan yang disajikan dari entitas akuntansi oleh BPK dihasilkan Laporan Hasil Pemeriksaan yang memuat opini. Laporan Hasil Pemeriksaan tersebut wajib disampaikan oleh BPK kepada DPR dan DPD untuk laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan disampaikan oleh BPK kepada DPRD untuk laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah pusat/daerah. Laporan Hasil Pemeriksaan tersebut disampaikan pula kepada Presiden/gubernur/bupati/walikota sesuai dengan kewenangannya. Hal ini juga berlaku sama atas pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu yang dilakukan oleh BPK.¹⁶⁶

Menurut narasumber¹⁶⁷ setelah LHP oleh BPK diserahkan, apabila terdapat rekomendasi maka menjadi ranah inspektorat pemerintah untuk memberikan koordinasi ke SKPD dalam menindaklanjuti LHP atau melaksanakan rekomendasi tersebut.

BPK menyerahkan hasil pemeriksaan kepada pimpinan lembaga yang bertanggung jawab memastikan pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan.¹⁶⁸ Laporan Hasil Pemeriksaan tersebut wajib ditindaklanjuti berupa penjelasan atau jawaban oleh pejabat yang berwenang kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Dan tindak lanjut wajib

¹⁶⁶ Pasal 17 ayat (1), (2) dan (3) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

¹⁶⁷ Wawancara dengan Fanda Susilowati dan Ani Suryani, Pegawai BKAD Bantul, di Bantul, 1 Februari 2018.

¹⁶⁸ Pasal 2 Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

disampaikan kepada BPK paling lambat 60 (enam puluh) hari setelah Laporan Hasil Pemeriksaan diterima.¹⁶⁹

Apabila tindak lanjut atas rekomendasi tidak dapat dilaksanakan dalam jangka waktu yang telah ditetapkan, maka Pejabat wajib memberikan alasan yang sah mengapa tindak lanjut tidak terpenuhi pelaksanaannya. Alasan yang sah tidak begitu saja membebaskan Pejabat untuk tidak menindaklanjuti rekomendasi hasil pemeriksaan alasan yang sah tersebut meliputi:¹⁷⁰

- a. keadaan kahar, yaitu suatu keadaan peperangan, kerusuhan, revolusi, bencana alam, pemogokan, kebakaran, dan gangguan lainnya yang mengakibatkan tindak lanjut tidak dapat dilaksanakan;
- b. sakit yang dibuktikan dengan surat keterangan dokter;
- c. menjadi tersangka dan ditahan;
- d. menjadi terpidana; atau
- e. alasan sah lainnya berdasarkan ketentuan-ketentuan peraturan perundang-undangan.

Pemantauan Tindak Lanjut atas Rekomendasi Hasil Pemeriksaan yang selanjutnya disebut Pemantauan adalah rangkaian kegiatan yang dilaksanakan secara sistematis oleh BPK untuk menilai pelaksanaan tindak lanjut yang dilakukan oleh Pejabat.¹⁷¹ Pasal 6 Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 menjelaskan Pemantauan pelaksanaan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pemeriksaan BPK, yaitu BPK menelaah jawaban atau penjelasan yang diterima dari Pejabat untuk menentukan apakah tindak lanjut telah dilakukan sesuai dengan rekomendasi BPK. Penelaahan terhadap jawaban atau penjelasan sebagaimana dimaksud diselesaikan oleh BPK dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari. Dalam

¹⁶⁹ Pasal 3 Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

¹⁷⁰ Pasal 5 ayat (2) Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

¹⁷¹ Pasal 1 angka 5 Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

proses penelaahan, BPK dapat: (a) meminta klarifikasi atas jawaban atau penjelasan Pejabat; (b) melakukan pembahasan dengan Pejabat; dan/atau (c) melakukan prosedur penelaahan lainnya.

Hasil penelaahan diklasifikasikan sebagai berikut:¹⁷²

- a. tindak lanjut telah sesuai dengan rekomendasi, yaitu apabila rekomendasi BPK telah ditindaklanjuti secara memadai oleh Pejabat;
- b. tindak lanjut belum sesuai dengan rekomendasi, yaitu apabila tindak lanjut rekomendasi BPK masih dalam proses oleh Pejabat atau telah ditindaklanjuti tetapi belum sepenuhnya sesuai dengan rekomendasi;
- c. rekomendasi belum ditindaklanjuti, yaitu apabila rekomendasi BPK belum ditindaklanjuti oleh Pejabat; dan
- d. rekomendasi tidak dapat ditindaklanjuti, yaitu rekomendasi yang tidak dapat ditindaklanjuti secara efektif, efisien, dan ekonomis berdasarkan pertimbangan profesional BPK.

Berdasarkan penilaian BPK jika tindak lanjut belum sesuai dengan rekomendasi atau rekomendasi belum ditindaklanjuti sampai batas waktu yang ditentukan, maka BPK dapat melakukan pembahasan dengan Pejabat bersama Anggota BPK dan/atau Auditor Utama/Kepala Perwakilan dengan Pejabat dan bertempat di kantor BPK.¹⁷³ Pembahasan tersebut dilakukan dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari setelah *Resume* Pemantauan Tindak Lanjut diterima oleh Pejabat. Berita Acara dan *Resume* Pembahasan disampaikan kepada Pejabat sebagai bahan untuk melakukan tindak lanjut dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari. Jika dalam jangka waktu 30 (tiga puluh) hari setelah Berita Acara Pembahasan disampaikan kepada Pejabat, rekomendasi tetap tidak ditindaklanjuti, BPK segera melaporkan kepada instansi yang berwenang.

¹⁷² Pasal 6 ayat (4) Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

BPK dapat melaporkan kepada instansi yang berwenang (Kepolisian Negara Republik Indonesia) apabila rekomendasi tidak dilaksanakan oleh Pejabat yang bersangkutan.

Apabila dalam Laporan Hasil Pemeriksaan BPK diketahui terdapat kerugian negara, maka diketahui subjek penanggung jawab untuk mengetahui penyelesaian kerugian negara/daerah untuk selanjutnya dilakukan penetapan:

- a. Pegawai Negeri Bukan Bendahara/Pejabat Lain diatur dalam Pasal 60 dan Pasal 63 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dimana setelah diketahui adanya kerugian negara maka segera dimintakan surat pernyataan kesanggupan dan/atau pengakuan bahwa kerugian tersebut menjadi tanggung jawabnya dan bersedia mengganti. Jika tidak dapat diperoleh surat pernyataan kesanggupan tersebut, maka menteri/pimpinan lembaga yang bersangkutan segera mengeluarkan surat keputusan pembebanan penggantian sementara kepada yang bersangkutan. Pengenaan ganti kerugian negara/daerah terhadap pegawai negeri bukan bendahara/ pejabat lain ditetapkan oleh menteri/gubernur/bupati/walikota yang diatur dengan peraturan pemerintah.
- b. Bendahara, Pengelola BUMN/D dan Lembaga Lain yang Menyelenggarakan Pengelolaan Negara diatur dalam Pasal 10 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, dimana nilai kerugian tersebut ditetapkan dan dinilai oleh BPK.
- c. Perbuatan Melawan Hukum Pihak Ketiga diatur dalam Pasal 10 ayat (3) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, dimana nilai kerugian ditetapkan berdasarkan putusan pengadilan yang telah mempunyai kekuatan hukum tetap.

4. Hasil Pemeriksaan oleh BPK RI Perwakilan DIY di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun 2016

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

independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, yang dituangkan dalam laporan hasil pemeriksaan sebagai keputusan BPK.¹⁷⁴

LHP atas laporan keuangan pemerintah pusat, disebut LKPP, yang diserahkan kepada DPR dan DPD. LHP atas laporan keuangan pemerintah daerah, disebut LKPD, diserahkan kepada DPRD. Hasil pemeriksaan inilah yang diserahkan oleh BPK kepada DPR. Demikian pula pemeriksaan atas LKPD. Pemeriksaan atas LKPP dan LKPD dilakukan setiap tahun. Di samping itu, BPK juga menyusun laporan hasil pemeriksaan yang dilakukan setiap semester atau IHPS (Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester). LHP dan IHPS diserahkan secara rutin kepada DPR, DPD, dan DPRD setiap semester dan setiap tahun.¹⁷⁵

Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHP) Semester disampaikan kepada lembaga perwakilan selambat lambatnya 3 (tiga) bulan sesudah berakhirnya semester yang bersangkutan. Dalam rangka transparansi dan peningkatan partisipasi publik, setiap laporan hasil pemeriksaan yang sudah disampaikan kepada lembaga perwakilan dinyatakan terbuka untuk umum. Laporan hasil pemeriksaan yang terbuka untuk umum berarti dapat diperoleh dan/atau diakses oleh masyarakat. Dengan demikian, masyarakat dapat memperoleh kesempatan untuk mengetahui hasil pemeriksaan, antara lain melalui publikasi dan situs web BPK. LHP yang dinyatakan terbuka tidak termasuk laporan yang memuat Rahasia Negara yang diatur dalam peraturan perundang undangan.¹⁷⁶

¹⁷⁴ Pasal 1 angka 3 Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

¹⁷⁵ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK... Op. Cit.*, hlm. 83-84.

¹⁷⁶ Wikiapbn-Ensiklopedia Kementerian Keuangan, *Pemeriksaan Keuangan Negara*, terdapat dalam <http://www.wikiapbn.org/pemeriksaan-keuangan-negara/>. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

Bentuk temuan atas pemeriksaan antara lain:¹⁷⁷

- a) penyimpangan yang mengganggu kewajaran penyajian laporan keuangan;
- b) penyimpangan terhadap kriteria/peraturan yang telah ditetapkan;
- c) penyimpangan yang dapat mengganggu asas kehematan;
- d) penyimpangan yang mengganggu asas efisiensi; atau
- e) penyimpangan yang dapat mengakibatkan tidak tercapainya program yang direncanakan.

Jenis Laporan Hasil Pemeriksaan Keuangan terdiri atas LHP atas Laporan Keuangan, LHP atas Pengendalian Intern, dan LHP atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan.

a. Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan

Berdasarkan hasil pemeriksaan Kabupaten Bantul oleh BPK Perwakilan DIY, telah menerbitkan Laporan Hasil Pemeriksaan Keuangan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul Tahun 2016 yang memuat opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan Nomor 14A/LHP/XVIII.YOG/05/2017 tanggal 30 Mei 2017. Menurut opini BPK, laporan keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, posisi keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul tanggal 31 Desember 2016, dan realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal tersebut, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Pemerintah Kabupaten Bantul bertanggung jawab atas penyusunan dan penyajian wajar laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan dan pengendalian intern yang memadai untuk menyusun laporan keuangan yang

¹⁷⁷ Ikhwani Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara... Op. Cit.*, hlm. 33.

bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan.

Penyusunan Laporan Keuangan Kabupaten Bantul Tahun 2016 disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah, sebagai berikut:¹⁷⁸

- 1) menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
- 2) menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan; menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;
- 3) menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
- 4) menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman; dan
- 5) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Pengujian atas Laporan Keuangan bertujuan untuk menguji semua asersi manajemen dalam informasi keuangan, efektifitas pengendalian intern dan kepatuhan terhadap peraturan perundang – undangan yang berlaku meliputi.¹⁷⁹

- 1) Keberadaan dan keterjadian

Bahwa seluruh aset dan kewajiban yang disajikan dalam Neraca per 31 Desember 2016 dan seluruh transaksi penerimaan, belanja dan pembiayaan anggaran yang disajikan dalam LRA TA 2016 benar-benar ada dan terjadi selama periode tersebut serta telah didukung dengan bukti-bukti yang memadai. BPK Perwakilan Provinsi D.I. Yogyakarta.

¹⁷⁸ *Ibid.*, hlm. 10-11.

¹⁷⁹ *Ibid.*, hlm. 112-113.

2) Kelengkapan

Bahwa semua aset, kewajiban, dan ekuitas dana yang dimiliki telah dicatat dalam Neraca dan seluruh transaksi penerimaan daerah, belanja daerah dan pembiayaan yang terjadi selama Tahun 2016 telah dicatat dalam LRA.

3) Hak dan Kewajiban

Bahwa seluruh aset yang tercatat dalam Neraca benar-benar dimiliki atau hak dari pemerintah daerah dan utang yang tercatat merupakan kewajiban pemerintah daerah pada tanggal pelaporan.

4) Penilaian dan Alokasi

Bahwa seluruh aset, utang, penerimaan dan belanja daerah, serta pembiayaan telah disajikan dengan jumlah dan nilai semestinya, diklasifikasikan sesuai dengan standar/ketentuan yang telah ditetapkan, dan merupakan alokasi biaya/anggaran tahun 2016.

5) Penyajian dan Pengungkapan

Bahwa seluruh komponen laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan ketentuan dan telah diungkapkan secara memadai dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

b. Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Sistem Pengendalian Intern

Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan DIY telah menerbitkan Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Sistem Pengendalian Intern dengan Nomor 14B/LHP/XVIII.YOG/05/2017 tanggal 30 Mei 2017.

Sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), dalam pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul, BPK

mempertimbangkan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Kabupaten Bantul untuk menentukan prosedur pemeriksaan dengan tujuan untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan dan tidak ditujukan untuk memberikan keyakinan atas sistem pengendalian intern.¹⁸⁰

1) Temuan

BPK menemukan kondisi yang dapat dilaporkan berkaitan dengan sistem pengendalian intern dan operasinya. Hasil pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016 mengungkapkan sebanyak 6 (enam) temuan pemeriksaan, sebagai berikut:¹⁸¹

- a) aset tetap yang diserahkan kepada masyarakat dan pemanfaatannya dan pemanfaatannya belum didukung dengan BAST (Berita Acara Serah Terima);
- b) penentuan standar harga perjalanan dinas belum memadai;
- c) pengelolaan kas daerah belum tertib;
- d) penyajian piutang denda pajak belum didukung surat tagihan pajak daerah;
- e) penatausahaan persediaan pada Pemerintah Kabupaten Bantul belum tertib; dan
- f) pengelolaan aset tetap pada Pemerintah Kabupaten Bantul belum memadai.

2) Rekomendasi oleh BPK

BPK merekomendasikan Bupati Bantul agar:¹⁸²

- a) memerintahkan:
 - Sekretaris daerah selaku Ketua TAPD untuk lebih cermat dalam mengevaluasi penganggaran Belanja Barang Jasa dan Belanja Modal sesuai dengan klasifikasi belanja yang seharusnya;
 - Kepala Dinas PU untuk lebih cermat dalam mengusulkan penganggaran Belanja Barang Jasa dan Belanja Modal memperhatikan klasifikasi belanja yang seharusnya; dan

¹⁸⁰ Badan Pemeriksa Keuangan, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester LKPD Kabupaten Bantul Tahun 2016: Resume Hasil Pemeriksaan Atas Sistem Pengendalian Intern*, hlm. iv.

¹⁸¹ *Ibid*

¹⁸² *Ibid.*, hlm. iv-vi.

- Kepala Dinas PU segera mendata pihak-pihak yang nantinya akan menerima dan bertanggungjawab atas aset-aset tersebut, dan selanjutnya membuat berita acara serah terima.
- b) memerintahkan Kepala Bidang Anggaran BKAD (DPPKAD) melakukan analisis dan evaluasi standar biaya perjalanan dinas yang selanjutnya mengusulkan revisi SHBJ (Standar Harga Barang dan Jasa) tersebut dengan menerapkan aspek efisien, ekonomis, kepatutan dan kewajaran dengan disertai proses pembentukan komponen biaya perjalanan dinas secara memadai.
- c) memerintahkan:
- para kepala SKPD terkait untuk berkoordinasi dengan BUD dalam menertibkan rekening-rekening yang berada dalam penguasaannya dan untuk masa mendatang dalam melakukan pembukaan rekening harus melalui Persetujuan Bupati.
 - BUD untuk:
 - menginventarisasi kepemilikan rekening melalui rekonsiliasi rekening dengan SKPD dan/atau Bank secara berkala.
 - menyusun perjanjian dengan bank secara lengkap; dan
 - melakukan rekonsiliasi kas secara berkala.
- d) memerintahkan Kepala BKAD (DPPKAD) untuk:
- mengintruksikan Kepala Bidang Penagihan BKAD (DPPKAD) menerbitkan Surat Tagihan Pajak Daerah sesuai ketentuan; dan
 - mengintruksikan Kepala Bidang Penagihan BKAD (DPPKAD) melakukan tugas penagihan sesuai SOP yang berlaku.
- e) memerintahkan:
- Kepala BKAD (DPPKAD) untuk merevisi kebijakan akuntansi yang mengakomodir metode penilaian persediaan yang diproduksi sendiri; memberikan sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku kepada para penyimpan barang pada SKPD terkait yang kurang tertib dalam menata usahakan persediaan yang menjadi tanggung jawabnya dan tidak melakukan cek fisik persediaan secara periodik; dan
 - Para Kepala SKPD selaku Kuasa Pengguna Barang untuk meningkatkan pengawasan dan pengendalian atas penatausahaan persediaan oleh penyimpan barang.
- f) memerintahkan:
- Kepala Bidang Sumber Daya Air dan Kepala Bidang Bina Marga supaya memverifikasi data aset untuk dicatat pada aplikasi SIMDA BMD;

- Para Kepala Dinas di lingkungan Pemerintah Kabupaten Bantul dan para PPK SKPD untuk melaksanakan akuntansi SKPD, menyiapkan laporan keuangan SKPD, dan menerapkan Kebijakan akuntansi Aset Tetap; dan
- Kepala Dinas Pendidikan Dasar dan para pengurus barang sekolah yang menerima ICT untuk memverifikasi aset tetap yang diterima supaya dapat dicatat dan diakui secara akurat.

c. Laporan Hasil Pemeriksaan Atas Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan

BPK RI Perwakilan DIY menerbitkan Laporan Hasil Pemeriksaan atas Kepatuhan Terhadap Ketentuan Perundang-undangan Nomor 14C/LHP/XVIII.YOG/05/2017 tanggal 30 Mei 2017. Sebagai bagian untuk memperoleh keyakinan yang memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), BPK melakukan pengujian kepatuhan pada Pemerintah Kabupaten Bantul terhadap peraturan perundang-undangan, kecurangan serta ketidakpatuhan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Namun, pemeriksaan yang dilakukan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Bantul tidak dirancang khusus untuk menyatakan pendapat atas kepatuhan terhadap keseluruhan peraturan perundang-undangan. Oleh karena itu, BPK tidak menyatakan suatu pendapat seperti itu.¹⁸³

BPK menemukan adanya ketidakpatuhan dan ketidakpatutan dalam pengujian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan pada Pemerintah Kabupaten Bantul.

¹⁸³ Badan Pemeriksa Keuangan, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester LKPD Kabupaten Bantul Tahun 2016: Resume Hasil Pemeriksaan Atas Kepatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan*, hlm. v.

1) Temuan

Hasil pemeriksaan atas kepatuhan Pemerintah Kabupaten Bantul Tahun Anggaran 2016 terhadap peraturan perundang-undangan mengungkapkan sebanyak tujuh temuan pemeriksaan, sebagai berikut:¹⁸⁴

- a) pengadaan alkes *CT Scan* pada RSUD Panembahan Senopati Kabupaten Bantul belum sesuai ketentuan;
- b) pemberian Insentif Pemungutan Pajak Daerah-Pajak Penerangan Jalan tidak sesuai ketentuan;
- c) aset tetap yang diserahkan belum termasuk aset tetap Tahun 2016 dan belum divalidasi;
- d) perhitungan pembesian pada *item* pekerjaan beton bertulang pada paket pekerjaan rehabilitasi Pasar Ngangkruksari senilai Rp. 111.871.479,20,- tidak sesuai gambar rencana
- e) pekerjaan *paving block* pada pekerjaan rehabilitasi Pasar Ngangkruksari
- f) mengalami kerusakan dan dikenakan denda keterlambatan minimal senilai Rp. 108.368.237,21,-
- g) kesalahan perhitungan komposisi campuran laston lapis antara (AC-BC) dalam HPS pada Dinas Pekerjaan Umum senilai Rp. 112.884.956,86,-
- h) kelebihan pembayaran alas item pekerjaan pada paket pekerjaan rehabilitasi jalan pada Dinas Pekerjaan Umum dan Paket Pekerjaan Pembangunan Puskesmas pada Dinas Kesehatan senilai Rp. 34.724.208,65,-

2) Rekomendasi

Sehubungan dengan temuan tersebut, BPK merekomendasikan Bupati Bantul agar:¹⁸⁵

a) Direkur RSUD Panembahan Senopati:

- menagih alat-alat pelengkap *CT Scan* sebagaimana dimuat dalam surat pernyataan dari penyedia; memberikan sanksi kepada Pejabat Pengadaan dan PPK Alat Kesehatan;
- RSUD Panembahan Senopati yang tidak menerapkan prinsip-prinsip pengadaan barang dan jasa yang efisien, efektif, transparan, terbuka, dan akuntabel; dan
- meningkatkan pengawasan dan pengendalian atas pengadaan barang dan jasa di lingkungan satkernya.

¹⁸⁴ *Ibid.*, hlm. vi.

¹⁸⁵ *Ibid.*, hlm. vi-vii.

- b) memerintahkan Kepala BKAD (DPPKAD) untuk melakukan kegiatan pemungutan PPJ (Pajak Penerangan Jalan) sesuai dengan ketentuan dalam upaya untuk mendapatkan data subyek pajak dan nilai jual tenaga listrik di wilayah Kabupaten Bantul sebagai dasar penetapan target penerimaan pajak.
- c) memerintahkan Kepala BKAD (DPPKAD) dan Kepala Bidang Aset BKAD melakukan verifikasi dan validasi untuk memastikan keberadaan, kelengkapan, dan nilai aset yang diterima dari Provinsi/Kementerian sebelum dicatat dalam SIMDA BMD dan Laporan Keuangan.
- d) memerintahkan Kepala Dinas PU untuk:
- memberi sanksi kepada PPK Pekerjaan Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari atas kesalahannya melaksanakan tugas;
 - memberi sanksi kepada Penyadia Jasa Pekerjaan Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari atas kesalahannya melaksanakan pekerjaan; dan
 - memproses indikasi kerugian daerah senilai Rp. 111.871.479,20 sesuai dengan ketentuan dari pihak terkait dan menyetorkannya ke kas daerah.
- e) memerintahkan Kepala Dinas PU untuk:
- menginstruksikan PPK Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari melakukan pengawasan secara memadai atas perbaikan *paving block* yang dilaksanakan oleh penyedia barang;
 - memberikan sanksi yang berlaku kepada PPK Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari yang lalai dalam melaksanakan pengawasan pelaksanaan pekerjaan; dan
 - menginstruksikan PPK Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari untuk memproses denda keterlambatan senilai Rp. 108.368.237,21,- dan menyetorkannya ke kas daerah.
- f) memberikan sanksi kepada:
- Kepala Dinas PU yang tidak melakukan pengawasan terhadap proses perencanaan secara optimal; dan
 - PPK Rehabilitasi jalan yang lalai dalam melakukan penyusunan Harga Perkiraan Sendiri (I-IPS) dan selanjutnya supaya lebih cermat dalam melakukan penyusunan Harga Perkiraan Sendiri (I-IPS).
- g) memerintahkan:
- Kepala Dinas PU untuk mengintruksikan PPK dan Konsultan Pengawas Pekerjaan Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari pada Dinas

- Pekerjaan Umum agar lebih optimal dalam melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan pekerjaan di lapangan;
- Kepala Dinas PU untuk mengintruksikan PPK Pekerjaan Pekerjaan Rehabilitasi Pasar Ngangkruksari pada Dinas Pekerjaan Umum agar lebih cermat dalam memperhitungkan pembayaran atas *item* pekerjaan dengan harga timpang terhadap penambahan *volume item* pekerjaannya yang terekam dalam dokumen CCO (*Contract Change Order*);
 - Kepala Dinas Kesehatan untuk mengintruksikan PPK Pekerjaan Perluasan Gedung Puskesmas Srandakan pada Dinas Kesehatan agar lebih cermat dalam memperhitungkan pembayaran atas *item* pekerjaan dengan harga timpang terhadap penambahan *volume item* pekerjaannya yang terekam dalam dokumen CCO; dan
 - Kepala Dinas PU dan Kepala Dinas Kesehatan untuk memproses indikasi kerugian daerah senilai Rp. 34.724.208,65 (Rp. 22.734.532,74 + Rp. 1989.675,91) sesuai dengan ketentuan dari pihak-pihak terkait dan menyertakannya ke kas daerah.

5. Pengenaan Ganti Kerugian Negara

Dalam melaksanakan tugas pemeriksaan, seringkali pemeriksaan BPK menemukan adanya perbuatan melawan hukum baik yang disengaja maupun yang diakibatkan karena kelalaian, yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD dan lembaga atau badan lainnya yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara yang berakibat pada timbulnya kerugian negara. Pemeriksa dapat melakukan pemeriksaan investigatif apabila mengungkap adanya indikasi kerugian negara/daerah dan atau unsur pidana apabila dalam perbuatan melawan hukum tersebut ditemukan unsur pidana maka BPK akan melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. BPK tidak bertugas mencari adanya tindak pidana, jadi BPK tidak pernah memisahkan perbuatan hukum mana, apakah hukum administrasi, apakah hukum pidana atau hukum tata usaha negara atau hukum lainnya. Apabila dalam pemeriksaan BPK ada unsur-unsur belum jelas terjadi

tindak pidana maka adalah kewajiban BPK untuk melaporkan kepada instansi yang berwenang, ini sesuai dengan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006.¹⁸⁶

Apakah Kerugian Negara yang ditemukan BPK dalam pemeriksaan selalu dapat dikategorikan sebagai korupsi? Tidak, kerugian negara/daerah memang bisa terjadi akibat perbuatan melawan hukum secara sengaja, namun juga bisa saja terjadi karena kelalaian. Bila BPK menilai kerugian terjadi hanya karena kelalaian, dan bukan karena tujuan memperkaya diri sendiri, BPK akan meminta pihak terperiksa untuk hanya mengganti kerugian tersebut, dengan membayar uang yang harus dikembalikan kepada kas negara.¹⁸⁷

Sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 60 Ayat 1 Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, bahwa setiap kerugian negara wajib dilaporkan oleh atasan langsung atau kepala kantor kepada menteri/pimpinan lembaga dan diberitahukan kepada BPK selambat-lambatnya 7 hari kerja setelah kerugian negara tersebut diketahui. Terhadap kerugian negara yang dilaporkan kepada BPK maka BPK melaksanakan kewenangannya sebagaimana yang diamanatkan dalam Pasal 10 Undang-undang Nomor 15 Tahun 2006 yaitu BPK menilai dan atau menetapkan jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh perbuatan melawan hukum baik disengaja ataupun kelalaian yang dilakukan oleh bendahara, pengelola BUMN/BUMD, dan lembaga atau badan lainnya yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara.

¹⁸⁶ Badan Pemeriksa Keuangan, *BPK Sosialisasikan Kewenangan BPK dalam Pemantauan Penyelesaian Pelaksanaan Ganti Kerugian Negara*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news>. Agustus. 15, 2016. Diakses tanggal 16 Februari 2018.

¹⁸⁷ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK... Op. Cit.*, hlm. 92.

Jumlah ganti rugi tersebut ditetapkan BPK berdasarkan penilaian BPK mengenai jumlah kerugian Negara yang diakibatkan oleh kelalaian tersebut. Untuk menjamin pelaksanaan pembayaran ganti kerugian, BPK berwenang memantau pelaksanaan ganti rugi tersebut. Hasil pemantauan tersebut diberitahukan secara tertulis kepada DPR, DPD, dan DPRD. Namun demikian, temuan tersebut akan tetap dicatat dalam Laporan Hasil Pemeriksaan. Hasil laporan tersebut juga akan mempengaruhi opini yang diberikan BPK terhadap pihak yang diperiksa.¹⁸⁸

Pasal 22 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan apabila terdapat kerugian negara, BPK menerbitkan surat keputusan penetapan batas waktu pertanggungjawaban bendahara atas kekurangan kas/barang yang terjadi. Tata cara penyelesaian ganti kerugian negara/daerah terhadap bendahara ditetapkan oleh BPK setelah berkonsultasi dengan pemerintah.¹⁸⁹

¹⁸⁸ Badan Pemeriksa Keuangan RI, *Mengenal Lebih Dekat BPK... Op. Cit.*, hlm. 93.

¹⁸⁹ Pasal 22 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara

BAB IV

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Hasil Pemeriksaan

Hasil Pemeriksaan oleh BPK Perwakilan DIY di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun 2016, sebagai berikut.

- a. Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul Tahun 2016 memuat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Menurut penilaian BPK, laporan keuangan yang disajikan oleh Pemerintah Bantul disajikan secara wajar, dalam hal material, realisasi anggaran, perubahan saldo anggaran lebih, operasional, arus kas, serta perubahan ekuitas untuk tahun yang berakhir pada tanggal 31 Desember 2016, sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.
- b. Laporan hasil pemeriksaan atas sistem pengendalian intern bertujuan menentukan prosedur pemeriksaan dengan tujuan menyatakan pendapat atas laporan keuangan di Kabupaten Bantul Tahun 2016 mengungkapkan ada 6 (enam) temuan dan telah mendapatkan rekomendasi dari BPK untuk dilaksanakan oleh entitas yang bersangkutan.
- c. Laporan hasil pemeriksaan atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan bertujuan untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material dan sesuai SPKN. Di Pemerintah Bantul Tahun 2016, BPK menemukan adanya ketidakpatuhan

dan ketidakpatuhan dengan terdapat 7 (tujuh) temuan pemeriksaan dan telah mendapatkan rekomendasi dari BPK untuk dilaksanakan oleh entitas yang bersangkutan.

Pemberian opini terhadap suatu entitas berdasarkan 4 (empat) kriteria dan batas materialitas suatu daerah. Dengan demikian, apabila suatu daerah memperoleh opini WTP namun terdapat temuan yang berindikasi korupsi maka tidak langsung otomatis mempengaruhi kewajaran laporan keuangan sepanjang tidak melewati batas materialitas yang ditetapkan masing-masing entitas. Dengan kata lain, opini WTP bukan jaminan suatu entitas tidak sama sekali melakukan suatu penyimpangan.

2. Rekomendasi dari hasil temuan oleh BPK terhadap pemerintah daerah Kabupaten Bantul tahun 2016

Rekomendasi oleh BPK terhadap pemerintah daerah Kabupaten Bantul tahun 2016, memerintahkan entitas untuk melaksanakan hal-hal yang berkaitan dengan temuan dari hasil pemeriksaan. Rekomendasi ini ditujukan kepada orang/badan yang berwenang untuk melakukan tindakan dari rekomendasi tersebut.

Laporan hasil pemeriksaan BPK disampaikan kepada DPRD untuk laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah pusat/daerah. Penyerahan hasil pemeriksaan ini bertujuan untuk memastikan pelaksanaan tindak lanjut dari rekomendasi hasil pemeriksaan. Apabila tindak lanjut tersebut tidak

dilaksanakan sampai batas waktu yang telah ditentukan, maka Pejabat dapat memberikan alasan yang sah.

Apabila dari hasil pemeriksaan ditemukan kerugian negara maka pemeriksa dapat melakukan pemeriksaan investigatif, apabila ditemukan unsur pidana maka BPK akan melaporkan hal tersebut ke instansi yang berwenang. Jumlah ganti kerugian ditetapkan BPK berdasarkan penilaian BPK mengenai jumlah kerugian Negara yang diakibatkan oleh kelalaian tersebut. Untuk menjamin pelaksanaan ganti kerugian tersebut, BPK berwenang untuk melakukan pemantauan pelaksanaan ganti rugi tersebut.

Saran

1. Untuk Badan Pemeriksa Keuangan agar dapat meningkatkan transparansi hasil pemeriksaan keuangan negara. Berdasarkan penghambat yang dihadapi oleh BPK dalam melakukan pemeriksaan, BPK dapat mengatasi minimnya jumlah pemeriksa dengan memilih dan merekrut tenaga pemeriksa dengan kualifikasi yang sesuai didasarkan atas tingkat kebutuhan dari proses pemeriksaan.

2. Untuk Pemerintah Bantul berdasarkan hambatan yang dihadapi agar komunikasi lebih dilakukan intensif dan memberikan batas waktu yang jelas agar tidak saling tunggu-menunggu dalam penyusunan laporan keuangan daerah. Sehingga laporan keuangan yang disajikan dapat sesuai dengan standar dan menyajikan data sebagaimana mestinya.

DAFTAR PUSTAKA

A. Buku

- Abdulkadir Muhammad, *Hukum Dan Penelitian Hukum*, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004.
- Ahmad Sukardja, *Hukum Tata Negara & Hukum Administrasi Negara Dalam Perspektif Fikih Siyasah*, Sinar Grafika, Jakarta, 2012.
- Bagir Manan, *Menyongsong Otonomi Daerah*, Pusat Studi Hukum FH UII, Yogyakarta, 2001.
- DR. Hendra Karianga, *Partisipasi Masyarakat dalam Pengelolaan Keuangan Daerah*, Alumni, Bandung, 2011.
- Hendra Nurtjahjo, *Ilmu Negara; Pengembangan Teori Bernegara dan Suplemen*, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2005.
- Ikhwan Fahrojih dan Mokh. Najih, *Menggugat Peran DPR dan BPK Dalam Reformasi Keuangan Negara*, In Trans Publishing, Malang, 2008.
- Ikhwan Fahrojih, *Pengawasan Keuangan Negara: Pemeriksaan Keuangan Negara Melalui Auditor Internal & Eksternal Serta DPR*, Malang, Intrans Publishing, 2016.
- Indra Bastian, *Akuntansi Sektor Publik Suatu Pengantar*, Erlangga, Jakarta, 2006.
- _____, *Telaah Kritis Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, BPFE, Yogyakarta, 2008.
- Ibnu Taimiyah, *Tugas Negara Menurut Islam*, diterjemahkan oleh Arof Maftuhin Dzofir, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2004.
- Jimly Asshiddiqie, *Format Kelembagaan Negara dan Pergeseran Kekuasaan Dalam UUD 1945*, Ctk. Kesatu, FH UII Press, Yogyakarta, 2004.
- _____, *Konstitusi & Konstitusionalisme Indonesia*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010.

- _____, *Perkembangan & Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*, Sinar Grafika, Jakarta, 2010.
- _____, *Pengantar Ilmu Hukum Tata Negara*, Sekretariat Jenderal dan Kepaniteraan Mahkamah Konstitusi, Jakarta, 2006.
- _____, *Konstitusi Ekonomi*, Kompas, Jakarta, 2010.
- M. Djafar Saidi dan Eka M Djafar, *Hukum Keuangan Negara Teori dan Praktik*, Ctk. Kelima, Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2017.
- M. Syamsudin, *Operasionalisasi Penelitian Hukum*, Rajawali Pers, Jakarta, 2007.
- Mukti Fajar ND dan Yulianto Achmad, *Dualisme Penelitian Hukum, Normatif & Empiris*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2010.
- Muin Fahmal, *Peran Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Layak Dalam Mewujudkan Pemerintahan yang Bersih*, UII Press, Yogyakarta, 2006.
- Ni'Matul Huda, *Hukum Pemerintahan Daerah*, Nusa Media, Bandung, 2009.
- _____, *Otonomi Daerah Filosofi, Sejarah Perkembangan dan Problematika*, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2009.
- _____, *Sengketa Kewenangan Lembaga Negara Dalam Teori dan Praktik di Mahkamah Konstitusi*, FH UII Press, Yogyakarta, 2016.
- _____, *Hukum Tata Negara Indonesia Edisi Revisi*, Rajawali Pers, Jakarta, 2012.
- _____, *Lembaga Negara Dalam Masa transisi Demokrasi*, UII Press, Yogyakarta, 2007.
- _____, *Problematika Pembatalan Peraturan Daerah*, FH UII Press, Yogyakarta, 2010.
- Peter Mahmud Marzuki, *Penelitian Hukum*, Kencana, Jakarta, 2008.
- Putera Astomo, *Hukum Tata Negara Teori dan Praktek*, Thafa Media, Yogyakarta, 2014.

W. Riawan Tjandra, *Hukum Keuangan Negara*, Grasindo, Jakarta, 2006.

Wahyudi Kumorotomo & Agus Pramusinto, *Governance reform di Indonesia: mencari arah kelembagaan politik yang demokratis dan birokrasi yang profesional*, gava media dan MAP-UGM, Yogyakarta, 2009.

Titik Triwulan Tutik, *Konstruksi Hukum Tata Negara Indonesia Pasca Amandemen UUD 1945*, Prenadamedia Group, Jakarta, 2015.

Theodorus M. Tuanakotta, *Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam tindak Pidana Korupsi*, Salemba Empat, Jakarta, 2009.

Inspektorat Jenderal Departemen Agama RI, *Petunjuk Pelaksanaan Penyebarluasan Pengertian dan Kesadaran Pengawasan Melalui Jalur Agama*, Jakarta, 1996.

B. Peraturan Perundang-Undangan

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

Peraturan BPK RI Nomor 2 Tahun 2017 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

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

C. Data Elektronik

Aditya Leksono Jati, *Opini Laporan Keuangan BPK*, terdapat dalam <http://www.kemendag.go.id/pusdiklat/news/kebijakan/3>. 2014.
Diakses tanggal 13 Desember 2017.

Ahmad Yusuf, *Juklak Audit Keuangan BPK*, terdapat dalam [http://www.academia.edu/13272559/Juklak Audit Keuangan BPK](http://www.academia.edu/13272559/Juklak_Audit_Keuangan_BPK).

Diakses tanggal 15 Februari 2018.

Badan Pemeriksa Keuangan, *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester LKPD Kabupaten Bantul Tahun 2016*.

_____, *Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*, terdapat dalam http://www.bpk.go.id/assets/files/storage/2017/01/file_storage_1484641204.pdf.

_____, *Mengenal Lebih Dekat BPK*, terdapat dalam http://www.bpk.go.id/assets/files/otherpub/2017/otherpub_2017_1511750809.pdf. Diakses tanggal 12 Februari 2018. hlm. 28.

_____, *Korupsi Tidak Wajar, Tanpa Pengecualian*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news/korupsi-tidak-wajar-tanpa-pengecualian>. Agustus. 1, 2012. Diakses tanggal 15 Februari 2018

Haniyah U, *Perbandingan Kerangka Standar Pemeriksaan Keuangan Negara SPKN 2017 dengan Kerangka SPKN 2007*, terdapat dalam <https://www.scribd.com/document/343017238/Perbandingan-Kerangka-SPKN>. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

Gunawanto, *Opini WTP dan Korupsi*, terdapat dalam <http://www.bpk.go.id/news/opini-wtp-dan-korupsi>. Juni. 22, 2017. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

Kementerian Sekretariat Negara Republik Indonesia, *Lembaga Negara*, terdapat dalam http://indonesia.go.id/?page_id=423. Diakses tanggal 5 Januari 2018.

Rusman R. Manik, *Sekelumit Tentang Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah*, terdapat dalam [http://www.academia.edu/11190240/Sekelumit tentang Pemeriksaan Keuangan Pemerintah Daerah](http://www.academia.edu/11190240/Sekelumit_tentang_Pemeriksaan_Keuangan_Pemerintah_Daerah)

Tim Visi Yustisia, *UUD Negara Republik Indonesia Lembaga-Lembaga Negara Beserta Pimpinannya dan Peraturan Perundang-undangan Kabinet Kerja (Jokowi-JK)*, e-book <https://books.google.co.id/books> Visi Media, Jakarta, 2014.

Wikiapbn-Ensiklopedia Kementerian Keuangan, *Pemeriksaan Keuangan Negara*, terdapat dalam <http://www.wikiapbn.org/pemeriksaan-keuangan-negara/>. Diakses tanggal 15 Februari 2018.

<http://www.harianjogja.com/baca/2017/06/01/seluruh-kabupaten-dan-kota-di-diy-berstatus-wtp-821245>. Juni. 1, 2017. Diakses tanggal 13 Desember 2017.

<http://www.solopos.com/2017/08/30/korupsi-bantul-dugaan-korupsi-aset-desa-rp360-juta-terbongkar-847417>. Agustus. 30, 2017. Diakses tanggal tanggal 13 Desember 2017.

D. Wawancara

Wawancara penulis dengan Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK Perwakilan DIY, di Yogyakarta, 5 Februari 2018.

Wawancara penulis dengan Fanda Susilowati dan Ani Suryani, Pegawai BKAD Bantul, di Bantul, 1 Februari 2018.

Daftar Pertanyaan Wawancara Penulis dengan Bapak Agustinus Triyonojati, Kasubbag Hukum BPK Perwakilan DIY

1. Apa instrumen hukum yang menjadi pedoman BPK dalam melakukan pemeriksaan?
2. Apakah BPK telah menjalankan pemeriksaan sesuai Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara?
 - a. Bagaimana mekanisme atau alur pemeriksaan keuangan negara oleh BPK?
 - b. Jenis pemeriksaan oleh BPK ada 3, yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Bagaimana masing-masing pemeriksaan dari 3 jenis pemeriksaan tersebut oleh BPK? Dan produk hukum dari masing-masing pemeriksaan?
 - c. Hasil dari pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK adalah berupa opini dari BPK.
 - Bagaimana atau apa tolak ukur (kriteria) BPK dalam memberikan opini WTP, WDP, TW, TMP yang harus dipenuhi oleh suatu daerah?
 - Bagaimana apabila ada kasus yang baru mencuat mengenai suatu daerah/oknum pemerintah yang melakukan perbuatan melawan hukum yang mengandung unsur pidana serta merugikan keuangan negara sedangkan daerah tersebut telah mendapatkan opini WTP (ditemukannya temuan setelah opini dikeluarkan)? Apakah mungkin opini WTP daerah tersebut dicabut?
 - Macam-macam temuan itu berupa apa saja?
 - Disuatu daerah ada kasus hukum namun tidak termasuk unsur pidana, apakah daerah tersebut tetap bisa mendapatkan opini WTP?
 - d. Apa saja faktor penghambat BPK dalam melakukan pemeriksaan? Baik penghambat internal maupun penghambat eksternal? Serta solusi untuk mengatasi hambatan tersebut?
 - e. Adakah ketentuan atau berapa kali pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK pada suatu pemerintah daerah?
 - f. Bagaimana tindak lanjut oleh BPK terhadap suatu pemerintah daerah yang dalam pemeriksaan ditemukan temuan?

- Bagaimana apabila tidak ditanggapi?
 - Bagaimana apabila ditanggapi namun terlambat atau lewat dari jangka waktunya?
- g. Pemeriksaan oleh BPK di pemerintah daerah kabupaten bantul itu sendiri bagaimana? Adakah kendala? Apakah ada masukan? Apakah sejauh ini sudah sesuai dengan ketentuan?

Daftar Pertanyaan Wawancara Penulis dengan Fanda Susilowati dan Ani Suryani, Pegawai BKAD Bantul

1. Apa instrumen hukum yang menjadi dasar pemerintah dalam pemeriksaan?
2. Hal-hal atau standar yang harus disiapkan pada saat akan dilakukan pemeriksaan oleh BPK?
3. Faktor penghambat atau kendala oleh pemerintah pada saat menyajikan laporan?
4. Apabila terdapat temuan oleh BPK. Bagaimana tindakan dari pemerintah itu sendiri?



BADAN PEMERIKSA KEUANGAN REPUBLIK INDONESIA
 PERWAKILAN PROVINSI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA
 Jl. Hos Cokroaminoto Nomor 52 Yogyakarta 5524 Telp (0274) 563635

SURAT KETERANGAN
 Nomor: **2** /S/XVIII.YOG.1.1/02/2018

Kami yang bertandatangan dibawah ini ,

Nama : Teguh Srihasto
 NIP : 197106161997031004
 Jabatan : Kepala Subbagian Humas dan Tata Usaha Kepala Perwakilan
 BPK Perwakilan Propinsi DIY

Menerangkan bahwa mahasiswa yang namanya tercantum di bawah ini,

Nama : Rini Rahmalia Koto
 No Mahasiswa : 14410603
 Program/Jurusan : Ilmu Hukum

Telah melakukan riset/penelitian sehubungan dengan penyusunan Skripsi yang berjudul
 “ PERANAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN
 KEUANGAN NEGARA DI PEMERINTAH DAERAH KABUPATEN BANTUL TAHUN
 ANGGARAN 2016-2017 “ pada kantor BPK Perwakilan Provinsi DIY.

Demikian surat keterangan ini di buat agar dipergunakan sebagaimana mestinya.

Yogyakarta, 21 Februari 2018

Kepala Subbagian Humas dan
 Tata Usaha Kepala Perwakilan


 Teguh Srihasto
 NIP: 197106161997031004



PEMERINTAH KABUPATEN BANTUL
BADAN KEUANGAN DAN ASET DAERAH

Jl. R.W.Monginsidi No 1 Bantul, Daerah Istimewa Yogyakarta
 Kode Pos 55711 Telp. (0274) 367509
 Email: bkad@bantulkab.go.id Website <http://www.bkad.bantulkab.go.id>

SURAT KETERANGAN

Nomor: 074/00650

Kepala Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bantul menerangkan dengan sesungguhnya bahwa :

Nama : RINI RAHMALIA KOTO
 NIM : 6202055406960003
 Fakultas : Hukum
 Universitas : UII Yogyakarta

benar-benar telah melakukan penelitian di Badan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Bantul dengan judul : Peranan Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pemeriksaan Keuangan Negara di Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul tahun anggaran 2016-2017.

Demikian surat keterangan ini dibuat untuk dipergunakan sebagaimana mestinya.

Bantul, 5 Februari 2018

Kepala Badan,



[Signature]
Dra. SRI EDIASTUTI, MSc
 Pembina Utama Muda, IV/c
 NIP. 196002171986072001