

Kewenangan Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan atas Badan Usaha Milik Negara

Cahyo Anggoro
Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia
email: c_anggoro@yahoo.com

Received : May 2018, Last Revised : June 2018, Published : June 2018

ABSTRACT

Audit Board of Indonesia (BPK) performs audits on the management and accountability of state finances, including those implemented by State Owned Enterprises (SOE). This study aims to see the synchronization of various regulations related to the authority of BPK in conducting SOE audit, as well as audit practices conducted by BPK on SOEs in the period of 20012-2017. This research is conducted by using normative legal research method. Data collection is done through library research by perform a search regulations, scientific books, and other data relevant to the study. Based on the results of the analysis it is known that first, the Acts regulating the state finance, state financial audit, BPK and SOE have been in sync with each other related to the BPK audit of SOEs. BPK audit of SOEs is the authority of BPK's attribution derived from the 1945 Constitution and further regulated in Acts. Second, the implementation of BUMN audits by BPK period 2012-2017 is conduct with three types of audit, namely financial audit, performance audit and a specific purpose audit on state-owned companies in the form of Persero and Perum.

Keywords: *Audit Board of Indonesia, State Owned Enterprises, Audit on State Finance*
DOI : <https://doi.org/10.31603/variajusticia.v14i1.2044>

1. PENDAHULUAN

Kegiatan pembangunan pemerintahan dibidang apapun memerlukan sumber daya keuangan yang memadai. Oleh karena itu diperlukan pengelolaan keuangan negara yang tertib guna mewujudkan kesejahteraan rakyat yang optimal. Pengelolaan keuangan negara yang tidak tertib dan tidak bertanggung jawab misalnya penyalahgunaan wewenang, korupsi, kolusi, nepotisme dapat mengakibatkan tidak tercapainya tujuan penggunaannya. Oleh karena itu, diperlukan suatu pengelolaan keuangan yang akuntabel dan transparan dan sehingga dapat diketahui oleh setiap pihak yang berkepentingan.

Keuangan Negara dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (UU No.17 Tahun 2003) 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. Definisi tersebut merupakan definisi yang luas dan diturunkan dari teori negara kesejahteraan yang secara eksplisit dianut dalam Undang – Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 (UUD 1945). Luasnya definisi diharapkan dapat mengurangi potensi terjadinya kerugian dalam pengelolaan keuangan negara dikarenakan adanya celah dalam regulasi.(Tjandra, 2014)

Pengelolaan keuangan negara harus dilakukan secara tertib sesuai dengan ketentuan guna tercapainya tujuan bernegara. Salah satu usaha agar pengelolaan keuangan tertib dan sesuai dengan tujuan dan aturan adalah melalui pengawasan melalui pemeriksaan. (Suseno, 2010). Pemeriksaan

pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) seperti yang diamanatkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Sebelum era reformasi, dimana eksekutif sangat dominan, kedudukan BPK sangat tergantung kepada Presiden. Sistem tersebut mengakibatkan terjadinya penyelenggaraan dalam praktek pemerintahan yang mengakibatkan antara lain terciptanya pemerintahan yang otoriter dan sentralistik.(Soimin, 2013). Meskipun BPK ditempatkan sebagai satu-satunya lembaga pemeriksaan eksternal, akan tetapi realitanya pemerintahan orde baru memberikan preferensi kepada pengawasan internal (BPKP) dan mengabaikan BPK sebagai pemeriksa eksternal. (BPK, 2008)

Pemeriksaan BUMN pada jaman orde baru dilaksanakan oleh pemerintah dalam hal ini yaitu Direktur Jenderal Pengawasan Keuangan Negara (DJPKN) Kementerian Keuangan. DJPKN melakukan pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan operasional atas BUMN (PP No3 Tahun 1983). DJPKN merupakan cikal bakal lembaga pemerintah non departemen yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP,tt) . Padahal dalam UU Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dinyatakan bahwa BPK bertugas untuk memeriksa tanggung jawab Pemerintah tentang Keuangan Negara. Pemeriksaan yang dilakukan terhadap pertanggung jawaban keuangan Negara, termasuk antara lain pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah serta Anggaran Perusahaan-perusahaan milik Negara.

Reformasi menciptakan beberapa perubahan, termasuk dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara. Beberapa peraturan perundang-undangan dibuat dan/atau disempurnakan guna terciptanya pengelolaan keuangan negara yang tertib. Perubahan UUD 1945 menegaskan bahwa BPK sebagai satu lembaga pemeriksa yang bertugas untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang bebas dan mandiri BPK melaksanakan pemeriksaan atas seluruh unsur 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. (UU No 15 Tahun 2004 dan UU No 15 Tahun 2006). Beberapa peraturan ini menegaskan bahwa BPK melaksanakan pemeriksaan atas BUMN.

BUMN juga diatur tersendiri dalam UU Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara. UU tersebut mengatur bahwa pemeriksaan BUMN dilakukan oleh auditor eksternal dan BPK. Auditor eksternal yang ditetapkan oleh RUPS untuk Persero dan oleh Menteri untuk Perum memeriksa laporan keuangan BUMN. Pemeriksaan atas laporan keuangan merupakan jenis pemeriksaan keuangan. Pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab yang dilaksanakan BPK terdiri dari Pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. BPK setiap tahunnya melaksanakan pemeriksaan atas BUMN, yang dapat dilakukan dengan salah satu dari ketiga jenis pemeriksaan tersebut yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Berbagai peraturan yang disebut di atas mengatur mengenai pemeriksaan BPK atas BUMN. Berdasarkan hal yang diuraikan, maka penelitian ini akan mengangkat permasalahan mengenai (1) Bagaimana sinkronisasi norma hukum yang mengatur mengenai kewenangan BPK dalam pemeriksaan pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan BUMN? (2) Bagaimana pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan oleh BPK atas BUMN periode 2012-2017?

2. METODE PENELITIAN

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode penelitian hukum normatif. Soekanto menyatakan bahwa penelitian hukum normatif meliputi penelitian terhadap asas-asas hukum, penelitian terhadap sistematika hukum, penelitian terhadap taraf sinkronisasi hukum, penelitian sejarah hukum

dan penelitian perbandingan hukum (Muhdlor, 2012). Peneliti akan melakukan inventarisasi semua hukum positif yang terkait dengan obyek penelitian yaitu tentang keuangan negara, pemeriksaan, dan badan usaha milik negara dan kemudian akan meneliti asas-asas hukum dan sinkronisasi hukum terkait dengan pengaturan mengenai pemeriksaan keuangan negara dan badan usaha milik negara. Pengumpulan data dilakukan melalui penelitian kepustakaan dengan mengadakan penelusuran terhadap peraturan, buku ilmiah, dan data lain yang relevan dengan obyek yang diteliti. Data yang dikumpulkan adalah data sekunder yang terdiri dari bahan hukum primer, sekunder dan tersier.

3. PEMBAHASAN

3.1. Peran dan Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)

Pasal 23 E UUD 1945 mengatur bahwa Badan Pemeriksa Keuangan merupakan satu badan yang bebas dan mandiri untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Hasil pemeriksaan BPK tersebut diserahkan kepada lembaga perwakilan sesuai dengan kewenangannya untuk ditindaklanjuti. Ketentuan ini menegaskan bahwa BPK merupakan lembaga yang mempunyai wewenang untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan keuangan negara.

Syafrudin mengemukakan bahwa kewenangan adalah apa yang disebut kekuasaan formal, kekuasaan yang berasal dari kekuasaan yang diberikan oleh Undang-Undang atau legislatif atau dari kekuasaan eksekutif. Karenanya merupakan kekuasaan dari segolongan orang tertentu atau kekuasaan terhadap suatu bidang pemerintahan atau urusan pemerintahan tertentu yang bulat, sedangkan wewenang hanya mengenai suatu "onderdeel" (bagian) tertentu saja. Di dalam kewenangan terdapat wewenang-wewenang (*rechtbe voegdheden*). Wewenang merupakan lingkungan tindakan hukum publik, lingkup wewenang pemerintahan tidak hanya meliputi wewenang membuat keputusan pemerintah (*bestuur*), tetapi meliputi wewenang dalam rangka pelaksanaan tugas dan pembentukan wewenang serta distribusi wewenang utamanya ditetapkan dalam UUD (Thalib, 2011).

Menurut S.F. Marbun, kewenangan adalah kekuasaan terhadap suatu bidang pemerintahan tertentu yang diformalkan, wewenang adalah kemampuan bertindak untuk melakukan hubungan hukum tertentu yang diberikan oleh undang-undang (Gofar, 2014). Soekanto menyatakan bahwa beda antara kekuasaan dan kewenangan yaitu kekuasaan adalah kemampuan untuk mempengaruhi pihak lain sedangkan wewenang adalah kekuasaan yang ada pada seseorang atau kelompok orang yang mempunyai dukungan atau mendapat pengakuan dari masyarakat. (Hakim, 2011) Pasal 1 UU Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan mendefinisikan wewenang sebagai hak yang dimiliki oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan atau penyelenggara negara lainnya untuk mengambil keputusan dan/atau tindakan dalam penyelenggaraan pemerintahan sedangkan kewenangan pemerintahan adalah kekuasaan Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan atau penyelenggara negara lainnya untuk bertindak dalam ranah hukum publik.

Indroharto mengemukakan secara teoritis, kewenangan yang bersumber dari peraturan perundang-undangan tersebut diperoleh melalui tiga cara, yaitu atribusi, delegasi, dan mandat. Atribusi adalah pemberian wewenang pemerintahan oleh pembuat undang-undang kepada organ pemerintahan, delegasi adalah pelimpahan wewenang pemerintah dari satu organ pemerintah kepada organ pemerintahan lainnya, sedangkan mandat terjadi ketika organ pemerintahan mengizinkan kewenangannya dijalankan oleh organ lain atas namanya (Charda, 2012). Secara sederhana, kewenangan atribusi adalah kewenangan badan atau pejabat administrasi pemerintahan yang diperoleh secara langsung dari peraturan perundang-undangan, delegasi berarti kewenangan badan/pejabat administrasi yang diperoleh dari pendelegasian badan /pejabat administrasi yang lain, dan tanggung jawab yuridis akan beralih kepada penerima delegasi. Adapun mandat bukan merupakan peralihan kewenangan akan tetapi pelaksanaan kewenangan oleh jajaran administrasi pemerintahan atas nama pejabat definitif manakala pejabat definitif tersebut berhalangan. (Sufriadi, 2014)

UUD 1945 memberikan kewenangan atribusi kepada BPK untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. UUD 1945 juga mengatur bahwa ketentuan mengenai keuangan negara dan BPK akan diatur lebih lanjut dalam Undang-Undang. Keuangan negara diatur dalam UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. 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. Keuangan negara meliputi antara lain hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, penerimaan negara, pengeluaran negara serta kekayaan negara yang dikelola sendiri atau pihak lain termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara.

UUD 1945 asli maupun setelah perubahan tidak memberikan definisi tentang keuangan negara. Keuangan negara berdasarkan UUD 1945 asli menurut Al Rasyid hanya sebatas APBN yang telah disetujui oleh DPR, (Al Rasid, 1995) sedangkan Attamini mendefinisikan keuangan negara sebagai APBN *plus* setelah menganalisa ketentuan Pasal-pasal 23, dalam pasal tersebut tidak hanya membahas mengenai APBN saja, sehingga APBN merupakan salah satu unsur dalam keuangan negara. (Attamini, 1981) Jimly Asshidiqie berpendapat bahwa dalam konsesi UUDNKRI asli pengertian keuangan negara hanya sebatas pada anggaran dan pendapatan negara saja. Setelah amandemen UUD 1945, keuangan negara mengalami perluasan dan tidak hanya anggaran dan pendapatan negara saja tetapi mencakup uang milik negara yang terdapat dalam atau dikuasai oleh subyek hukum badan perdata atau perorangan siapa saja, asalkan merupakan uang atau aset yang merupakan milik negara. (Asshiddiqie, 2010)

Menurut Sutedi, definisi keuangan negara bersifat plastis dan tergantung pada sudut pandang, sehingga apabila kita berbicara mengenai makna dari keuangan negara dari sudut pemerintah, maka yang dimaksud keuangan negara adalah membicarakan perihal APBN. Apabila dilihat dari sudut pemerintah daerah, yang dimaksud dengan keuangan daerah adalah perihal APBD, begitu juga dengan BUMN sehingga berpendapat bahwa definisi keuangan negara adalah segala sesuatu yang berkaitan dengan APBN, APBD, dan BUMN. (Sutedi, 2012)

Pengelolaan keuangan negara harus dilaksanakan secara tertib, dan salah satu upaya untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan tersebut adalah adanya pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri untuk memeriksa pengelolaan dan pertanggungjawaban. Hal ini merupakan salah satu asas dalam pengelolaan keuangan negara. Pasal 33 UU No 17 Tahun 2003 mengatur bahwa pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara diatur dalam UU, UU ini adalah UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

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 informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan Negara. (UU No 15 Tahun 2004). Pemeriksaan dilaksanakan oleh BPK atas semua unsur keuangan negara sebagaimana yang diatur dalam UU Nomor 17 Tahun 2003 dan dilakukan dengan jenis pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu.

Peran BPK sebagai pemeriksa pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara diatur juga dalam UU No. 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. UU ini merupakan amanat Pasal 23G UUD 1945 dan juga pengganti UU No.5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan yang dinilai sudah tidak sesuai dengan perkembangan sistem ketatanegaraan. Pasal 6 ayat (1) UU No.15 Tahun 2006 mengatur bahwa 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. Pemeriksaan ini dilakukan sesuai dengan ketentuan yang diatur dalam UU No 15 Tahun 2004. Ketentuan-ketentuan tersebut menegaskan kewenangan BPK memeriksa pengelolaan dan pertanggung jawaban keuangan negara termasuk di dalamnya BUMN.

BUMN mempunyai regulasi tersendiri yang diatur dalam UU No 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara. Pada dasarnya pembentukan BUMN merupakan amanat Pasal 33 Undang – Undang Dasar 1945. Cabang produksi yang penting dan menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara. Untuk melaksanakan amanat ini, Pemerintah perlu meningkatkan penguasaan kekuatan ekonomi nasional, baik melalui regulasi sektoral maupun melalui kepemilikan negara atas unit tertentu guna memberikan kemanfaatan optimal bagi masyarakat.

BUMN adalah badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan. BUMN terdiri dari Persero dan Perum. Persero adalah BUMN yang berbentuk perseroan terbatas yang modalnya terbagi dalam saham yang seluruh atau paling sedikit 51% sahamnya dimiliki negara dengan tujuan utama mengejar keuntungan. Perum adalah BUMN yang modalnya tidak terbagi atas saham dan seluruhnya dimiliki oleh negara dengan tujuan untuk kemanfaatan umum berupa penyediaan barang dan/atau jasa yang bermutu tinggi dan sekaligus mengejar keuntungan.

Undang-undang BUMN dirancang untuk menciptakan sistem pengelolaan dan pengawasan berlandaskan pada prinsip efisiensi dan produktivitas guna meningkatkan kinerja dan nilai, serta menghindarkan BUMN dari tindakan-tindakan di luar asas tata kelola perusahaan yang baik. BUMN perlu menumbuhkan budaya korporasi dan profesionalisme antara lain melalui pembenahan pengurusan dan pengawasannya agar dapat mengoptimalkan perannya dan mampu mempertahankan keberadaannya dalam perkembangan ekonomi dunia yang semakin terbuka dan kompetitif.

UU No. 19 Tahun 2003 tentang BUMN mengatur bahwa laporan keuangan BUMN untuk Persero diperiksa oleh auditor eksternal yang ditetapkan oleh RUPS dan yang ditetapkan oleh Menteri untuk Perum. Pemeriksaan ini untuk mendapatkan opini atas kewajaran penyajian laporan keuangan. Sesuai dengan ketentuan yang berlaku untuk Persero, maka pemeriksaan laporan keuangan Persero dilaksanakan oleh akuntan publik sesuai dengan ketentuan Pasal 68 ayat (1) huruf d UU Nomor 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Ketentuan yang mengatur bahwa laporan keuangan Perseroan Terbatas diperiksa oleh akuntan publik juga terdapat dalam Pasal 68 UU No 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal. Pemeriksaan oleh akuntan publik ini bukan merupakan satu-satunya pemeriksaan oleh auditor eksternal, BPK juga mempunyai kewenangan untuk melaksanakan pemeriksaan atas BUMN sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

UU No 15 Tahun 2004 dan UU No 15 Tahun 2006 mengakomodir adanya pihak selain BPK yang melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pasal 3 ayat (2) UU No 15 Tahun 2004 dan Pasal 6 ayat (4) UU No. 15 2006 mengatur bahwa apabila ketentuan undang-undang lain menyatakan bahwa pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik, maka laporan hasil pemeriksaan tersebut wajib disampaikan kepada BPK. BPK kemudian melaksanakan evaluasi atas hasil pemeriksaan akuntan publik, dan selanjutnya menyerahkan hasil evaluasi dan hasil pemeriksaan akuntan publik tersebut kepada lembaga perwakilan agar ditindaklanjuti sesuai dengan ketentuan. Apabila dihubungkan dengan pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh akuntan publik atas BUMN maka hasil pemeriksaan tersebut wajib diserahkan kepada BPK agar BPK dapat melakukan evaluasi sebelum menyerahkan hasil evaluasi tersebut kepada lembaga perwakilan.

Berbagai pengaturan tersebut sesuai dengan teori jenjang norma hukum dari Hans Kelsen. Menurut Hans Kelsen jenjang norma hukum atau *stufentheorie* itu berjenjang-jenjang serta berlapis-lapis dalam suatu hierarki. Maksudnya suatu norma yang lebih rendah berlaku, bersumber dan berdasar

pada norma yang lebih tinggi, demikian seterusnya sampai pada suatu norma yang tidak dapat ditelusuri lebih lanjut yaitu Norma Dasar/*Grundnorm* (Indrati, 2007). Suatu norma hukum selalu bersumber dan berdasar pada norma yang ada di atasnya, dan menjadi sumber dan dasar bagi norma yang lebih rendah sehingga apabila norma dasar berubah maka sistem norma di bawahnya menjadi rusak. Hans Nawiasky mengembangkan teori ini dengan nama *theorie von stufenufbau der rechtsordnung*, dengan mengelompokkan norma hukum menjadi 4 tingkatan yang terdiri dari *Staatsfundamentalnorm* (Norma Fundamental Negara), *Staatsgrundgesetz* (Aturan Dasar Negara), *Formell Gesetz* (Undang-Undang formal); dan *Verordnung & Autonome Satzung* (peraturan pelaksanaan dan otonom). Lebih lanjut Nawiasky menyatakan bahwa norma dasar suatu negara sebaiknya tidak disebut *staatsgrundnorm* melainkan norma fundamental negara. (Asshiddiiq dan Safaat, 2006)

A. Hamid S. Attamimi menggambarkan struktur hierarki tata hukum Indonesia dengan menggunakan teori Hans Nawiasky. Berdasarkan teori tersebut, struktur tata hukum Indonesia adalah:

1. *Staatsfundamentalnorm* : Pancasila (Pembukaan UUD 1945)
2. *Staatsgrundgesetz* : Batang Tubuh UUD 1945, TAP MPR, dan Konvensi Ketatanegaraan
3. *Formell Gesetz* : Undang-Undang
4. *Verordnung & Autonome Satzung* : secara hierarkis mulai dari Peraturan Pemerintah hingga Keputusan Bupati atau Walikota. (Asshiddiiq dan Safaat, 2006:171)

Struktur hierarki tata hukum saat ini mengacu pada UU No12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Jenis dan hierarki peraturan yang berlaku adalah sebagai berikut (UU No. 12 Tahun 2011):

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945;
2. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat;
3. Undang-Undang/Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang;
4. Peraturan Pemerintah;
5. Peraturan Presiden;
6. Peraturan Daerah Provinsi; dan
7. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota.

Sinkronisasi sistematika hukum terkait dengan pengaturan mengenai kewenangan pemeriksaan BPK atas BUMN berdasarkan aturan tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut;

1. *Staatsfundamentalnorm* : Pembukaan UUD 1945
Pancasila sebagai sumber segala hukum negara tercantum dalam pembukaan UUD 1945, selain itu dalam pembukaan juga dijelaskan mengenai tujuan negara.
2. *Staatsgrundgesetz*: Batang tubuh UUD 1945
Pasal 23 E mengatur mengenai kewenangan BPK untuk memeriksa pengelolaan keuangan dan tanggung jawab keuangan negara. Keuangan negara memang tidak diatur dalam UUD 1945, akan tetapi dalam Pasal 23 C diatur bahwa hal-hal mengenai keuangan negara akan diatur dalam suatu UU. Pasal 33 UUD menentukan bahwa cabang produksi yang penting bagi negara dan menguasai hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara. perekonomian nasional diselenggarakan berdasar atas demokrasi ekonomi dengan prinsip kebersamaan, efisiensi berkeadilan, berkelanjutan, berwawasan lingkungan, kemandirian, serta dengan menjaga keseimbangan kemajuan dan kesatuan ekonomi nasional
3. *Formell Gesetz* : Undang-Undang
UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara merupakan amanat Pasal 23C UUD 1945. UU No 17 Tahun 2003 mengatur antara lain mengenai definisi keuangan negara dan unsur-unsur yang termasuk di dalamnya, termasuk kekayaan negara yang dipisahkan pada BUMN. UU ini juga mengamankan adanya pembentukan UU untuk pemeriksaan pengelolaan dan

pertanggung jawaban keuangan negara guna . UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara merupakan UU sebagai dasar pelaksanaan pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK. pemeriksaan ini dilaksanakan BPK atas seluruh unsur keuangan negara sebagaimana dimaksud dalam UU No. 17 Tahun 2003. Kewenangan pemeriksaan BPK diatur juga dalam UU No.15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan. BPK memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat/Daerah, Lembaga Negara lainnya, BI, BUMN, BLU, BUMD, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.

BUMN merupakan salah satu pelaku kegiatan ekonomi dalam perekonomian nasional berdasarkan demokrasi ekonomi dan beberapa diantaranya menguasai hajat hidup orang banyak atau penting bagi negara sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 33 UUD 1945. Ketentuan mengenai BUMN telah diatur dalam UU No 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara. UU BUMN ini antara lain mengatur mengenai definisi BUMN, jenis dan Pemeriksaan atas BUMN. Pemeriksaan atas BUMN dilaksanakan oleh BPK dan akuntan publik.

Pengaturan mengenai pemeriksaan laporan keuangan BUMN Persero oleh akuntan publik juga diatur dalam UU No. 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal dan UU No 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Pasal 3 ayat (2) UU No 15 Tahun 2004 dan Pasal 6 ayat (4) UU No 15 Tahun 2006 juga mengatur mengenai pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilaksanakan oleh pihak selain BPK, yaitu oleh akuntan publik. Pemeriksaan akuntan publik ini wajib diserahkan kepada BPK, BPK kemudian akan melakukan evaluasi atas hasil pemeriksaan tersebut dan menyerahkan hasilnya kepada lembaga perwakilan.

Beberapa pengaturan dalam UU tersebut dijadikan dasar pemeriksaan BPK atas BUMN, hal ini sesuai dengan asas legalitas (Pasal 5 UU No 30 Tahun 2014) yang berarti bahwa tindakan penyelenggaraan administrasi pemerintahan mengedepankan dasar hukum dari sebuah keputusan dan/atau tindakan yang dibuat Badan atau Pejabat Pemerintahan. Pemeriksaan BPK atas BUMN sesuai dengan beberapa asas umum penyelenggaraan Negara (Pasal 3 UU No 28 Tahun 1999). Pemeriksaan BPK atas BUMN telah sesuai dengan; *pertama*, asas kepatian hukum yang mengutamakan landasan peraturan perundang-undangan, kepatutan dan keadilan dalam setiap kebijakan penyelenggara negara. Pemeriksaan BPK atas BUMN telah diatur dalam berbagai Undang-Undang yang saling terkait. *kedua*, asas keterbukaan yang berarti masyarakat berhak untuk memperoleh informasi yang benar tentang penyelenggaraan negara. Masyarakat dapat mengetahui dan mendapatkan informasi mengenai hasil pemeriksaan BUMN yang dilaksanakan oleh BPK. *Ketiga*, asas profesionalitas, yaitu asas yang mengutamakan keahlian yang berlandaskan kode etik dan peraturan yang berlaku. *Keempat*, asas akuntabilitas yang berarti bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir kegiatan penyelenggara negara dapat dipertanggung jawabkan kepada rakyat sesuai dengan ketentuan. pemeriksaan BPK untuk menunjukkan pengelolaan keuangan negara yang dilakukan oleh BUMN, dan juga menghasilkan laporan pemeriksaan sebagai bentuk akuntabilitas BPK.

3.2. Pelaksanaan Pemeriksaan BUMN Periode 2012-2017

Jumlah BUMN pada tahun 2012 berjumlah 140 perusahaan yang terdiri dari 107 Persero, 19 Persero Terbuka dan 14 Perum, dan pada tahun 2017 mengalami penurunan menjadi 115 BUMN yang terdiri dari 84 Persero, 17 Persero Terbuka dan 14 Perum. Penurunan jumlah ini dikarenakan beberapa alasan yaitu; pertama, adanya pembentukan BUMN baru misalnya PT Inalum. Kedua, adanya perubahan status badan hukum misalnya Perum Pegadaian berubah menjadi PT Pegadaian. Ketiga, adanya merger yaitu PT Reasuransi Umum Indonesia merger ke dalam PT Reasuransi Indonesia Utama. Keempat, pembentukan holding BUMN, misalnya pembentukan 14 BUMN perkebunan menjadi 1 holding BUMN Perkebunan. Kelima, Penjualan atau pengalihan saham pemerintah ke BUMN lainnya,

misalnya saham pemerintah pada PT Sarana Karya dijual ke PT Wijaya Karya.(Kementerian BUMN, 2018)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. pemeriksaan ini bertujuan untuk memberikan opini mengenai kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi, efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan negara yang bertujuan untuk mengidentifikasi hal-hal yang perlu mendapat perhatian dari lembaga perwakilan, adapun bagi pemerintah agar penyelenggaraan kegiatan berjalan secara ekonomis, efisien dan efektif. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja yang dilakukan dengan tujuan khusus.

Selama periode 2012-2017, BPK telah melaksanakan pemeriksaan atas BUMN (termasuk anak perusahaan BUMN) dengan rincian sebagai berikut:

Tabel 1. Pemeriksaan BUMN Periode 2012-2017

Tahun	Keuangan		Kinerja		PDTT	
	Persero	Perum	Persero	Perum	Persero	Perum
2012	1		10	1	44	2
2013		4	4	1	46	3
2014		2	8		33	3
2015			10		41	4
2016		1	7	1	35	3
2017			15		38	5
Total		7	54	3	237	20

Sumber: data diolah berdasar IHPS BPK 2012 hingga 2017

BPK melaksanakan pemeriksaan atas BUMN sebanyak 322 pemeriksaan yang terdiri dari 8 pemeriksaan keuangan, 57 pemeriksaan kinerja dan 257 pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Jumlah pemeriksaan BPK periode 2012-2017 setiap tahunnya berkisar antara 46 hingga 58 pemeriksaan. Apabila hanya dibandingkan antara pemeriksaan dengan jumlah BUMN yang ada, maka pemeriksaan BPK antara 39-50% dari jumlah BUMN yang ada. Akan tetapi prosentase tersebut tidak menggambarkan mengenai fakta pemeriksaan yang dilaksanakan. Berdasarkan data yang diperoleh, diketahui bahwa, Pertama, pemeriksaan BPK atas BUMN dilakukan dengan tiga jenis pemeriksaan yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan dilaksanakan sebanyak 8 pemeriksaan yang terdiri dari 1 pemeriksaan laporan keuangan PT Jamsostek Tahun Buku 2011 dan 6 pemeriksaan laporan keuangan Perum Produksi Film Negara Tahun Buku 2007-2012, dan 1 pemeriksaan laporan keuangan Perum Peruri Tahun Buku 2015. Walaupun UU BUMN dan UU terkait mengatur bahwa untuk pemeriksaan laporan keuangan Persero dilaksanakan oleh akuntan publik, pada tahun 2012 BPK melaksanakan pemeriksaan laporan keuangan PT Jamsostek tahun 2011. Pemeriksaan ini didasarkan pada permintaan DPR kepada BPK untuk mengaudit laporan keuangan dan penempatan dana PT Jamsostek sebelum PT Jamsostek diubah menjadi Badan Penyelenggara Jaminan Sosial.(Suhartono, 2011)

Kedua, beberapa BUMN diperiksa lebih dari satu objek pada satu tahun anggaran. Misalnya PT PLN, dalam tahun 2014 diperiksa sebanyak 4 kali dengan obyek pemeriksaan yaitu subsidi listrik, pembelian dan sewa tenaga listrik, pembelian batubara dan bahan bakar minyak, dan Bantuan

pemerintah yang belum ditentukan statusnya. Pemeriksaan atas BUMN yang lebih dari satu kali dalam satu tahun anggaran pada umumnya dialami oleh BUMN yang mendapatkan penugasan pemerintah terkait subsidi dan kewajiban pelayanan umum. Meski terdapat juga BUMN yang diperiksa 2 kali walaupun tidak mendapatkan penugasan terkait subsidi. PT Bank Mandiri pada tahun 2013 diperiksa sebanyak 2 kali dengan obyek pemeriksaan pengelolaan kredit tahun buku 2011 dan pengelolaan aset tetap dan properti yang terbengkelai. Ketiga, BUMN yang mendapatkan penugasan terkait dengan subsidi dan kewajiban pelayanan umum hampir diperiksa setiap tahunnya. BUMN yang mendapatkan penugasan ini antara lain PT Pupuk Iskandar Muda, PT Petrokimia Gresik, PT Pupuk Sriwijaya, PT Pupuk Kaltim untuk subsidi pupuk, PT Pelni dan KAI untuk kewajiban pelayanan umum, PT PLN untuk subsidi listrik, PT Pertamina untuk subsidi bahan bakar tertentu dan LPG, dan Perum Bulog untuk subsidi beras. Pemeriksaan ini dilakukan diantaranya terkait dengan penentuan jumlah subsidi yang menjadi kewajiban pemerintah untuk dibayarkan kepada BUMN. Keempat, selama periode 2012-2017 belum semua BUMN diperiksa oleh BPK, di sisi lain terdapat beberapa BUMN yang diperiksa lebih dari satu kali selama periode tersebut. Misalnya Perum Bulog, jika obyek pemeriksaan atas perhitungan subsidi beras dilaksanakan setiap tahunnya, maka selama periode 2012-2017, Perum Bulog diperiksa sebanyak 6 kali hanya untuk pemeriksaan subsidi saja dan belum mencakup pemeriksaan dengan obyek lainnya, sedangkan PT .Djakarta Lloyd atau Perum PPD tidak mengalami pemeriksaan selama periode tersebut.

4. KESIMPULAN

Berdasarkan hasil analisis dalam penelitian ini, dapat disimpulkan bahwa Pancasila dalam pembukaan UUD 1945 merupakan *Staatsfundamentalnorm* yang menjadi sumber segala sumber hukum negara. Pancasila dijadikan sebagai dasar dalam penentuan aturan-aturan dasar bernegara yang terdapat dalam batang tubuh UUD 1945. Pasal dalam UUD 1945 merupakan *Staatsgrundgesetz* terkait dengan kewenangan pemeriksaan BPK atas BUMN. Atas amanat Batang Tubuh UUD 1945 disusun beberapa UU terkait dengan keuangan negara, BUMN, pemeriksaan, dan BPK. UU ini merupakan jenis *Formell Gesetz*. Ketentuan-ketentuan yang terdapat dalam UU No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan UU No.15 Tahun 2006 telah sinkron dan menegaskan bahwa BPK berwenang melakukan pemeriksaan atas BUMN. UU No 19 Tahun 2003 tentang BUMN juga mengatur mengenai kewenangan BPK untuk memeriksa BUMN. UU BUMN mengatur bahwa untuk pemeriksaan laporan keuangan BUMN dilaksanakan oleh auditor eksternal dalam hal ini akuntan publik sesuai dengan ketentuan dalam UU No 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal dan UU No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas. Hal ini telah diatur dalam UU No 15 Tahun 2004 dan UU No 15 Tahun 2006 yang mengatur bahwa apabila pemeriksaan dilaksanakan oleh akuntan publik sesuai dengan ketentuan UU, maka hasil pemeriksaan tersebut wajib diserahkan kepada BPK sehingga BPK dapat melaksanakan evaluasi atas hasil tersebut. Kesimpulannya yaitu bahwa ketentuan-ketentuan dalam UU yang terkait dengan kewenangan pemeriksaan BPK atas BUMN telah sinkron satu sama lain, saling melengkapi dan sesuai dengan norma hukum di atasnya.

Pelaksanaan pemeriksaan BPK atas BUMN dilakukan dengan tiga jenis pemeriksaan yaitu pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu menjadi jenis pemeriksaan yang paling sering dilaksanakan atas BUMN. Semua jenis pemeriksaan ini dilakukan atas BUMN yang berbentuk Persero ataupun Perum. Beberapa BUMN, umumnya yang mendapatkan penugasan pemerintah terkait dengan subsidi diperiksa lebih dari satu kali dalam satu tahun anggaran, pada sisi lain ada beberapa BUMN yang tidak diperiksa selama periode tersebut. Oleh karena itu, disarankan bagi BPK untuk melaksanakan pemeriksaan secara merata ke setiap BUMN yang ada sehingga tercipta keadilan bagi setiap BUMN dan memastikan bahwa

pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara di BUMN telah dilaksanakan dengan tertib sesuai dengan ketentuan. Pelaksanaan pemeriksaan kinerja juga perlu lebih ditingkatkan sehingga diharapkan dapat meningkatkan kinerja pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara.

5. DAFTAR PUSTAKA

- Al Rasid, Harun. (1995). Pengertian Keuangan Negara, *Jurnal Hukum dan Pembangunan*, Vol. 25 No.2, FHUI
- Asshiddiqie, Jimly. (2010). *Perkembangan dan Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*, Jakarta: Sinar Grafika.
- Asshiddiqie, Jimly & M Ali Safa'at (2006). *Teori Hans Kelsen tentang Hukum*, Jakarta: Konstitusi Press
- Attamimi, A. Hamid S. (1981). Pengertian Keuangan Negara. *Jurnal Hukum dan Pembangunan*. Vol.11 No.3, Jakarta: FHUI
- BPK, Biro Humas dan Luar Negeri, (2008). *Pokok Pikiran Anwar Nasution: Menuju Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, Jakarta
- BPKP, "Sejarah Singkat BPKP", <http://www.bpkp.go.id/konten/4/Sejarah-Singkat-BPKP.bpkp>, diakses pada tanggal 6 April 2018
- Charida S, Ujang. (2012). Potensi Penyalahgunaan Kewenangan Oleh Pejabat Administrasi Negara Dalam Pengambilan dan Pelaksanaan Kebijakan Publik. *Jurnal Wawasan Hukum*, Vol. 27 No. 02, Bandung: STHB
- Gofar, Abdullah, (2014). *Teori dan Praktik Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara*. Malang: Tunggal Mandiri.
- Hakim, Lukman. (2011). Kewenangan Organ Negara Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan, *Jurnal Konstitusi*, Vol.4 No 1, Malang: Puskasi FH Universitas Widyagama
- Indrati S, Maria Farida. (2007). *Ilmu Perundang-undangan, Jenis, Fungsi dan Materi Muatan*, Yogyakarta: Yogyakarta
- Kementerian BUMN, "Statistik Jumlah BUMN", <http://www.bumn.go.id/berita/0-Statistik-Jumlah-BUMN>, diakses pada tanggal 2 April 2018
- Muhdlor, Ahmad Zuhdi. (2012). Perkembangan Metodologi Penelitian Hukum, *Jurnal Hukum dan Peradilan*, Vol.1 No.2 Juli 2012, Puslitbang Hukum dan Peradilan MA, Jakarta
- Rasyid Thalib, Abdul. (2011). *Wewenang Mahkamah Konstitusi dan Implikasinya dalam Sistem Ketatanegaraan Republik Indonesia*, Bandung: Citra Aditya
- Soimin dan Mashuriyanto. (2013). *Mahkamah Konstitusi Dalam Sistem Ketatanegaraan Indonesia*, Yogyakarta: UII Press
- Sufriadi. (2014). Tanggung Jawab Jabatan Dan Tanggung Jawab Pribadi Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Di Indonesia. *Jurnal Yuridis* Vol.1 No.1, Juni 2014, Jakarta: FH Universitas Pembangunan Nasional Veteran
- Suhartono, "BPK Segera Audit PT Jamsostek", Kompas 23/11/2011, [https://megapolitan.kompas.com/read/2011/11/23/09511362/bpk.segera.audit.pt_jamsostek], diakses pada tanggal 6 April 2018
- Suseno, Agung. (2010). Eksistensi BPKP dalam Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi Bisnis dan Birokrasi*. Vol.17, Jan-Apr 2010, Fakultas Ilmu Administrasi Universitas Indonesia
- Sutedi, Adrian. (2012). *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: Sinar Grafika

Tjandra, W. Riawan. (2014). *Hukum Keuangan Negara*. Jakarta: PT Gramedia Widiasarana Indonesia.

Peraturan Perundang - undangan

Republik Indonesia, Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 8 Tahun 1995 tentang Pasar Modal

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 Tentang Penyelenggaraan Negara Yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara

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

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan

Republik Indonesia, Undang-Undang Nomor Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan