

PENGAWASAN BPK DALAM MEWUJUDKAN PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH YANG BEBAS KORUPSI

Bachrul Amiq¹
Fakultas Hukum Universitas Dr. Soetomo Surabaya

ABSTRAK

Sebagai lembaga pengawasan keuangan negara/daerah yang bersifat eksternal menjadikan BPK sebagai institusi yang berfungsi sangat strategis dalam rangka mewujudkan pengelolaan keuangan daerah yang bebas korupsi. Pemberantasan korupsi tidak cukup mengandalkan aparat penegak hukum, kepolisian, Kejaksaan dan KPK. Apalagi jika dilakukan dengan tanpa didasari terlebih dahulu oleh rekomendasi BPK, sangat potensial menimbulkan kriminalisasi atas pejabat pengelola keuangan daerah dan hal tersebut sangat merugikan. Seharusnya persoalan kekeliruan dalam pengelolaan keuangan daerah sudah selesai jika pejabat pemerintah daerah telah melakukan koreksi sesuai dengan rekomendasi BPK, dan sudah tidak boleh lagi dilakukan penindakan atas dasar hukum pidana. Hal ini penting dalam rangka perlindungan hukum terhadap pejabat pengelola keuangan daerah dari tindakan kriminalisasi.

Kata kunci: Pengawasan BPK, Pengelolaan Keuangan Daerah.

ABSTRACT

As the country's financial supervisory institutions / regions that are external to make the CPC as an institution that is very strategic in order to realize financial management area that is free of corruption. Combating corruption is not enough to rely on law enforcement officials, the police, the AGO and the KPK. Especially if done with no underlying advance by the CPC recommendations, a potential cause of criminalization on the area of financial management officer and it is very harmful. Supposedly the issue of errors in the financial management area has been completed if the local government officials have been corrected in accordance with the recommendation of the CPC, and it should no longer be done on the basis of criminal law enforcement. This is important in the context of legal protection against officials of the regional finance manager criminalization measures.

Keywords: *Supervision of the CPC, Fiscal Management.*

Pokok Muatan

PENGAWASAN BPK DALAM MEWUJUDKAN	
PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH YANG BEBAS KORUPSI..... 249	
A. PENDAHULUAN.....	250
B. PEMBAHASAN	252
1. Ruang Lingkup Kewenangan dan Mekanime Pengawasan BPK terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah.	252

¹ Dosen tetap pada Fakultas Hukum Universitas Dr. Soetomo Surabaya

2. Tindak Lanjut Pengawasan BPK	257
3. Tindak Lanjut Temuan BPK oleh Kepala Daerah	258
4. Tindak Lanjut Temuan BPK oleh DPRD	259
5. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK melalui Instrumen Hukum Pidana	260
C. PENUTUP.....	262
DAFTAR PUSTAKA	263

A. PENDAHULUAN

Terwujudnya penyelenggaraan negara yang bersih dari korupsi merupakan salah satu tuntutan yang penting di era reformasi ini. Hal itulah yang kemudian melandasi semangat para anggota MPR di awal era reformasi, dalam melahirkan Ketetapan MPR Nomor XI/MPR/1998 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme.¹

Pada waktu itu para wakil rakyat memahami bahwa dalam penyelenggaraan negara telah terjadi berbagai praktik yang lebih menguntungkan sekelompok tertentu dan menyuburkan Kolusi, Korupsi dan Nepotisme (atau yang kemudian disebut K.K.N). Para anggota MPR menyadari bahwa penyakit K.K.N telah merusak sendi-sendi penyelenggaraan negara. Oleh karena itu ketetapan MPR tersebut telah mengimplementasikan tuntutan hati nurani rakyat akan terwujudnya penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas Kolusi, Korupsi dan Nepotisme.

Sebagai pelaksanaannya kemudian diberlakukan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas Korupsi, Kolusi dan Nepotisme. Untuk mendukung pelaksanaan Undang-undang tersebut, telah pula ditetapkan Undang-undang Nomor 31 Tahun 1999 menggantikan undang-undang korupsi yang telah ada yaitu Undang-undang Nomor 3 Tahun

1971 yang dianggap sudah tidak sesuai dengan perkembangan kebutuhan masyarakat di era reformasi. Bahkan untuk menunjangnya dibentuklah sebuah lembaga khusus yang bertugas dalam pemberantasan korupsi melalui Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Korupsi atau yang lazim dikenal dengan sebutan K.P.K. Undang-undang ini memberi kewenangan yang lebih besar kepada K.P.K sebagai penyidik dan penyidik juga penuntutan perkara korupsi dibanding dengan institusi penyidik lainnya (Kejaksaan dan Kepolisian), sehingga KPK menjadi "super body" dalam penegakan hukum terhadap korupsi.²

Setelah kurang lebih 18 (delapan belas tahun) tahun reformasi berlangsung, harapan terciptanya penyelenggara negara yang bersih belumlah terwujud sepenuhnya, bahkan beberapa kasus korupsi yang terungkap justru diwarnai oleh kasus-kasus yang terjadi di era reformasi. Pengungkapan berbagai kasus korupsi, utamanya kasus-kasus penyalahgunaan pengelolaan keuangan yang terjadi di daerah-daerah menjadi indikasi belum terwujudnya prinsip-prinsip penyeleng-

² Periksa konsiderans dan penjelasan umum Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang KPK: Lahirnya KPK karena tidak efisien dan efektifnya lembaga penegakan hukum yang ada. Periksa pula Pasal 6 yang mengatur tentang kewenangan KPK yang melebihi kewenangan yang dimiliki oleh Polisi dan Kejaksaan.

¹ Lihat Konsideran bagian "Menimbang" huruf "d".

garaan negara yang bersih dalam pengelolaan keuangan daerah.

Berbagai pemberitaan baik lewat media cetak maupun elektronik dengan jelas menggambarkan bagaimana fenomena perilaku pejabat di daerah baik legislatif maupun eksekutif yang mengalami euforia akibatnya besarnya kewenangan yang dimiliki setelah berlakunya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah.

Pengungkapan berbagai kasus korupsi di daerah memberikan ilustrasi yang cukup bahwa persoalan pengelolaan keuangan daerah masih belum berjalan dengan baik berdasarkan prinsip-prinsip penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas KKN.

Fenomena yang terjadi di Daerah sebagaimana diuraikan di atas sangat menarik perhatian, mengingat era penyelenggaraan urusan negara saat ini adalah era desentralisasi yang sebagian besar urusan pemerintahan di laksanakan oleh Pemerintah Daerah.

Sebagaimana dikemukakan oleh **Zudan Arif Fakrullah** bahwa salah satu pergeseran kebijakan pemerintah adalah lokalisasi kebijakan yang ditandai dengan menguatnya proses desentralisasi yang melahirkan otonomi daerah.³ Dengan demikian di era yang akan datang, penguatan otonomi daerah merupakan suatu hal yang tidak dapat dihindari. Hal ini membutuhkan kesiapan daerah dalam mengawal penyelenggaraan otonomi utamanya dalam kaitannya dengan pengelolaan keuangan daerah yang bersih.

Fenomena rendahnya daya serap Pemerintah Daerah terhadap APBD akibat ketakutan berlebihan aparat daerah berurusan dengan hukum sangat dikhawa-

tirkan justru mengganggu pertumbuhan ekonomi. Ketakutan aparat di daerah dalam menyerap anggaran harus diselesaikan, jika tidak segera ditemukan jalan keluarnya, tidak mustahil hal tersebut menjadi penyebab semakin kompleksnya krisis ekonomi. Hal ini tidak terlepas dari kedudukan APBD sebagai faktor penting penggerak sektor perekonomian riil di daerah.

Kajian ini mencoba untuk mencari solusi dengan mengoptimalkan aspek pengawasan. Pengawasan merupakan instrumen utama dalam hukum administrasi yang merupakan bagian dari upaya penegakan hukum preventif. Penegakan hukum merupakan suatu upaya untuk mewujudkan kepatuhan hukum masyarakat.

Dalam konteks hukum administrasi, penegakan hukum tidak selalu bermakna tindakan responsif dengan diberikan sanksi terhadap pelaku pelanggaran. Pengawasan ditujukan untuk mencegah terjadinya pelanggaran sekaligus untuk menghentikan lebih dini adanya pelanggaran agar terhindar dari akibat yang lebih buruk. Pengawasan sejalan dengan lima fungsi utama hukum sebagaimana dikemukakan oleh **Sjachran Basah** sebagai berikut:

- a. Direktif, sebagai pengarah dalam membangun untuk membentuk masyarakat yang hendak dicapai sesuai dengan tujuan kehidupan bernegara;
- b. Integratif, sebagai pembina kesatuan bangsa;
- c. Stabilitatif, sebagai pemelihara (termasuk kedalamnya hasil-hasil pembangunan) dan penjaga keselarasan, keserasian, keseimbangan dalam kehidupan bernegara dan bermasyarakat;
- d. Perfektif, sebagai penyempurna terhadap tindakan-tindakan admi-

³ Zudan Arif Fakrullah, "Arah Politik Hukum Pengembangan Kawasan Perekonomian Terpadu Dalam Era Otonomi Daerah", *Legality*, Volume 11, Nomor 1, Maret-Agustus 2003, h.50.

nistrasi negara, maupun sikap tindak warga dalam kehidupan bernegara dan bermasyarakat;

- e. Korektif, baik terhadap warga-negara maupun administrasi negara dalam mendapatkan keadilan.⁴

BPK merupakan lembaga pengawasan keuangan yang memiliki posisi hukum terkuat. Lembaga ini merupakan lembaga yang dibentuk oleh konstitusi secara khusus untuk melakukan pengawasan pengelolaan keuangan negara. Konstitusi telah memberikan penguatan terhadap BPK dalam menjalankan tugas dan wewenang yang dimiliki. BPK dapat melakukan pengawasan secara lugas tanpa hambatan psikologis karena bersifat eksternal atau berada di luar kekuasaan pemerintahan.

Secara teoritis, BPK adalah lembaga pengawasan yang memiliki legitimasi terkuat sebagaimana dikemukakan oleh M.T. Oosterhagen dengan teori legitimasi-nya bahwa: *“An Alternative theoretical foundation of the institution of control might be developed if it would be linked, in a functional relationship, to the notion of legitimation.”*⁵

B. PEMBAHASAN

1. Ruang Lingkup Kewenangan dan Mekanisme Pengawasan BPK terhadap Pengelolaan Keuangan Daerah.

Kewenangan BPK dalam melakukan pengawasan pengelolaan keuangan, khususnya keuangan daerah merupakan kewenangan yang bersifat atributif atau kewenangan yang melekat pada BPK dan

langsung diberikan konstitusi. Pasal 23.E UUD 1945 menegaskan bahwa:

- (1) Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri.
- (2) Hasil Pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, sesuai dengan kewenangannya.
- (3) Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan atau badan sesuai dengan undang-undang

Ketentuan tersebut menegaskan bahwa kewenangan BPK adalah melakukan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dengan maksud agar pengelolaan tersebut dilaksanakan dengan penuh tanggungjawab (efisien dan efektif). Bahkan UUD telah menegaskan pula bagaimana tindak lanjut hasil pemeriksaannya dengan mewajibkan kepada DPR, DPD, DPRD atau lembaga lain untuk menindaklanjutinya secara sungguh-sungguh.

Hal ini sangat berbeda dengan pengaturan lembaga pengawasan pengelolaan keuangan daerah lainnya. BPKP hanya diatur dengan Keputusan Presiden, DPRD diatur dengan UU, Inspektorat Depdagri hanya diatur dengan Keputusan Menteri Dalam Negeri, sedangkan Inspektorat Daerah hanya diatur dengan Perda. Perbedaan tersebut secara teoritis menguatkan posisi BPK sebagai lembaga pengawas yang memiliki legitimasi sempurna.

Laporan Hasil Pemeriksaan BPK adalah sebuah produk yang bersifat final dan wajib ditindaklanjuti oleh institusi lain. Oleh karenanya bagi institusi atau pejabat

⁴ Sjachran Basah, **Tiga Tulisan Tentang Hukum**, Armico, Bandung, h. 24.

⁵ M.T. Oosterhagen dalam Carla M. Zoethout, et.al, **Control In Constitutional Law**, Center Of Constitutional Law Erasmus University Rotterdam, Martinus Nijhoff Publisher, Dordrecht/Boston/London, 1993, h. 91

yang tidak menindaklanjuti temuan BPK pada dasarnya telah melakukan tindakan yang inskonstitusional.

Dalam ketentuan UUD tersebut ditegaskan pula kedudukan BPK sebagai lembaga yang bebas dan mandiri. Hal ini berarti konstitusi telah mensejajarkan kedudukan BPK sebagai lembaga tinggi negara yang setara dengan Presiden, DPR dan DPD. Atas dasar tersebut maka jelaslah bahwa BPK merupakan lembaga pengawasan yang bersifat eksternal, di mana secara struktural BPK tidak menjadi bagian dari pemerintah.

Demikian pula dengan pejabat-pejabat pemeriksa BPK (auditor), mereka tidak berada dalam suatu hubungan pekerjaan atasan-bawahan dengan objek yang diperiksa. Terlebih lagi dalam konteks pengawasan pengelolaan keuangan daerah, maka sebagai lembaga yang berkedudukan di tingkat pusat, BPK memiliki kedudukan yang sangat kuat berhadapan dengan institusi pemerintah daerah.

Dengan demikian lembaga yang dibentuk secara khusus untuk mengawasi keuangan ini (pengawas fungsional), secara logika akan bisa menghasilkan temuan yang lebih objektif dibandingkan dengan lembaga-lembaga pengawasan yang telah diuraikan dalam sub bab sebelumnya.

Dalam rangka melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara, lebih lanjut BPK memiliki kewenangan berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dalam Pasal 9 sebagai berikut:

- a. Menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan.

- b. Meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.
- c. Melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, ditempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tat usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah;
- d. Menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK;
- e. Menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/ Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara;
- f. Menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara.
- g. Menggunakan tenaga ahli dan atay tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;
- h. Membina jabatan fungsional pemeriksa;
- i. Memberi pertimbangan atas

standar akuntansi pemerintahan dan

- j. Memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.

Lingkup kewenangan BPK dalam melakukan pemeriksaan meliputi 3(tiga) macam pemeriksaan sebagaimana diatur dalam Bab II Pasal 2 s.d. Pasal 5 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung-jawab Keuangan Negara, sebagai berikut:

1. Pemeriksaan keuangan, yaitu pemeriksaan yang dilakukan atas laporan keuangan yang dibuat oleh Kepala Daerah dengan maksud mengevaluasi tingkat kewajaran yang disajikan dalam laporan. Pemeriksaan keuangan diakhiri dengan opini atau pendapat BPK tentang kewajaran laporan keuangan Pemerintah Daerah.
2. Pemeriksaan kinerja, yaitu pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi, dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Pemeriksaan kinerja menghasilkan kesimpulan apakah kegiatan yang dibiayai oleh keuangan daerah telah diselenggarakan secara ekonomis dan efisien serta memenuhi sarannya secara efektif. Di sinilah kemudian terdapat temuan-temuan BPK yang selanjutnya diberikan rekomendasi penyelesaiannya.
3. Pemeriksaan dengan tujuan tertentu, yaitu pemeriksaan yang tidak termasuk dalam butir 1, dan butir 2. Termasuk dalam pemeriksaan ini adalah pemeriksaan investigatif yang dilakukan atas permintaan aparat penegak hukum.

Di lihat dari lingkup kewenangannya sebagaimana tersebut di atas, maka secara

teoritis kewenangan pengawasan BPK atas pengelolaan keuangan daerah dapat dikelompokkan dalam pengawasan represif, yaitu pengawasan atas pelaksanaan dari anggaran (*ex post*). Tiga jenis Pemeriksaan BPK, baik pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, maupun pemeriksaan dengan tujuan tertentu merupakan bentuk-bentuk pengawasan terhadap tahapan pelaksanaan APBD, penatausahaan dan pertanggungjawaban APBD.

Fungsi pengawasan keuangan oleh BPK tersebut memiliki kesamaan dengan lembaga *Cour des Comptes*⁶ di Prancis. Pengawasan oleh Dewan Pengawas Keuangan Prancis mencakup aspek *rechtmatigheidscontrole*, *doelmatigheidscontrole*, *eficiency-onderzoek* dan *beleids-evaluatie*. Pengawasan keuangan di Prancis dilakukan oleh sebuah lembaga yang mandiri dan meliputi aspek efisiensi dan efektivitas penggunaan keuangan negara yang serupa dengan pengawasan kinerja oleh BPK.

Kedudukan BPK sebagai badan pengawas di bidang keuangan adalah sebagai *Supreme Audit Institution*. Kedudukan BPK sebagai lembaga tinggi yang sejajar dengan Presiden dan DPR, menjadikan BPK sebagai lembaga pengawasan keuangan yang tertinggi dibandingkan lembaga pengawasan lainnya, BPKP di bawah Presiden, Inspektorat Jenderal berada di bawah Mendagri, begitu juga dengan Inspektorat Daerah yang berada di bawah Kepala Daerah yang notabene berada di bawah kekuasaan pemerintahan, artinya lembaga tersebut berada di bawah Presiden dan Menteri Dalam Negeri.

Supremasi BPK sebagai lembaga pengawas keuangan semakin terlihat dengan adanya ketentuan Pasal 9 UU

⁶ L. Prakke en, et al, *Het Staatsrecht van de landen der Europese Gemeenschappen*, Kluwer-Deventer, Den Haag, 1988, h. 210.

Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara:

”Dalam menyelenggarakan pemeriksaan pengelolaan tang-gungjawab negara, BPK dapat meman-faatkan hasil pemeriksaan aparat pengawa-san intern pemerintah”.

Sedangkan bagi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah wajib untuk menyampaikan hasil pemeriksaan yang dilakukan kepada BPK.

Dukungan lain bagi BPK dalam menjalankan tugas dan fungsinya adalah adanya dukungan jaringan yang bersifat nasional dan lintas negara. Hal ini meng-ingat kedudukan BPK sebagai anggota *International of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI). INTOSAI merupakan induk organisasi profesi di bidang pemeriksaan di seluruh dunia. Satu hal yang penting dari INTOSAI adalah Deklarasi Lima di Peru Tahun 1977 yang telah merekomendasikan bahwa:

Pemeriksaan bukanlah suatu tujuan akhir, melainkan suatu bagian yang mutlak dalam suatu pengendalian, yang bertujuan untuk mengungkap-kan penyimpangan dari patokan - patokan yang lazim dan pelanggaran atas prinsip-prinsip legalitas, efisiensi, efektivitas dan keekonomisan pengelolaan sumber daya secara dini, sehingga memungkinkan untuk dilakukan tindakan korektif dalam kasus-kasus tertentu, guna memperoleh penggantian atas kerugian atau untuk mengambil langkah-langkah, guna mencegah pengulangan pelang-garan, atau sekurang-kurangnya untuk mencegah terjadinya pengula-ngan pelanggaran.

Dari rekomendasi INTOSAI dapat disimpulkan bahwa tindakan pengawasan oleh *Supreme Audit Institutions* (SAI), termasuk BPK seharusnya lebih diarahkan

kepada rekomendasi yang bersifat korektif dengan tujuan untuk memperoleh penggantian kerugian. SAI menemukan pengeluaran-pengeluaran yang tidak legal, tidak efisien, tidak efektif dan atau tidak ekonomis yang mengakibatkan timbulnya kerugian negara yang kemudian selanjutnya SAI memberikan rekomendasi tentang penggantinya. Dengan demikian diha-rapkan pelanggaran tersebut tidak akan terulang lagi.

Oleh karena itu sangat jelas bahwa sasaran dari pengawasan SAI lebih dite-kankan pada perbuatannya. Hal tersebut sejalan dengan karakter penegakan hukum administrasi yang menjadikan perbuatan atau pelanggaran sebagai objeknya, sangat berbeda dengan karakter hukum pidana yang sasarannya adalah efek jera bagi pelaku tindak pidana.

Dalam menjalankan tugas dan fungsinya, BPK berpatokan pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang ditetapkan setelah berkonsultasi dengan Pemerintah.⁷ Dalam hal ini BPK telah menetapkan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 tentang SPKN. Standar Pemeriksaan di buat untuk menjamin bahwa pelaksanaan pemeriksaan akan berjalan efektif sesuai dengan tujuan dilaksanakan pemeriksaan yang tidak lain adalah menciptakan tata kelola keuangan yang bersih. SPKN berisi standar yang harus dilakukan oleh para auditor BPK / Pemeriksa baik menyangkut persyaratan profesional pemeriksa, mutu pemeriksaan maupun persyaratan pelaporan pemerik-saan.

Pemeriksaan keuangan ditujukan untuk menilai apakah laporan keuangan suatu instansi telah disajikan secara wajar. Pemaknaan wajar adalah telah sesuai dengan standar akuntansi. Penggunaan standar akuntansi untuk menilai pelaporan

⁷Periksa Pasal 5 UU Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab keuangan Negara.

keuangan daerah merupakan standar yang tepat, karena memiliki rujukan teoritis yang jelas dan berlaku universal. Dengan demikian pengelolaan keuangan daerah juga harus dilaksanakan dengan menggunakan standar akuntansi.

Pemeriksaan kinerja bertujuan untuk menilai hasil dan efektivitas suatu program serta aspek ekonomi dan efisiensinya. Pemeriksaan kinerja menghasilkan temuan dan rekomendasi yang bertujuan untuk meningkatkan kinerja dari instansi yang diperiksa. Penilaian pemeriksaan meliputi hal-hal sebagai berikut:

- a. sejauhmana tujuan peraturan perundang-undangan dan organisasi dapat dicapai.
- b. Kemungkinan alternatif lain yang dapat meningkatkan kinerja program atau menghilangkan faktor-faktor yang menghambat efektivitas program
- c. Perbandingan antara biaya dan manfaat atau efektivitas biaya suatu program.
- d. Sejauhmana suatu program mencapai hasil yang diharapkan atau menimbulkan dampak yang tidak diharapkan.
- e. Sejauhmana program berdplikasi, bertumpang tiindih, atau bertentangan dengan program lain yang sejenis.
- f. Sejauhmana entitas yang diperiksa telah mengikuti ketentuan pengadaan yang sehat.
- g. Validitas dan keandalan ukuran-ukuran hasil dan efektivitas program atau ekonomi dan efisien.
- h. Keandalan, validitas dan relevansi informasi keuangan yang berkaitan dengan kinerja suatu program.

Pemeriksaan dengan tujuan dapat bersifat eksaminasi (*examination*), revidu (*review*) atau prosedur yang disepakati (*agreed-upon procedures*). Termasuk pemeriksaan ini adalah pemeriksaan investigatif yang bertujuan untuk mengungkap adanya indikasi kerugian negara/ daerah. Ada dua macam audit investigatif yaitu:

- a. Audit investigatif proaktif yaitu audit yang dilakukan pada entitas yang mempunyai resiko penyimpangan tanpa didahului oleh informasi adanya penyimpangan pengelolaan keuangan.
- b. Audit investigatif reaktif yaitu audit yang sejak awal memang ditujukan untuk mengumpulkan bukti-bukti yang diperlukan guna mendukung dugaan adanya pelanggaran dalam pengelolaan keuangan.

Dibandingkan dengan lembaga pengawasan lainnya, pengaturan kewenangan pengawasan keuangan oleh BPK lebih terinci dan memberikan jaminan bagi pemeriksa BPK dalam menjalankan wewenang yang dimiliki. Pasal 10 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara menguraikan tindakan-tindakan yang dapat dilakukan oleh pemeriksa meliputi:

- a. meminta dokumen yang wajib disampaikan oleh pejabat atau pihak lain yang berkaitan dengan pelaksanaan pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara;
- b. mengakses semua data yang disimpan di berbagai media, aset, lokasi dan segala jenis barang atau dokumen dalam penguasaan atau kendali dari entitas yang menjadi obyek pemeriksaan atau entitas lain yang dipandang perlu dalam pelaksanaan tugas pemeriksaannya;
- c. melakukan penyegelan tempat penyimpanan uang, barang dan dokumen

pengelolaan keuangan negara;

- d. meminta keterangan kepada seseorang;
- e. memotret, merekam dan atau mengambil sampel sebagai alat bantu pemeriksaan.

Tindakan-tindakan yang dapat dilakukan pemeriksa tersebut di atas memiliki kemiripan dengan tindakan-tindakan yang dapat dilakukan oleh penyidik dalam penanganan perkara pidana yang diatur dalam KUHAP. Bahkan Pasal 11 UU Nomor 15 Tahun 2004 menambahkan lagi dengan kewenangan untuk memanggil pejabat pengelola keuangan untuk diminta memberikan keterangan. Kewenangan ini layaknya para penyidik dalam perkara pidana.

2. Tindak Lanjut Pengawasan BPK

Hasil pemeriksaan BPK yang berupa opini, kesimpulan, temuan dan rekomendasi mengenai pengelolaan keuangan daerah diserahkan oleh BPK kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah. Pasal 17 ayat (2) UU Nomor 15 Tahun 2004 menyatakan bahwa:

"laporan hasil pemeriksaan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan oleh BPK kepada DPRD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah".

Selain kepada DPRD, BPK juga menyampaikan laporan hasil pemeriksaan kepada Penanggungjawaban Pengelola Keuangan Daerah yang dalam hal ini adalah Bupati/Walikota untuk kabupaten /kota dan kepada Gubernur untuk propinsi. Pasal 17 ayat (3) menegaskan bahwa:

"laporan hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dan

ayat (2) disampaikan pula kepada Presiden/gubernur/Bupati/Walikota sesuai dengan kewenangannya".

Penyampaian laporan hasil pemeriksaan kepada Kepala Daerah dan DPRD tidak terlepas dari aspek pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintahan daerah secara umum sebagaimana diatur dalam UU Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Kepala Daerah adalah Pejabat yang diwajibkan untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah baik kepada Pemerintah Pusat maupun kepada DPRD.

Oleh karena itu adalah tepat jika laporan hasil pemeriksaan BPK juga diserahkan kepada Kepala Daerah. Sebagai penanggungjawaban keuangan daerah, Kepala Daerah wajib menindaklanjuti rekomendasi BPK, utamanya dalam rangka meningkatkan kinerja pemerintahan daerah.

Penyampaian LHP BPK dimungkinkan pula untuk disampaikan oleh BPK kepada aparat penegak hukum. Hal ini wajib dilakukan BPK apabila dalam pemeriksaan yang dilakukan terdapat indikasi pelanggaran pengelolaan keuangan daerah yang memenuhi unsur-unsur sebuah tindak pidana. Pasal 14 UU Nomor 15 Tahun 2004 menegaskan sebagai berikut:

"Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK segera melaporkan hal tersebut kepada instansi yang sesuai dengan peraturan perundang-undangan".

Instansi penegak hukum dalam hal ini tergantung pada unsur-unsur tindak pidana yang ditemukan oleh BPK. Dalam hal tindak pidana korupsi maka BPK dapat menyerahkan laporannya kepada Kejaksaan, KPK maupun Kepolisian, sebaliknya jika tindak pidananya bersifat tindak

pidana umum maka BPK menyerahkannya kepada Kepolisian.

3. Tindak Lanjut Temuan BPK oleh Kepala Daerah

Sebagaimana diuraikan sebelumnya bahwa LHP BPK pertama kali diserahkan kepada penanggungjawab pengelolaan keuangan daerah, yaitu Kepala Daerah. Berdasarkan penilaian dalam pemeriksaan atas laporan keuangan yang telah dilakukan sesuai dengan Standar akuntansi, maka BPK menyampaikan pendapatnya tentang wajar atau tidak wajar laporan keuangan pemerintah daerah tersebut. Tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan daerah didasarkan pada kriteria:

- a. Keseuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)
- b. Kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*);
- c. Kepatuhan terhadap perundang-undangan;
- d. Efektivitas sistem pengendalian intern.

Dalam hal opini BPK bahwa penyajian informasi keuangan tidak wajar, maka Kepala Daerah wajib memberikan koreksi dan penyesuaian yang diperlukan. Dengan demikian laporan keuangan yang telah diperiksa (*audited financial statements*) memuat koreksi sebelum disampaikan kepada DPRD.

Pemeriksaan selanjutnya menyangkut aspek kinerja dari masing-masing organ pemerintah daerah, BPK melaporkan adanya temuan dan selanjutnya memberikan rekomendasi penyelesaiannya. Dalam hal ditemukan adanya pelanggaran pengelolaan keuangan daerah, maka pimpinan SKPD memberikan tanggapan atas temuan yang juga dimuat dalam Laporan hasil pemeriksaan BPK.

Dalam bagian akhir laporan hasil pemeriksaan, BPK memberikan rekomendasi kepada Kepala Daerah yang berisi langkah-langkah peningkatan kinerja organisasi pemerintah daerah dalam mengelola keuangan daerah. Bentuk-bentuk rekomendasi BPK antara lain perintah kepada Kepala Daerah untuk menegur pimpinan SKPD yang melanggar prinsip-prinsip pengelolaan keuangan daerah, perintah kepada Kepala Daerah untuk meningkatkan koordinasi antar SKPD, atau perintah untuk meninjau kembali kebijakan dan lain-lain. Temuan yang penting dalam pemeriksaan BPK adalah jika terdapat kerugian daerah (negara) yang diakibatkan oleh pelanggaran pengelolaan keuangan Daerah.

Dalam hal demikian maka BPK menetapkan jumlah kerugian daerah dan mewajibkan kepada Pihak yang melanggar untuk mengembalikannya. Di sinilah peran penting Kepala Daerah dalam menjalankan rekomendasi BPK.

Rekomendasi BPK wajib dilaksanakan oleh Kepala Daerah. Pelaksanaan rekomendasi menjadi objek pemeriksaan BPK untuk tahun anggaran berikutnya. Apabila Kepala Daerah belum menjalankan rekomendasi tersebut maka akan menjadi temuan BPK pada pemeriksaan yang akan datang. Pada temuan kerugian negara sangat berpotensi menjadi tindak pidana korupsi jika kepala daerah belum menjalankan rekomendasi BPK.

Pada kerugian daerah yang disebabkan oleh pengelola keuangan daerah (pejabat pemerintah daerah) termasuk para bendahara, penyelesaiannya lebih mudah. Hal ini dikarenakan masih bersifat internal. Upaya administratif terhadap para pegawai yang melanggar dapat ditempuh mulai dari teguran sampai dengan sanksi administratif yang paling berat berupa pemberhentian. Berbeda halnya jika kerugian daerah disebabkan oleh Pihak III. Di sinilah

dibutuhkan keberanian Kepala Daerah untuk mengambil langkah hukum melalui peradilan umum untuk memperoleh penggantian atas kerugian daerah.

Langkah awal sebelum sampai ke Pengadilan, lebih efisien dan efektif jika Kepala Daerah menempuh jalan penyelesaian di luar pengadilan. Penyelesaian dengan damai dapat ditempuh dengan meminta kepada Pihak III untuk membuat Surat Pernyataan Pengakuan Hutang yang dapat dijadikan sebagai dasar penagihan sampai lunas.

Surat Pernyataan pengakuan Hutang dari Pihak III dapat pula diikuti dengan tindakan nyata yang dilakukan oleh Kepala Daerah. Tindakan nyata dalam hal ini dapat berbentuk penghentian kegiatan yang melibatkan Pihak III yang dalam hukum administrasi dikenal dengan tindakan paksaan pemerintahan. Namun demikian, apabila jalan di luar pengadilan tersebut tidak efektif untuk mengembalikan kerugian daerah, maka Kepala Daerah wajib menempuh penyelesaian melalui Pengadilan.

Dalam hal ini tuntutan ganti kerugian daerah dapat dilakukan dengan menggunakan salah satu dari dua dalil dalam hukum perdata, yaitu dalil wanprestasi atau perbuatan melanggar hukum.

Dalil wanprestasi digunakan untuk pengembalian kerugian daerah akibat Pihak ketiga tidak menjalankan isi kontrak yang telah disepakati. Sedangkan dalil perbuatan melanggar hukum digunakan dalam hal kerugian daerah yang terjadi diakibatkan oleh perbuatan pihak III yang tidak sesuai dengan peraturan perundang-undangan, melanggar hak-hak pihak lain, melanggar kewajibannya dan atau melanggar norma-norma kepatutan yang berlaku.

4. Tindak Lanjut Temuan BPK oleh DPRD

Sebagaimana telah diuraikan dalam dalam sub bab sebelumnya, bahwa salah satu fungsi penting DPRD adalah melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan APBD. Dengan demikian penyampaian Laporan Hasil Pemeriksaan BPK kepada DPRD dapat dimaknai sebagai penguatan terhadap fungsi pengawasan tersebut.

Dengan bekal LHP tersebut maka pengawasan DPRD mempunyai landasan data yang cukup valid. Di antaranya adalah pengawasan DPRD terhadap pelaksanaan rekomendasi yang diberikan dalam LHP BPK. DPRD melalui alat-alat kelengkapannya, utamanya komisi-komisi dapat melakukan pengawasan melalui rapat-rapat kerja dengan SKPD yang menjadi mitra kerjanya. Pengawasan atas rekomendasi jika dapat dilakukan melalui pengawasan lapangan atau yang dikenal dengan kegiatan inspeksi mendadak pada SKPD yang tertentu berdasarkan temuan dalam LHP BPK.

Langkah-langkah konkret DPRD memiliki kontribusi yang sangat strategis dalam mewujudkan pengelolaan keuangan daerah yang bersih. Hal ini dikarenakan kewenangan pengawasan oleh DPRD, diikuti dengan kewenangan-kewenangan lain DPRD yang dapat memaksa pemerintah daerah melaksanakan rekomendasi BPK. Diantaranya adalah kewenangan DPRD untuk menyandera pejabat pemerintah daerah, sampai dengan kewenangan mengusulkan pemberhentian kepala daerah.

Dalam hal temuan hasil pemeriksaan BPK didapati adanya kerugian daerah yang terjadi, maka DPRD dapat menindaklanjuti temuan tersebut secara lebih spesifik melalui penggunaan hak-hak DPRD. Dalam hal ini adalah hak bertanya, hak angket, dan hak interpelasi. Contoh

yang menarik adalah tindak lanjut temuan BPK dalam kasus dana talangan (*bailout*) Bank Century yang kemudian ditindak lanjuti oleh DPR RI melalui penggunaan hak angket. Dari hasil penyelidikan Pansus Angket Bank Century akhirnya DPR RI menerbitkan suatu keputusan politik bahwa telah terjadi penyimpangan dan pelanggaran dalam pengucuran (*bailout*) uang negara ke Bank Century yang mengakibatkan kerugian negara triliunan rupiah.

Hanya sayangnya keputusan politik yang telah dikeluarkan oleh DPR tersebut belum ditindaklanjuti penindakan hukum oleh lembaga hukum yang berwenang. Hingga saat ini pihak Kepolisian RI, Kejaksaan Agung RI dan bahkan KPK sendiri belum melakukan penyelidikan terhadap dugaan penyelewengan dan penyimpangan dalam *bailout* uang negara ke Bank Century.

5. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan BPK melalui Instrumen Hukum Pidana

Tindak lanjut pemeriksaan BPK oleh aparat penegak hukum khususnya dalam kaitan dengan dugaan terjadinya tindak pidana menjadi topik dalam sub bab tersendiri mengingat kompleksitas persoalannya. Dari aspek rezim hukum yang mengaturnya, persoalan ini adalah lintas bidang hukum. Persoalan pengawasan BPK berada dalam lingkup hukum administrasi, sedangkan persoalan penyelidikan dan penyidikan tindak pidana berada dalam ruang lingkup hukum pidana.

Berbeda dengan tindak lanjut oleh Kepala Daerah maupun DPRD yang masih berada dalam bidang hukum yang sama yaitu bidang hukum administrasi dan hukum tata negara. Dua bidang hukum tersebut memiliki karakter yang berbeda. Dalam bidang hukum administrasi lebih ditekankan pada aspek *reparatoir* yaitu mengembalikan kerugian daerah yang terjadi, pembinaan terhadap pegawai

/pejabat yang melanggar serta perbaikan kinerja pemerintahan. Sebaliknya, dalam hukum pidana lebih beorientasi pada aspek *condemnatoir* yaitu penjeraan pelaku tindak pidana dengan menjatuhkan hukuman berupa pidana.

Tindak lanjut temuan BPK melalui instrumen hukum pidana berpotensi menimbulkan "kriminalisasi kebijakan". Penggunaan anggaran atau keuangan daerah pada hakekatnya adalah keputusan atau kebijakan pemerintah atau tindakan pemerintah dalam menjalankan urusan pemerintahan berdasarkan undang-undang dan peraturan daerah.

Dengan demikian, apabila terhadap pengambilan kebijakan atau keputusan penggunaan anggaran berujung pada penyelidikan dan penyidikan maka akan muncul kesan adanya kebijakan yang dikriminalisasi. Kesan yang demikian sangat wajar, karena antara pengawasan di satu sisi dengan penyelidikan/penyidikan di sisi lainnya berada dalam rezim hukum yang berbeda.

Berbeda halnya dengan tindak lanjut oleh DPRD, meskipun masih saja terdapat istilah "politisasi kebijakan", namun hal tersebut dapat diterima karena memang masih dalam rumpun hukum yang sama. DPRD adalah lembaga politik, begitu juga dengan sebuah rezim pemerintahan yang juga terbentuk melalui proses politik. Keduanya masih dalam rezim hukum yang sama, yaitu hukum administrasi dan hukum tata negara.

Keadilan tidak dapat dilepaskan dari konsep hukum. **Gustav Radbruch** menyatakan bahwa hukum adalah suatu konsep budaya atau *cultural concept*, yaitu konsep mengenai realitas yang berhubungan dengan nilai-nilai dimana konsep hukum tersebut diarahkan pada tujuan hukum yaitu keadilan (*justice*), kemanfaatan

(*expediency*) dan kepastian (*legal certainty*).⁸

Dengan demikian, pelaksanaan tindak lanjut hasil pemeriksaan BPK atas pengelolaan keuangan daerah harus benar-benar mencerminkan aspek keadilan, kemanfaatan dan kepastian hukum. Tiga aspek tersebut juga merupakan pilar atau asas utama dalam mewujudkan penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari KKN.

Konsep hukum tentang pengawasan pengelolaan keuangan daerah tidak lain adalah ditujukan pada upaya untuk menciptakan kepatuhan para pengelola keuangan pada norma-norma pengelolaan keuangan daerah, baik norma kewenangan dan prosedur yang telah ditetapkan secara terinci, maupun prinsip-prinsip dasar dalam pengelolaan keuangan daerah.

Pengawasan lebih bersifat mencegah terjadinya pelanggaran pengelolaan keuangan daerah. Kalaupun terdapat pelanggaran, maka dapat segera ditemukan melalui pengawasan dan segera pula dilakukan koreksi atas kerugian tersebut. Hal ini sejalan dengan konsepsi hukum administrasi yang berorientasi pada aspek *reparatoir*, yang apabila dikaitkan dengan pengelolaan keuangan daerah adalah ditekankan pada pengembalian kerugian daerah yang timbul akibat pelanggaran pengelolaan keuangan daerah.

Sejajar dengan konsep pengawasan, maka dalam hukum pidana terdapat kewenangan penyelidikan dan penyidikan yang dilakukan oleh Kepolisian, Kejaksaan untuk tindak pidana khusus, dan KPK untuk tindak pidana Korupsi. Tindakan tersebut dilakukan untuk membuat terang suatu perbuatan yang diduga sebagai tindak pidana, lalu menentukan siapa yang bertanggungjawab selanjutnya memastikan

adanya unsur-unsur yang diatur dalam ketentuan pidana yang disangkakan.

Tindakan tersebut sejajar dengan tindakan pengawasan/pemeriksaan BPK atas pengelolaan keuangan daerah yaitu membuat terang apakah pelaksanaan APBD telah sesuai standar akuntansi, sesuai dengan peraturan perundang-undangan, sudah efisien atau efektif.

Apabila dalam pemeriksaan ditemukan belum sesuai ketentuan atau ada kerugian daerah, maka akan ditentukan siapa yang bertanggungjawab, kemudian direkomendasikan langkah perbaikannya. Namun demikian sesuai dengan konsepsi hukum masing-masing, tentu keduanya memiliki implementasi yang berbeda.

Pengawasan bertujuan menghentikan pelanggaran, sedangkan penyelidikan/ penyidikan bertujuan untuk menghukum pelakunya. Penegakan hukum administrasi dianggap selesai apabila akibat pelanggaran telah direhabilitasi, sedangkan penegakan hukum pidana baru selesai apabila pelakunya telah dijatuhi pidana oleh Pengadilan. Pengembalian atau rehabilitasi akibat tindak pidana tidak akan bisa menghentikan proses penyelidikan maupun penyidikan dalam hukum pidana.

Atas dasar uraian di atas, maka Penulis berpendapat bahwa penegakan hukum atas pelanggaran dalam pengelolaan keuangan daerah seharusnya selesai jika si pelanggar telah dikenakan sanksi administrasi dan mengembalikan kerugian daerah yang terjadi. Dengan kata kata lain penggunaan instrumen hukum pidana tidak lagi diperlukan.

Hukum pidana dalam aspek pengelolaan keuangan daerah adalah merupakan instrumen pendukung berlakunya hukum administrasi. Pengelolaan keuangan berada dalam rezim hukum administrasi, di mana hukum pidana menjadi unsur pendukungnya guna memastikan agar para pengelola

⁸ Gustav Radbruch, *Legal Philosophy*, dalam Kurt Wilk, *The Legal Philosophy of Lask*, Radbruch and Dabin, Cambridge, Massachusetts, Harvard University Pres, h. 111.

keuangan menjalankan anggaran sesuai dengan tujuannya.

Sehingga dengan demikian penanganan pelanggaran pengelolaan keuangan daerah oleh Kepolisian, Kejaksaan atau KPK sebelum proses pengawasan/pemeriksaan secara administratif justru merupakan ketidakadilan dalam hukum. Oleh karena itu sebaiknya tidak ada pemanggilan terhadap pejabat pengelola keuangan daerah baik dalam proses penyelidikan maupun penyidikan apabila tidak ada laporan dari Kepala Daerah, DPRD atau BPK.

Lebih lanjut **Aristoteles** mengemukakan bahwa keadilan terwujud jika terdapat perimbangan atau proporsi. Keadilan terlaksana apabila hal-hal yang sama diperlakukan secara sama dan hal-hal yang tidak sama diperlakukan tidak sama.⁹ Pada hakekatnya pengelolaan keuangan daerah adalah pelaksanaan tugas dan wewenang pemerintah daerah berdasarkan Undang-undang dan peraturan daerah.

Dengan kata lain adalah merupakan pelaksanaan kewenangan eksekutif (pelaksanaan undang-undang/Perda), yang sejajar dengan pelaksanaan tugas DPRD dalam legislasi (membuat perda), sejajar dengan kewenangan peradilan dalam yudikatif (menilai/mengadili berdasar undang-undang/perda), sejajar dengan tindakan pro yustisia yang dilakukan Kepolisian, Kejaksaan dan KPK dalam melakukan penyelidikan/penyidikan, dan atau penuntutan.

Dalam konteks teori yang dikemukakan oleh Aristoteles, maka harus terdapat perimbangan perlakuan yang sama terhadap organ pemerintah daerah dalam tugas eksekutifnya dibandingkan dengan perlakuan terhadap DPRD dalam legislasi, dengan Hakim dalam yudisial maupun

dengan Polisi, Jaksa dan KPK dalam tindakan pro yustisia.

Kesalahan DPRD dalam membuat legislasi dapat dilakukan koreksi melalui pengujian materiil. Kesalahan hakim dalam memutus perkara dapat dikoreksi melalui upaya hukum banding, kasasi dan peninjauan kembali. Kesalahan Jaksa, Polisi, KPK dapat dilawan melalui gugat pra peradilan. Kesemuanya itu tidak ada yang berdampak pada pribadi pejabat yang mengambil keputusan atau tidak ada kriminalisasi atas keputusan yang diambil.

Oleh karenanya demi terwujudnya keadilan, maka tidak diperkenankan pula ada kriminalisasi atas keputusan yang diambil oleh pejabat pemerintah daerah, tidak terkecuali keputusan yang menyangkut penggunaan APBD. Penilaian atas keputusan pejabat pemerintah daerah telah memiliki saluran melalui berbagai bentuk pengawasan baik internal maupun eksternal.

C. PENUTUP

Dari pembahasan tersebut di atas, dapat disimpulkan bahwa dalam hal BPK menjalankan fungsi pengawasan dengan baik, dan hasilnya ditindaklanjuti dengan baik pula oleh Kepala Daerah maupun DPRD, maka pengelolaan keuangan daerah yang bebas korupsi dapat diwujudkan. Aparat penegak hukum pidana baik itu kepolisian, kejaksaan dan KPK harus menghormati hasil dan rekomendasi pengawasan BPK sebelum melakukan tindakan-tindakan penegakan hukum. Aparat penegak hukum harus memahami bahwa BPK menyelenggarakan pengawasan yang sesungguhnya adalah bagian dari penegakan hukum yang tujuan konkretnya adalah menghindarkan pengelolaan keuangan negara/daerah dari praktek korupsi. Dengan demikian penegakan hukum bukan menjadi penghambat laju penyerapan APBD, melainkan menjadi efek jera bagi penyelenggara pengelolaan keuangan

⁹ W. Friedman, **Teori dan Filsafat Hukum**, Rajawali Pers, Jakarta, 1990, h. 10-11.

daerah yang tidak mematuhi rambu-rambu pengawasan, utamanya oleh BPK.

DAFTAR PUSTAKA

- Gustav Radbruch, Legal Philosophy, dalam Kurt Wilk, The Legal Philosophy of Lask, Radbruch and Dabin, Cambridge, Massachusetts, Harvard University Pres.
- L. Prakke en, et al, Het Staatsrecht van de landen der Europese Gemeenschappen, Kluwer-Deventer, Den Haag, 1988, h. 210.
- M.T. Oosterhagen dalam Carla M. Zoethout, et.al, Control In Constitutional Law, Center Of Constitutional Law Erasmus University Rotterdam, Martinus Nijhoff Publisher, Dordrecht/Boston/London, 1993.
- Sjachran Basah, Tiga Tulisan Tentang Hukum, Armico, Bandung.
- W. Friedman, Teori dan Filsafat Hukum, Rajawali Pers, Jakarta, 1990.
- Zudan Arif Fakrullah, "Arah Politik Hukum Pengembangan Kawasan Perekonomian Terpadu Dalam Era Otonomi Daerah", Legality, Volume 11, Nomor 1, Maret-Agustus 2003.
- Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang KPK
- UU Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung jawab keuangan Negara.