

**TINJAUAN YURIDIS KEABSAHAN PEMBERIAN OPINI WAJAR TANPA
PENGECUALIAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN KEPADA
INSTANSI YANG TERSANGKUT KASUS KORUPSI**

SKRIPSI

Untuk Memenuhi Sebagian Syarat-Syarat Memperoleh Gelar Kesarjanaan Dalam
Ilmu Hukum

Oleh:

FAISAL ZHAFIR

155010107111138



KEMENTERIAN RISET TEKNOLOGI DAN PENDIDIKAN TINGGI

UNIVERSITAS BRAWIJAYA

FAKULTAS HUKUM

MALANG

2019

repository.ub.ac.id

**JURIDICAL REVIEW OF VALIDITY CONCERNING UNQUALIFIED
OPINION GIVEN BY STATE AUDIT AGENCY TO AN ORGANISATION
INVOLVED IN CRIMINAL CORRUPTION**

Faisal Zhafir, Lutfi Effendi, S.H., M.Hum., Dr. Shinta Hadiyantina, S.H., M.H.

Faculty of Law, Universitas Brawijaya

faisalzhafir18@gmail.com

ABSTRACT

This research is aimed to figure out to what extent is the validity of the assessment given by State Audit Agency regarding unqualified opinion delivered to an organisation involved in criminal corruption. This research embarks from assessment delivered by the State Audit Agency in the form of opinion, as stated in Article 16 (1) of Act Number 15 of 2004 concerning State Financial Management Inspection. Since the organisation involved in the criminal corruption fails to meet what is required, the unqualified opinion delivered by the agency is to be taken as invalid from the outset. This research is categorised into normative juridical research with statute, case, and conceptual approaches. The Articles consisting of the requirement of unqualified opinion were grammatically analysed and interpreted. The research result reveals that although unqualified opinion fails to meet the requirement, the validity of the law concerned in this issue still applies based on the principles of validity / *Rechtmatigheid* stating that the validity of the regulation made by an authorised body still applies unless it is cancelled. Charges can be proposed to Administrative Court to cancel the unqualified opinion or to declare the unqualified opinion invalid.

Keywords: juridical review, validity of unqualified opinion, State Audit Agency, organisation, corruption

BAB I PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Negara Republik Indonesia merupakan Negara Kesatuan yang berbentuk Republik sebagaimana yang tercantum dalam Konstitusi.¹ Dalam pelaksanaan pembagian kewenangan pemerintahannya Indonesia menggunakan sistem *desentralisasidan dekonsentrasi*.² Secara garis besar susunan Organisasi Pemerintah terdiri dari dua susunan utama yaitu: Susunan Organisasi Negara Tingkat Pusat dan Tingkat Daerah. Susunan organisasi negara tingkat pusat adalah badan-badan kenegaraan yang diatur dalam Undang-Undang Dasar 1945, yaitu, Presiden, Badan Pemeriksa Keuangan, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Pertimbangan Agung, Majelis Permusyawaratan Rakyat dan Mahkamah Agung.

Sebagai konsekuensi dari sistem desentralisasi, tidak semua urusan pemerintahan diselenggarakan oleh Pemerintah Pusat. Salah satu urusan pemerintahan yang diselenggarakan oleh Pemerintah Pusat adalah Keuangan. Keuangan Negara diperoleh dari Pajak dan pungutan memaksa lainnya yang sesuai dengan undang undang yang berlaku. Selanjutnya anggaran tersebut akan

¹Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Dasar 1945

²*Desentralisasi* dalam UU No 23 tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah mengandung arti sebagai “penyerahan urusan pemerintahan dari Pemerintah atau Daerah Tingkat di atasnya kepada Daerah menjadi urusan rumah tangganya”. Sedangkan *Dekonsentrasi* dalam UU yang sama mengandung arti sebagai “pelimpahan wewenang dari Pemerintah atau Kepala Wilayah atau Kepala Instansi Vertikal tingkat atasnya kepada Pejabat-pejabatnya di daerah”.

repository.ub.ac.id

**TINJAUAN YURIDIS KEABSAHAN PEMBERIAN OPINI WAJAR TANPA
PENGECEUALIAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN KEPADA
INSTANSI YANG TERSANGKUT KASUS KORUPSI**

Faisal Zhafir, Lutfi Effendi, S.H., M.Hum., Dr. Shinta Hadiyantina, S.H., M.H.

Fakultas Hukum, Universitas Brawijaya

faisalzhafir18@gmail.com

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh apa status keabsahan penilaian dari Badan Pemeriksa Keuangan dalam bentuk Opini Wajar Tanpa Pengecualian kepada Instansi yang tersangkut kasus korupsi. Pilihan ini dilatarbelakangi oleh Pemberian penilaian dalam bentuk opini yang syaratnya tercantum dalam Penjelasan Pasal 16 (1) UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara, kemudian syarat tersebut tidak terpenuhi karena lembaga tersebut tersangkut kasus korupsi maka seharusnya Opini tersebut dapat secara otomatis dinyatakan batal demi hukum. Adapun jenis penelitian penulis adalah jenis penelitian yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan kasus dan pendekatan konseptual, Penulis menggunakan interpretasi gramatikal untuk menafsirkan pasal-pasal yang berisikan syarat penilaian opini wajar tanpa pengecualian. Berdasarkan hasil penelitian ini diketahui bahwa meskipun berdasarkan syarat pemberian Opini Wajar Tanpa Pengecualian tidak terpenuhi akan tetapi Keabsahan produk hukum ini masih berlaku atas dasar Asas Keabsahan/ *Rechtmatigheid* yang menyatakan bahwa setiap peraturan yang dibuat oleh pejabat yang berwenang dianggap keabsahannya sampai adanya putusan yang membatalkannya. Kemudian upaya hukum yang dapat ditempuh untuk membatalkan atau menyatakan tidak sahnya Opini Wajar Tanpa Pengecualian tersebut adalah melalui pengajuan gugatan kepada Pengadilan Tata Usaha Negara.

Kata Kunci: Tinjauan Yuridis, Keabsahan, Opini Wajar Tanpa Pengecualian, Badan Pemeriksa Keuangan, Instansi, Korupsi

didistribusikan kepada seluruh lembaga baik dipusat maupun didaerah untuk menjalankan roda pemerintahan. Sebelum mendapatkan anggaran tersebut sebelumnya setiap lembaga harus mengajukan Rancangan Anggaran Pendapatan Belanja Negara (RAPBN) baik didaerah maupun dipusat.

Secara garis besar menurut **Harjono Sumosudirdjo (1982:53)** menyatakan tahap-tahap *budget cyclus*³RI dibagi menjadi beberapa tahapan yaitu:

1. Penyusunan anggaran oleh pemerintah;
2. Pengolahan anggaran di DPR yang berakhir dengan pengesahan dengan UU;
3. Pelaksanaan anggaran oleh pemerintah;
4. Pengawasan-pengawasan atas pelaksanaan anggaran;
5. Pengesahan perhitungan anggaran dengan UU. (pertanggungjawaban)

Setelah lembaga negara menggunakan Anggaran maka mereka harus mempertanggung jawabkan penggunaan anggaran tersebut. Dalam poin pengawasan terhadap penggunaan Keuangan Negara merupakan salah satu bagian yang terikat antara satu tahapan dengan tahapan lainnya. Jadi, tahapan pengawasan tidak hanya terpaku dalam salah satu tahapan dari *budget cyclus*/siklus anggaran. Dengan demikian, pengawasan merupakan instrumen pengendalian yang melekat pada setiap tahapan dalam siklus anggaran. Pengawasan merupakan sarana untuk menghubungkan target dengan realisasi setiap program/kegiatan/proyek yang

³*Budget Cyclus* adalah masa proses anggaran negara dimulai sampai dengan saat anggaran negara dipertanggung jawabkan.

harus dilaksanakan oleh pemerintah.⁴ Menurut **Nawawi(1993:6)** menyatakan, fungsi pengawasan dapat dilakukan setiap saat, baik selama proses manajemen/administrasi berlangsung, maupun setelah berakhir, untuk mengetahui tingkat pencapaian tujuan suatu organisasi/unit kerja. Adapun lembaga yang berwenang untuk mengawasinya adalah Badan Pemeriksa Keuangan, sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 23 huruf E ayat (1) UUD 1945 yang berbunyi:

“untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”.

BPK sebagai Lembaga Negara yang dibuat untuk mengawasi penggunaan keuangan negara adalah badan yang merdeka, independen, dan lepas dari pengaruh kekuasaan pemerintah. Artinya, dalam pelaksanaan kinerjanya baik dalam melakukan audit keuangan ataupun kegiatan lainnya yang berhubungan dengan pengawasan keuangan negara, BPK harus terlepas dari segala kepentingan atau intervensi dari Pemerintah, termasuk dari seluruh unsur kewenangan negara lainnya.

Dalam pengaturannya didalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara serta Undang-Undang No. 15 Tahun 2005 tentang Pemeriksaan Keuangan dan Akuntabilitas Negara dijelaskan bahwa laporan keuangan yang akan dipertanggungjawabkan dan diserahkan, harus terlebih dahulu di audit melalui Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pemeriksaan laporan keuangan menjadi salah satu sarana dalam meminimalkan konflik sekaligus mewujudkan penerapan *good*

⁴ W. Riawan Tjandra, **Hukum Keuangan Negara**, Grasindo, Jakarta, 2006, hlm. 130

governance.⁵ Hal ini menunjukkan bahwa fungsi pengawasan oleh masyarakat merupakan salah satu kunci utama terciptanya pengelolaan anggaran yang baik dan didukung oleh keterbukaan informasi yang baik pula.

Pemberian Opini atau penilaian oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia merupakan suatu bentuk Pengawasan yang dilakukan oleh Pemerintah terhadap penggunaan anggaran baik dalam ruang lingkup daerah maupun pusat (APBN/APBD). Ditinjau dari sudut hukum administrasi negara, pengawasan diartikan sebagai “tahap aktivitas yang membandingkan sesuatu yang dijalankan, dilaksanakan, atau diselenggarakan tersebut dengan hasil yang diinginkan, direncanakan, atau diperintahkan.”⁶“Sasaran pengawasan adalah temuan yang menyatakan terjadinya penyimpangan atas rencana atau target. Sementara itu, tindakan yang dapat dilakukan adalah:

1. Mengarahkan atau merekomendasikan perbaikan;
2. Menyarankan agar ditekan adanya pemborosan;
3. Mengoptimalkan pekerjaan untuk mencapai sasaran rencana.”⁷

Menurut **Ravrison Baswier**, “pengawasan terhadap segala aktivitas Pemerintahan meliputi Keputusan dan Peraturan dapat dibagi menjadi dua bagian yaitu, Pengawasan Preventif sebagai wujud Pengawasan yang bertujuan untuk mencegah timbulnya kesalahan. Jenis pengawasan ini dilakukan sebelum terjadinya pengeluaran keuangan. Selanjutnya yang kedua ada Pengawasan

⁵Menurut **Ganie** pengertian Good Governance adalah “mekanisme pengelolaan sumber daya ekonomi dan sosial yang melibatkan pengaruh sektor Negara dan Non Negara dalam suatu usaha kolektif”.

⁶ Adrian Sutedi, **Hukum Keuangan Negara**, Sinar Grafika, Jakarta, 2012, hlm. 172

⁷*ibid*

Detektif, yaitu suatu bentuk pengawasan yang dilakukan dengan meneliti dan mengevaluasi dokumen-dokumen laporan pertanggungjawaban bendaharawan. Pengawasan ini dilakukan seringkali setelah dilakukannya tindakan yaitu dengan membandingkan antar kejadian yang telah terjadi dengan kejadian yang seharusnya terjadi.”⁸

Kemudian Badan Pemeriksa Keuangan, selaku lembaga pemeriksa keuangan eksternal kepada pengelolaan keuangan Pemerintah/Pemerintah Daerah atau instansi lain,⁹ diberikan kewenangan untuk memeriksa atas Laporan Keuangan Pemerintah/Pemerintah Daerah, yang selanjutnya memberikan penilaian dalam bentuk opini antara lain WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), WDP (Wajar Dengan Pengecualian), TW (Tidak Wajar) dan TMP (Tidak Menyatakan Pendapat). Tujuan dari pemeriksaan terhadap laporan keuangan oleh BPK dilaksanakan dengan tujuan memberikan pendapat/opini terhadap kewajaran transparansi informasi keuangan suatu lembaga yang dipaparkan dalam laporan keuangan.

Syarat pemberian opini menurut perundang-undangan, yaitu meliputi : Laporan Keuangan harus sesuai terhadap standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan, Memuat pengungkapan yang memadai (*adequate disclosures*), Harus tunduk kepada peraturan perundang-undangan, dan Sistem pengendalian intern (SPI) dapat bekerja secara efektif dan efisien.¹⁰ Sebagai konsekuensi ditetapkannya BPK sebagai auditor eksternal, maka posisi BPK rentan untuk

⁸ Ikhwan Fahrojih dan Mokh. Najih, **Menggugat Peran DPR dan BPK dalam Reformasi Keuangan Negara**, In-TRANS Publishing, Malang, 2008, hlm.71

⁹ Muhammad Djafar Saidi, **Hukum Keuangan Negara**, RajaGrafindo Persada, Jakarta, 2011, hlm. 69

¹⁰ Lihat pada Penjelasan Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004

diserang atau diajdikan tempat praktek tindakan menyimpang antara pegawai BPK dengan Pejabat pemerintah baik pusat maupun daerah, dimana sangat berpotensi untuk terjadinya tindak pidana korupsi ataupun kolusi untuk membantu menghilangkan bukti tindakan bertentangan dengan hukum dan berdampak kerugian keuangan Negara/atau daerah dengan menyalahgunakan kekuasaanya (*abuse of power*). “Adapun tugas dan fungsi BPK RI adalah memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara/daerah yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara atau Daerah berdasarkan undang-undang tentang pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara/daerah.”¹¹ Adapun jenis-jenis Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK meliputi pemeriksaan kinerja, pemeriksaan keuangan, serta pemeriksaan dengan maksud tertentu berdasarkan standar pemeriksaan keuangan negara/daerah yang *output* pemeriksaannya diserahkan kepada DPR, DPD dan DPRD sesuai dengan otoritasnya untuk ditindak lanjuti. BPK berwenang menilai dan/atau menetapkan besaran kerugian negara yang disebabkan oleh tindakan melawan hukum baik sengaja ataupun kelalaian yang dilakukan oleh bendahara, pejabat BUMN/BUMD, badan atau instansi yang melaksanakan pengelolaan keuangan negara. Ketika selama pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK dapat melaporkan dugaan itu kepada lembaga yang berwenang sesuai dengan

¹¹Fran Dika Dwi Purnomo, **Akibat Hukum Opini Wajar Tanpa Pengecualian atas Pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Negara**, Jurnal Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan, Sekolah Tinggi Akuntansi Negara, Tangerang, 2015, hlm. 9.

perundang-undangan maksimal 1 (satu) bulan dari awal ditemukan adanya unsur pidana tersebut untuk dijadikan sebagaibukti awal penyidikan oleh penyidik yang berwenang sesuai dengan peraturanperundang-undangan.

Pemeriksaan laporan keuangan yang dilakukan oleh BPK mengacu kepadaSPKN (Standar Pemeriksaan Keuangan Negara) yang diteracantum dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan No 1 Tahun 2007.¹² Berdasarkan SPKN, dijelaskan bahwa laporan hasil pemeriksaan (LHP) terhadap laporan keuangan suatu lembaga wajib mengungkapkan bahwa auditor telah melaksanakan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang berdampak langsung dan material kepada penyajian laporan keuangan. Kemudian mengenai laporan tentang pengendalian intern, SPKN mengatur bahwa laporan terkait pengendalian intern wajib mengungkapkan kelemahan selama pengendalian atas pelaporan keuangan yang disebut dengan “kondisi yang dapat dilaporkan”.

Dengan pengaturannya seperti yang sudah dijelaskan diatas, seharusnya BPK dapat memberikan penilaian yang obyektif. Namun pada kenyataannya pemberian opini tersebut tidak lantas menjamin bahwa suatu instansi atau lembaga pemerintahan bersih dari tindakan korupsi. Dengan diberikannya suatu opini BPK kepada lembaga tertentu membuat nama baik lembaga tersebut menjadi terangkat, atas dasar itu para lembaga bukan tidak mungkin menggunakan segala cara demi tercapainya opini yang baik. Opini BPK khususnya WTP seolah olah menjadi sebuah obsesi pimpinan lembaga. Selain itu opini WTP yang didapatkan oleh

¹²Lalu Riza Ihwandi, **Analisis Terhadap Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Lombok Timur Provinsi Nusa Tenggara Barat**,Jurnal Poitik Pemerintahan, Volume 9, Institut Pemerintahan Dalam Negeri, Jatinangor, 2016, hlm. 3.

suatu instansi atau lembaga seolah olah menjadi tameng untuk menutupi perilaku korup yang dilakukan oleh pejabat. Bahkan ada kepala daerah yang memerintahkan anak buahnya menyuap auditor BPK supaya hasil pemeriksaan menghasilkan opini WTP contohnya pada kasus dua auditor/pemeriksa BPK kantor perwakilan Jawa Barat yang menerima gratifikasi untuk memberikan opini WTP.¹³“Jika melihat grafik data pemberian opini WTP oleh BPK yang diberikan kepada instansi dalam rentang tahun 2012 hingga tahun 2017 jumlahnya terus meningkat, hal ini menguatkan kecurigaan bahwa pemberian opini WTP saat ini bukanlah menjadi indikator suatu lembaga dikatakan bersih dari perilaku korup yang dilakukan baik oleh Pejabatnya maupun oleh anggotanya.”¹⁴

Jika dilihat dari segi Yuridis, berdasarkan data yang telah dipaparkan diatas maka dapat disimpulkan terjadi sebuah kekosongan hukum (*vacum of law*), karena BPK yang memberikan penilaian dalam bentuk opini khususnya WTP terhadap Laporan Keuangan yang tercantum dalam Pasal 16 UU No. 15 Tahun 2004 mengenai Pemeriksaan Keuangan tetapi ketika lembaga tersebut tersangkut kasus Korupsi yang mengakibatkan Kerugian Negara tidak ada instrumen peraturan yang mengatur untuk mencabut Penilaian tersebut. BPK dalam kasus ini seharusnya bertanggung jawab atas penilaian/opini yang diberikan, karena apabila ada Lembaga yang berdasarkan Laporan Keuangannya terindikasi melakukan perbuatan melawan hukum atau menyebabkan kerugian negara merupakan

¹³<http://www.hukumonline.com/berita/baca/lt4cd784ca11ac3/dua-auditor-bpk-jabar-divonis-empat-tahun-penjara> diakses pada 06/09/2018 pukul 08.00 WIB

¹⁴Yuswar Effendy, **Kajian Hasil Pemeriksaan BPK Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) terhadap Laporan Keuangan Pemda**. Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis, Vol 11 No 1, Fakultas Ekonomi, Universitas Muhammadiyah Sumatera Utara, 2011, hlm. 6.

kewenangan dari BPK yang tercantum didalam Pasal 10 ayat (1) UU No 15 Tahun 2006 mengenai Badan Pemeriksa Keuangan.

Akan menjadi sebuah ironi ketika suatu lembaga mendapat opini WTP namun pada beberapa waktu kemudian pegawai atau bahkan pimpinannya terjerat kasus korupsi, contohnya terdapat pada kasus korupsi pengadaan kitab suci Al-Qur'an yang ada dalam Kementerian Agama pada tempo waktu tahun 2011-2012¹⁵, padahal dalam jangka waktu dari tahun 2011 sampai tahun 2014 kementerian tersebut selalu mendapatkan opini WTP.¹⁶ Selain itu masih banyak contoh kasus lainnya seperti kasus korupsi pembangunan Islamic Center yang dilakukan oleh Bupati Purbalingga pada bulan Juli lalu, contoh lainnya adalah satu bulan sebelumnya tepatnya pada bulan Mei kasus korupsi suap perizinan pembebasan lahan yang dilakukan oleh Bupati Kutai Kartanegara. Beberapa kasus diatas merupakan contoh ketidakpatuhan para Pejabat Negara/ Aparatur Sipil Negara ketika mengemban sebuah amanah yang telah diberikan oleh rakyat.

Ditinjau dari segi sosiologis, masyarakat juga berhak untuk mengetahui sejauh apa transparansi dari perputaran keuangan di Lembaga Negara tersebut. Karena pada dasarnya keuangan negara yang digunakan untuk menjalankan program kerja pemerintah juga berasal dari Pajak yang dipungut langsung dari Masyarakat. Selain itu BPK juga wajib memberikan transparansi Laporan Keuangan yang nantinya akan diberikan Penilaian dalam bentuk Opini kepada Masyarakat sebagai

¹⁵<https://news.detik.com/berita/d-3558925/kronologi-korupsi-pengadaan-al-quran-di-kementerian-agama-2011-2012> diakses pada 08/09/2018 pukul 09.50 WIB

¹⁶<https://www2.kemenag.go.id/berita/504133/kementerian-agama-raih-opini-wtp-atas-laporan-keuangan-tahun-2016> diakses pada 08/09/2018 pukul 10.01 WIB

bentuk pertanggungjawaban penggunaan keuangan negara serta untuk menghindari potensi kerugian keuangan negara. Kemudian yang menjadi pertanyaan adalah bagaimana status keabsahan dari opini yang telah diberikan kepada suatu lembaga yang salah satu pegawainya terkena kasus korupsi. Apakah suatu opini WTP yang dikeluarkan BPK dapat dicabut keberlakuannya atas dasar contoh kasus diatas.

Maka atas dasar penjelasan diatas penulisingin mengetahui sejauh apa keabsahan yang tercantum dalam opini WTPBPK serta bagaimana analisis hukum mekanisme pencabutan opini WTP terhadap lembaga yang telah mendapatkan opini tersebut namun dalam kenyataannya masih ada pegawainya yang terjerat kasus korupsi maupun suap. Atas dasar penjelasan diataspeneliti tertarik untuk melakukan penelitian yang berjudul **“TINJAUAN YURIDIS KEABSAHAN PEMBERIAN OPINI WAJAR TANPA PENGECUALIAN OLEH BADAN PEMERIKSA KEUANGAN KEPADA INSTANSI YANG TERSANGKUT KASUS KORUPSI”**

Atas dasar latar belakang yang sudah dijelaskan diatas, penulis sebelumnya sudah mencari beberapa penelitian terdahulu tentang pokok bahasan yang terkait sebagai bahan perbandingan terhadap kasus yang akan penulis kaji nantinya, dan dijabarkan dalam bentuk tabel sebagai berikut:

Tabel 1 : Penelitian Terdahulu

NO	Tahun Penelitian	Nama Peneliti dan Asal Instansi	Judul Penelitian	Rumusan Masalah	Keterangan
1.	2017	Indra Ikhsan Novtrian, Universitas Brawijaya	“Optimalisasi Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Ditjen Pajak”	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bagaimana Optimalisasi Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Ditjen Pajak? 2. Apa Hambatan dan Solusi Badan Pemeriksa Keuangan terhadap Ditjen Pajak? 	<p>Penelitian terdahulu khusus membahas tentang cara mengoptimalkan peran pengawasan keuangan yang dilakukan oleh BPK dalam rangka pelaksanaannya terhadap Lembaga Ditjen Pajak, sedangkan pada judul ini penulismenitikberatkan kepada keabsahan opini WTP yang diberikan kepada instansi yang terkena kasus korupsi.</p>
2.	2016	Rifki Ahmad Pratama, Universitas Diponegoro	“Pengaruh Hasil Pemeriksaan BPK, Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah dan Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Nilai Indeks Presepsi Korupsi Pemerintah Daerah”	<ol style="list-style-type: none"> 1. Apakah hasil pemeriksaan BPK pada laporan keuangan pemerintah daerah mempengaruhi nilai IPK pemerintah daerah? 2. Apakah kinerja keuangan daerah mempengaruhi nilai IPK pemerintah daerah? 3. Apakah ukuran pemerintah daerah mempengaruhi nilai IPK pemerintah daerah? 	<p>Dalam Penelitian terdahulu membahas keterkaitan hubungan antara Hasil Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK, kinerja Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Korupsi Pemerintah Daerah sedangkan dalam penelitian kali ini penelitimembahas lebih menitikberatkan kepada keabsahan dari opini khususnya WTP yang dibuat oleh BPK</p>

				daerah?	
3.	2017	Yesaya Yoga Sangaji Rahardianto, Universitas Brawijaya	“Implementasi Pasal 9 Ayat (1) Huruf A Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan (Studi di Kantor Perwakilan BPK RI Provinsi DKI Jakarta”	<ol style="list-style-type: none"> 1. Bagaimana Implementasi Pasal 9 ayat (1) huruf a UU BPK di Kantor Perwakilan BPK Provinsi DKI Jakarta? 2. Apa kendala yang dihadapi dalam Implementasi Pasal 9 ayat (1) huruf a UUBPK di Kantor Perwakilan BPK RI Provinsi DKI Jakarta? 3. Bagaimana solusi terhadap kendala yang dihadapi dalam implementasi Pasal 9 ayat (1) huruf a UUBPK di Kantor Perwakilan BPK RI Provinsi DKI Jakarta? 	Penelitian yang tersebut membahas tentang Penerapan pasal 9 ayat (1) huruf a UU BPK melalui metode penelitian yuridis empiris yang mengambil lokasi penelitian di Kantor Perwakilan BPK RI Provinsi DKI Jakarta, sedangkan penelitian yang peneliti bahas juga membahas tentang jenis sanksi yang akan diberikan kepada instansi yang telah mendapatkan status WTP namun dikemudian hari tersangkut kasus korupsi

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan dalam latar belakang di atas, dalam melakukan penelitian ini, terdapat dua hal yang menjadi rumusan masalah:

1. Bagaimana status keabsahan Pemberian Opini WTP dari BPK terhadap lembaga yang tersangkut kasus korupsi?
2. Upaya Hukum apa yang harus dilakukan apabila ada lembaga yang mendapatkan opini WTP namun masih ada oknum yang tersangkut kasus korupsi?

C. Tujuan Penelitian

Sebagai jawaban dari rumusan masalah yang diangkat, maka tujuan penulis melakukan penelitian ini adalah :

1. Mengidentifikasi dan menganalisis status keabsahan dari Opini WTP yang sudah dikeluarkan oleh BPK terhadap lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi.
2. Untuk menganalisis dan menentukan langkah apa yang selanjutnya dapat dilakukan terhadap suatu lembaga dalam rangka pemberian hukuman karena pejabatnya tersangkut kasus korupsi.

D. Manfaat Penelitian

Dalam penelitian ini, peneliti harap mampu menyumbangkan manfaat teoritis dan manfaat praktis:

1. Manfaat Teoritis

Output dari penelitian ini, peneliti harap mampu menambah teori-teori pada ilmu hukum untuk menghasilkan suatu mekanisme terkait Keabsahan Pemberian Opini WTP oleh BPK terhadap lembaga yang kemudian terkena kasus korupsi. Sedangkan secara khusus, hasil penelitian ini diharapkan juga memberikan tambahan pengetahuan mengenai keabsahan status hukum dari Opini WTP, selain itu penulis berharap penelitian ini juga dapat digunakan sebagai acuan dan literatur tambahan bagi penelitian-penelitian selanjutnya tentang isu hukum yang sama.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Mahasiswa

Memberikan pemahaman yang lebih mendalam tentang aplikasi teori dan konsep dalam hasil pengawasan keuangan negara dalam bentuk Opini WTP serta sebagai bahan tambahan tentang pengetahuan yang telah dipelajari dalam perkuliahan khususnya tentang opini WTP BPK. Dapat meningkatkan kompetensi, kecerdasan intelektual mahasiswa terkait dengan tugas-tugas BPK dalam pengawasan terhadap keuangan negara.

b. Bagi Praktisi Hukum

Peneliti berharap hasil penelitian ini dapat membantu praktisi hukum dalam menerapkan kebijakan sesuai dengan peraturan yang ada atau bahkan menciptakan peraturan yang ideal terkait dengan Status Keabsahan

pemberian Opini WTP oleh BPK agar menjadi suatu sistem yang praktis dan tepat dan dapat melaksanakan penegakan hukum yang sesuai.

c. Bagi Pemerintah

Peneliti berharap hasil penelitian ini dapat memberi saran bagi pemerintah khususnya BPK sebagai lembaga yang menilai laporan keuangan suatu instansi dan selanjutnya memberikan opini terhadap hasil penilaiannya,serta untuk memperbaiki penegakan sistem yang ada dan menciptakan suatu kondisi hukum dalam hal ini kejelasan/keabsahan status WTP yang ideal.

d. Bagi Masyarakat

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menambah wawasan masyarakat luas sehingga masyarakat dapat mengetahui dasar dari keabsahan pemberian Opini WTP oleh BPK dan memberi edukasi bagi masyarakat bahwa tidak semua lembaga/instansi yang mendapat predikat WTP merupakan lembaga yang bersih dari perilaku korupsi, sehingga tidak menimbulkan pemikiran negatif di kalangan masyarakat.

E. Sistematika Penulisan

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini menguraikan tentang latar belakang, rumusan masalah yang dibahas, tujuan penelitian kedepannya, manfaat penelitian, serta sistematika penulisan.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini memuat definisi dan kajian umum tentang Keuangan Negara, Badan Pemeriksa Keuangan, Opini Wajar Tanpa Pengecualian, dan Korupsi Lembaga.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini memuat jenis penelitian, pendekatan penelitian, jenis dan sumber bahan hukum, teknik memperoleh bahan hukum, dan teknik analisis bahan hukum.

BAB IV : PEMBAHASAN

Bab ini memuat hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti, Dalam pembahasan akan menguraikan tentang analisis terhadap permasalahan hukum yang ada, selanjutnya dikaitkan dengan peraturan perundang-undangan serta konsep yang terkait dengan penelitian hukum.

BAB V : PENUTUP

Bab ini akan menguraikan tentang kesimpulan yang diperoleh dari pembahasan yang telah diuraikan sebelumnya, serta saran-saran dari penulis sehubungan dengan permasalahan yang diangkat dalam penelitian.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

A. Tinjauan Umum Tentang Keuangan Negara

Tatkala substansi dari UUD 1945 setelah diamandemen yang berkaitan dengan “hal keuangan” dikaji, terlihat bahwa hukum keuangan negara mempunyai bentuk hukum yang tertulis, yang berarti tidak mengenal adanya bentuk hukum tidak tertulis. Jika demikian adanya, bentuk hukum tertulis seharusnya dituangkan dalam suatu rumusan atau pengertian terhadap hukum keuangan negara. “Hukum Keuangan negara merupakan sekumpulan kaidah peraturan tertulis yang mengatur hak dan kewajiban negara yang bisa diukur dengan uang, termasuk uang dan benda milik negara terkait dengan pemenuhan hak dan kewajiban tersebut.”¹⁷

Arti dari keuangan negara memiliki makna yang dapat dilihat dalam makna luas maupun makna sempit. Keuangan negara dalam makna luas mencakup: a) anggaran pendapatan dan belanja negara; b) anggaran pendapatan dan belanja daerah; dan c) keuangan negara pada badan usaha milik Negara (BUMN) atau badan usaha milik daerah (BUMD). Selain itu, keuangan negara dalam makna sempit hanya meliputi keuangan negara yang diatur oleh setiap badan hukum serta dipertanggungjawabkan secara mandiri.¹⁸

¹⁷ Muhammad Djafar Saidi, **Hukum Keuangan Negara**, Rajawali Pers, Jakarta, 2008, hlm. 2

¹⁸ *Ibid.*, hlm. 3

Peraturan perundang-undangan terkait keuangan negara sudah disusun melalui UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara, dan UU No. 17 Tahun 2003 terkait Keuangan Negara. Berbagai macam peraturan perundang-undangan tersebut telah menghasilkan banyak perbaikan dalam sistem, prosedur, dan pertanggungjawaban perihal pengeolaan keuangan negara, termasuk didalamnya keuangan daerah.

Penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good governance*) pada suatu negara merupakan suatu kewajiban, hal tersebut disebabkan karena dalam pelaksanaan pemerintahan yang baik terdapat inti yang mengedepankan transparansi pengelolaan keuangan negara. Setiap hasil pencapaian dari berbagai tujuan negara tersebut, selalu berkaitan dengan keuangan negara sebagai bentuk penyelenggaraan pemerintahan negara.¹⁹ Penjelasan dari Keuangan Negara juga tidak secara tegas disebutkan dalam pasal 23 UUDNRI 1945 melainkan hanya secara tersirat.

Dalam penyusunannya keuangan negara memakai beberapa pendekatan, yaitu:

1. "Pendekatan melalui sisi obyek, keuangan negara akan meliputi seluruh hak dan kewajiban negara yang bisa diukur dengan uang, di dalamnya berisikan bermacam kebijakan dan kegiatan yang terlaksana dalam bidang fiskal, moneter, danatau pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan. Selain itu seluruh hal dapat berupa uang maupun berupa

¹⁹ Yuswanto, **Hukum Keuangan Negara**, Justice Publisher, Lampung, 2014, hlm. 1

benda yang dijadikan milik negara sehubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.

2. Pendekatan melalui sisi subyek, keuangan negara meliputi negara, dan/atau pemerintah pusat, pemerintah daerah, perusahaan negara/daerah, dan badan lain yang berkaitan dengan keuangan negara.
3. Pendekatan melalui sisi proses, keuangan negara dari sisi proses mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan obyek terkait mulai dari proses perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan hingga pertanggungjawaban.
4. Pendekatan melalui sisi tujuan, keuangan negara juga mencakup semua kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang terkait dengan pemilikan dan/atau penguasaan obyek terkait dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara.”²⁰

Selanjutnya melalui pendekatan sebagaimana yang sudah dijabarkan diatas, pengertian secara umum tentang Keuangan Negara terdapat pada Pasal 1 angka (1) UU Keuangan Negara, yaitu:

“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.”²¹

Selain penjabaran definisi dari keuangan negara secara luas yang tercantum diatas, terdapat pula penjabaran terkait ruang lingkup keuangan negara secara

²⁰ Adrian Sutedi, *op. cit.* hlm. 11

²¹ Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara

khusus sebagaimana tercantum dalam Pasal 2 angka 1 UU Keuangan Negara yang berbunyi:

- a. “Hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga;
- c. Penerimaan Negara;
- d. Pengeluaran Negara;
- e. Penerimaan Daerah;
- f. Pengeluaran Daerah;
- g. Kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola sendiri atau oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/ perusahaan daerah;
- h. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum;
- i. Kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.”²²

“Semua ruang lingkup keuangan negara tersebut mengakibatkan pengertian kekayaan yang harus diperiksa oleh BPK berkembang menjadi sangat luas, demikian juga kekayaan pihak lain yang diperoleh oleh pihak yang terkait dengan memanfaatkan fasilitas yang disediakan oleh pemerintah. Bahkan, kekayaan pihak lain yang dikuasai pemerintah dalam upaya penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum dikategorikan juga sebagai kekayaan pemerintah yang wajib diaudit oleh BPK.”²³

Seperti yang terdapat dalam pasal 3 ayat (1) UU Pemeriksaan dan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara yang berbunyi:

²² Pasal 2 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara

²³ Jimly Asshiddiqie, **Format Kelembagaan Negara dan Pergeseran Kekuasaan dalam UUD 1945**, FH UI Press, Depok, 2005, hlm. 157

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

Dengan demikian dapat ditarik kesimpulan bahwa obyek dari pemeriksaan keuangan negara tidak serta hanya terbatas terhadap Anggaran Pemerintah Belanja Negara (APBN) dan Anggaran Pemerintah Belanja Daerah (APBD), akan tetapi juga meliputi seluruh lembaga/instansi termasuk juga Badan Usaha Milik Negara (BUMN) serta Badan Usaha Milik Daerah (BUMD).

Kerugian Keuangan Negara dalam konteks Hukum Administrasi Negara mempunyai arti yang jelas seperti tercantum dalam Pasal 1 angka 22 UUPerbendaharaan Negara serta Pasal 1 angka 15 UUBPK, yang keduanya sama-sama mendefinisikan: “kerugian keuangan negara/daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, dan barang, yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai”.

Selain itu menurut **M. Yusuf John** termasuk merupakan kerugian keuangan Negara adalah pemborosan yang berbentuk:

- 1) “Perbuatan melawan hukum (PMH) mengeluarkan uang untuk sesuatu yang tidak direncanakan oleh Negara/daerah, tidak didasarkan pada analisis kebutuhan, serta tidak dianggarkan.
- 2) Berkurangnya hak daerah, karena hilangnya pendapatan (yang sudah masuk sebagai pendapatan maupun yang sifatnya potensi pendapatan)

- 3) Bertambahnya kewajiban (kriteria untuk menentukan bertambahnya kewajiban ini adalah terdapat PMH atau tidak) yang tidak dianggarkan untuk oknum pejabat, bukan untuk kepentingan Negara.
- 4) Pembayaran lebih atas nilai yang seharusnya dibayar:
 - a) Pembayaran atas kegiatan yang volumenya kurang atau tidak sesuai spesifikasi;
 - b) Pembayaran atas proyek yang belum selesai;
 - c) Pembayaran atas jasa barang/jasa yang melebihi harga pasar;
- 5) Pembelian dengan nilai yang tinggi dengan harga pasar atau pembandingnya dengan spesifikasi, tempat, dan tahun yang sama, maka selisih harga merupakan kerugian (bukan pemborosan)²⁴

B. Tinjauan Umum Tentang Badan Pemeriksa Keuangan

Pada dasarnya pemeriksaan secara garis besar dapat dimaknai sebagai proses yang sistematis, guna mendapatkan dan menilai ulang bukti atau bahan secara objektif, dalam hal pernyataan tentang kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan tersebut dengan klasifikasi yang telah ditetapkan, serta penyampaian berbagai hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.²⁵ Pemeriksaan digunakan untuk melakukan suatu pengendalian terhadap kegiatan yang dilakukan oleh suatu lembaga tertentu. Atas dasar itu Pemeriksaan merupakan suatu komponen dari Pengendalian. Pengawasan akan menghasilkan banyak temuan hasil yang

²⁴ M. Yusuf John dan Dwi Setiawan, **Kiat Memahami Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia**, Sinar Grafika, Jakarta, 2006, hlm. 103-105

²⁵ Mulyadi, **Auditing. Edisi Keenam**, Salemba Empat, Jakarta, 2002, hlm. 40

nantinya akan ditindak lanjuti. Apabila semua tindak lanjut itu diselenggarakan, maka semua pekerjaan itu merupakan pengendalian. Namun, apabila tindak lanjut tidak diselenggarakan, akan tetap disebut dengan pengawasan. Pemeriksaan adalah komponen penting untuk mengukur sejauh apa tingkat pencapaian. Ruang lingkup dari pemeriksaan itu sendiri dapat meliputi pemeriksaan pajak, pemeriksaan saham, pemeriksaan keuangan, dan sebagainya. Namun penulis dalam hal ini lebih memfokuskan terhadap Pemeriksaan terhadap Keuangan Negara.

“Badan Pemeriksa Keuangan adalah lembaga tinggi negara yang lahir atas dasar Pasal 23 ayat (5) UUD NRITahun 1945, sudah dirumuskan bahwa untuk memeriksa tanggung jawab yang berkaitan dengan Keuangan Negara didirikan suatu Badan Pemeriksa Keuangan, dimana pengaturan lebih lanjut ditetapkan dalam undang-undang. Atas dasar amanat yang tercantum dalam konstitusi tersebut, kemudian dikeluarkan Surat Penetapan Pemerintah No. 11/OEM tanggal 28 Desember 1946 yang berisi terkait Pendirian Badan Pemeriksa Keuangan. Ketika awal BPK mulai didirikan dan aktif bekerja pada tanggal 1 Januari 1947 atas dasar itu setiap tanggal 1 Januari ditetapkan sebagai Hari Ulang Tahun BPK serta berlokasi awal di Kota Magelang.”²⁶

“Badan Pemeriksa Keuangan yang selanjutnya disebut BPK merupakan badan untuk memeriksa tanggung jawab keuangan negara. BPK merupakan suatu lembaga negara yang bertugas memeriksa pengelolaan dan

²⁶Mengenal Lebih Dekat BPK, Biro Humas dan Luar Negeri Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, Jakarta, 2017, hlm. 6

tanggungjawab tentang keuangan negara. Peran dan tugas pokoknya dapat dibagi dalam dua hal. Pertama, BPK adalah pemeriksa seluruh asal-usul dan besarnya penerimaan negara, dari manapun sumbernya. Kedua, BPK wajib untuk mengetahui tempat uang negara tersebut disimpan dan tujuan penggunaan uang negara tersebut.”²⁷ Adapun pengertian BPK berdasarkan Pasal 1 angka 1 UU No 15 tahun 2006 tentang BPK merupakan suatu lembaga negara yang diberi tugas untuk mengawasi, memeriksa pengelolaan serta bertanggung jawab atas keuangan negara seperti diamatkan dalam konstitusi.

Selanjutnya dengan demikian BPK wajib untuk tunduk dan mematuhi terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Dalam konstitusi pasal yang mengatur tentang BPK tercantum dalam pasal 23 F. Sebagaimana yang kita ketahui UUD NRI 1945 telah mengalami 4 kali tahapan amandemen. Pada tahapan amandemen yang ke-3 (tiga) yang disahkan pada tanggal 10 November 2001, dalam pasal yang sama ayat (1) menjelaskan bahwa anggota BPK dipilih DPR dengan mempertimbangkan saran dari DPD dan dilantik oleh Presiden. Akan tetapi dalam ayat (2) menjelaskan bahwa anggota BPK dipilih dari dan oleh anggota. Semenjak tahun 2003, setidaknya ada 4 (empat) perundang-undangan yang dapat dijadikan sebagai landasan arah gerak dari BPK, meliputi Undang-Undang tentang Keuangan Negara, Undang-Undang tentang Perbendaharaan Negara, Undang-Undang tentang Pemeriksaan Keuangan Negara, serta Undang-Undang tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

²⁷*Ibid*, hlm. 2

“Sebagai lembaga negara yang bertanggung jawab terhadap keuangan negara, BPK merupakan lembaga yang langsung mengawasi dan memeriksa kebijakan keuangan negara (*fiscal policy audit*) yang dibuat oleh pemerintah. Fungsinya yang strategis dan terhormat tersebut membuat posisi BPK sebagai lembaga negara yang sejajar dengan lembaga negara lainnya, termasuk pemerintah, untuk menjaga keobyektifannya.”²⁸“Pada dasarnya, yang diperiksa oleh BPK meliputi Laporan keuangan secara lengkap, yang terdiri atas neraca, laporan realisasi anggaran (LRA), laporan arus kas (LAK) serta catatan atas laporan keuangan (CALK).”²⁹“Pemeriksaan merupakan mekanisme identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan kendala informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab Keuangan Negara.”³⁰

Tugas dan Wewenang dari BPK sudah sedemikian rupa diatur dalam Undang-Undang tentang BPK yang antara lain berbunyi:

1. Tercantum pada Pasal 6 ayat (1) “BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.”
2. Pada pasal 6 ayat (5) “Dalam melakukan pemeriksaan pengelolaan serta tanggung jawab keuangan negara sebagaimana dimaksud pada ayat (1), BPK melaksanakan pembahasan atas temuan pemeriksaan dengan objek yang diperiksa sesuai dengan standar pemeriksaan keuangan negara.”

²⁸ Adrian Sutedi, *Op. Cit*, hlm. 18

²⁹ W. Riawan Tjandra, *Op. Cit*, hlm. 139

³⁰ Suhendar, **Konsep Kerugian Keuangan Negara**, Setara Press, Malang, 2015, hlm. 161

3. Pada Pasal 7 ayat (1) “BPK menyerahkan hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya.”
4. Pada Pasal 8 ayat (1) “Untuk keperluan tindak lanjut hasil pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 7 ayat (1), BPK menyerahkan pula hasil pemeriksaan secara tertulis kepada Presiden, Gubernur, Bupati/Walikota sesuai dengan kewenangannya.”
5. Pada Pasal 8 ayat (3) “Apabila dalam pemeriksaan ditemukan unsur pidana, BPK melaporkan hal tersebut kepada instansi yang berwenang sesuai dengan ketentuan peraturan perundang – undangan paling lama 1 (satu) bulan sejak diketahui adanya unsur pidana tersebut.”
6. Dalam Pasal 8 ayat (5) “BPK memantau pekerjaan tindak lanjut hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh pejabat sebagaimana dimaksud pada ayat (1), dan hasilnya diberitahukan secara tertulis kepada DPR, DPD, dan DPRD, serta Pemerintah.”

Dalam menjalankan tugas tersebut, didalam UU yang sama, BPK memiliki wewenang sebagai berikut:

1. “Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf a menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan;
2. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf 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;
3. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf c melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata ushakeuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara;
4. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf d menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK;
5. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf e menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
6. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf f menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
7. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf g menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;

8. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf h membina jabatan fungsional Pemeriksa;
9. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf i memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
10. Dalam Pasal 9 ayat (1) huruf j memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.”

Dalam menjalankan fungsinya, BPK dapat menjalin kerjasama bersama aparat pengawasan *intern* Pemerintah yang bertujuan agar terwujudnya suatu “penilaian objektif”. Sehingga, hasil pemeriksaannya bisa diterima oleh seluruh kalangan. Konsekuensinya, BPK bisa memberikan dan menguji hasil pemeriksaan yang dilakukan aparat pengawasan internal Pemerintah untuk kemudian disampaikan kepada anggota DPR. Adapun tujuan pemeriksaan dilimpahkan kepada anggota DPR, dikarenakan DPR lah yang memberikan delegasi kepada Pemerintah untuk menjalankan UU APBN.³¹

Seperti yang telah teramanatkan didalam UU Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, terdapat 3 (tiga) macam pemeriksaan, yaitu: “Pemeriksaan Keuangan, pemeriksaan dengan tujuan tertentu dan pemeriksaan kinerja. Pemeriksaan Keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan Pemerintah pusat, dan Pemerintah daerah. Pemeriksaan Keuangan ini dilakukan oleh BPK. BPK memeriksa seluruh keuangan negara, yang meliputi penerimaan negara, baik berupa pajak dan non pajak, seluruh aset dan utang-piutang negara, penempatan kekayaan negara, serta penggunaan pengeluaran negara. Selanjutnya setelah melakukan pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan BPK memberikan penilaian dalam bentuk opini. Dalam

³¹Adrian Sutedi, *Op. Cit.*, hlm. 174

masyarakat paradigma kinerja suatu lembaga terbaik dinilai dari laporan keuangan yang memperoleh opini baik atau WTP. Publik menganggap bahwa opini BPK terhadap laporan keuangan adalah gambaran kinerja keuangan lembaga. Artinya, opini laporan keuangan yang baik mencerminkan kinerja yang baik juga.”³²

“Terkait dengan penilaian opini atas hasil Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), UU tentang Pemeriksaan Keuangan Negara telah menjelaskan terkait jenis opini yang bisa diberikan sebagai salah satu bentuk hasil audit atas laporan keuangan tersebut dan ini dinyatakan oleh Suwanda (2013) dalam bukunya tentang Strategi Mendapatkan Opini WTP – Laporan Keuangan PEMDA, meliputi Wajar Tanpa Pengecualian (WTP)/*Unqualified Opinion*, 2) Wajar dengan pengecualian (WDP)/*Qualified Opinion*, 3) Tidak wajar/*Adverse Opinion*, dan 4) Tidak memberikan pendapat/*Disclaimer Opinion*. Opini LKPD ini menjadi ukuran penting dari akuntabilitas dan transparansi pemerintah daerah dalam pengelolaan keuangan negara di daerah. Perkembangan yang baik terhadap opini LKPD ini dari tahun ke tahun menjadi indikator penting dari kondusifnya pemerintahan daerah yang sedang berlangsung.”³³

³²Yudi Avalon, Noer Azam Achsani, dan Arief Tri Hardiyanto, **Keterkaitan Antara Opini BPK Dengan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dan Tindak Pidana Korupsi**, Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara, Volume 4 Nomor 1, Universitas Pakuan, Bogor, 2018, hlm. 25.

³³Charles Bohlen Purba, **Analisis dan Status Tindak Lanjut Rekomendasi BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kalimantan Barat, Kalimantan Tengah, dan Kalimantan Timur**, Jurnal Kajian Ilmiah UBJ, Volume 15 Nomor : 2, Universitas Bhayangkara Jakarta Raya, Jakarta, 2015, hlm. 2.

Dengan demikian BPK bertugas memeriksa pengelolaan serta tanggung jawab keuangan negara yang dikerjakan oleh pemerintah pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Usaha Milik Daerah, Badan Layanan Umum, serta badan atau instansi lain yang mengelola keuangan negara. Adapun yang dimaksud dengan frase kata “lembaga atau instansi lain yang mengatur perputaran keuangan negara” adalah meliputi: Badan Hukum Milik Negara, LPS (Lembaga Penjamin Simpanan), yayasan yang memperoleh fasilitas milik negara, komisi-komisi yang didirikan berdasarkan undang-undang (contoh: KPK, KPU, KPI dan lainnya), demikian juga lembaga swasta yang memperoleh dan/atau mengelola keuangan negara.

Akan tetapi, sampai saat ini masih ada lembaga pemerintahan yang tidak sepenuhnya bisa diperiksa oleh BPK, yaitu penerimaan pajak yang dikelola oleh Direktorat Jendral Pajak. Hal ini disebabkan karena Undang-Undang tentang Perpajakan memang menutup akses BPK terhadap pemeriksaan pajak. Dari tugas dan kewenangan BPK yang sudah dijelaskan di atas maka peneliti dapat menyimpulkan bahwa BPK pada dasarnya bukan satu-satunya lembaga auditor eksternal dan pekerjaannya menjadi final, semestinya terdapat lembaga auditor banding yang difasilitasi oleh Negara, sebab hal ini, apabila BPK sudah berkesimpulan bahwa adanya perbuatan melawan hukum dan telah menimbulkan kerugian keuangan Negara, maka hasil pemeriksaan BPK tersebut dijadikan bukti autentik dalam setiap kasus tindak pidana korupsi baik oleh KPK, Kejaksaan, Kepolisian, ataupun Pengadilan. Hal ini

mungkin terjadi jika BPK tidak melakukan pemeriksaan secara profesional dan tidak objektif, maka menjadi ancaman kepada setiap orang pasti masuk penjara.³⁴

C. Tinjauan Umum tentang Korupsi yang mengakibatkan Kerugian Keuangan Negara

Secara garis besar Pengertian atau asal kata korupsi menurut Fockema Andreac dalam Andi Hamzah, “istilah korupsi berasal dari Bahasa latin *corruption* atau *corruptus*, dan kemudian dijelaskan bahwa *corruptio* tersebut berasal juga dari asal kata *corrupere*, suatu kata dalam Bahasa latin yang lebih tua. Bahasa latin itulah turun kedalam beberapa Bahasa Eropa seperti Inggris, yaitu *corruption*, *corrupt*. Prancis yaitu *corruption*; dan Belanda, yaitu *corruptive* (*koruptie*), dapat atau patut diduga istilah korupsi berasal dari bahasa Bahasa dan menjadi bahasa Indonesia, yaitu korupsi.”³⁵

“Secara harfiah pengertian dari korupsi menurut John M. Echols dan Hassan Shaddily, berarti jahat atau busuk”³⁶, sedangkan menurut A.I.N Kramer ST mengartikan kata korupsi sebagai: “busuk, rusak atau dapat disuap.”³⁷

Sedangkan, dalam Kamus Umum Belanda Indonesia yang disusun Wijowasito,

³⁴Arnold Nicodemus Musa, **Kajian Hukum atas Opini BPK RI Terhadap Laporan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Pemerintah Daerah**, Jurnal *Lex et Societatis*, Vol. III/No. 2, Universitas Sam Ratulangi, Manado, 2015, hlm. 80

³⁵ Andi Hamzah, **Pemberantasan Korupsi Melalui Hukum Pidana Nasional dan Internasional**, Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2006, hlm. 4-6

³⁶ John M. Echols dan Hassan Shaddily, **Kamus Inggris Indonesia**, Ikhtiar Baru, Jakarta, 1999, hlm. 128

³⁷ A.I.N Kramer ST, **Kamus Kantong Inggris Indonesia**, Ichtiar Baru Van Hoeve, Jakarta, 1977, hlm. 62

“*corruptie* yang juga disalin menjadi *corruption* dalam bahasa Belanda mengandung arti perbuatan korup, penyuapan.”³⁸

Kemudian definisi korupsi dapat dilihat dari beberapa sudut pandang, tergantung kepada disiplin ilmu apa yang digunakan sebagaimana yang dikemukakan oleh Benveniste dalam Suyanto, korupsi didefinisikan menjadi 4 (empat) jenis:

1. “*Discretionary corruption*, ialah korupsi yang dilakukan karena adanya kebebasan dalam menentukan kebijaksanaan, sekalipun nampaknya bersifat sah, bukanlah praktik-praktik yang dapat diterima oleh para anggota organisasi.
2. *Illegal corruption*, ialah suatu jenis tindakan yang bermaksud mengacaukan bahasa atau maksud-maksud hukum, peraturan dan regulasi tertentu.
3. *Mercenary corruption*, ialah jenis tindak pidana korupsi yang dimaksud untuk memperoleh keuntungan pribadi, melalui penyalahgunaan wewenang dan kekuasaan.
4. *Ideological corruption*, ialah jenis korupsi illegal maupun discretionary yang dimaksudkan untuk mengejar tujuan kelompok.”³⁹

Selanjutnya arti kata korupsi yang sudah diterima dalam perbehandlung kata Bahasa Indonesia, disimpulkan oleh Poerwadarminta: “Korupsi ialah perbuatan yang buruk seperti penggelapan uang, penerimaan uang sogok, dan

³⁸ Wijowasito, **Kamus Umum Belanda Indonesia**, Ikhtiar Baru, Jakarta, 1999, hlm. 128

³⁹ Suyanto, **Kolusi, Korupsi dan Nepotisme**, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 2005, hlm. 17

sebagainya.”⁴⁰ Pengertian korupsi pada Undang-Undang Republik Indonesia No. 31 Tahun 1999, Lembaran Negara Republik Indonesia tahun 1999 Nomor 140, Tambahan Lembaran Negara Nomor 3874 sebagaimana telah diperbaharui menjadi Undang-Undang Nomor 20 tahun 2001, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2001 Nomor 134, Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4150 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang selanjutnya disebut UUPTPK tidak disebutkan pengertian korupsi secara tegas. Pasal 2 ayat (1) menyebutkan bahwa semua orang yang sudah melakukan perbuatan melawan hukum dengan tujuan supayamembuat diri sendiri, orang lain maupun korporasi menjadi kaya yang mengakibatkan kerugian keuangan negara⁴¹

Atas dasar pengertian korupsi dalam Pasal 2 ayat (1) UUPTPK di atas, dapat disimpulkan ada empat unsur tindak pidana korupsi yaitu:

- a. “Subyek Hukum atau Pelaku (Manusia dan korporasi);
- b. Melawan Hukum;
- c. Membuat diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi menjadi kaya;
- d. Dapat merugikan negara atau perekonomian negara.”⁴²

Sistem Pembuktian terbalik adalah suatu sistem pembuktian yang dibebankan kepada terdakwa, yakni terdakwa yang memiliki hak untuk membuktikan bahwa terdakwa tidak melakukan tindak pidana korupsi dan wajib memberikan

⁴⁰ W.J.S. Poerwadiminta, **Kamus Umum Bahasa Indonesia**, Balai Pustaka, Jakarta, 1976, hlm. 524

⁴¹ Pasal 2 ayat (1) UU PTPK

⁴² Surachim, Suhandi Cahaya, **Strategi dan Teknik Korupsi**, Sinar Grafika, Jakarta, 2011, hlm. 17

keterangan terkait seluruh harta bendanya serta harta benda istri atau suami, anak, dan harta benda setiap orang.⁴³ Kemudian berdasarkan Undang-Undang No.20 Tahun 2001 tentang pembaruan atas UU No.31 Tahun 1999 terkait Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi, maka subjek hukum tindak pidana korupsi adalah : a. Pegawai Negeri Pengertian pegawai negeri (ambtenaar) pada UU Nomor 20 tahun 2001 mengalami perluasan makna.

Berdasarkan Pasal 1 Angka (2) yang dimaksud pegawai negeri adalah Pegawai negeri seperti tertera dalam Undang-Undang Tentang Aparatur Sipil Negara. Menurut Pasal 1 Ayat (3) UU No.5 Tahun 2014 Tentang Perubahan Atas UU No.8 Tahun 1974 Tentang Pokok-Pokok Kepegawaian yang dimaksud pegawai negeri adalah :

“Seluruh warga Negara Republik Indonesia yang telah memenuhi syarat yang ditentukan, diangkat oleh pejabat yang berwenang dan disertai tugas dalam suatu jabatan negeri, atau disertai tugas Negara lainnya dan digaji berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.”⁴⁴

Selanjutnya pengertian Pegawai negeri sebagaimana dimaksud pada KUHP (Kitab Undang-Undang Hukum Pidana). Pasal 92 KUHP menentukan bahwa yang dimaksud pegawai negeri adalah :

“Ayat (1) :

1. Orang yang dipilih dalam pemilihan umum (anggota MPR/DPR, DPRD Tk. I dan DPRD Tk. II)

⁴³ Baharuddin Loppa, *Kejahatan Korupsi dan Penegak Hukum*, Kompas, Jakarta, 2001, hlm. 63

⁴⁴ Pasal 1 Ayat (1) UU No.43 Tahun 1999 Tentang Perubahan Atas UU No.8 tahun 1974 Tentang Pokok-Pokok Kepegawaian

2. Orang-orang yang diangkat menjadi anggota badan pembentuk Undang-Undang.
3. Anggota badan pemerintahan.
4. Badan perwakilan rakyat.
5. Kepala rakyat Indonesia asli, dan
6. Kepala golongan timur asing.

Ayat (2) :

1. Hakim.
2. Hakim administratif (majelis perpajakan, dan lain-lain).
3. Ketua/anggota peradilan agama, dan

Ayat (3)

1. Semua anggota Tentara Nasional Indonesia (angkatan darat, angkatan laut, dan angkatan udara).
2. Orang yang menerima gaji atau upah dari keuangan Negara.
3. Orang yang menerima gaji dari koperasi yang menerima bantuan dari keuangan Negara atau daerah.
4. Orang yang mendapatkan gaji atau upah dari perusahaan yang menggunakan modal atau fasilitas Negara.”⁴⁵

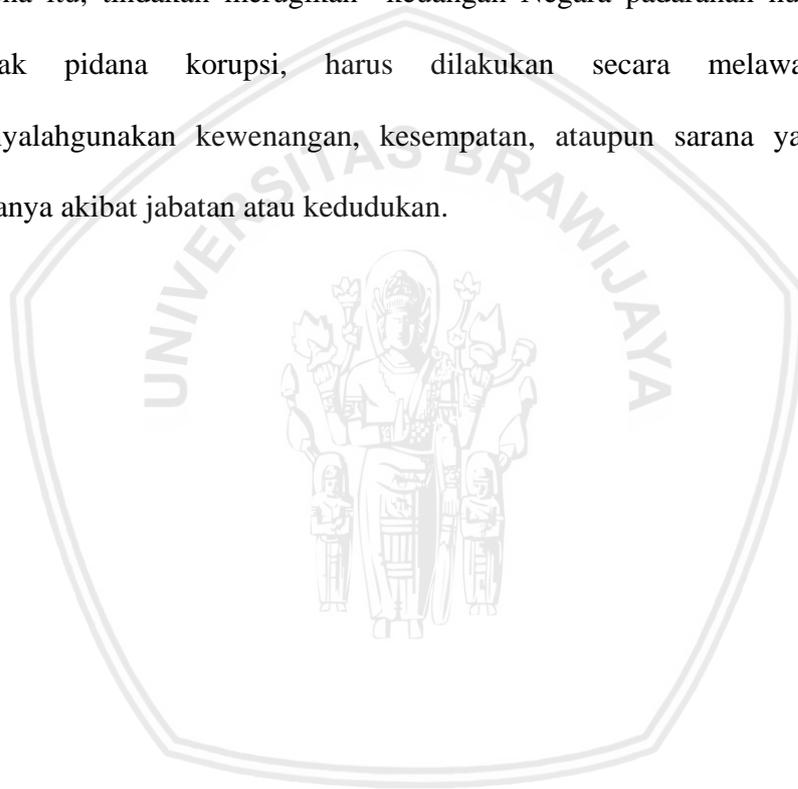
Selanjutnya Korupsi bisa disimpulkan sebagai salah satu faktor utama dari kerugian keuangan negara. Hal ini disebabkan pada tindak pidana korupsi ini, kerugian keuangan menjadi salah satu unsurnya. Artidjo Alkostar menyebut keuangan negara mencakup seluruh kekayaan negara termasuk uang dan sesuatu yang berharga. Dalam hubungannya dengan tindak pidana korupsi, yang harus dibuktikan adalah adanya kerugian keuangan negara yang mempunyai hubungan kausal dengan perbuatan terdakwa.⁴⁶ Dalam praktik peradilan, kerugian keuangan negara dipahami dengan arti

⁴⁵Pasal 92 KUHP

⁴⁶ H. Abdul Latif, **Hukum Administrasi: Dalam Praktik Tindak Pidana Korupsi**, Prenada Media Group, Jakarta, 2014, hlm. 255

berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban Negara tanpa diimbangi prestasi yang disebabkan oleh perbuatan melawan hukum.⁴⁷

Pemberantasan Tindak pidana korupsi yang menyebabkan kerugian keuangan negara, dibentuk dengan substansi untuk melindungi kepentingan hukum terhadap kerugian keuangan negara dan perekonomian negara.⁴⁸ Oleh karena itu, tindakan merugikan keuangan Negara padaranah hukum pidana tindak pidana korupsi, harus dilakukan secara melawan hukum, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan, ataupun sarana yang melekat padanya akibat jabatan atau kedudukan.



⁴⁷ H. Jawade Hafidz Arsyad, **Korupsi Dalam Prespektif Hukum Administrasi Negara**, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm. 177

⁴⁸ Adami Chazawi, **Hukum Pidana Materil dan formil Korupsi di Indonesia**, Bayumedia Pubishing, Malang, 2005, hlm. 20-21

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Jenis Penelitian

Jenis Penelitian yang digunakan merupakan yuridis normatif, merupakan penelitian hukum yang meletakkan hukum sebagai sebuah bangunan sistem norma. Maksud dari sistem norma tersebut adalah terkait dengan asas-asas, norma, kaidah dari perundang-undangan, putusan pengadilan, perikatan/perjanjian, dan juga doktrin (ajaran).⁴⁹ Menurut Sorejono Soekanto, yuridis normatif merupakan penelitian hukum yang dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka atau data sekunder sebagai bahan dasar untuk diteliti dengan cara mengadakan penelusuran terhadap peraturan-peraturan dan literatur-literatur yang berkaitan dengan masalah yang diteliti.⁵⁰

Yuridis normatif yaitu jenis pendekatan yang menggunakan konsepsi *legis positivis*. Konsep ini memandang hukum identik dengan norma-norma tertulis yang dibuat dan diundangkan oleh instansi atau pejabat yang berwenang. Alasan penulis menggunakan jenis penelitian yuridis normatif karena penulis hendak mengkaji Keabsahan dari Opini Wajar Tanpa

⁴⁹ Abdulkadir Muhammad, **Hukum dan Penelitian Hukum**, Citra Aditya Bakti, Bandung, 2004, hlm. 52

⁵⁰ Soerjono Soekanto, **Penelitian Hukum Normatif (Suatu Tinjauan Singkat)**, Rajawali Press, Jakarta, 2001, hlm. 10

Penelitian yang dibuat oleh Badan Pemeriksa Keuangan terhadap suatu lembaga yang dikemudian hari terjerat kasus Korupsi.

B. Pendekatan Penelitian

Metode pendekatan yang digunakan dalam penulisan proposal penelitian ini adalah:

1. Pendekatan Perundang-Undangan (*Statute Approach*)

Suatu penelitian normatif tentunya harus memakai pendekatan perundang-undangan (*Statute Approach*), karena yang akan diteliti adalah berbagai aturan hukum yang menjadi fokus sekaligus tema sentral suatu penelitian.⁵¹ Pendekatan ini digunakan oleh penulis karena terjadi Kekosongan Hukum terkait dengan sejauh mana Akibat Hukum yang ditimbulkan apabila suatu instansi mendapatkan Opini wajar Tanpa Pengecualian dari Badan Pemeriksa Keuangan. Serta menggunakan UU No. 15 Tahun 2006 tentang BPK dan UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara sebagai bahan hukum primer dalam penelitian ini.

2. Pendekatan Kasus (*Case Approach*)

“Pendekatan Kasus menggunakan contoh kasus dan putusan hakim sebagai sumber bahan hukum. Putusan yang digunakan adalah putusan yang telah memiliki kekuatan hukum tetap.”⁵² *Case Approach* digunakan

⁵¹ Johnny Ibrahim, **Teori dan Metodologi Penelitian Hukum Normatif**, Bayumedia Publishing, Malang, 2006, hlm. 302

⁵² Dyah Ochtoria Susanti, **Penelitian Hukum (*Legal Research*)**, Sinar Grafika, Jakarta, 2014, hlm.119

dalam penelitian ini karena penulis mengangkat kasus terkait keabsahan dari Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang dikeluarkan oleh BPK terhadap suatu instansi yang dikemudian hari terjerat kasus Korupsi. Contoh kasusnya terjadi Pada Korupsi Pengadaan Al-Qur'an dalam Kementerian Agama yang beberapa waktu sebelumnya memperoleh Opini WTP.

3. Pendekatan Konseptual (*Conceptual Approach*)

Pendekatan ini digunakan untuk meneliti dan memahami konsep dan prinsip hukum yang tertuang dalam doktrin hukum.⁵³ Sumber-sumber penelitian hukum dapat dibedakan menjadi sumber-sumber bahan hukum primer dan bahan-bahan hukum sekunder.⁵⁴ Pendekatan konseptual dilakukan manakala penulistidak beranjak dari aturan hukum yang ada. Hal itu dilakukan karena memang belum ada atau tidak ada aturan untuk masalah yang dihadapi. Dalam menggunakan pendekatan konseptual penulismerujuk prinsip-prinsip hukum yang dapat ditemukan dalam pandangan-pandangan para sarjana hukum maupun doktrin hukum.⁵⁵ Digunakannya pendekatan ini oleh penulis karena penulis juga akan menganalisis terkait dengan status hukum dari Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan.

C. Jenis dan Sumber Bahan Hukum

1. Bahan Hukum Primer

⁵³ Peter Mahmud Marzuki, **Penelitian Hukum**, Kencana, Jakarta, 2009, hlm. 78

⁵⁴ Soerjono Soekanto, **Pengantar Penelitian Hukum**, UI Press, Jakarta, 2001, hlm.56

⁵⁵ Dyah Ochtoria Susanti, *op. cit.* hlm.110

a. Bahan hukum Primer, yakni bahan hukum yang mempunyai otoritas (autoritatif). Yang terdiri atas peraturan perundang-undangan, catatan-catatan resmi atau risalah dalam pembuatan suatu perundang-undangan dan/atau peraturan daerah, dan putusan hakim.⁵⁶ Selain itu, juga dapat berupa data yang diperoleh dari sumbernya sesuai dengan pengaturannya/*das sein*.⁵⁷ Bahan hukum primer yang digunakan adalah:

- 1) Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- 2) Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara;
- 3) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
- 4) Undang-Undang No 15 tahun 2006 tentang BPK;
- 5) Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017.

b. Bahan Hukum Sekunder, adalah semua publikasi tentang hukum yang merupakan dokumen yang tidak resmi.⁵⁸ Kegunaan bahan hukum sekunder adalah memberikan petunjuk kepada penulis untuk melangkah, baik dalam membuat latar belakang, merumuskan masalah, tujuan serta fungsi penelitian, kerangka teoritis dan konseptual, bahkan menentukan metode pengumpulan dan analisis bahan hukum yang akan dibuat sebagai

⁵⁶Zainuddin Ali, **Metode Penelitian Hukum**, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, hlm. 47

⁵⁷Muktie Fajar, **Dualisme Penelitian Hukum Normatif dan Empiris**, Pustaka Pelajar, Yogyakarta, 2010, hlm. 58

⁵⁸*Ibid*, hlm. 54

hasil penelitian.⁵⁹ Bahan hukum yang akan digunakan penulis dalam penelitian ini, meliputi:

- 1) Buku-buku literature hukum;
 - 2) Skripsi;
 - 3) Jurnal;
 - 4) Artikel dan Berita.
- c. Bahan Hukum Tersier, yaitu bahan hukum penunjang dalam melakukan penelitian dapat juga diartikan sebagai bahan hukum yang memberikan penjelasan atas bahan hukum sekunder, seperti KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia), Kamus Hukum (*Black Law Dictionary*), ensiklopedia, dan lain-lain.

2. Sumber Bahan Hukum

Seluruh bahan hukum penelitian ini yang telah disebutkan di atas diperoleh dari:

- a. Pusat Dokumentasi dan Informasi Hukum (PDIH) Fakultas Hukum Universitas Brawijaya;
- b. Perpustakaan Pusat Universitas Brawijaya;
- c. Internet.

D. Teknik Pengumpulan Bahan Hukum

⁵⁹*Ibid.*

Dalam Penelitian ini untuk pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui Studi Kepustakaan (*Library Research*). Berupa dokumen-dokumen maupun Perundang-undangan yang berhubungan dengan segala aturan yang berkaitan dengan permasalahan yang ada di dalam penelitian ini. Dalam proses pengumpulan bahan, penulis menggunakan studi documenter, yaitu mengumpulkan bahan-bahan kepustakaan yang berupa peraturan perundang-undangan, literatur dan karya tulis yang berhubungan dengan materi penelitian.

E. Teknik Analisis Bahan Hukum

Dalam menganalisis bahan hukum yang ada, penulis menggunakan metode penafsiran (interpretasi) yang sesuai, yaitu interpretasi menurut bahasa (gramatikal). Interpretasi gramatikal merupakan suatu cara penafsiran yang menafsirkan undang-undang menurut arti kata-kata (istilah) yang terdapat pada undang-undang. Interpretasi gramatikal adalah cara penafsiran atau penjelasan yang paling sederhana untuk mengetahui makna ketentuan undang-undang dengan menguraikan menurut bahasa, susunan kata, atau bunyinya.⁶⁰ Syarat yang harus dipenuhi dalam melakukan penafsiran menurut Bahasa ini adalah penjelasan itu harus bersifat logis, oleh karenanya metode ini juga disebut metode objektif. Penulis menggunakan interpretasi gramatikal adalah untuk menganalisis seluruh bahan hukum primer, sekunder, dan tersier.

⁶⁰ Sudikno Mertokusumo, **Mengenal Hukum Suatu Pengantar**, Liberty, Yogyakarta, 2005, hlm. 170

Seluruh bahan hukum yang berkaitan dengan Opini WTP BPK dan terkait dengan keabsahannya dianalisis melalui teknik ini.

Selain menggunakan teknik analisis interpretasi gramatikal, penulis juga menggunakan teknik analisis argumentasi untuk menjawab permasalahan hukum yang diangkat oleh penulis. Argumentasi memegang peranan sangat penting dalam pengkajian ilmu hukum, sebab teori ini dapat memberikan sudut pendekatan, dimana berdasarkan teori argumentasi ini seorang ilmuwan hukum dapat menjelaskan dasar-dasar yang melandasi putusan tentang apa fakta relevannya dan apa hukumnya serta pengujian terhadapnya.⁶¹

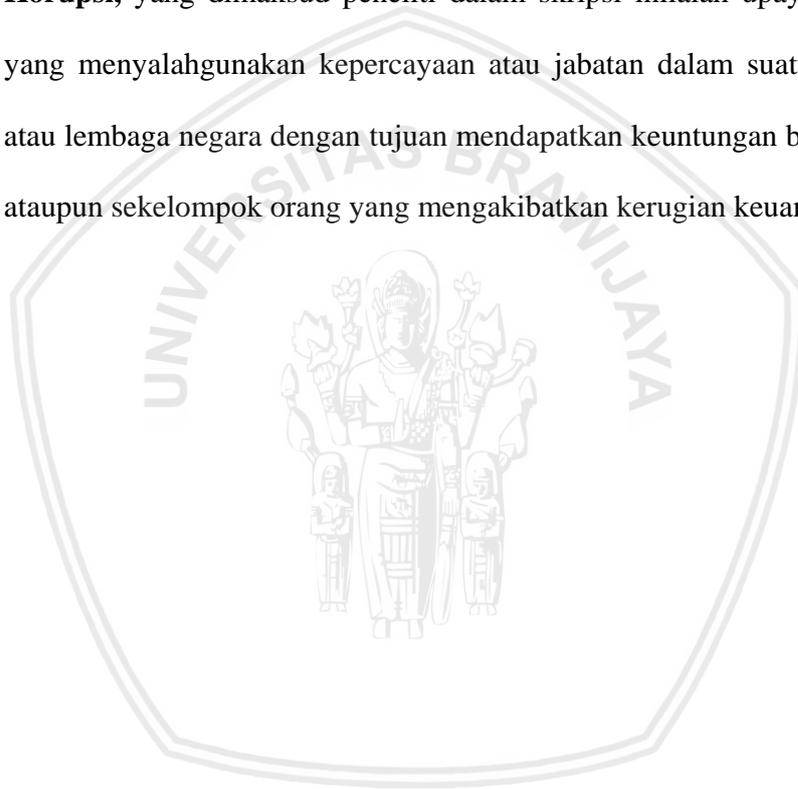
F. Definisi Konseptual

Definisi konseptual digunakan sebagai deskripsi batasan konsep yang tercantum dalam judul penelitian, antara lain

1. **Keabsahan**, Keabsahan yang dimaksud peneliti dalam skripsi ini, dapat diartikan sebagai suatu sifat yang sah atau sesuai dengan peraturan yang berlaku.
2. **Opini Wajar Tanpa Pengecualian**, yang dimaksud peneliti dalam skripsi ini adalah suatu pendapat yang dikeluarkan oleh auditor BPK apabila laporan keuangan dinilai memberikan informasi yang bebas dari salah saji material.

⁶¹ Bahder Johan Nasution, **Metode Penelitian Hukum**, Penerbit Mandar Maju, Bandung, 2008, hlm. 110

3. **Pemeriksaan Keuangan**, yang dimaksud peneliti dalam skripsi ini adalah suatu proses pengelompokan masalah, analisis, serta evaluasi yang dilakukan secara mandiri, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas dan keakuratan informasi terkait pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara
4. **Korupsi**, yang dimaksud peneliti dalam skripsi ini adalah upaya seseorang yang menyalahgunakan kepercayaan atau jabatan dalam suatu organisasi atau lembaga negara dengan tujuan mendapatkan keuntungan baik individu ataupun sekelompok orang yang mengakibatkan kerugian keuangan negara.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

A. Analisis yuridis status keabsahan Pemberian Opini Wajar Tanpa Pengecualian dari Badan Pemeriksa Keuangan terhadap lembaga yang tersangkut kasus korupsi

1. Jenis Produk Hukum Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang dibuat oleh Badan Pemeriksa Keuangan

Sebelum membahas terkait status keabsahan Pemberian Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang selanjutnya disingkat WTP dari BPK terhadap lembaga yang tersangkut kasus korupsi ada baiknya mengetahui Jenis produk Hukum yang didalamnya berisikan Penilaian dalam bentuk Opini baik itu Wajar Tanpa Pengecualian, Wajar Dengan Pengecualian, Tidak Wajar dan Tidak Menyatakan Pendapat. Produk Hukum didalam pokok bahasan ini dapat diartikan sebagai hasil dari suatu proses legislasi yang sesuai dalam UU No. 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Kemudian dalam UU tersebut juga dijelaskan tentang jenis-jenis dan hirarki peraturan perundang undangan diatur pada pasal 7 ayat (1) menyatakan bahwa Hirarki atau urutan peraturan Perundang-undangan meliputi: Pertama, UUD NRI 1945, Kedua, TAP MPR, UU/Perppu, Peraturan Pemerintah, Peraturan Presiden, Perda Provinsi, Perda Kota/Kabupaten. Sedangkan ayat (2) menyatakan bahwa

keabsahan hukum Peraturan Perundang-undangan sesuai dengan tingkatan sebagaimana tercantum pada ayat (1).”

Selanjutnya mengenai peraturan perundang-undangan yang tidak tercantum dalam Pasal tersebut lebih lanjut dijelaskan dalam pasal 8 ayat 1 dan yang memiliki makna bahwa Seluruh peraturan Perundang-undangan yang tidak disebutkan dalam Pasal 7 diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi atau dibentuk berdasarkan kewenangan.

“Maka dengan demikian dapat ditafsirkan bahwa BPK berwenang untuk membuat Produk Hukum adapun Jenis Produk Hukum yang dimaksud tersebut salah satunya yaitu Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan yang kemudian disebut LHP BPK. “Keberadaan LHP BPK merupakan laporan hasil dari proses pemeriksaan yang dilaksanakan oleh BPK, secara sederhana dapat dikatakan merupakan *output* dari proses pemeriksaan yang dilaksanakan.”⁶² Dengan artian yang berbeda: BPK menuangkan hasil kerjanya dalam LHP.⁶³ Selain itu, menyusun dan menuangkan hasil laporan atas pemeriksaan pengelolaan serta tanggung jawab keuangan Negara.

Selanjutnya LHP yang merupakan produk hukum dari BPK dapat dikualifikasikan kedalam suatu Keputusan yang dibuat oleh BPK berdasarkan Pasal 1 ayat (14) UU BPK yang berbunyi:

⁶²M. Yusuf Jhon dan Dwi Setiawan, **Kiat Memahami Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia**, Gramedia Pustaka Utama, Jakarta, 2009, hlm. 77

⁶³Eddy Mulyadi Soepardi, **Memahami Kerugian Keuangan Negara sebagai Salah Satu Unsur Tindak Pidana Korupsi**, Fakultas Hukum Universitas Pankuan, Bogor, 2009, hlm. 4-5

“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.”⁶⁴

Frase kata “keputusan” dalam penjelasan di atas yang peneliti garis bawah merujuk pada Keputusan Tata Usaha Negara yang terdapat pada Pasal 1 angka 9 UU No. 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara⁶⁵ berisikan seperti dibawah ini:

“Keputusan Tata Usaha Negara adalah suatu penetapan tertulis yang dikeluarkan oleh badan atau pejabat tata usaha negara yang berisi tindakan hukum tata usaha negara yang berdasarkan peraturan perundangundangan yang berlaku, yang bersifat konkret, individual, dan final, yang menimbulkan akibat hukum bagi seseorang atau badan hukum perdata.”

Kemudian dari pasal tersebut yang merupakan termasuk dalam unsur-unsur yang wajib ada dalam Keputusan Tata Usaha Negara dapat diklasifikasikan menjadi beberapa hal, yaitu:

- a. Penetapan Tertulis, yaitu suatu produk hukum KTUN harus bersifat tertulis (hitam diatas putih), sehingga memiliki kepastian hukum. Jika dikaitkan dengan LHP yang dikeluarkan oleh BPK, maka dapat dipastikan unsur ini terpenuhi karena LHP itu sendiri bersifat tertulis.
- b. Dikeluarkan Pejabat/ Badan Tata Usaha Negara, Pejabat/Badan Tata Usaha yang dimaksud adalah sesuai dengan yang tercantum pada UU

⁶⁴Lihat Pasal 1 ayat (14) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan

⁶⁵Lihat Pasal 1 angka 9 Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 tentang Peradilan Tata Usaha Negara

PTUN, meliputi badan atau pejabat yang melakukan urusan pemerintahan mengacu pada perundang-undangan yang berlaku. Urusan Pemerintahan yang dimaksud dalam pembahasan ini mengacu pada Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Sistem Pemerintahan Daerah. Pada UU tersebut Kewenangan BPK untuk mengeluarkan LHP termasuk dalam Urusan Pemerintah Absolut yaitu Urusan Pemerintah yang menjadi kewenangan mutlak (tidak bisa diganggu gugat) dari Pemerintah Pusat, lebih tepatnya Moneter Fiskal. Dalam hal ini BPK mengeluarkan LHP dalam rangka melaksanakan urusan pemerintahan sebagaimana yang sudah diamanatkan dalam konstitusi⁶⁶ UUD 1945 khususnya Pasal 23 E yang intinya berisikan tentang melakukan pengelolaan dan tanggung jawab terhadap penggunaan dari Keuangan Negara baik dalam ruang lingkup APBN ataupun APBD, serta pengaturan lebih lanjutnya diatur pada UU No. 15 Tahun 2006 tentang BPK.

- c. Berisi tindakan Tata Usaha Negara, Tindakan Tata Usaha dalam hal ini merujuk pada UU PTUN adalah sebuah kegiatan administrasi negara yang menjalankan fungsi untuk menyelenggarakan kegiatan pemerintahan baik di tingkat pusat ataupun daerah. Substansi dari LHP yang dikeluarkan BPK berisikan suatu penilaian pertanggung jawaban atas laporan penggunaan keuangan negara suatu instansi/lembaga terkait.

⁶⁶Konstitusi adalah kumpulan asas dan kaidah (hukum), yang mengatur mengenai organisasi yang meliputi susunan organisasi, bentuk organisasi, jabatan-jabatan dalam organisasi, pejabat-pejabat dalam organisasi, kekuasaan organisasi, tugas dan wewenang pejabat-pejabat organisasi, cara-cara mengisi jabatan-jabatan organisasi, hubungan antar pejabat organisasi, batas-batas yang berkaitan dengan seluk beluk organisasi. Dalam Buku Bagir Manan dan Susi Dwi Harijati, **Memahami Konstitusi Makna dan Aktualisasi**, Rajagrafindo Persada, Depok, 2014, hlm. 145.

Tindakan tersebut (mengeluarkan LHP) termasuk kedalam tindakan administrasi negara karena BPK menjalankan fungsi urusan pemerintahan dalam tingkat pusat terkait dengan Pengawasan Keuangan Negara.

- d. Bersifat konkret, individual, dan final, Perwujudan dari sifat konkret dan Individual dapat diartikan sebagai ditujukan atau merujuk kepada suatu orang atau badan hukum tertentu untuk menyelesaikan hal-hal yang sifatnya konkret, artinya tidak ada kerancuan/*ambigu* dalam pemberian keputusan tersebut. Sedangkan frase kata final artinya keputusan tersebut tidak memerlukan persetujuan dari lembaga yang lebih tinggi di atasnya. LHP yang dikeluarkan oleh BPK dapat dikatakan sudah memenuhi sifat-sifat tersebut. Pertama sifat konkret dan individual dari LHP, dalam melakukan pemeriksaannya terhadap laporan keuangan sebelum nantinya mengeluarkan LHP yang didalamnya juga memuat penilaian dalam bentuk opini, BPK tentunya akan memeriksa Laporan Keuangan suatu lembaga secara spesifik dan konkret. Kedua bersifat Final dalam hal mengeluarkan LHP, BPK tidak perlu untuk meminta persetujuan lembaga di atasnya. Hal ini dikarenakan BPK merupakan suatu badan yang bebas dan mandiri sebagaimana yang dimanakan dalam konstitusi. Bebas dalam artian BPK memiliki kebebasan untuk memeriksa aliran Keuangan Negara baik dalam APBN maupun APBD tanpa ada intervensi atau pengaruh dari pihak manapun. Sedangkan mandiri dapat diartikan dalam melakukan tugas dan fungsi kelembagaannya, BPK

secara kelembagaan berdiri sendiri/Independen tanpa adanya campur tangan dari lembaga negara lainnya.

e. Menimbulkan Akibat Hukum, artinya dengan dikeluarkannya keputusan tersebut menimbulkan konsekuensi hukum baik itu timbulnya, berubahnya ataupun hapusnya hubungan-hubungan hukum bagi subyek hukum yang terlibat didalamnya. Dalam LHP yang dikeluarkan oleh BPK, akibat hukum yang ditimbulkan dapat berupa keharusan dari suatu lembaga untuk memenuhi kekurangan-kekurangan yang terdapat dalam laporannya/revisi guna memenuhi Standar Laporan Keuangan yang sudah ditetapkan dalam perundang-undangan, karena pada dasarnya Pemeriksaan Keuangan bertujuan untuk mendapatkan cukup keyakinan sehingga Pemeriksa bisa menyatakan opini berisikan laporan keuangan tersaji secara wajar, dalam semua aspek yang material, terhadap kesesuaian dengan standar akuntansi, kecukupan pengungkapan, tunduk terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern. Akibat hukum dalam LHP tercantum dalam bagian penilaian dalam bentuk Opini, baik dalam Opini WTP (Wajar Tanpa Pengecualian), WDP (Wajar Dengan Pengecualian), TW (Tidak Wajar), maupun TMP (Tidak Menyatakan Pendapat).

Namun unsur-unsur dari KTUN diatas masih harus melakukan Pengujian atas Keputusan Pemerintahan dalam UUAP ini merupakan perluasan dari kompetensi Peradilan TUN sebelum berlakunya UUAP yang hanya berupa

pengujian atas Keputusan TUN seperti tercantum Pasal 1 angka 9 UU PTUN.⁶⁷

Ketentuan Peralihan Pasal 87 UUAP menyatakan:

“Dengan berlakunya Undang-Undang ini, KTUN seperti tertera dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara sebagaimana telah diperbaharui dengan Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 51 Tahun 2009 harus dimaknai sebagai:

- a. penetapan tertulis yang juga mencakup tindakan faktual;
- b. Keputusan Badan dan/atau Pejabat Tata Usaha Negara di lingkungan eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara negara lainnya;
- c. berdasarkan ketentuan perundang-undangan dan AUPB;
- d. bersifat final dalam arti lebih luas;
- e. Keputusan yang berpotensi menimbulkan akibat hukum; dan/atau
- f. Keputusan yang berlaku bagi warga negara.”

Berdasarkan terbitnya Peraturan Peralihan Pasal 87 UUAP itu, maka kriteria Keputusan TUN dimaknai kembali dan diperluas yang bukan hanya Keputusan TUN yang bersifat konkret, individual dan final serta berakibat hukum sebagaimana UU Peradilan TUN, namun juga meliputi tindakan faktual, konkret umum, final dalam arti luas, dan yang masih berpotensi menimbulkan akibat hukum. Penempatan pemaknaan (penafsiran sistematis) Keputusan TUN sebagaimana Pasal 1 angka 9 UU PTUN dalam Ketentuan Peralihan UUAP menunjukkan bahwa UU Peradilan TUN akan diubah, karena Ketentuan Peralihan dalam hal ini dimaksudkan sebagai jaminan kepastian hukum dan mengatur pokok permasalahan yang sifatnya transisional atau bersifat sementara.⁶⁸ Yodi Martono Wahyunadi dan Dani Elpah menyatakan bahwa penempatan pemaknaan Keputusan TUN yang berarti memperluas norma

⁶⁷ Sudarsono, **Sengketa Tata Usaha Negara Pasca Berlakunya Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014**, Tanjungpura Law Journal, Vol 1, Universitas Tanjungpura, Pontianak, 2017, hlm. 162.

⁶⁸ Angka 127 lampiran II UU Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan

Keputusan TUN dalam Ketentuan Peralihan sebagaimana Pasal 87 UU Peradilan TUN adalah bentuk perubahan terselubung,⁶⁹ sebagaimana dimaksud Lampiran II Angka 135 UU Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan, menyatakan bahwa:

“Rumusan dalam Ketentuan Peralihan tidak memuat perubahan terselubung atas ketentuan Peraturan Perundang-undangan lain. Perubahan ini hendaknya dilakukan dengan membuat batasan pengertian baru di dalam Ketentuan Umum Peraturan Perundang-undangan atau dilakukan dengan membuat Peraturan Perundang-undangan perubahan.”

Dalam praktek pengujian oleh hakim Peradilan TUN, biasanya hakim dalam putusannya mempertimbangkan formalitas gugatan berupa kompetensi/Keputusan objek sengketa di Peradilan TUN, yaitu unsur-unsur Keputusan objek sengketa.⁷⁰ Unsur-unsur Keputusan objek sengketa sebagaimana Pasal 1 angka 9 UU Peradilan TUN juncto Pasal 87 UUAP yang biasanya dipertimbangkan oleh hakim dalam putusannya adalah:

- a. “Unsur penetapan tertulis yang juga mencakup tindakan faktual;
- b. Unsur dibuat oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara di lingkungan eksekutif, legislatif, yudikatif, dan penyelenggara negara lainnya;
- c. unsur berisi tindakan hukum Tata Usaha Negara;
- d. unsur atas dasar peraturan perundang-undangan yang berlaku serta asas-asas umum pemerintahan yang baik
- e. Unsur konkret;
- f. unsur final dalam arti luas;
- g. Unsur berpotensi menimbulkan akibat hukum;
- h. Unsur keputusan yang berlaku bagi warga masyarakat”;

⁶⁹ Yodi Martono Wahyunadi. 2016. **Kompetensi Absolut Pengadilan Tata Usaha Negara Dalam Konteks Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 Tentang Administrasi Pemerintahan**, Ringkasan Disertasi, Program Pasca Sarjana Doktor Ilmu Hukum Universitas Trisakti, Jakarta, hlm. 26.

⁷⁰ Sudarsono, *Op.Cit.*, hlm. 163

Ternyata pengertian Keputusan TUN tidak hanya dirumuskan pada Pasal 1 angka 9 UU PTUN *juncto* Pasal 87 UUAP, namun juga dirumuskan dalam Pasal 1 angka 7 UUAP. Adapun yang dimaksud dengan Keputusan adalah sebagaimana dinyatakan dalam Pasal 1 angka 7 UUAP, yaitu:

“Keputusan Administrasi Pemerintahan yang juga disebut Keputusan Tata Usaha Negara atau Keputusan Administrasi Negara yang selanjutnya disebut Keputusan adalah ketetapan tertulis yang dikeluarkan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dalam penyelenggaraan pemerintahan”⁷¹

Berbeda dengan pengertian Keputusan TUN sebagaimana pada Pasal 1 angka 9 UU PTUN yang memiliki 8 unsur, maka Keputusan sebagaimana Pasal 1 angka 7 UUAP hanya memiliki tiga unsur, yaitu:

1. Ketetapan tertulis dimana ketetapan menunjuk kepada materi hubungan hukum yang dituangkan pada Keputusan yang bersangkutan, yang dapat berupa: kewajiban-kewajiban untuk bertindak ataupun tidak bertindak sesuatu atau untuk membiarkan sesuatu, pemberian suatu subsidi atau bantuan, pemberian izin, ataupun pemberian suatu status.⁷² Sedangkan persyaratan tertulis itu dimaksudkan sebagai kemudahan segi pembuktian, oleh karenanya sebuah nota atau memo bisa memenuhi syarat tertulis jika sudah jelas: badan/pejabat yang menerbitkannya, maksud serta mengenai hal apa tulisan itu, dan

⁷¹Pasal 1 angka 7 UUAP

⁷²Indroharto, **Usaha Memahami Undang-Undang Tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Buku I**, Pustaka Sinar Harapan, Jakarta, 2004, hlm. 164

kepada siapa tulisan itu ditujukan serta apa yang ditetapkan didalamnya.⁷³

2. Dikeluarkan oleh Badan/Pejabat Pemerintahan yang dimaksud dengan Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan merupakan unsur yang menjalankan fungsi pemerintahan, baik dalam lingkungan pemerintah ataupun penyelenggara negara lainnya, dimana yang dimaksud dengan fungsi pemerintahan merupakan fungsi dalam menjalankan administrasi pemerintahan yang meliputi fungsi pemberdayaan, pengaturan, pelayanan, pembangunan, dan perlindungan. Administrasi pemerintahan sendiri adalah suatu tata perilaku pada pengambilan keputusan dan/atau kegiatan oleh badan dan/atau pejabat pemerintahan.⁷⁴
3. Dalam penyelenggaraan pemerintahan, yaitu melaksanakan kegiatan yang bersifat eksekutif.

Namun pada dasarnya secara garis besar dari analisis ketentuan yang telah dibahas diatas, LHP yang dikeluarkan oleh BPK merupakan suatu produk hukum yang berbentuk Ketetapan (*Beschikking*) yang dibuat Pejabat/Badan Tata Usaha Negara dalam konteks ini BPK. Sehingga dapat disimpulkan bahwa LHP yang didalamnya memuat penilaian/ Opini termasuk kedalam produk hukum KTUN.

⁷³Penjelasan Pasal 1 angka (3) UU Nomor 5 Tahun 1986.

⁷⁴Pasal 1 angka 1, angka 2, dan angka 3 UUAP.

2. Analisis yuridis Status Keabsahan dari Opini Wajar Tanpa Pengecualian yang tercantum dalam Laporan Hasil Pemeriksaan terhadap Lembaga yang kemudian tersangkut kasus Korupsi.

Setelah menemukan jenis produk hukum yang sesuai dengan unsur-unsur dalam Laporan Hasil Pemeriksaan yang dikeluarkan oleh BPK, pada bagian ini peneliti mencoba untuk menganalisis Status Keabsahan dari LHP yang berisikan Opini WTP terhadap lembaga yang selanjutnya tersangkut kasus korupsi. Untuk menguji keabsahan suatu produk hukum harus dilihat dari unsur dari KTUN itu sendiri. Makna kata keabsahan adalah pengertian dari makna hukum Belanda "*rechtmatig*" yang memiliki artian "berdasarkan atas hukum". Didalam bahasa Inggris, makna keabsahan ditafsirkan dengan "*legality*" yang memiliki artian "*lawfulness*"⁷⁵ dengan kata lain berdasarkan aturan.

Makna tersebut berawal dari hadirnya konsepsi negara hukum (*rechtsstaat*) diartikan sebagai tindakan pemerintahan harus mengacu dengan timbulnya kaidah hukum bersifat mengatur "*rechtmatig van het bestuur*" berintikan dengan adanya pelaksanaan prinsip legalitas dalam seluruh tindakan hukum pemerintah. "Maka dapat diartikan bahwa konsep tersebut timbul sebagai tindakan untuk membatasi kewenangan Raja yang waktu itu sangat mutlak sebagai pemilik kekuasaan (*princeps legibus solutus est*). Pada masa tersebut, terdapat istilah *king can do not wrong*. Maka dari itu, hukum terbit

⁷⁵Henry Campbell Black, *Black's Law Dictionary*, 4th, West Publishing, U.S.A., 1968, hlm. 1043.

dengan tujuan membatasi kekuasaan, sehingga jika tindakan pemerintah tidak dilandasi pada peraturan yang berlaku atau melebihi ketentuan yang sudah diatur oleh hukum, maka tindakan pemerintah dikatakan cacat hukum (*onrechtmatig*) atau tidak sah. Atas dasar itu, maka hakekat keabsahan/legalitas ini sangat berkaitan dengan tujuan untuk melindungi hak sipil masyarakat dari kekuasaan pemerintah.”⁷⁶

Menurut Kuntjoro Purbopranoto, supaya keputusan yang disusun menjadi keputusan yang sah terdapat dua syarat yang wajib dipenuhi, yaitu syarat materiil dan formil. Selanjutnya Kuntjoro Purbopranoto menjelaskan:

“Syarat materiil sahnya keputusan sebagai berikut:

- a. Alat pemerintahan yang membuat keputusan harus berwenang (berhak).
- b. Dalam kehendak alat pemerintahan yang membuat keputusan tidak boleh ada kekurangan yuridis (*geen juridische gebreken in de welsvorming*).
- c. Keputusan harus diberi bentuk (*vorm*) yang ditetapkan dalam peraturan yang menjadi dasarnya dan pembentukannya harus juga memperhatikan prosedur membuat keputusan bilamana prosedur itu ditetapkan dengan tegas dalam peraturan itu (*rechtmatig*).
- d. Isi dan tujuan keputusan itu harus sesuai dengan dengan isi dan tujuan yang hendak dicapai (*doelmatig*).”

Kemudian syarat formil sahnya keputusan, meliputi:

⁷⁶Syofyan Hadi dan Tomy Michael, **Prinsip Keabsahan (*Rechtmatigheid*) Dalam Penetapan Keputusan Tata Usaha Negara**, Jurnal Cita Hukum Vol. 5 No. 2, Fakultas Hukum, Universitas 17 Agustus 1945, Surabaya, 2017, hlm. 3-4

- 1) “Syarat-syarat ditentukan berhubungan dengan persiapan dibuatnya keputusan dan berhubungan dengan cara dibuatnya keputusan harus dipenuhinya.
- 2) Harus diberi bentuk yang telah ditentukan.
- 3) Syarat-syarat berhubungan dengan pelaksanaan keputusan terpenuhi.
- 4) Jangka waktu harus ditentukan antara timbulnya hak-hak yang menyebabkan dibuatnya dan diumumkanannya keputusan itu dan tidak boleh dilupakan.”⁷⁷

Pada dasarnya, keabsahan penetapan KTUN bisa dinilai apakah penetapan KTUN telah sesuai dengan pengaturannya atau tidak, dengan kata lain wajib sejalan bersama prinsip legalitas (*legality principle*). “Philipus M. Hadjon berpendapat bahwa prinsip penyelenggaraan pemerintahan yaitu sesuai prinsip negara hukum, dengan prinsip dasar yang merupakan prinsip legalitas (*rechtmatigheid van het bestuur*).”⁷⁸ Jika pembuatan KTUN sudah sesuai dengan hukum, KTUN tersebut dianggap sah, begitu juga sebaliknya. Berkaitan dengan hal tersebut, Philipus M. Hadjon menjelaskan terkait prinsip keabsahan dalam konteks Hukum Administrasi memiliki tiga fungsi meliputi:

- a) “Bagi pejabat pemerintah, prinsip keabsahan berperan sebagai norma pemerintah (*bestuurnorm*)

⁷⁷Kuntjoro Purbopranoto, **Perkembangan Hukum Administrasi Indonesia**, Bina Cipta, Bandung, 1981, hlm. 48-49.

⁷⁸Philipus M Hadjon, **Hukum Administrasi dan Good Governance**, Penerbit Universitas Trisakti, Jakarta, 2010, hlm. 20

- b) Bagi masyarakat luas, prinsip keabsahan berperan sebagai legitimasi mengajukan gugatan atas perbuatan pemerintah (*beroepgeronden*).
- c) Bagi hakim, prinsip keabsahan berperan sebagai landasan pengujian suatu tindakan pemerintah (*toetsinggronden*).⁷⁹

Kemudian, Philipus M Hadjon berpendapat terkait prinsip legalitas pada tindakan/keputusan pemerintahan meliputi “wewenang, prosedur, serta substansi. Wewenang dengan prosedur termasuk sebagai landasan bagi legalitas formal yang menghasilkan asas *praesumptio iustae causa/vermoden van rechtmatig*/keabsahan tindakan pemerintah. Sedangkan substansi akan menghasilkan legalitas materiil. Tidak terpenuhinya tiga syarat legalitas tersebut berakibat kekurangan yuridis suatu tindakan/keputusan pemerintahan.”⁸⁰

Berlandaskan prinsip keabsahan tersebut, Pasal 8 Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan menjelaskan:

- “(1) Keseluruhan Keputusan dan/atau Tindakan wajib ditetapkan dan/atau dilakukan oleh Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan yang berwenang.
- (2) Badan dan/atau Pejabat Pemerintahan dalam menggunakan Wewenang wajib berdasarkan:
 - a. peraturan perundang-undangan; dan
 - b. AUPB.
- (3) Pejabat Administrasi Pemerintahan dilarang menyalahgunakan Kewenangan dalam menetapkan dan/atau melakukan Keputusan dan/atau Tindakan.”

Berdasarkan pengaturan tersebut, maka suatu KTUN dinyatakan sah jika dibuat oleh Badan/Pejabat yang berwenang. Badan/Pejabat yang berwenang adalah badan/pejabat yang diberikan otoritas untuk melakukan tindakan, baik

⁷⁹Philipus M Hadjon, **Perlindungan Hukum Bagi Rakyat di Indonesia**, Bina Ilmu, Surabaya, 1987, hlm. 7

⁸⁰Philipus M Hadjon, *Op. Cit*, hlm. 22.

secara atribusi, ataupun dilimpahkan secara delegasi dan mandat. "Dengan berlawanan, apabila KTUN dibuat oleh Badan/Pejabat yang tidak berwenang, maka KTUN itu tidak absah bahkan apabila nyata-nyata tidak berwenang akan menyebabkan KTUN tersebut batal demi hukum (*nietig van rechtwege*). Dalam menetapkan KTUN, badan/pejabat diwajibkan mengacuterdhadap peraturan perundang-undangan serta AUPB (Asas Umum Pemerintahan Baik)/*algemene beginselen van behoorlijke bestuur*. Kemudian selama pembuatan KTUN, badan/pejabat yang berwenang tidak diperbolehkan menyalahgunakan kewenangan (*missuse of competence/detournemen de pouvoir*)."⁸¹

Atas dasar pemaparan di atas, Pasal 53 ayat (2) Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara telah menetapkan parameter keabsahan pembuatan KTUN. Pasal itu menjelaskan bahwa:

Rasionalisasi yang dapat dipakai pada gugatan yang tercantum dalam ayat (1) merupakan:

- a. Keputusan Tata Usaha Negara yang dijadikan pokok gugatan tidak relevan dengan perundang-undangan yang berlaku;
- b. Keputusan Tata Usaha Negara yang dijadikan pokok gugatan tidak sesuai dengan AUPB.

Berdasarkan peraturan di atas, maka terdapat 2 (dua) indikator yang bisa dijadikan tolak ukur terhadap keabsahan penetapan KTUN, yaitu 1) KTUN

⁸¹Syofyan Hadi dan Tomy Michael, *Op. Cit.*, hlm. 5

sesuai dengan peraturan perundang-undangan; dan 2) KTUN sesuai dengan AUPB. Penjelasan dari parameter yang pertama dapat diartikan apabila keputusan yang bersangkutan:

1. “Bertentangan dengan ketentuan-ketentuan dengan perundang-undangan bersifat prosedural/formal, misalnya dengan tidak diadakan pemeriksaan terlebih dahulu, tiba-tiba dikeluarkan keputusan tentang pemberhentian dengan hormat tidak dengan permintaan atau tidak hormat sebagai ASN, padahal Pasal 9 ayat (1) PP No. 30 Tahun 1980 tentang Peraturan Disiplin PNS sudah mengatur sebelum memberikansanksi disiplin, pejabat yang berwenang menghukum wajib memeriksa terlebih dahulu Pegawai Negeri Sipil yang diduga melakukan pelanggaran disiplin.
2. Bertentangan dengan ketentuan peraturan perundang-undangan sifatnya materiil/substansial, misalnya keputusan dari Badan Pertimbangan Kepegawaian terhadap banding administratif yang diajukan PNS yang menyatakan gugatan dari Penggugat diterima atau tidak diterima, padahal Badan Pertimbangan Kepegawaian yang dibentuk dengan Keputusan Presiden RI Nomor 67 Tahun 1980 bukan termasuk Pengadilan di ruang lingkup Peradilan Tata Usaha Negara yang tercantum dalam Pasal 24 ayat (2) UUD 1945 jo. Pasal 2 jo. Pasal 10 ayat (2) UU No. 4 Tahun 2004.

3. Dikeluarkan oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang tidak memiliki kewenangan.”⁸²

Dalam literatur hukum Tata Usaha Negara, yang dimaksud dengan “tidak berwenang” di sini dapat berupa:

- a. “Tidak berwenang *ratione materiae*, misalnya Bupati Kepala Daerah Kabupaten menerbitkan Surat Keterangan Kesehatan, padahal yang berwenang menerbitkan surat keterangan tersebut adalah dokter.
- b. Tidak berwenang *ratione loci*, misalnya Bupati Kepala Daerah Kabupaten X, menerbitkan Surat Perintah Pembongkaran Rumah yang ada di Kabupaten Z.
- c. Tidak berwenang *ratione temporis*, misalnya Panitia Penyelesaian Perburuhan yang telah habis waktu tugasnya, masih melaksanakan tugas dan menjatuhkan keputusan.”⁸³

Peraturan perundang-undangan adalah hukum tertulis yang dibuat oleh badan/pejabat yang berwenang, sehingga bersifat autoritatif.⁸⁴ Adapun AUPB termasuk prinsip umum (*general principle*) yang hidup dan berkembang didalam pelaksanaan penyelenggaraan pemerintahan dan putusan-putusan

⁸²R. Wiyono, **Hukum Acara Peradilan Tata Usaha Negara Edisi Kedua**, Sinar Grafika, Jakarta, 2009, hlm. 89

⁸³E. Utrecht/ M. Moh. Saleh Djindang, **Pengantar Hukum Administrasi Negara Indonesia Cetakan IX**, Ichtiar, Jakarta, 1990, hlm. 80

⁸⁴Pengertian Peraturan perundang-undangan dapat dilihat pada Pasal 1 angka 2 Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-Undangan. Peraturan perundang-undangan inilah yang disebut sebagai “Hukum Positif” yakni hukum yang dibuat oleh penguasa yang berdaulat. Hukum positif ini dikembangkan dalam teori-teori positivisme hukum John Austin, Hans Kelsen, dan sebagainya yang menganggap “*law as a command of sovereignty*”. Banyak ahli yang keliru dalam mengartikan “hukum positif” sebagai hukum yang berlaku di suatu tempat dan waktu tertentu.

hakim yang sesuai dengan Penjelasan Pasal 3 UU No. 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggaraan Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme. Indikator pertama memunculkan legalitas formil berupa otoritas dan tahapan, sedangkan indikator kedua menimbulkan legalitas materil bebetuk substansi.

Jika dikaitkan dengan ketentuan terkait dengan Parimeter Keabsahan KTUN yang telah dijelaskan diatas, LHP yang didalamnya berisikan penilaian dalam bentuk Opini Khususnya WTP yang dikeluarkan oleh BPK kepada Lembaga yang kemudian hari tersangkut Korupsi seharusnya dapat dinyatakan tidak memenuhi syarat materil keabsahan yang telah dijelaskan diatas karena syarat dari Pemberian Suatu Opini sebagaimana yang telah dijelaskan dalam Penjelasan Pasal 16 ayat (1) UU Pemeriksaan Pengelolaan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyebutkan bahwa indikator penilaian Laporan Keuangan suatu instansi/lembaga harus memenuhi kriteria sebagai berikut: “Laporan Keuangan harus sesuai terhadap standar akuntansi pemerintahan yang ditetapkan, Memuat pengungkapan yang memadai (*adequate disclosures*), Harus tunduk kepada peraturan perundang-undangan, dan Sistem pengendalian intern (SPI) dapat bekerja secara efektif dan efisien.”⁸⁵.

Dari ketiga kriteria tersebut, 2 poin terakhir merupakan hal yang membuat LHP yang berisikan Opini khususnya WTP dikeluarkan oleh BPK terganjal terkait dengan keabsahannya. Hal tersebut dikarenakan Kesesuaian terhadap peraturan perundang-undangan serta Efektifitas sistem pengendalian

⁸⁵Pasal 16 ayat (1) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004

intern(SPI) tidak sepenuhnya dijalankan dengan maksimal. Berdasarkan contoh kasus yang telah peneliti sebutkan pada Latar Belakang, khususnya pada Kasus Korupsi proyek pengadaan Al-Qur'an dan Dana Haji yang terjadi pada Kementerian Agama dalam rentang tahun 2011 hingga 2013 yang mana telah merugikan keuangan negara sebesar Rp 27,283 M. Padahal lembaga Kementerian Agama berdasarkan pada rentang tahun tersebut mendapatkan penilaian Opini WTP oleh BPK. Selain itu pada Ihtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 pada tahun 2013 yang dikeluarkan oleh BPK sudah terdapat dugaan kerugian Keuangan Negara karena pembayaran berlebih untuk kekurangan volume pengadaan atau pekerjaan 31 satker mengakibatkan indikasi kerugian negara senilai Rp10,79 miliar. Meskipun sudah terdapat indikasi kerugian keuangan negara akan tetapi seluruh instansi tersebut yang telah mendapatkan predikat Wajar Tanpa Pengecualian yang seharusnya dapat dikatakan bersih dari tindakan korupsi, namun pada kenyataannya dikemudian hari Pejabat dari instansi tersebut tersangkut kasus korupsi. Hal ini jelas tidak memenuhi dari kriteria yang mengharuskan untuk patuh terhadap peraturan perundang-undangan karena jelas-jelas melanggar peraturan yang tercantum dalam Undang-Undang Tindak Pidana Korupsi yang nantinya akan menyebabkan Kerugian Keuangan Negara. BPK dalam hal ini sebagai lembaga yang bertanggung jawab atas penilaian Laporan Keuangan Instansi tersebut seharusnya lebih teliti dalam melakukan pemeriksaan, supaya apabila menemukan dugaan tindakan yang dapat menimbulkan potensi kerugian Keuangan Negara sekecil apapun dapat segera dilaporkan kepada Pihak terkait

untuk segera menindak guna memperkecil kemungkinan kerugian Keuangan Negara yang ditimbulkan semakin besar dikemudian hari.

Kemudian poin yang terakhir yang mengganjal keabsahan pemberian LHP yang berisikan penilaian dalam bentuk Opini khususnya WTP yang dikeluarkan oleh BPK berisikan tentang keefektifandari Sistem Pengendalian Intern (SPI). Secara garis besar Sistem pengendalian intern merupakan rangkaian proses yang melibatkan dewan komisaris, manajemen dan personil lain yang dirancang bertujuan memberikan informasi memadai terkait pencapaian tiga tujuan berikut ini: efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan dan kepatuhan. Seluruh instansi pemerintah diwajibkan untuk melaksanakan pengendalian dalam menyelenggarakan kegiatan pemerintah. SPIP diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern.⁸⁶ Adapun Definisi SPI dalam PP No. 60 Tahun 2008 bermakna sebagai berikut, Suatu tahapan mekanisme yang terstruktur dalam setiap kegiatan dan tindakan dilaksanakan rutin oleh seluruh pegawai serta pimpinan dengan tujuan memberikan keyakinan yang optimal untuk terwujudnya capaian dari organisasi, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undang.

⁸⁶Muhammad Zulvan Dwi Hatmoko, **Analisis Efektifitas Sistem Pengendalian Internal Penggunaan Dana Desa Pada Desa Sinar Luas Kecamatan Bangunrejo Kabupaten Lampung Tengah**, Jurnal Online, Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis, Universitas Gadjah Mada, Yogyakarta, 2018, hlm. 3

Dalam penjelasan diatas terkait dengan Sistem Pengendalian Intern dapat disimpulkan bahwa SPI memiliki peranan penting dalam mencapai tujuan organisasi dalam hal ini instansi/lembaga serta untuk meminimalisir kecacatan dalam membuat Laporan Keuangan dan yang terpenting SPI seharusnya dapat untuk mengendalikan dan mencegah aparaturnya dari dugaan tindakan yang dapat mengakibatkan kerugian Keuangan Negara.

LHP terhadap SPI (Sistem Pengendalian Intern) dan LHP terhadap Kesesuaian Terhadap Peraturan Perundang-Undangan adalah bagian dari laporan keuangan, yaitu “standar pelaporan tambahan sebagaimana diatur pada lampiran IV (Standar Pemeriksaan Pernyataan Nomor 03, Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan) Peraturan BPK No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.”⁸⁷ Atas dasar itu Kedua Poin ini dijadikan kriteria untuk memberikan penilaian dalam bentuk Opini yang terdapat dalam Laporan Hasil Pemeriksaan.

Meski berdasarkan penjelasan diatas status Keabsahan dari LHP yang berisikan Opini Khususnya WTP dikeluarkan oleh BPK, secara yuridis dapat dikatakan batal demi hukum karena tidak terpenuhinya syarat-syarat *materiil/* substansi dari penilaian LHP atas Laporan Keuangan suatu Instansi/Lembaga. Namun perlu diperhatikan juga bahwa karena LHP ini merupakan Produk Hukum KTUN maka atas dasar itu harus tunduk pula dengan ketentuan Hukum Tata Usaha Negara. Adapun salah satu asas dalam Hukum Tata Usaha Negara yaitu Asas Praduga *Rechtmatig* yang berarti bahwa setiap tindakan penguasa

⁸⁷Suhendar, *Op, Cit.*, hlm. 165

selalu harus dianggap *rechtmatic* (sesuai dengan hukum) sampai ada pembatalan.⁸⁸

Dengan demikian dapat dikatakan bahwa setiap Keputusan Tata Usaha Negara yang dibuat Badan dan/atau Pejabat Tata Usaha Negara dalam hal ini BPK selalu dianggap sah sampai ada putusan pengadilan yang mempunyai kekuatan hukum tetap bahwa Keputusan Tata Usaha Negara tersebut berstatus batal atau tidak sah. Asas ini kemudian dipertegas atau dikukuhkan dalam penjelasan Pasal 67 UU PTUN yang menyebutkan bahwa selama belum diputus oleh pengadilan, Keputusan Tata Usaha Negara yang dibuat dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara, harus dianggap sah menurut hukum.

Adanya asas tersebut dapat dipahami, karena jika sampai tidak ada asas yang dimaksud, maka sudah pasti pelaksanaan tugas dari Badan/Pejabat Tata Usaha Negara akan mendapatkan hambatan. Sebagai konsekuensi dari adanya asas praduga *rechtmatic*, maka setiap keputusan yang dibuat dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara, secara langsung dapat dilaksanakan, meskipun menurut pendapat subyek hukum orang/badan hukum perdata yang merasa dirugikan akibat dikeluarkannya KTUN tersebut dalam hal ini LHP dikeluarkan oleh BPK yang memuat penilaian dalam opini khususnya WTP terdapat cacat yuridis.

Selama belum terdapat putusan pengadilan bersifat final yang berisikan bahwa Keputusan Tata Usaha Negara dinyatakan batal atau tidak sah, selama

⁸⁸Philipus M. Hadjon dkk., **Pengantar Hukum Administrasi Indonesia**, Gadjah Mada University Press, Yogyakarta, 1995, hlm. 313.

itu pula Keputusan Tata Usaha Negara tersebut masih dapat dianggap sah menurut hukum.⁸⁹

B. Analisis Hukum Administrasi Negara mengenai Upaya Hukum apa yang dapat ditempuh apabila ada lembaga yang mendapatkan Laporan Hasil Pemeriksaan yang berisikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian namun masih ada oknum yang tersangkut kasus korupsi

1. Analisis Peran dan Fungsi Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan dalam Proses Pencegahan Tindak Pidana Korupsi yang mengakibatkan Kerugian Keuangan Negara

Laporan Hasil Pemeriksaan yang dikeluarkan oleh BPK pada dasarnya berfungsi untuk mengetahui sedini mungkin dugaan-dugaan tindakan yang berpotensi untuk mengakibatkan Kerugian Keuangan Negara. Oleh karena itu LHP kemudian diserahkan kepada DPR untuk selanjutnya dikaji lebih dalam, Apabila ditemukan dugaan tindak pidana dalam laporan tersebut maka BPK seharusnya langsung melaporkan kepada pihak yang berwenang baik Kepolisian, KPK, atau Kejaksaan untuk melakukan Penyelidikan lebih lanjut.

Didalam mekanisme peradilan tindak pidana korupsi, untuk membuktikan kebenaran terdakwa berbuat tindak pidana korupsi, diperlukan pembuktian unsur perbuatan melawan hukum serta pembuktian adanya kerugian Negara. Atas dasar itu, kerugian Negara wajib untuk dibuktikan. Satu-satunya lembaga Negara yang memiliki otoritas untuk menghitung kerugian Negara pada konteks peradilan tindak pidana korupsi hanyalah Badan Pemeriksa Keuangan.

⁸⁹R. Wiyono, *Op, Cit.*, hlm. 227-228

Untuk membuktikan terdapat unsur kerugian Negara, pada pasal 11 huruf C UU tentang BPK dijelaskan mengenai “BPK bisamemberikan keterangan ahli selama proses peradilan mengenai kerugian Negara/daerah. Keterangan yang diberikan oleh BPK selaku ahli dalam proses peradilan adalah keterangan bersumber LHP yang dibuat atau berdasarkan penilaian juga perhitungan kerugian Negara yang dilakukan BPK.”⁹⁰ Pada konteks ini hasil pemeriksaan BPK itu berbentuk laporan yang menunjukkan bahwa terdapat dugaan penyimpangan keuangan yang dilakukan oleh para Aparatur Negara pada instansi mereka.

Pada Pasal 8 ayat (4) UU Keuangan Negara menjelaskan terkait Laporan BPK bisa dimuat sebagai landasan penyidikan oleh penyidik yang berwenang sesuai hukum yang berlaku. Akan tetapi, terkadang kenyataan yang terjadi tidak sesuai dengan peraturan yang ada. Dalam dimensi hukum pidana materiil tindak pidana korupsi, terutama tindak pidana korupsi yang dibuat dengan tujuan melindungi kepentingan hukum terhadap keuangan negara dan perekonomian negara sebagai tindak pidana korupsi murni, sebagaimana diatur pada Pasal 2, 3, dan 4 UU Tindak Pidana Korupsi, maka keberadaan LHP BPK memiliki arti dan kedudukan yang sangat strategis sehubungan:

- a. Memberikan kepastian hukum sehubungan ketiadaan kejelasan tentang kewenangan untuk menghitung kerugian Keuangan Negara dalam

⁹⁰Badan Pemeriksa Keuangan, **Warta BPK**, Sekretariat Jenderal Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, Jakarta, 2012, hlm. 7-8.

UU Tindak Pidana Korupsi, sekalipun unsur ini bersifat fakultatif namun dalam konteks kekinian telah menjadi suatu keniscayaan.

- b. Menciptakan keharmonisan teoritik dogmatis hukum, terutama di antara lapangan Hukum Pidana serta Hukum Administrasi Negara sebagai bagian integral dari konsepsi Negara hukum. Hal ini sehubungan secara atribusi sebagai wewenang pemerintahan berkenaan dengan penyerahan wewenang baru konstitusional yang diberikan Pasal 23E ayat (1) UUD NRI 1945 dan Pasal 10 UU BPK.
- c. Menciptakan penegakan hukum pemberantasan korupsi, kerugian keuangan negara yang efisien dan efektif.

Laporan Hasil Pemeriksaan memiliki fungsi penting terkait perkara Tindak Pidana Korupsi karena bersumber dari LHP BPK ini diperoleh bukti permulaan suatu instansi pemerintah diduga atau telah melakukan penggelapan dana yang berakibat pada kerugian Keuangan Negara. Selain itu, LHP BPK berfungsi untuk meminimalisir kesalahan penggunaan keuangan serta mencegah dugaan korupsi serta sebagai suatu alat bukti kuat dalam mengungkap suatu kasus Tindak Pidana Korupsi.

Didalam konteks tindak pidana korupsi, alat bukti yang dipakai pada dasarnya sama seperti kasus tindak pidana umumnya yang diatur pada Pasal 184 KUHP, berisikan keterangan saksi, keterangan ahli, surat, petunjuk, dan keterangan terdakwa. "Dalam pembahasan ini, alat bukti yang dapat digunakan dan memudahkan penyidik dalam penanganan kasus Tindak Pidana Korupsi adalah Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK. LHP BPK ini bisa diklasifikasikan

sebagai alat bukti surat sebab menurut artinya, surat ialah segala sesuatu berisikan tanda-tanda bacaan serta dimaksudkan untuk mencurahkan isi hati atau untuk menuangkan buah pikiran seseorang dan digunakan sebagai bahan pembuktian. Dengan demikian, seluruh hal yang tidak berisikan tanda-tanda bacaan, tetap tidak berisikan pokok pikiran, bukanlah termasuk dalam pengertian alat bukti tertulis atau surat.”⁹¹ Akan tetapi, pada Kamus Umum Politik & Hukum, pengertian surat : Pertama, Sesuatu yang ditulis, yang tertulis, tulisan dalam lembaran kertas, dan yang kedua, Kertas terdapat tulisan yang diketik atau dicetak (terkait berbagai tujuan atau keterangan seperti yang dimaksud penulisnya)⁹².

Melalui Pendekatan formal hukum pidana formil, maka LHP BPK adalah termasuk dalam ruang lingkup alat bukti surat sebagaimana disebut pada Pasal 187 KUHP:

“Surat sebagaimana tercantum dalam Pasal 184 ayat (1) huruf c, dibuat dengan sumpah jabatan atau dikuatkan dengan sumpah, adalah:

- a. Berita acara dan surat lain dalam bentuk resmi yang dibuat oleh pejabat umum yang berwenang atau yang dibuat di hadapannya, yang berisikan keterangan tentang kejadian atau keadaan yang didengar, dilihat atau yang dialaminya sendiri, didukung dengan alasan yang jelas dan tegas tentang keterangannya itu;
- b. Surat yang dibuat menurut ketentuan peraturan perundang-undangan atau surat yang dibuat oleh pejabat terkait hal yang diperuntukan bagi pembuktian sesuatu hal atau sesuatu keadaan;
- c. Surat keterangan dari seorang ahli yang berisikan pendapat berdasarkan keahliannya terkait sesuatu hal atau sesuatu keadaan yang diminta secara resmi dari padanya;

⁹¹Alfitra, **Hukum Pembuktian dalam Beracara Pidana, Perdata dan Korupsi di Indonesia**, Raih Asa Sukses, Jakarta, 2012, hlm. 86

⁹²Telly Sumbu, Merry E. Kalalo, Engelin R. Palandeng, Johny Lumolos, **Kamus Umum Politik & Hukum**, Jala Permata Aksara, Jakarta, 2010, hlm. 761.

- d. Surat lain yang hanya bisa berlaku apabila ada kaitannya dengan isi dari alat pembuktian yang lain.”

Adapun nilai kekuatan pembuktian surat dari segi formal adalah sebagai alat bukti yang sempurna, dan dari aspek materiil, nilai surat mempunyai kekuatan yang mengikat dan hakim bebas untuk penilaian atas substansi surat tersebut dengan asas keyakinan hakim dan atas asas batas minimum pembuktian.⁹³

Penilaian dari segi materiil ini semestinya harus dikesampingkan sehubungan dengan ajaran legalitas, bahwa: “menurut ajaran hukum administrasi Negara telah memberikan wewenang atau kekuasaan hukum kepada BPK untuk menilai serta/atau menghitung jumlah kerugian negara yang diakibatkan oleh tindakan melawan hukum, baik sengaja ataupun kelalaian yang dilakukan oleh bendahara, pengelola Badan Usaha Milik Negara/ Badan Usaha Milik Daerah, dan instansi atau badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan Negara.”⁹⁴ Artinya, hanya ada pilihan bahwa hakim harus menilai LHP BPK dari segi formal, semata-mata sebagai sebuah sikap menjunjung tinggi validitas hukum seperti halnya kewenangan hakim itu sendiri, wewenang berdasarkan hukum serta khususnya menjunjung tinggi berdasarkan asas *presumptio iuste causa* (setiap tindakan pemerintahan harus dianggap sah sampai ada pencabutan atau pembatalan) dalam Hukum Administrasi Negara.

Selanjutnya LHP BPK dapat diposisikan sebagai dasar penyidikan merupakan sebuah konsekuensi dari doktrin hukum dan perundang-undangan

⁹³Syaiful Bakhri, **Beban Pembuktian Dalam Beberapa Praktik Peradilan**, Gramata Publishing, Depok, 2012, hlm. 75

⁹⁴Suhendar, *Op.Cit.*, hlm. 215-216

(*scientific juridis*), sebagaimana hal ini bersumberkan pada Undang-Undang sebagaimana yang sudah dijelaskan sebelumnya maka atas ketentuan tersebut, sehubungan tidak adanya penjelasan tentang “unsur pidana” dimaksud, maka bagi penulis tentu saja maknanya adalah segala hal yang berkaitan dengan unsur pidana secara objektif dari tindak pidana pada umumnya, dan bila dikaitkan dengan tindak pidana korupsi yang berakibat pada kerugian keuangan Negara, maka tentu saja unsur pidana objektifnya adalah perbuatan melawan hukum, menyalahgunakan wewenang, kesempatan atau sarana yang melekat padanya karena jabatan atau kedudukan, serta merugikan keuangan negara.

Jika dicermati lebih jauh maka dapat tergambar bahwa LHP yang diterbitkan BPK merupakan dokumen yang sangat menentukan kesuksesan upaya pemberantasan korupsi. Sebab, LHP menjadi *starting gate* dalam menentukan besaran kerugian negara yang muncul akibat tindak pidana korupsi, penaksiran jumlah kerugian negara yang dimuat dalam LHP menjadi kerangka acuan bagi penegak hukum dalam memaksimalkan *asset recovery*. Sejak tahun 2003 hingga tahun 2014 setidaknya terdapat 437 kasus dugaan korupsi yang telah dilaporkan oleh BPK pada aparat penegak hukum dengan potensi kerugian negara mencapai Rp. 32.615.800.000 (Tiga Puluh Dua Miliar Enam Ratus Lima Belas Juta Delapan Ratus Ribu Rupiah).

Persoalan yang dihadapi hari ini adalah LHP hanya dijadikan sebagai dokumen fakultatif, atau dalam kata lain bersifat sebagai pendukung dan belum dijadikan sebagai dokumen acuan bagi penegak hukum. Hipotesis ini dapat dilihat dari data yang dirilis BPK pada tahun 2014. Dari 223 LHP yang

diserahkan BPK kepada Kepolisian, Kejaksaan Agung, dan KPK, baru sebagian (103 kasus) yang ditindaklanjuti hingga jatuhnya vonis pengadilan.

Bahkan, dari 175 LHP yang disampaikan pada KPK, sejumlah 88 LHP tidak diketahui status tindak lanjutnya. Padahal, jamak diketahui BPK dan KPK telah menandatangani *Memorandum of Understanding* (MoU) perihal pemberantasan korupsi. MoU Nomor 01/KB/I-VIII.3/9/2006 dan Nomor 22/KPK-BPK/XI/2006 yang disahkan tahun 2006 dengan lingkup kerja sama, yaitu Pertukaran Informasi (*link and match data*), Bantuan Personel, Pendidikan dan Pelatihan, Pengkajian, dan Koordinasi.

Hasil temuan BPK yang tidak ditindaklanjuti tersebut dapat ditinjau dari dua sudut pandang. *Pertama*, BPK bersama dengan Kepolisian, Kejaksaan Agung, dan KPK secara kelembagaan haruslah konsisten dalam menjaga harmonisasi kerja samanya dalam upaya pemberantasan korupsi. Aparat penegak hukum sepatutnya tidak lagi menempatkan LHP sebagai dokumen pendukung saja, melainkan perlu dilakukan tindak lanjut secara komprehensif dalam rangka menjamin efektifnya upaya *asset recovery* dalam pemberantasan korupsi tersebut. *Kedua*, BPK perlu melakukan evaluasi secara internal terkait kondisi tersebut mulai dari peninjauan secara institusional hingga pada taraf kualitas auditor yang bertindak untuk mengaudit pengelolaan serta tanggung

jawab keuangan negara sehingga mampu menghasilkan *output* LHP yang konstruktif.⁹⁵

Berdasarkan hal yang telah dijelaskan diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa LHP BPK memiliki peranan penting dalam Proses Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi yang berakibat kerugian keuangan negara. Baik ketika fase *preventif* atau pencegahan maupun ketika fase peyidikan. Hal tersebut dikarenakan LHP BPK dapat mendeteksi sejak dini dugaan-dugaan tindakan yang mengarah kepada Tindak Pidana Korupsi melalui Pemeriksaan Laporan Keuangan. Tidak sampai disitu saja LHP BPK juga berhak untuk melakukan Sistem Pengendalian Intern untuk mengendalikan penggunaan Keuangan Negara sesuai dengan asas proporsionalitas yaitu menggunakan anggaran sesuai dengan kebutuhan dari Lembaga tersebut.

Selain itu, BPK juga memiliki pemeriksaan terhadap Kinerja suatu Lembaga yang dinamakan LHP Kinerja. LHP Kinerja memiliki tujuan untuk mengidentifikasi suatu hal yang dirasa perlu untuk dijadikan perhatian lembaga perwakilan. Kemudian pemeriksaan ini juga ditujukansupaya kegiatan yang didanai dengan dana bersumber dari Keuangan negara maupun Keuangan Daerah dapat diselenggarakan secara ekonomis, efisien serta yang terpenting efektif penggunaannya.

Sebagaimana yang telah peneliti kaji diatas, salah satu peranan terpenting dari LHP BPK dalam Proses Penanggulangan Tindak Pidana Korupsi adalah

⁹⁵Beni Kurnia Illahi dan Muhammad Ikhsan Alia, **Pertanggungjawaban Pengelolaan Keuangan Negara Melalui Kerja Sama BPK dan KPK**, Jurnal Integritas Volume 3 Nomor 2, Pusat Studi Konstitusi (PUSaKO) Universitas Andalas, Padang, 2017, hlm. 68-69

LHP BPK dapat dijadikan alat bukti yang masuk kedalam kategori alat bukti surat. Yang mana alat bukti surat ini memiliki kekuatan pembuktian yang cukup kuat karena telah memiliki kekuatan hukum karena LHP BPK tersebut merupakan dokumen laporan pemeriksaan terhadap suatu Lembaga yang telah ditanda tangani oleh pejabat berwenang yang mengeluarkan, serta pembuatannya sesuai peraturan yang berlaku.

2. Upaya Hukum yang dapat ditempuh untuk menguji Keabsahan Laporan Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan yang berisikan Opini Wajar Tanpa Pengecualian kepada lembaga yang tersangkut kasus korupsi

Upaya Hukum dalam pembahasan ini dapat diartikan sebagai sebuah langkah-langkah yang ditempuh untuk memberikan kepastian hukum terhadap status keabsahan produk hukum, LHP BPK yang berisikan penilaian dalam bentuk Opini khususnya WTP terhadap Lembaga yang kemudian tersandung kasus korupsi. Berdasarkan penjabaran analisis peneliti sebelumnya yang berkesimpulan bahwa LHP yang dikeluarkan oleh BPK tersebut dapat dikategorikan sebagai KTUN.

Konsekuensi Hukum dari LHP BPK yang dikategorikan sebagai KTUN adalah seluruh upaya hukum yang dapat ditempuh untuk menguji status keabsahan LHP BPK yang berisikan penilaian dalam bentuk Opini khususnya WTP terhadap Lembaga yang kemudian tersandung kasus korupsi harus sesuai dengan prosedur yang tercantum dalam UU Peradilan Tata Usaha Negara.

Adapun upaya hukum yang dimaksud dalam UU tersebut untuk menyelesaikan perselisihan tata usaha negara dapat dibagi menjadi 2 yaitu: Pertama, melalui jalur Upaya Administratif. Upaya Administratif dapat diartikan sebagai suatu upaya yang bisa diambil oleh seseorang atau badan hukum perdata jika tidak puas denganditerbitkannya KTUN.

Dalam Kepustakaan hukum Tata Usaha Negara didapatkan beberapa makna yang sering dipakai dalam menyebut istilah upaya administratif, meliputi administrasi *beroeop*, *quasi rechtspraak*, atau peradilan administrasi semu.⁹⁶ Adapun bentuk upaya administratif dapat berupa:

- a. “Keberatan, merupakan prosedur yang bisadiajukan orang atau badan hukum perdata yang kurang puas terhadap keputusan, yang penyelesaian sengketa Tata Usaha Negara sebagai akibat dikeluarkannya Keputusan Tata Usaha Negara tersebut dilakukan sendiri oleh Badan atau Pejabat Tata Usaha yang mengeluarkan Keputusan Tata Usaha Negara yang dimaksud.
- b. Banding administratif, merupakan prosedur yang bisa ditempuh oleh orang atau badan hukum perdata yang kurang puas terhadap Keputusan, yang penyelesaian sengketa Tata Usaha Negara tersebut, dilakukan oleh pimpinan dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan KTUN atau instansi lain dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang mengeluarkan Keputusan Tata Usaha Negara.”⁹⁷

⁹⁶S.F Marbun, **Peradilan Administrasi Negara dan Upaya Administrasi di Indonesia**, Liberty, Yogyakarta, 1997, hlm. 65

⁹⁷Penjelasan Pasal 48 ayat (1) UU PTUN

Namun pada dasarnya upaya administratif ini hanya dapat dikenakan terhadap sengketa Tata Usaha Negara tertentu. Hal ini dikarenakan upaya administratif ini merupakan dan diartikan sebagai pengawasan yang bersifat internal serta represif dalam lingkungan Tata Usaha Negara kepada keputusan yang dibuat Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara. Atas dasar itu upaya hukum ini menurut peneliti kurang tepat untuk menguji status keabsahan LHP BPK kepada lembaga yang kemudian terkena kasus korupsi.

Kemudian selain menggunakan upaya administratif, penyelesaian sengketa Tata Usaha Negara ditempuh melalui mekanisme gugatan. Berdasarkan pengaturan yang ada dalam Pasal 53 ayat (1) UU PTUN tercantum bahwa yang diartikan dengan gugatan pada penyelesaian konflik Tata Usaha Negara menyatakan bahwa seseorang atau badan hukum perdata yang mengajukan upaya hukum secara tertulis kepada PTUN akibat kepentingannya dirugikan oleh adanya KTUN, adapun isi dari upaya hukum tersebut adalah tuntutan batalnya KTUN tersebut atau dicabut keabsahannya dengan disertai atau tidak disertai ganti rugi.⁹⁸

Selanjutnya adapun kategori KTUN yang dapat diselesaikan melalui upaya hukum gugatan adalah meliputi:

- 1) “Sengketa Tata Usaha Negara yang penyelesaiannya tidak terdapat upaya administratif, artinya pada peraturan perundang-undangan yang menjadi landasan dikeluarkannya KTUN yang mengakibatkan

⁹⁸Pasal 53 ayat (1) UU PTUN

timbulnya sengketa Tata Usaha Negara tidak ditemukan ketentuan tentang upaya administratif yang harus dilalui;

- 2) Sengketa Tata Usaha Negara yang penyelesaiannya sudah melalui upaya administratif yang tersedia (keberatan dan/atau banding administratif) serta telah mendapat keputusan dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara, atasan/lembaga lainnya dari Badan atau Pejabat Tata Usaha Negara yang membuat KTUN tersebut, akan tetapi terhadap keputusan tersebut, orang atau badan hukum perdata yang merasa dirugikan dengan diterbitkannya KTUN masih belum dapat menerimanya.”⁹⁹

Selanjutnya syarat syarat yang harus dipenuhi dalam isi dari gugatan yang akan dimohonkan kepada Pengadilan Tata Usaha Negara menurut pasal 56 UU PTUN menyatakan bahwa syarat gugatan harus memuat identitas dari penggugat serta tergugat, dasar dari materi gugatan (*fundamentum petendi*/posita/dalil gugat), kemudian hal yang dimohonkan untuk diputus oleh pengadilan (*petitum*). Adapun penjabaran ketentuan dari masing-masing syarat gugatan adalah sebagai berikut:

- a) Penggugat, dari ketentuan yang tercantum pada Pasal tersebut dapat diketahui bahwa di dalam surat gugatan, di samping harus tercantum nama dari Penggugat, juga harus tercantum kewarganegaraan, tempat tinggal, dan pekerjaan Penggugat. Apabila penggugat mewakili badan hukum perdata, harus pengurus yang telah ditentukan dalam Anggaran Dasar dari badan hukum perdata tersebut. Dalam pembahasan status

⁹⁹R. Wiyono, *Op. Cit.*, hlm. 117

keabsahan LHP BPK yang berisikan Opini khususnya WTP kepada lembaga yang kemudian terkena kasus korupsi, yang dapat menggugat kepada PTUN adalah orang yang merasa dirugikan secara materiil karena dengan terkenanya lembaga yang telah mendapatkan predikat Opini WTP kedalam kasus Korupsi maka patut dipertanyakan integritas dari BPK sebagai Lembaga yang melakukan Pemeriksaan terhadap penggunaan Keuangan Negara. Mengapa pada saat melakukan Pemeriksaan oleh BPK tidak ditemukan dugaan dugaan yang mengarah kepada Tindak Pidana. Selain itu dalam kasus ini Badan Hukum perdata juga mengajukan gugatan, karena apabila ketika pelaporan keuangan Badan Hukum ini memiliki sebuah Perjanjian dengan Lembaga yang tersandung kasus Korupsi yang mana ketika diaudit oleh BPK sudah dapat dikatakan aman dalam artian tidak ada masalah antara transaksi kedua belah pihak karena dikeluarkannya LHP yang berisi kan Opini WTP. Namun dikemudian hari Lembaga tersebut tersangkut kasus korupsi akibat perjanjian dengan Badan Hukum tersebut. Tentunya nama baik sebuah badan hukum dapat menjadi buruk akibat kelasahan dari BPK yang kurang teliti dalam mengaudit Laporan Keuangan Lembaga tersebut.

- b) Tergugat, sebagai akibat dari perumusan Pasal 56 ayat (1) huruf b UU PTUN yang menyebutkan “nama jabatan”, maka dari pemangku jabatan Kepala atau Ketua Badan atau nama dari pemangku jabatan agar jangan sampai dicantumkan pula dalam surat gugatan, karena yang diberi

wewenang untuk mengeluarkan KTUN yang menimbulkan sengketa Tata Usaha Negara adalah Badan, misalnya Badan Pemeriksa Keuangan bukan atas nama pemangku jabatan Ketua Badan Pemeriksa Keuangan.

c) Dasar Gugatan, Deskripsi terkait dasar gugatan dalam surat gugat, untuk penyelesaian perselisihan Tata Usaha Negara bisa berpedoman terhadap deskripsi landasan gugatan didalam surat gugat bertujuan menyelesaikan perkara perdata. Secara umum dasar gugatan terdiri dari:

1. Rincian terkait kejadian atau peristiwa (*feitelijke gronden, factual gronden*); Uraian peristiwa hukum secara garis besar berdasarkan kasus tersebut adalah Pertama, BPK mengeluarkan LHP yang berisikan Opini khususnya WTP yang berarti tidak ada kesalahan keuangan dalam lembaga tersebut. Kedua, kemudian setelah itu ada oknum dari lembaga tersebut yang terkena kasus Korupsi, yang mana sangat bertentangan dengan hasil pemeriksaan yang dikeluarkan oleh BPK beberapa waktu lalu yang menyatakan bahwa lembaga tersebut mendapat predikat WTP.
2. Penjabaran terkait landasan hukum gugatan (*rechts gronden, legal gronden*); Dalam surat gugatan, dasar gugatan ini harus dikemukakan bahwa KTUN yang disengketakan sesuai syarat yang tertera pada Pasal 53 ayat (2) huruf a serta/atau b yang inti dari isi pasal tersebut menyatakan bahwa Alasan dari pengajuan gugatan yaitu KTUN yang menjadi obyek gugatan harus bertentangan dengan perundang-

undangan. Dalam contoh kasus ini LHP BPK yang memuat penilaian dalam bentuk Opini WTP secara materiil bertentangan dengan Peraturan Perundang-Undangan karena tidak memenuhi syarat dari Pemberian Opini sebagaimana yang tercantum dalam Peraturan BPKterkait Standar Pemeriksaan Keuangan Negara.

3. Uraian tentang tuntutan (*petitum*). Antara dasar gugatan dengan tuntutan harus ada keterkaitannya, dalam arti, apa yang terdapat dasar gugatan menjadi landasan terhadap apa yang tercantum dalam tuntutan. Secara garis besar jenis tuntutan/ *petitum* dapat dikelompokkan menjadi 2 jenis, yaitu *petitum* Pokok dan *petitum* tambahan. Tuntutan Pokok adalah tuntutan yang sebagaimana tercantum pada Pasal 53 ayat (1) UU PTUN yang isinya kurang lebih menyatakan bahwa tuntutan berisi agar keputusan yang digugat itu dinyatakan batal ataupun tidak sah melalui putusan hakim. Tuntutan Tambahan adalah tuntutan ganti rugi serta/atau rehabilitasi. Tuntutan Tambahan mengenai ganti rugi adalah tuntutan mengenai kerugian materiil yang diemban oleh Penggugat atas konsekuensi diundangkannya Keputusan Tata Usaha Negara oleh Tergugat, sedangkan Tuntutan Tambahan mengenai tuntutan rehabilitasi adalah tuntutan yang hanya terbatas pada pemulihan hak Penggugat dalam kemampuan dan kedudukan, harkat, sertanama baiknya sebagai seorang aparatur sipil negara seperti semula sebelum terbitnya KTUN yang disengketakan. Jika dikaitkan dengan contoh kasus terkait

Tuntutan yang mungkin dapat diajukan adalah menuntut BPK sebagai Badan yang mengeluarkan LHP kepada lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi untuk mencabut atau membatalkan LHP yang dikeluarkannya. Terkait dengan tuntutan tambahan dalam kasus ini dapat diajukan selama Penggugat dapat membuktikan kerugian materiil yang telah ditimbulkan atas dikeluarkannya LHP oleh BPK kepada lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi.

Adapun contoh kasus pengajuan gugatan kepada PTUN terkait dengan kasus Keabsahan LHP BPK yang diberikan kepada Lembaga pernah terjadi pada PT Pelindo II yang menggugat BPK terkait dengan hasil audit pemeriksaan laporan keuangan pada tanggal 25 Januari 2016. Hal tersebut disebabkan karena adanya 2 laporan hasil pemeriksaan yang berbeda terhadap satu lembaga yang sama dan dalam jangka waktu yang sama, yang mana tindakan tersebut tidak sesuai dengan kode etik pemeriksaan keuangan negara yang tercantum dalam Undang-Undang No 15 Tahun 2016 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Demikian jenis upaya hukum yang bisa diajukan untuk dapat menyelesaikan sengketa untuk menguji status keabsahan dari LHP BPK yang berisikan Opini khususnya WTP terhadap lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi. Pada dasarnya upaya hukum ini seharusnya tidak perlu diajukan karena dengan

terkenanya lembaga tersebut kedalam kasus korupsi secara materiil substansi syarat dari pemberian penilaian Laporan Keuangan menjadi tidak terpenuhi.

Namun pada penerapannya tidak demikian karena terbentur dengan adanya asas praduga *rehtmatig* yang menjelaskan bahwa setiap peraturan yang dibuat oleh pejabat berwenang dianggap keabsahannya sampai adanya putusan yang membatalkannya. Atas dasar itu LHP BPK yang berisikan Opini khususnya WTP status keabsahannya masih dianggap sah meskipun Lembaga tersebut tersangkut kasus korupsi yang membuat keabsahan LHP tersebut menjadi pertanyaan karena telah melanggar syarat pemberian penilaian yang diatur dalam Peraturan BPK No 1 Tahun 2017 terkait Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Maka dari itu perlunya dilakukan sebuah upaya hukum yang telah dijelaskan diatas untuk menjamin status Keabsahan dari LHP BPK berisikan penilaian Opini khususnya WTP terhadap lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

1. Berdasarkan Penjelasan Pasal 16 ayat (1) UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara disimpulkan bahwa LHP BPK tidak absah dihadapan hukum karena tidak terpenuhinya syarat-syarat *materiil/* substansi dari penilaian Laporan Hasil Pemeriksaan berdasarkan Laporan Keuangan suatu Instansi/Lembaga, Namun pada penerapannya tidak demikian karena terbentur dengan adanya asas praduga *rehtmatig* yang menjelaskan bahwa setiap peraturan yang dibuat oleh pejabat yang berwenang dianggap keabsahannya sampai adanya putusan yang membatalkannya.
2. Atas dasar konsekuensi sebagai diklasifikasikannya LHP BPK kedalam KTUN maka prosedur penyelesaian sengketa untuk menguji keabsahan dari LHP BPK yang berisikan Opini WTP harus sesuai dengan prosedur yang tercantum dalam UU No. 51 Tahun 2009 tentang Amandemen Kedua Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara terdiri dari:
 - a. Upaya Administratif
 - b. Pengajuan Gugatan ke Pengadilan Tata Usaha Negara

B. Saran

Saran yang penulis berikan pada hasil penelitian ini akan terkhusus kepada beberapa pihak, antara lain:

1. Pertama, seharusnya Pemerintahan dalam hal ini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) sebagai bentuk dari Pengawasan yang tercantum dalam Pasal 20A ayat (1) UUD 1945, dapat memberi kepastian hukum terhadap keabsahan Laporan Hasil Pemeriksaan BPK yang berisikan penilaian Opini WTP kepada Lembaga yang kemudian tersangkut kasus korupsi dengan cara merevisi Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara dengan menambahkan pasal yang menyatakan tentang syarat batalnya Laporan Hasil Pemeriksaan yang sudah dikeluarkan, karena pada dasarnya berdasarkan pembahasan pada bab sebelumnya apabila lembaga yang diberikan LHP dengan Opini WTP namun kemudian tersangkut kasus korupsi maka dapat dipastikan LHP tersebut sudah batal demi hukum karena tidak memenuhi syarat syarat pemberian Opini yang diatur dalam Peraturan BPK tersebut. Kemudian BPK seharusnya lebih teliti dalam memeriksa Laporan Keuangan suatu lembaga karena dengan demikianlah sebuah kredibilitas dari lembaga Pemeriksaan BPK dapat dipertanggung jawabkan. Selanjutnya DPR sebagai lembaga yang diserahkan LHP tersebut seharusnya turut serta dalam memeriksa, apabila ada indikasi tindak pidana korupsi maka bisa langsung melaporkan kepada pihak yang berwenang untuk menindaklanjuti.

2. Kedua, seharusnya Kepolisian dan KPK lebih intensif untuk mengadakan *colaboration justices* secara kelembagaan dengan BPK karena LHP dapat dijadikan sebagai alat bukti permulaan untuk memberantas tindak pidana korupsi yang diduga dilakukan dalam lembaga negara baik di ruang lingkup pusat maupun daerah.
3. Ketiga, seharusnya Para Pihak yang merasa dirugikan baik secara materiil maupun formiil dengan keluarnya LHP BPK yang berisikan Opini WTP terhadap Lembaga kemudian terangkut korupsi agar lebih berperan aktif untuk menggugat LHP BPK tersebut kepada PTUN untuk segera membatalkannya karena terdapat kekeliruan dalam pemeriksaannya yang selanjutnya mengakibatkan kasus korupsi dan menimbulkan kerugian keuangan negara.