

**KEDUDUKAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN
(BPKP) DALAM PENENTUAN UNSUR KERUGIAN KEUANGAN NEGARA
DALAM KAITANYA DENGAN OPTIMALISASI PENGAWASAN
PENGELOLAAN KEUANGAN DAERAH
(Studi Kasus Di Kalimantan Barat)**

**OLEH:
UTAMI DEWI, S.H
NPM. A2021151057**

**Dr. Firdaus, SH., M.Si
Priyo Saptomo, SH., M.Hum**

BSTRACT

This thesis discusses the position of BPKP in determining the element of financial loss of the state in relation to the optimal supervision of local financial management (Case Study In West Kalimantan). From the result of this thesis research, it is concluded that the position of BPKP in determining the element of state financial loss in relation to the supervision of regional financial management according to the prevailing laws and regulation that the existence of supervision of development and development conducted by BPKP as the internal supervisory institution of government has function Which are still required by other internal oversight bodies. The roles currently prescribed by BPKP are as the government's internal oversight, overseeing certain activities which include cross-sectoral activities, supervisors of general state treasury activities based on the determination by the Minister of Finance as BUN, and other activities based on presidential orders. Determination of elements of state financial losses conducted by BPKP in relation to the case of Procurement of Goods and Services in the work of Capital Expenditures and Machine of Health Equipment of Kubu Raya District Health Office Fiscal year 2013 is to conduct investigative audit, audit of State Financial Losses and giving expert statement where the audit In the framework of Audit with a specific purpose intended to express an opinion on the value of financial losses of the State arising from a case of irregularities and used to support litigation actions, Audit results in the calculation of State Financial Losses in the form of BPKP auditor's opinion on the amount of financial loss State is an expert opinion of professional auditors (LHPKKN), As a result of the opinion, LHPKKN is signed by the Audit Team and the Head of Work Unit as Expert and LHPKKN submitted to the head of Investigation Agency Who requested, carried out by an Introduction Letter (SP) encoded SR (Secret Mail) signed by the work unit. Where in the case of corruption in the procurement of health equipment at the Health Office of Kubu Raya Regency for Budget Year 2013 by the Panel of Judges of the Court of Corruption at the Pontianak District Court handling the case recognizes and uses the results of an audit conducted by the BPKP of West Kalimantan Province in the context of calculating financial losses State Number: SR-522 / PW14 / 5/2015 dated November 17, 2015 as legally proven and convincing determinant of the element of "financial loss of the State". From the results of research that has been done, researchers found obstacles in financial supervision and development experienced by BPKP, namely human resources, budget for supervision, facilities and infrastructure used to conduct monitoring, working methods in supervision, negative perceptions of supervision, and The dominance of external regulatory agencies.

Keywords: Position BPKP, Dalam, Determining Elements, State Financial Losses.

ABSTRAK

Tesis ini membahas tentang kedudukan BPKP dalam penentuan unsur kerugian keuangan negara dalam kaitannya dengan optimalisasi pengawasan pengelolaan keuangan daerah (Studi Kasus Di Kalimantan Barat). Dari hasil penelitian tesis ini diperoleh kesimpulan Bahwa Bahwa kedudukan BPKP dalam penentuan unsur kerugian keuangan negara dalam kaitannya dengan pengawasan pengelolaan keuangan daerah menurut peraturan perundang-undangan yang berlaku bahwa eksistensi pengawasan keuangan dan pembangunan yang dilakukan oleh BPKP sebagai lembaga pengawas internal pemerintah memiliki fungsi yang masih diperlukan oleh lembaga-lembaga pengawas internal lainnya. Peran yang saat ini dijalankan oleh BPKP adalah sebagai pengawas internal pemerintah, mengawasi kegiatan tertentu yang meliputi kegiatan yang bersifat lintas sektoral, pengawas kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menkeu selaku BUN, dan kegiatan lain berdasarkan perintah presiden. Penentuan unsur kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh BPKP terkait dengan perkara Pengadaan Barang dan Jasa pada pekerjaan Belanja Modal dan Mesin Alat Kesehatan Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya Tahun anggaran 2013 adalah dengan melakukan audit investigative, audit penghitungan Kerugian Keuangan Negara dan pemberian keterangan ahli dimana audit tersebut dalam rangka Audit dengan tujuan tertentu yang dimaksudkan menyatakan pendapat mengenai nilai kerugian keuangan Negara yang timbul dari suatu kasus penyimpangan dan digunakan untuk mendukung tindakan litigasi, Hasil audit dalam rangka Penghitungan Kerugian Keuangan Negara berupa pendapat auditor BPKP tentang jumlah kerugian keuangan Negara merupakan pendapat keahlian professional auditor yang dituangkan dalam Laporan Hasil Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (LHPKKN), Sebagai hasil dari pendapat, LHPKKN ditandatangani oleh Tim Audit dan Pimpinan Unit Kerja sebagai Ahli dan LHPKKN disampaikan kepada pimpinan Instansi Penyidik yang meminta, dilakukan dengan surat Pengantar (SP) berkode SR (Surat Rahasia) yang ditandatangani oleh unit kerja. Dimana dalam perkara tindak pidana korupsi pengadaan peralatan kesehatan di Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya Tahun Anggaran 2013 oleh Majelis Hakim Pengadilan Tindak Pidana Korupsi Pada Pengadilan Negeri Pontianak yang menangani perkara tersebut mengakui dan menggunakan hasil audit yang dilakukan oleh BPKP Propinsi Kalimantan Barat dalam rangka penghitungan kerugian keuangan Negara Nomor : SR-522/PW14/5/2015 tanggal 17 November 2015 sebagai penentu terbuktinya secara sah dan meyakinkan unsur “kerugian keuangan Negara”. Dari hasil penelitian yang telah dilakukan, peneliti menemukan hambatan dalam pengawasan keuangan dan pembangunan yang dialami oleh BPKP, yaitu SDM, anggaran untuk melakukan pengawasan, sarana dan prasarana yang digunakan untuk melakukan pengawasan, metode kerja dalam pengawasan, persepsi negatif terhadap pengawasan, dan dominannya lembaga pengawas eksternal.

Kata Kunci : Kedudukan BPKP, Dalam, Penentuan Unsur, Kerugian Keuangan Negara.

Latar Belakang

Dalam penyelenggaraan negara terkadang pemerintah sering melakukan perbuatan melawan hukum, sehingga hal tersebut memicu timbulnya kerugian keuangan negara. Kerugian Keuangan Negara sendiri dalam Pasal 1 angka 22 Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara adalah: “Kerugian Negara/Daerah adalah berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja ataupun lalai”.

Berdasarkan pengertian tersebut di atas, maka dapat di kemukakan unsur-unsur dari kerugian negara, yaitu:

1. Kerugian negara merupakan berkurangnya keuangan negara berupa uang berharga, barang milik negara dari jumlahnya dan/atau nilai yang seharusnya.
2. Kekurangan dalam keuangan negara tersebut harus nyata dan pasti jumlahnya atau dengan perkataan lain kerugian tersebut benar-benar telah terjadi dengan jumlah kerugian yang secara pasti dapat ditentukan besarnya, dengan dapat ditentukan besarnya, dengan demikian kerugian negara tersebut hanya merupakan indikasi atau berupa potensi terjadinya kerugian.
3. Kerugian tersebut akibat perbuatan melawan hukum, baik sengaja maupun lalai, unsur melawan hukum harus dapat dibuktikan secara cermat dan tepat.

Kerugian negara dari aspek Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara dapat terjadi pada dua tahap sebagaimana dikemukakan oleh Djoko Sumaryanto yaitu pada tahap dana akan masuk pada kas negara dan pada tahap dana akan ke luar dari kas negara. Pada tahap dana akan masuk ke kas negara kerugian bisa terjadi melalui: konspirasi pajak, konspirasi denda, konspirasi pengembalian kerugian keuangan negara dan penyelundupan. Sedangkan pada tahap dana akan ke luar dari kas negara kerugian terjadi akibat: *mark up*, kredit macet, pelaksanaan kegiatan yang tidak sesuai dengan program dan lain-lain.¹

Untuk mengatasi hal-hal tersebut di atas pemerintah perlu melakukan pengawasan/audit atas penggunaan dana-dana yang diperoleh dari Anggaran Penerimaan dan Belanja Negara, Anggaran Penerimaan dan Belanja Daerah maupun kekayaan negara yang

¹Muhammad Djafar Saidi., *Hukum Keuangan Negara*, 2013, Jakarta: PT. RajaGrafindo Persada, hlm. 113

dipisahkan yang dipergunakan oleh instansi pemerintah atau badan milik pemerintah lainnya. Pengertian dari pengawasan menurut Hukum Administrasi Negara sendiri adalah proses kegiatan yang membandingkan apa yang dijalankan dilaksanakan, atau diselenggarakan itu dengan apa yang dikehendaki, direncanakan, atau diperintahkan². Tujuan dari pengawasan tersebut adalah untuk mengetahui apakah tugas dan pekerjaan sudah dilakukan sesuai dengan semestinya atau tidak.

Bentuk pengawasan dalam rangka pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara dalam hal untuk menghitung kerugian keuangan negara dapat berupa:

a. Pengawasan Internal

1. Dilakukan oleh atasan terhadap bawahannya dalam suatu lingkungan kerja;
2. Inspektorat Jendral, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat kabupaten kota;
3. Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan;

b. Pengawasan Eksternal oleh Badan Pemeriksa Keuangan;

Pada saat ini yang sering menjadi perdebatkan adalah berkaitan dengan kewenangan instansi yang dapat menghitung dan menetapkan kerugian keuangan negara. Sebagaimana diketahui bahwa dalam proses hukum tindak pidana korupsi, pembuktiannya wajib memenuhi 3 unsur yang terdapat dalam tindak pidana korupsi dan salah satu unsurnya adalah adanya kerugian keuangan negara sesuai dengan Undang Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana diubah dan ditambah dengan Undang-undang Nomor 20 tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-undang Nomor 31 tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.

Dalam menetapkan kerugian keuangan negara di atas perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh penyelenggara negara diperlukan sebuah instansi yang memiliki kompetensi untuk menghitung kerugian keuangan negara. Instansi yang dapat menghitung kerugian keuangan negaraitu sendiri adalah:

- a. Instansi itu sendiri;
- b. Inspektorat Jendral, Inspektorat Provinsi, dan Inspektorat kabupaten kota;
- c. BPKP;
- d. BPK;
- e. Akuntan Publik; dan
- f. Kejaksaan Republik Indonesia;

Instansi-instansi di atas dapat menghitung kerugian keuangan negara berdasarkan keahlian yang dimiliki dan kewenangan yang diberikan oleh peraturan perundangundangan, sehingga para penegak hukum dapat lebih mudah dalam memaksimalkan pengembalian

²Adrian Sutedi., *Hukum Keuangan Negara*, 2010, Jakarta: Sinar Grafika, hlm. 172

kerugian keuangan negara. Dalam Pasal 52 Keppres No. 103 Tahun 2001 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen menyebutkan:

“BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku”.

Selanjutnya pada Pasal 53 Keppres No. 103 Tahun 2001 BPKP dalam melaksanakan tugas sebagaimana dimaksud dalam Pasal 52, BPKP menyelenggarakan fungsi:

- a. Pengkajian dan penyusunan kebijakan nasional di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
- b. Perumusan dan pelaksanaan kebijakan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan;
- c. Pemantauan, pemberian bimbingan dan pembinaan terhadap kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan;
- d. Penyelenggaraan pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatusahan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, persandian, perlengkapan dan rumah tangga.

Kewenangan yang dimiliki BPKP sesuai dengan Pasal 54 Keppres No. 103

Tahun 2001 adalah:

- a. Penyusunan rencana nasional secara makro di bidangnya;
- b. Perumusan kebijakan di bidangnya untuk mendukung pembangunan secara makro;
- c. Penetapan sistem informasi di bidangnya;
- d. Pembinaan dan pengawasan atas penyelenggaraan otonomi daerah yang meliputi pemberian pedoman, bimbingan, pelatihan, arahan, dan supervisi di bidangnya;
- e. Penetapan persyaratan akreditasi lembaga pendidikan dan sertifikasi tenaga profesional/ahli serta persyaratan jabatan di bidangnya;
- f. Kewenangan lain sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku, yaitu:
 1. Memasuki semua kantor, bengkel gudang, bangunan, tempat-tempat penimbunan, sebagainya;
 2. Meneliti semua catatan, data elektronik, dokumen, buku perhitungan, surat-

- surat bukti, notulen rapat penitia dan sejenisnya, hasil survei laporan laporan pengelolaan, dan surat-surat lainnya yang diperlukan dalam pengawasan;
3. Pengawasan kas, surat-surat berharga, gudang persediaan dan lain-lain;
 4. Meminta keterangan tentang tindak lanjut hasil pengawasan, baik hasil pengawasan sendiri maupun hasil pengawasan Badan Pemeriksa Keuangan, dan lembaga pengawasan lainnya.

Pada ketentuan umum Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) menegaskan kembali dengan menyatakan bahwa BPKP adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggungjawab langsung kepada Presiden. Pasal 47 ayat (2) PP 60 Tahun 2008 pun menyatakan bahwa Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian intern sebagaimana dimaksud pada ayat (1) dilakukan:

- a. Pengawasan intern atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan Negara dan
- b. Pembinaan penyelenggaraan SPIP.

Pasal 49 PP 60 Tahun 2008 menyebutkan BPKP sebagai salah satu aparat pengawasan intern pemerintah dan salah satu dari pengawasan intern itu termasuk audit investigasi. Walaupun melaksanakan perhitungan kerugian keuangan negara BPKP harus mendapatkan terlebih dahulu permintaan dan persetujuan dari penyidik. Hal tersebut dilakukan BPKP agar tidak sembarangan dalam memberikan laporan kerugian keuangan Negara.

Munculnya permasalahan hukum terkait polemik keabsahan audit kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh BPKP, dikarenakan BPKP dianggap tidak memiliki kewenangan untuk melakukan perhitungan kerugian keuangan negara. Karena, yang dianggap berhak atau memiliki kewenangan untuk menghitung kerugian keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Dalam sidang kasus korupsi terdapat perbedaan pendapat di antara para ahli yang dihadirkan di sidang Pengadilan Tindak Pidana Korupsi misalnya Oce Madril dari Pusat Kajian Anti Korupsi (Pukat) Universitas Gajah Mada (UGM) menyatakan BPKP berwenang, sementara Mudzakir dari Universitas Islam Indonesia (UII) menyatakan BPKP tak berwenang karena BPKP hanya dianggap sebagai pengawas internal pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden. Namun, pada tahun 2012 Mahkamah Konstitusi mengeluarkan Putusan Nomor 31/PUUX/2012 terkait pengujian Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2002 tentang Komisi Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi

terhadap Undang-Undang Dasar Negera Republik Indonesia Tahun 1945 yang menyatakan bahwa KPK bukan hanya dapat berkoordinasi dengan BPKP dan BPK dalam rangka pembuktian suatu tindak pidana korupsi, melainkan dapat juga berkoordinasi dengan instansi lain, bahkan bias membuktikan sendiri di luar temuan BPKP dan BPK. Dengan dikeluranya Putusan Mahkamah Konstitusi di atas maka jelas bahwa BPKP sebenarnya dapat menghitung kerugian keuangan negara.

Permasalahan yang sekarang terjadi pada Lembaga Pemerintah Non Departemen (LPND) BPKP yaitu terkait dengan hasil dari laporan penghitungan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh BPKP. Permasalahan tersebut muncul ketika Penyidik dihadapkan dengan kasus Tindak Pidana Korupsi yang membutuhkan ahli dalam menghitung kerugian keuangan negara. Salah satu lembaga yang bisa untuk menghitung kerugian keuangan negara adalah BPKP, sehingga Penyidik seringkali meminta BPKP untuk melakukan audit investigasi dalam menentukan berapa jumlah kerugian keuangan negara. Namun, ketika laporan hasil audit investigasi tersebut dijadikan sebagai alat bukti dalam persidangan selalu saja dieksepsikan oleh terdakwa yang didampingi oleh kuasa hukumnya. Hal tersebut sering kali terjadi karena BPKP dianggap tidak memiliki kewenangan dalam hal menghitung kerugian keuangan negara. Selain itu, laporan hasil audit investigasi yang dilakukan oleh BPKP juga sering menjadi permasalahan adalah hasil audit insvestigasi yang dilakukan oleh BPKP atas permintaan penyidik ini masuk dalam pengertian Keputusan Tata Usaha Negara atau malah sebaliknya.

Salah satu contoh kasus yang penulis angkat adalah terkait dengan kasus tindak pidana korupsi putusan perkara Nomor : 60/Pid.Sus/tipikor/2015/PN.PTK atas nama terdakwa ZULLUTHFI Bin H. ABDUL HAMID H.A.R selaku Ketua Panitia Pengadaan Barang dan Jasa pada pekerjaan Belanja Modal dan Mesin Alat Kesehatan Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya Tahun anggaran 2003 telah merugikan keuangan negara sebesar Rp. 1.561.961.366,00- (satu milyar lima ratus enam puluh satu juta tiga ratus enam puluh enam rupiah) dengan dakwaan Pertama Jaksa Penuntut Umum Terdakwa ZULLUTFI BIN H. ABDUL HAMID H.A.R diancam pidana Pasal 2 jo Pasal 18 Undang-Undang RI nomor 31 Tahun 1999 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi sebagaimana diubah dan ditambah dengan Undang-undang RI nomor 20 Tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-undang RI nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi jo Pasal 55 ayat (1) ke-1 KUHP. Dakwaan Kedua Jaksa Penuntut Umum Terdakwa ZULLUTFI BIN H. ABDUL HAMID H.A.R diancam pidana Pasal 12 Huruf b Undang-undang RI nomor 20 Tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-undang RI nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan

Tindak Pidana Korupsi. Dan Dakwaan Ketiga Jaksa Penuntut Umum Terdakwa ZULLUTHFI BIN H. ABDUL HAMID H.A.R diancam pidana Pasal 5 ayat (2) Undang-undang RI nomor 20 Tahun 2001 tentang perubahan atas Undang-undang RI nomor 31 tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. Majelis Hakim Tindak Pidana Korupsi pada Pengadilan Negeri Pontianak menyatakan untuk terdakwa ZULLUTHFI Bin H. ABDUL HAMID H.A.R selaku Ketua Panitia Pengadaan Barang dan Jasa pada pekerjaan Belanja Modal dan Mesin Alat Kesehatan Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya Tahun anggaran 2003 yang terbukti adalah terbukti secara sah dan meyakinkan bersalah melakukan tindak pidana Korupsi secara bersama-sama. Terdakwa dijatuhi pidana selama 1 (satu) tahun penjara dan denda Rp. 50.000.000,- (lima puluh juta rupiah) apabila tidak dibayar diganti kurungan selama (tiga) bulan.

Dilihat dari "*Rechmatig Bestuur*", yaitu asas pemerintahan yang bertumpu atas asas negara hukum, yaitu asas legalitas. Berdasarkan asas legalitas, setiap tindak pemerintah harus dilandaskan pada *wewenang yang sah, prosedur yang tepat* dan *substansi yang tepat*. Tidak terpenuhinya tiga komponen legalitas tersebut mengakibatkan cacat yuridis *suatu tindak pemerintahan*. Cacat yuridis menyangkut wewenang, prosedur dan substansi. *Setiap tindak pemerintahan disyaratkan harus bertumpu atas kewenangan yang sah*. Maka pada kasus penghitungan kerugian keuangan negara perkara dugaan tindak pidana korupsi pekerjaan Belanja Modal dan Mesin Alat Kesehatan Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya, bahwa kalau dilihat dari perspektif Prosedur penghitungan kerugian keuangan negara, secara konstitusional dan yuridis formal BPKP tidak mempunyai kewenangan melakukan audit investigatif yang berhubungan dengan keuangan negara atau daerah. Sedangkan dalam implementasi penghitungan "kerugian keuangan negara" dalam perkara dugaan tindak pidana korupsi dalam perkara dugaan tindak pidana korupsi pekerjaan Belanja Modal dan Mesin Alat Kesehatan Dinas Kesehatan Kabupaten Kubu Raya, dianggap oleh kuasa hukum terdakwa Tidak dilakukan dengan Audit atau Pemeriksaan Investigative. Pentingnya pendekatan penghitungan kerugian keuangan negara dengan "audit investigatif" karena berkaitan dengan prinsip keseimbangan pembuktian dan penerapan prinsip atau azas

"*presumption of innocence*", "*non self incrimination*" dan "*presumption of corruption*" atau "*presumption of guilt*" kepada "person terduga melakukan tindak pidana korupsi.

Permasalahan

Kendala-kendala apa yang dihadapi oleh BPKP di dalam pengawasan pengelolaan keuangan negara terkait dengan dengan pelaksanaan proyek APBD pelaksanaan proyek APBD di Provinsi Kalimantan Barat?

Pembahasan

Kendala-Kendala Yang Dihadapi Oleh BPKP Di Dalam Pengawasan Pengelolaan Keuangan Negara Terkait Dengan Dengan Pelaksanaan Proyek APBD Pelaksanaan Proyek APBDDi Provinsi Kalimantan Barat.

Peranan BPKP dalam pengawasan keuangan dan pembangunan di Indonesia yang begitu besar telah menimbulkan banyak masalah dalam pengawasan itu sendiri. Masalah-masalah dalam pengawasan keuangan dan pembangunan ini berakibat pada timbulnya berbagai macam hambatan yang nantinya jika tidak ditangani akan berubah menjadi "penyakit" bagi pemerintah dalam mengelola negara.

Dari hasil penelitian ditemukan hambatan dalam pengawasan dimulai dari SDM, anggaran untuk melakukan pengawasan, sarana dan prasarana yang digunakan untuk melakukan pengawasan, metode kerja dalam pengawasan, persepsi negatif terhadap pengawasan, dan dominannya lembaga pengawas eksternal. Menurut Hidayat dkk. (2005) kendala dalam pengawasan terjadi ketika adanya pejabat yang salah menangkap makna dan esensi sesungguhnya terhadap tugas-tugas pengawasan dan adanya persepsi beberapa pihak bahwa pengawasan dimaksudkan hanya untuk mencari-cari kesalahan. Ada kesamaan antara penemuan peneliti dengan teori yang dikemukakan peneliti bahwa dalam pengawasan juga terdapat hambatan baik internal ataupun eksternal.

Ada lima hambatan yang dialami oleh lembaga pemerintah khususnya BPKP. Kelima hambatan itu adalah *man*, *money*, *material*, *machine*, dan *method*. Sementara berdasarkan temuan lapangan, peneliti menemukan dua hambatan pengawasan keuangan dan pembangunan di BPKP lagi, yaitu persepsi negatif terhadap pengawasan dan dominannya lembaga pengawas eksternal. Hambatan yang terjadi dalam pengawasan keuangan dan

pembangunan di BPKP sebagai berikut.³

Hambatan *pertama* yaitu sumber daya manusia (SDM). Banyak sekali hambatan pengawasan keuangan dan pembangunan yang terjadi selama ini, salah satunya adalah SDM. SDM merupakan faktor utama dalam pengawasan karena jika tidak ada SDM yang terjadi adalah tidak akan ada proses pengawasan. Masalah yang muncul dari SDM ini terjadi biasanya karena minimnya kesadaran SDM terhadap pengawasan itu sendiri, termasuk pula SDM yang ada di BPKP. Perubahan formasi yang terjadi di Indonesia sejak 1998 berdampak pula pada pergeseran wewenang, tugas dan fungsi BPKP. BPKP tidak bisa lagi mengawasi secara penuh instansi-instansi pemerintah pusat maupun daerah dan juga BUMN/D. Hal ini menjadikan SDM yang belum bisa memahami dampak perubahan itu, tidak dapat berbuat banyak dalam melaksanakan pengawasan karena berkurangnya kekuatan yang dimiliki BPKP.

Perubahan BPKP ke arah *quality assurance* dan *consulting* memberikan dampak bahwa ada pegawai BPKP yang tidak menghendaki terjadinya perubahan karena sudah terbiasa dengan budaya yang ada. Perubahan itu memberikan dampak pada pegawai tersebut seperti terjadinya penolakan dan kinerjanya cenderung menjadi tidak baik. Permasalahan lain yang mempengaruhi dalam proses pengawasan keuangan dan pembangunan, yaitu perilaku. Perilaku di inspektorat misalnya memberikan pengaruh terhadap pegawai pengawasan keuangan dan pembangunan disebabkan *reward* yang didambakan pegawai tidak ada dan pegawai tersebut membandingkannya dengan instansi swasta. Hal ini yang sangat mempengaruhi pegawai khususnya etos kerja yang rendah dan penyimpangan yang dilakukan oleh pegawai.

Hambatan SDM berikutnya adalah SDM yang melakukan pengawasan belum seluruhnya memiliki kualifikasi yang memadai dalam memahami definisi pengawasan itu sendiri. SDM yang sebagian besar memiliki latar belakang di bidang akuntansi membuat pengawasan pada sektor lain kurang dikuasai oleh auditor BPKP. Hal ini membuat pengawasan yang dilakukan oleh pengawas dari instansi pemerintah hanya berkutat pada masalah laporan akuntansi dari kegiatan-kegiatan atau proyek yang dilakukan oleh instansi tersebut yang dikenal dengan pemeriksaan. Selain itu, ranah-ranah audit atas kinerja dalam hal ini merupakan bidang manajemen juga menjadi kendala yang harus dialami oleh BPKP selama ini.

Dalam melakukan pengawasan, SDM yang dimiliki BPKP berdasarkan strata

³Hasil Wawancara dengan Ketua BPKP Provinsi Kalimantan Barat

pendidikan yang didapatkan dari bagian kepegawaiaan tahun 2015, sebesar 8 orang (0,14%) berpendidikan S3, sebesar 439 orang (7,24%) berpendidikan S2, sebesar 2.876 orang (48,63%) berpendidikan S1/DIV, sebesar 1.309 orang (22,13%) berpendidikan D3, sebesar 21 orang (0,36%) berpendidikan D1, sebesar 1.133 orang (19,16%) berpendidikan SLTA, sebesar 51 orang (0,86%) berpendidikan SLTP, dan sebesar 77 orang (1,30%) berpendidikan SD.

Berdasarkan data kepegawaiaan tahun 2015 yang diklasifikasikan atas strata jabatan, sebesar 421 orang (7,12%) merupakan penjabat struktural, sebesar 3.460 orang (58,51%) merupakan penjabat fungsional auditor, sebesar 20 orang (0,34%) merupakan Widyaiswara, sebesar 109 orang (1,84%) merupakan analis kepegawaiaan, sebesar 53 orang (0,9%) merupakan pranata computer, sebesar 5 orang (0,08%) merupakan dokter, sebesar 3 orang (0,05%) merupakan perawat, sebesar 524 orang (8,86%) merupakan pegawai non struktural/fungsional dan sebesar 1249 orang (21,12%) merupakan jabatan fungsional umum. Dari data tersebut dapat diketahui bahwa jabatan yang ada di BPKP tidak didukung dengan pendidikan yang memadai. Cukup banyak SDM yang menduduki strata jabatan yang tinggi namun tidak diimbangi dengan pendidikan yang tinggi. Masih banyak terdapat SDM berpendidikan di bawah S1 dibandingkan dengan SDM yang berpendidikan minimal S1. Keadaan ini dapat berdampak pada kinerja BPKP yang kurang maksimal dalam melaksanakan kegiatannya.

Seperti halnya BPKP, lembaga pengawas lainnya inspektorat juga memiliki hambatan di dalam SDM. Hendar Fradesa menjelaskan bahwa kendala dalam SDM yang selama ini terjadi di inspektorat adalah kompetensi dari aparatur lembaga pengawasan tersebut masih kurang di bidang akuntansi. Kebutuhan pada tenaga-tenaga akuntansi untuk mengaudit laporan keuangan di daerah masih dibutuhkan dan yang berikutnya adalah tenaga dari latar belakang hukum serta SDM yang berlatar belakang lainnya.

Kebutuhan yang masih belum terpenuhi di Itjen dan Itda adalah masalah SDM yang berlatar belakang akuntansi. Keminiman pegawai yang berlatar belakang akuntansi ini menyebabkan beberapa kegiatan atau proyek yang seharusnya bisa dilakukan pengawasan, hanya dapat dilakukan dengan pemeriksaan pada akhir periode. Pada tabel SDM yang dimiliki oleh itjen menggambarkan bahwa minimnya SDM yang ahli di bidang akuntansi atau pengawasan pun masih terjadi dibandingkan dengan BPKP. Jika merujuk kembali pada gambar 1 mengenai konfigurasi domain pengawasan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara kolom kompetensi (SDM) maka akan terlihat komposisi SDM di Inspektorat memang 50% lebih kecil SDM yang berasal dari akuntansi dibandingkan dengan BPKP yang memiliki

SDM yang berlatar belakang akuntansi sebesar 75%.

Data dari LAKIP Maret 2015 Inspektorat Jendral Depkeu menunjukkan bahwa terdapat satu orang (0,2%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan S3, sebanyak 92 orang (16%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan S2, 215 orang (37,2%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan S1/DIV, 143 orang (25%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan D3, 28 orang (5%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan D1, sebesar 83 orang (15%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan SLTA, 4 orang (0,7%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan SLTP, dan terakhir 6 orang (0,9%) yang memiliki kompetensi strata pendidikan SD.

SDM yang ditempatkan di Itjen dan Itda merupakan SDM yang termarjinalkan dan merupakan SDM yang tidak lagi digunakan dalam pemerintah pusat. Wajar jika kemampuan dalam pelaksanaan pengawasan di bawah rata-rata dari SDM yang ada di pusat. Hal inilah yang juga menjadi perbedaan antara BPKP dan inspektorat karena dengan minimnya SDM ini menyebabkan pengawasan yang dilakukan oleh dua lembaga tersebut ditangani langsung atas inisiatif pelaksana kegiatan. Selain itu, kekurangan dan ketidakmerataan spersifikasi aparat inilah yang menyebabkan ketidaksinambungan antara BPKP dengan Itjen dan Itda timpang.

Hal yang lain yang juga mempengaruhi SDM dalam pengawasan keuangan dan pembangunan di BPKP adalah kegiatan ataupun proyek, lebih banyak jumlahnya jika dibandingkan dengan jumlah SDM yang ada untuk melakukan pengawasan. Ini yang menyebabkan BPKP tidak bisa melakukan pengawasan dalam waktu yang bersamaan dan secara keseluruhan. BPKP harus melakukan pengawasan di kabupaten seluruh Indonesia, sedangkan SDM tidak mencukupi jumlahnya sebanyak itu dalam waktu bersamaan.

Di beberapa lembaga atau instansi, aparat pengawas juga belum bisa menjangkau seluruh kegiatan atau proyek-proyek yang begitu banyak dan besar sehingga menyebabkan pengawasan yang dilakukan oleh lembaga pengawasan hanya berfokus di akhir periode saja. Penyebabnya adalah SDM dalam melaksanakan kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan masih mengalami kekurangan. Pengawasan jumlah SDM yang tidak sebanding dengan jumlah proyek atau kegiatan menjadi persoalan. Hal ini menjadi masalah jika ditarik benang merah dalam pengawasan di Indonesia, dimana pengawasan yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pengawas hanya sebatas pada pemeriksaan laporan keuangan saja bukan pada aktivitas pengawasan yang berjalan secara *continue*. Adanya rotasi pegawai dalam struktur pemerintahan, menjadikan penyebab timbulnya permasalahan pula dalam pengawasan keuangan dan pembangunan. Hal ini dikarenakan, rotasi pegawai berdampak pada ahli-ahli yang sengaja dipersiapkan dalam kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan harus

dipindah ke tempat baru dalam struktur pemerintah, sedangkan posisi yang lama digantikan oleh orang lain yang bisa jadi belum mengetahui seluk beluk pengawasan keuangan dan pembangunan yang dilakukan oleh lembaga tersebut. Sistem pengaturan struktur yang selalu berpindahpindah sering kali menjadi salah satu penyebab pengawasan tidak berjalan.

Kondisi ini memberikan dampak bahwa tidak ada aparat tetap dalam jabatannya. Permasalahan ini menyebabkan ahli-ahli yang sudah dipersiapkan dalam pengawasan keuangan dan pembangunan harus beradaptasi dengan lingkungan dan pekerjaannya yang terus berganti. Pegawai negeri sipil struktural seperti aparat pengawas keuangan dan pembangunan yang terjadi di inspektorat berbeda dengan pegawai negeri sipil fungsional seperti guru. Dimana mereka dari awal menjadi guru akan terus menjadi guru sedangkan pegawai inspektorat akan selalu berpindahpindah selama masih menjadi pegawai negeri sipil. Berdasarkan LAKIP BPKP 2008 berkaitan dengan pemberian opini “tidak memberikan pendapat” (*disclaimer opinion*) oleh BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat, salah satu penyebabnya *disclaimer opinion* adalah belum memadainya SDM pengelola keuangan negara, khususnya di bidang akuntansi.

Hambatan *kedua* yaitu anggaran. Anggaran menjadi faktor penentu dalam kegiatan atau aktivitas pengawasan. Walaupun bukan semata-mata faktor utama yang menjadi ukuran keberhasilan kegiatan pengawasan, tetapi faktor ini menjadi penting manakala lembaga-lembaga pengawas ingin melakukan kegiatannya serta menyukseskan kegiatan pengawasan. Hal ini disebabkan anggaran merupakan modal untuk membiayai seluruh kegiatan pengawasan, mulai dari biaya yang dikeluarkan untuk melakukan pengawasan, *salary* atas aparat-aparat yang melakukan pengawasan, pengadaan barang dan jasa di bidang pengawasan, hingga peningkatan kinerja bagi aparat-aparat peng-awas itu sendiri.

Memandang BPKP sebagai lembaga pengawasintern pemerintah yang memiliki tugas dan fungsi besar, secara otomatis anggaran yang dibutuhkannya pun besar. Keterbatasan yang dimiliki oleh pemerintah khususnya pemerintah pusat adalah anggaran yang dimilikinya tidak hanya diperuntukkan bagi satu lembaga, melainkan seluruh lembaga di Indonesia. Pemerintah pusat memiliki kewajiban untuk mendanainya. Oleh sebab itu, muncul hambatan atas anggaran tersebut dengan posisi BPKP yang saat ini membutuhkan anggaran yang besar tetapi tidak didukung dengan dana yang besar juga yang disediakan oleh pemerintah pusat.

Hambatan anggaran ini terjadi karena BPKP sebagai lembaga pengawas ingin melakukan kegiatan pengawasan namun anggaran yang diberikan tidak cukup memadai untuk melaksanakan kegiatan tersebut. Pada peningkatan kinerja aparat-aparat, problematika yang muncul adalah BPKP tidak mampu membiayai keseluruhan aparat tersebut yang

menginginkan peningkatan kinerjanya dengan menempuh pendidikan baik di dalam maupun di luar negeri.

Selain dana pengawasan yang minim terjadi di BPKP, pengalokasian dana anggaran yang ditujukan untuk melakukan pengawasan juga minim di inspektorat. Kendala anggaran menjadi penentu untuk disediakannya sarana dan prasarana pendukung kegiatan pengawasan, sehingga kadangkala kebutuhan tersebut tidak terpenuhi diakibatkan anggaran yang ada tidak mencukupi.

Dari beberapa penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa anggaran juga merupakan kendala yang cukup signifikan dalam penyelenggaraan pengawasan keuangan dan pembangunan. Anggaran bisa menjadi hambatan manakala tidak ada prinsip *money follow function*. BPKP berdasarkan LAKIP 2014 telah menggunakan dana sebesar Rp 546,62 miliar dari anggaran dana yang disediakan oleh pe-merintah sebesar Rp 594,35 miliar atau sebesar 91,97% menggunakan dana yang dianggarkan untuk menunjang kegiatan BPKP.

Hambatan *ketiga* yaitu sarana dan prasarana. Hambatan lain yang menjadi masalah dalam pengawasan adalah sarana dan prasarana untuk mendukung pengawasan sangat minim, dimana sarana dan prasarana ini dibutuhkan sebagai upaya mendukung pengawasan yang dilakukan oleh BPKP ataupun lembaga pengawas lainnya. Pengawasan ataupun kegiatan audit yang dilakukan oleh BPKP mengalami kekurangan dalam alat pendukung seperti *Personal Computer* (PC), *notebook*, internet, alat tulis kantor (ATK), dan lain-lain. Kendala kekurangan ini harus segera dipenuhi seiring dengan makin berkembangnya pengawasan yang dilakukan oleh BPKP.

Realisasi kegiatan pengadaan dan penyuluhan sarana dan prasarana sebesar 95,91% dari target yang ditetapkan. Tidak terpenuhinya target pemenuhan kebutuhan yang dilakukan oleh BPKP karena adanya penghematan dana anggaran tahun 2014 sebesar 7% dari anggaran yang ada sesuai dengan Instruksi Menteri Keuangan Nomor S-1/MK.02/2014. Di samping itu, BPKP mengakui bahwa penyediaan kendaraan bermotor roda empat dan kendaraan bermotor roda dua tidak dapat terpenuhi karena adanya kebijakan pengadaan kendaraan operasional secara selektif.

Keempat, metode kerja. Perubahan metode kerja dalam pemerintahan juga menjadi salah satu penghambat dalam pengawasan keuangan dan pembangunan. Hal ini juga menjadi salah satu penyebab dimana aparat-aparat yang sudah terbiasa dengan tempat nyaman dalam pemerintahan tidak ingin pindah. Padahal dengan tuntutan pekerjaan yang lebih maju sangat mempengaruhi kinerja pemerintahan. Metode kerja yang sekarang diterapkan oleh BPKP adalah metode kerja yang menuntut SDM tidak hanya memiliki keahlian di dalam satu bagian

saja, melainkan dibutuhkan integritas dari SDM untuk memahami tuntutan zaman.

SDM yang telah terbiasa dengan metode kerja yang lama menjadi kendala dalam lembaga BPKP karena ketika perubahan metode kerja diperlukan untuk perbaikan kinerja, *main setting* SDM sulit untuk diubah. Bahkan, tidak jarang kinerja BPKP menjadi menurun akibat proses perubahan tersebut. SDM yang masih belum menerima perubahan kerja kadang kala terjadi penolakan terhadap apa yang dikerjakannya sehingga dapat menyebabkan *performance* yang dimilikinya menurun seiring menurunnya kepuasan kerja. Hal ini menyebabkan kinerja pada bagian tersebut juga mengalami kemunduran jika SDM tersebut berpengaruh secara signifikan. Bahkan bisa jadi pada skala BPKP itu sendiri akan menyebabkan kinerjanya menurun.

Hambatan *kelima* yaitu persepsi negatif terhadap pengawasan. Persepsi terhadap lembaga pengawas yang hanya mencari-cari kesalahan juga terjadi, dimana persepsi yang belum berubah atas pengawasan yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pengawas memberikan dampak terhadap kinerja yang ditampilkan oleh lembaga pengawas itu sendiri.

Menurut Hidayat dkk. (2005) salah satu kendala dalam pengawasan adalah adanya persepsi beberapa pihak bahwa pengawasan dimaksudkan hanya untuk mencari-cari kesalahan. Adanya persepsi ini menyebabkan pengawasan yang dilakukan oleh lembaga-lembaga pengawas menjadi tidak berjalan dengan lancar karena sudah ada penolakan terlebih dahulu oleh lembaga yang diawasi. Bob Ronald F. Sagala berpendapat pengawasan yang dilakukan tidak berjalan secara *continue* disebabkan karena adanya anggapan bahwa inspektorat melakukan pengawasan hanya ingin memasukkan pegawai lembaga yang diperiksa ke penjara akibatnya laporan kepada BPK selalu *disclaimer*.

Persepsi negatif terhadap pengawasan membuat tidak terjadinya pengawasan dengan baik. Aparat pengawas menjadi kurang nyaman dalam melakukan pengawasan. Selain itu, adanya kesan negatif ini terjadi *ewuh pekewuh* antara yang diperiksa dan yang memeriksa. Namun, kondisi ini biasanya akan sangat berpengaruh sekali bagi pejabat atau pegawai-pegawai yang ternyata melakukan penyimpangan. Mereka merasa khawatir suatu saat penyimpangan yang mereka lakukan akan diketahui dan dikenakan sanksi pegawai.

Hambatan *keenam* yaitu dominannya lembaga pengawas eksternal. Perubahan yang terjadi di Indone-sia telah menggiring BPKP ke dalam pembatasan kewenangan. BPKP menyerahkan sebagian kewenangannya kepada BPK sebagai lembaga pengawas eksternal pemerintah dan inspektorat sebagai lembaga pengawas internal pemerintah. Kegamangan dalam pengawasan menimbulkan wacana adanya pembubaran BPKP karena keberadaannya menjadi persoalan di mata lembaga pengawas. Walaupun tidak menutup mata bahwa ada pula

yang masih membutuhkan BPKP dalam pengawasan karena fungsinya sebagai pembina pengawasan masih dibutuhkan untuk membantu pengelolaan organisasi. Kewenangan yang berubah ini, membuat BPKP hanya memiliki kewenangan berdasarkan *by order* saja. Pengawasan-pengawasan yang dilakukannya mengkhususkan pada langkah-langkah yang dapat diperbaiki sendiri oleh BPKP. Sebagai contoh kasus, penanganan Batubara di Kalimantan, BPKP tidak serta-merta melakukan pengawasan ataupun pemeriksaan, namun jika diberikan wewenang oleh pemerintah, BPKP baru akan melakukan pemeriksaan. Hal seperti inilah yang membuat pengawasan yang dilakukan oleh BPKP tidak memiliki daya terhadap penyimpangan-penyimpangan yang terjadi. *Monitoring* terhadap pelaksanaan proyek ataupun pelaporan keuangan justru telah ditutupi dengan keberadaan BPK ataupun inspektorat itu sendiri. Hal ini menjadi penjelasan terhadap posisi BPKP saat ini, dimana BPKP menjalankan fungsi hanya sebatas permintaan saja.

Berdasarkan hasil penelitian penulis bahwa proses pengawasan di BPKP dilakukan dengan tiga kegiatan utama, yaitu pre-emptif, preventif, dan represif. Kegiatan-kegiatan tersebut merupakan kegiatan yang dilakukan oleh BPKP untuk mengontrol kegiatan yang dilakukan oleh instansi-instansi terkait yang berhubungan langsung dengannya. Proses yang dilakukan BPKP dalam pengawasan ini memiliki berbagai macam kegiatan dimulai dengan sosialisasi, konsultasi, bimbingan teknis, pengembangan/penyusunan sistem, kajian, inventarisasi Barang Milik Negara, *assessment good governance*, pelayanan publik, audit keuangan, kinerja, operasional, dan tujuan tertentu serta audit investigasi, perhitungan kerugian negara, dan memberikan keterangan ahli. Menurut data tahun 2008, kegiatan audit masih menempati urutan paling tertinggi dalam pelaksanaan pengawasan yang dilakukan oleh BPKP.⁴

Proses yang dilakukan cukup panjang ini, merupakan gambaran proses yang terjadi dalam pengawasan di Indonesia. BPKP sebagai *reviewer* atas laporan keuangan pemerintah memiliki kewenangan *me-review* atas laporan tersebut hanya berdasarkan permintaan. Namun, hal ini kadangkala terjadi tata hubungan antar lembaga tersebut tidak terjalin dengan baik. Seperti, proses pengawasan yang dilakukan oleh BPKP tidak mendapatkan antusiasme dari beberapa pihak karena pengawasannya saat ini sudah digantikan posisinya oleh BPK, Itjen, dan Itda. Posisi dalam pengawasan yang sudah digantikan tersebut, telah membuat kewenangan yang dimiliki oleh BPKP termarginalkan dan dipandang sebelah mata atas pengawasan keuangan dan pembangunan karena tidak pernah melakukan pengawasan atas kegiatan ataupun proyek. Masing-masing lembaga pengawas ingin melakukan pengawasan

⁴Hasil wawancara dengan Kabag hukum Setda Provinsi Kalimantan Barat.

dengan cara masing-masing, namun kondisinya tidak dibarengi dengan kemampuan SDM yang dimiliki mereka.

Proses pengawasan yang saat ini dimiliki oleh BPKP menimbulkan beberapa hambatan dalam pengawasan seperti yang dijelaskan di atas, adanya salah tangkap makna dari dilakukannya pengawasan, tidak dilakukannya pengawasan karena pengawasan merupakan proses yang sangat panjang, jumlah SDM yang terbatas sehingga tidak memiliki kemampuan dalam menjalankan fungsi pengawasan secara menyeluruh, anggaran pelaksanaan pengawasan yang terbatas, sarana dan prasarana yang kurang memadai, perubahan metode kerja yang tidak seluruhnya diterima oleh pegawai, perspektif negatif terhadap lembaga pengawas yang hanya mencari-cari kesalahan serta dominannya lembaga pengawas eksternal.

Hambatan yang terjadi selama ini telah menimbulkan celah masalah dalam pengawasan di Indonesia. Eksistensi BPKP dalam pengawasan mulai dipertanyakan, untuk menjamin celah-celah kebocoran dana dapat diawasi terus dan tidak ada lagi kebocoran anggaran. Jangan sampai hal-hal yang berdampak pada opini *disclaimer* yang dikeluarkan oleh BPK terus saja ada. Berdasarkan data *disclaimer opinion* yang dikeluarkan oleh BPK, sebesar 40% opini *disclaimer* atas pelaporan keuangan pemerintah pusat maupun daerah masih. Angka tersebut membuat menduduki opini *disclaimer* peringkat pertama.

Jika kondisi ini terus terjadi bukan tidak mungkin BPKP menjadi kambing hitam akibat lemahnya pengontrolan dana-dana dari pemerintah pusat. Ini menandakan bahwa selama ini adanya ketidakserius-an dalam pengawasan. Bahkan bukan tidak mungkin definisi pengawasan yang selama ini dilakukan bukan suatu proses yang *inherent* dalam pengawasan melainkan proses pemeriksaan setiap akhir anggaran. Kondisi yang seperti ini menjadi pertanyaan dalam pengawasan pemerintahan, dimana eksistensi BPKP dalam sistem pengawasan keuangan dan pembangunan di Indonesia.

Kesimpulan

Hambatan dalam pengawasan keuangan dan pembangunan yang dialami oleh BPKP, yaitu SDM, anggaran untuk melakukan pengawasan, sarana dan prasarana yang digunakan untuk melakukan pengawasan, metode kerja dalam pengawasan, persepsi negatif terhadap pengawasan, dan dominannya lembaga pengawas eksternal.

Daftar Pustaka

- A. Hamid S. Attamimi, Peranan Keputusan Presiden Republik Indonesia Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Negara, Suatu Studi Analisis Mengenai Keputusan Presiden Yang Berfungsi Pengaturan Dalam Kurun Waktu Pelita I - Pelita IV, Disertasi, Universitas Indonesia, 1990.
- Abu Daud Busroh, Ilmu Negara, Cetakan Ketujuh, Jakarta.: Bumi Aksara, 2010.
- Andrian Sutedi, Hukum Perizinan Dalam Sektor Publik, Sinar Gravika, Jakarta.
- Amrah Muslimin, Aspek-Aspek Hukum Otonomi Daerah 1903-1978, Alumni, Bandung, 1978.
- Bagir Manan, Hubungan Antara Pusat Dan Daerah Menurut Asas Desentralisasi Berdasarkan UUD 1945, Disertasi, 1990, UNPAD, Bandung.
- Esmi Warassih, Pranata Hukum Sebuah Telaah Sosiologis, PT. Suryandaru Utama, Semarang, 2005, Hlm. 81-82.
- Iswara tred, 2003. Pengantar ilmu Politik, Bina Cipta, Bandung.
- Imam Syaukani & A. Ahsin Thohari. 2008. Dasar-Dasar Politik Hukum. Jakarta: Rajawali Pers.
- Irawan Soejito, Hubungan Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, Bina Aksara, Jakarta, 1981.
- Jimly Asshiddiqie, Konstitusi & Konstitusionalisme Indonesia, Sinar Grafika, Jakarta, 2010.
- Lawrence W. Friedman, *American Law An Introduction, Second Edition*, diterjemahkan Wishnu Basuki, PT. Tatanusa, Jakarta, 2001, Hlm. 7-8. Lihat pula *Legal Culture and Social Development*, Stanford Law Review, New York, P. 1002-1010 dan dalam *Law in America: a Short History*, Modern Library Chronicles Book, New York, 2002, P. 4-7.
- Lubis, Solly. 1995. Hukum Nasional Dalam Rangka Pembangunan Jangka Panjang Kedua (PJP II), Dalam Bunga Rampai Pembangunan Hukum Nasional, Bandung : PT Eresco.
- Moh. Mahfud MD, 1998. Politik Hukum di Indonesia, Jakarta : LP3ES.
- _____, 2006. Membangun Politik Hukum, Menegakkan Konstitusi, Jakarta : LP3ES.
- _____, 2007. Demokrasi & Konstitusi di Indonesia, Jakarta.
- Muhammad Tahir Azhary, Negara Hukum: Suatu Studi tentang Prinsip-Prinsipnya Dilihat dari Segi Hukum Islam, Implementasinya pada Periode Negara Madinah dan Masa Kini, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, 2007.