

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA**

#### **1. Pelaksanaan**

Pelaksanaan merupakan nama lain dari implementasi. Pelaksanaan adalah melakukan suatu rangkaian kegiatan atau tindakan berdasarkan pada peraturan yang diatur dan berlaku. Pengertian lain, pelaksanaan merupakan suatu penerapan terhadap suatu perencanaan yang telah diatur secara matang. Menurut Browne dan Wildavsky, pelaksanaan merupakan aktivitas yang diperluas yang saling menyesuaikan antara satu dan yang lain.<sup>1</sup>

Berdasarkan pengertian yang telah dipaparkan sebelumnya, maka dapat diambil kesimpulan bahwa pelaksanaan di mulai dengan adanya suatu tindakan atau aktivitas atas suatu ketentuan yang dilaksanakan berdasarkan suatu mekanisme atau sistem yang sedang berlaku.

Pelaksanaan dilakukan dengan tujuan dapat tercapai hal yang dituju tersebut. Selain itu, untuk melaksanakan rencana yang telah dirumuskan dalam suatu ketentuan. Berdasarkan hal tersebut, maka dapat dikatakan pada intinya pelaksanaan yang telah ditetapkan dalam suatu program oleh pemerintah harus sejalan dengan kondisi yang ada.

#### **2. Pemeriksaan**

##### **a. Pemeriksaan secara Umum**

---

<sup>1</sup>Nurdin Usman. **Konteks Implementasi Berbasis Kurikulum**. Raja Grafindo Persada, Jakarta, 2002, hlm. 70

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara<sup>2</sup>, pada intinya pemeriksaan merupakan suatu rangkaian proses yang bertujuan untuk mengidentifikasi suatu masalah yang dilakukan berdasarkan pada suatu standar ketentuan yang telah diatur dengan syarat dilakukan secara independen, obyektif, dan professional untuk menilai kebenaran mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Sedangkan pemeriksa adalah orang yang melaksanakan tugas pemeriksaan keuangan negara.<sup>3</sup>

Menurut Mulyadi, pemeriksaan adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria-kriteria yang telah ditetapkan serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan. Sedangkan, menurut Abdul Halim tujuan pemeriksaan adalah Untuk menyatakan pendapat atas kewajaran, terhadap semua yang bersifat material, antara keuangan yang dimiliki, penghasilan yang didapatkan serta arus keuangan harus sesuai dengan prinsip akuntansi.

Pemeriksaan terbagi menjadi dua jenis, yaitu *ekstern* atau *independen* dan *intern*. Menurut Mulyadi pemeriksaan *ekstern* yaitu pemeriksaan independen yang terbatas pada pemeriksaan laporan keuangan. Pemeriksaan *ekstern* ini dilakukan oleh auditor eksternal

---

<sup>2</sup> Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4400

<sup>3</sup> Atambua, Pengelolaan Pertanggungjawaban Keuangan Negara, <http://www.slideshare.net/atambua/uu-no151>. Diakses pada tanggal 24 Mei 2015 pukul 14.59

atau akuntan publik guna melayani pemakai laporan keuangan pihak ketiga (seperti pemegang saham dan kreditor). Oleh sebab itu, sering disebut *financial auditing*. Pemeriksaan intern dilakukan oleh satuan pengawas intern atau auditor internal. Audit tersebut meliputi audit operasional, audit ketaatan, dan audit laporan keuangan yang berguna bagi pihak manajemen.

Pemeriksaan terdiri atas tiga macam, yaitu pemeriksaan materil, pemeriksaan formil, dan manfaat. Pemeriksaan materil merupakan pemeriksaan terhadap surat-surat yang berhubungan dengan suatu pekerjaan berupa kwitansi. Pemeriksaan formil merupakan pemeriksaan terhadap suatu barang kesesuaian antara harga dan kualitas barang yang ada. Manfaat merupakan pemeriksaan terhadap kegunaan suatu barang, bermanfaat ataukah tidak.

Ada 2 sifat pemeriksaan antara lain adalah pemeriksaan bersifat preventif dan represif. Pemeriksaan yang bersifat preventif diperuntukkan bagi pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pemeriksaan ini bertujuan untuk memberi bimbingan atau pengarahan untuk mencegah agar tidak terjadi pelanggaran hukum keuangan negara yang bermuara pada timbulnya kerugian keuangan negara. Pemeriksaan yang bersifat represif adalah pemeriksaan yang dilakukan setelah memperoleh informasi atau dugaan adanya kerugian keuangan negara. Pemeriksaan yang dilakukan bertujuan bagaimana menanggulangi kerugian keuangan negara yang terjadi atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Lingkup pemeriksaan terbagi atas pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan merupakan pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan kinerja merupakan pemeriksaan atas aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas. Sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu merupakan pemeriksaan yang tidak termasuk atas pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja.<sup>4</sup>

b. Pemeriksaan Khusus

Pemeriksaan khusus merupakan sesuatu yang biasa dilakukan oleh aparat pengawasan intern. Pemeriksaan khusus dilaksanakan dalam keadaan tertentu, misalnya dalam rangka menindaklanjuti aduan masyarakat, temuan/rekomendasi hasil audit internal dan eksternal yang terdapat adanya indikasi pelanggaran, perintah dari pimpinan maupun lembaga, atau permintaan penyidik.

Pemeriksaan khusus dilaksanakan dengan maksud untuk membuktikan kebenaran atas indikasi yang dilaporkan. Sedangkan, tujuan dilaksanakannya pemeriksaan khusus adalah untuk mengungkap fakta-fakta secara jelas, proses kejadian, ataupun pihak-pihak yang terduga terlibat dengan indikasi tindakan penyimpangan, penyalahgunaan wewenang, pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan, ataupun kebocoran atau kerugian keuangan negara.

---

<sup>4</sup> ibid

Auditor harus bersikap professional serta menerapkan asas praduga tak bersalah dalam merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan khusus. Tim yang terlibat dalam pemeriksaan khusus terdiri dari para auditor yang memenuhi syarat dan kompeten., telah berpengalaman dan menguasai berbagai masalah tentang akuntansi dan auditing, serta mengetahui beberapa ketentuan hukum dan perundang-undangan.

Hasil pemeriksaan khusus pada dasarnya dapat memberikan kesimpulan mendasar, yaitu:<sup>5</sup>

- 1) Materi aduan masyarakat ternyata memang benar adanya atau bisa sebaliknya aduan masyarakat tidak terbukti
- 2) Terjadi dugaan kerugian keuangan negara akibat perbuatan melanggar hukum yang dilakukan oknum pegawai
- 3) Terjadi ketekoran/kekurangan kas atau persediaan barang milik negara akibat kelalaian bendaharawan
- 4) Terjadi dugaan kerugian negara akibat terjadi wanprestasi atau kerugian dari perikatan dengan pihak ketiga
- 5) Terjadi dugaan kerugian negara akibat perbuatan melawan hukum dan tindak pidana lainnya

Materi yang dihasilkan dari pemeriksaan khusus dimasukkan dalam laporan hasil pemeriksaan khusus. Dalam menyusun sebuah laporan, auditor menggunakan asas praduga tak bersalah. Oleh karena

---

<sup>5</sup> Arya Maheka, **Mengenali dan Memberantas Korupsi**, Jakarta, Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia, Tanpa Tahun, hlm. 11

itu, auditor menggunakan kata inisial dalam menyusun laporan. Selain itu juga, di gunakan kata diduga.

Pemeriksaan khusus dilakukan akibat aduan masyarakat baik itu dari intern Kementerian Perindustrian sendiri maupun dari masyarakat umum. Masyarakat pada umumnya mengadukan terkait dengan pelaksanaan lelang pengadaan barang/jasa serta perbuatan oknum PNS (Pegawai Negeri Sipil) yang dinilai melanggar peraturan dan merugikan masyarakat. Dari hasil pemeriksaan khusus, beberapa aduan masyarakat terbukti dan beberapa juga tidak terbukti.

Problematika dalam aparat pengawasan saat ini adalah, tugas-tugas pemeriksaan khusus semakin banyak, sedangkan sumber daya manusia khususnya auditor sangat terbatas. Ini merupakan tantangan yang tidak ringan dan harus dihadapi sebaik-baiknya.

### **3. Keuangan Negara**

#### **a. Pengertian Keuangan Negara**

Keuangan negara dalam arti luas meliputi anggaran pendapatan dan belanja negara, anggaran pendapatan dan belanja daerah, dan sebagainya, sedangkan keuangan negara dalam arti sempit meliputi badan hukum yang memiliki wewenang untuk mengelola dan mempertanggungjawabkannya. Perumusan keuangan negara menggunakan beberapa pendekatan, yaitu sebagai berikut:<sup>6</sup>

##### **1) Pendekatan dari sisi objek**

---

<sup>6</sup> Adrian Sutedi, **Hukum Keuangan Negara**, Sinar Grafika, Jakarta, 2010, hlm. 11.

Keuangan negara meliputi hak dan kewajiban yang dapat dijadikan milik negara, baik itu berupa uang maupun barang.

2) Pendekatan dari sisi subjek

Keuangan negara meliputi segala badan yang memiliki kaitan dengan keuangan negara. Baik itu negara, pemerintahan pusat, maupun pemerintah daerah, atau perusahaan negara atau daerah, maupun badan lain yang memiliki kaitan dengan keuangan negara.

3) Pendekatan dari sisi proses

Seluruh proses kegiatan pengelolaan objek dari proses perumusan kebijakan, pengambilan keputusan hingga pertanggungjawaban.

4) Pendekatan dari sisi tujuan

Keuangan negara meliputi kebijakan, kegiatan, dan hubungan hukum yang berkaitan dengan penguasaan objek untuk penyelenggaraan pemerintahan negara.

Berdasarkan pendekatan diatas, dirumuskanlah pengertian keuangan negara berdasarkan pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara<sup>7</sup> yaitu bahwa segala hak dan kewajiban yang dimiliki oleh negara berupa uang maupun barang yang digunakan terkait dengan pelaksanaan hak dan kewajiban. Hak negara yang dimaksud adalah memungut pajak,

---

<sup>7</sup>Lembaran Negara Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4286

mengeluarkan dan mengedarkan uang, serta melakukan pinjaman. Sementara kewajiban yang dimaksud adalah kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan negara dan membayar tagihan pihak ketiga.

Pengertian keuangan negara menurut ahli, yakni sebagai berikut:<sup>8</sup>

- 1.) Berdasarkan pendapat M. Ichwan, bahwa keuangan negara adalah rencana kegiatan yang akan dilakukan setahun mendatang atau masa mendatang.
- 2.) Berdasarkan pendapat Geodhart, keuangan negara adalah ketetapan undang-undang secara periodik yang dikuasakan kepada pemerintah dalam melaksanakan pengeluaran dan menunjukkan alat pembiayaan.
- 3.) Berdasarkan pada pendapat Van der Kemp, keuangan negara adalah semua hak yang berkaitan dengan uang yang dimiliki negara.

Kuangan rumah tangga negara dituangkan dalam Anggaran Pendapatan Belanja Negara (APBN). Sumber hakikat APBN adalah kedaulatan. Di Negara Indonesia kedaulatan ada di tangan rakyat, dan dilakukan sepenuhnya oleh Majelis Permusyawaratan Rakyat, dan betapa caranya rakyat sebagai bangsa akan hidup, harus ditetapkan oleh rakyat itu sendiri dengan peraturan Dewan Perwakilan Rakyat

---

<sup>8</sup> W Riawan Tjandra, **Hukum Keuangan Negara**, Gramedia Widiasarana Indonesia, Jakarta, 2006, hlm. 1-3

(DPR), rakyat menentukan nasibnya sendiri, sehingga cara hidupnya tercermin dalam APBN.<sup>9</sup>

#### b. Dasar Hukum Pengelolaan Keuangan Negara

Pengelolaan keuangan negara harus didasarkan pada *legal framework*, landasan hukum pengelolaan keuangan negara adalah sebagai berikut :<sup>10</sup>

- 1.) UUD Negara RI 1945
- 2.) UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
- 3.) UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara
- 4.) UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan  
Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara
- 5.) UU Proenas
- 6.) UU APBN
- 7.) PP No. 20 Tahun 2004 tentang Rencana Kerja Pemerintah
- 8.) PP No. 21 Tahun 2004 tentang Penyusunan Rencana Kerja  
dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga
- 9.) Perpres Pelaksanaan APBN
- 10.) Perpres Rencana Pembangunan Tahunan

Pengelolaan keuangan negara berkaitan dengan segi administrasi keuangan negara yang mencakup:<sup>11</sup>

- 1.) Pemerintah yang memegang pimpinan di bidang keuangan  
negara

<sup>9</sup> H. Jawade Hafidz Arsyad, Op.cit., hlm. 167

<sup>10</sup> W. Riawan Tjandra, Op.cit, hlm. 55

<sup>11</sup> Ibid., hlm. 57-58

- 2.) Penguasa yang menjalankan pengurusan umum (otorisator dan ordonator), serta pejabat yang ditunjuk menjalankan pengurusan khusus (bendaharawan)
- 3.) Wilayah (*grondgebied*) berlakunya sistem pengurusan khusus pertanggungjawaban keuangan negara
- 4.) Hal-hal yang menyangkut pertanggungjawaban dan pengawasan keuangan negara
- 5.) Prosedur yang ditempuh dalam menghadapi ketidakcocokan anggaran.

Penekanan pada aspek perencanaan dalam proses pengelolaan keuangan negara untuk memenuhi *prinsip besturn is plannen* ditunjukkan oleh beberapa aspek berikut:<sup>12</sup>

- 1.) Penyampaian pokok kebijakan fiskal dan kerangka ekonomi makro dalam pembicaraan pendahuluan rancangan APBN
- 2.) *Paradigm Medium Term Expenditure framework* (kerangka pengeluaran jangka menengah). Berdasarkan pasal 1 angka 5 PP Nomor 21 Tahun 2004, kerangka pengeluaran jangka menengah adalah pendekatan penganggaran berdasarkan kebijakan, dengan pengambilan keputusan terhadap kebijakan tersebut dilakukan dalam perspektif lebih dari satu tahun anggaran, dengan mempertimbangkan implikasi biaya keputusan yang bersangkutan pada tahun berikutnya yang dituangkan dalam perkiraan maju.

---

<sup>12</sup>Ibid., hlm. 58-59

- 3.)Perkiraan maju merupakan perhitungan dan yang dibutuhkan untuk tahun anggaran berikutnya dari tahun yang direncanakan untuk memastikan kesinambungan program dan kegiatan yang telah disetujui dan menjadi dasar penyusunan anggaran tahun berikutnya.
- 4.)Penyusunan rencana pengeluaran jangka menengah adalah dokumen perencanaan nasional untuk periode 5 (lima) tahun
- 5.)Rencana kerja pemerintah adalah dokumen perencanaan nasional untuk 1 (satu) tahun sebagai penjabaran Rencana Pembangunan Jangka Menengah (RPJM)
- 6.)Rencana strategis Kementerian Negara/Lembaga (Renstra KL), yaitu dokumen perencanaan kementerian Negara/Lembaga untuk periode 5 (lima) tahun
- 7.)Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian Negara/Lembaga (Renja-KL) adalah dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi program dan kegiatan suatu kementerian Negara/Lembaga yang merupakan penjabaran dari Rencana Kerja Pemerintah dan Rencana Strategis Kementerian Negara/Lembaga dalam 1 (satu) tahun periode.
- 8.)Rencana Kerja Pemerintah Daerah (RKPD), yaitu dokumen perencanaan daerah provinsi, kabupaten, dan kota untuk periode 1 (satu) tahun.

9.) Rencana Kerja Satuan Perangkat Daerah (Renja SKPD) adalah dokumen perencanaan satuan kerja perangkat daerah untuk 1 (satu) tahun periode.

10.) Penganggaran terpadu (*unified budgeting*) adalah penyusunan rencana keuangan tahunan yang dilakukan secara terintegrasi untuk seluruh jenis belanja guna melaksanakan kegiatan pemerintahan didasarkan pada prinsip pencapaian efisiensi alokasi data.

#### 4. Kerugian Keuangan Negara

##### a. Pengertian Kerugian Keuangan Negara

Kerugian keuangan negara terdiri dari dua rumpun kata, yaitu kerugian dan keuangan Negara. Secara umum, arti rugi adalah :<sup>13</sup>

- 1.) Terjual tetapi kurang dari modal
- 2.) Tidak mendapat laba
- 3.) Kurang dari modal karena menjual sesuatu lebih rendah dari harga pokok
- 4.) Tidak mendapatkan sesuatu yang berguna
- 5.) Tidak menguntungkan
- 6.) Sesuatu yang kurang baik

Adapun kerugian dirumuskan sebagai berikut:

- 1.) Menanggung atau menderita rugi
- 2.) Sesuatu yang terkait dengan rugi, seperti ganti rugi

---

<sup>13</sup> H. Jawade Hafidz Arsyad, **Korupsi dalam Perspektif HAN**, Sinar Grafika, Jakarta, 2013, hlm. 173

3.) Sesuatu yang dianggap mendatangkan rugi, seperti kerusakan

Dapat disimpulkan, bahwa rugi dapat bersifat material maupun non-material. Kerugian material adalah kerugian yang dapat diukur dengan nilai uang berdasarkan parameter yang objektif. Selain itu, besarnya dapat diuji secara profesional. Adapun kerugian non-material lebih bersifat subjektif, sulit diukur dengan mata uang, dan besarnya tidak dapat diuji secara profesional.

Didunia peradilan, arti kerugian keuangan negara, yaitu berkurangnya kekayaan negara atau bertambahnya kewajiban negara tanpa diimbangi prestasi yang disebabkan oleh perbuatan melawan hukum. Kerugian keuangan negara bersumber dari berkurangnya keuangan negara sebagai akibat dari tindak pidana dan/atau maladministrasi. Kerugian keuangan negara pada dasarnya kerugian yang berhubungan dengan kekayaan negara, baik yang dipisahkan maupun tidak (APBN/APBD, ABUMN/ABUMD, dan lain-lain) termasuk keuangan suatu badan atau badan hukum yang mempergunakan modal atau kelonggaran dari negara atau masyarakat untuk kepentingan sosial, kemanusiaan, dan lain-lain.

Kerugian keuangan negara disebabkan perbuatan melawan hukum, menyalahgunakan wewenang, kesempatan atau sarana yang ada karena jabatan atau kedudukannya dan hal tersebut dilakukan dalam hubungannya dengan perbuatan memperkaya diri sendiri.<sup>14</sup>

---

<sup>14</sup> H. AbdulLatief, **Hukum Administrasi dalam Tindak Pidana Korupsi**, Prenada Media Group, 2014. hlm. 357.

Menurut Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999, kerugian negara dapat berbentuk:<sup>15</sup>

- 1.) Pengeluaran kekayaan negara yang seharusnya tidak dikeluarkan
- 2.) Pengeluaran kekayaan negara lebih besar dari yang seharusnya
- 3.) Hilangnya sumber/kekayaan negara yang seharusnya diterima
- 4.) Penerimaan sumber/kekayaan negara lebih kecil/rendah dari yang seharusnya diterima
- 5.) Timbulnya suatu kewajiban negara yang seharusnya tidak ada
- 6.) Timbulnya suatu kewajiban negara yang melebihi standarnya
- 7.) Hilangnya hak negara yang dimiliki berdasarkan aturan yang berlaku
- 8.) Hak negara yang diterima oleh negara lebih kecil dari apa yang seharusnya diterima

Kerugian keuangan negara dapat ditinjau dari berbagai aspek yaitu aspek pelaku, sebab, waktu, dan cara penyelesaiannya. Berikut penjelasannya:<sup>16</sup>

- 1.) Aspek pelaku

---

<sup>15</sup> Eddy Mulyadi Soepardi, **Memahami Kerugian Keuangan Negara sebagai Salah Satu Unsur Tindak Pidana Korupsi**, disampaikan pada ceramah ilmiah pada Fakultas Hukum Universitas Pakuan Bogor, tanggal 24 Januari 2009, hlm. 3-4.

<sup>16</sup> H. Abdul Latief. Op.Cit., hlm. 358-359.

- a.) Perbuatan bendaharawan, disebabkan karena dilakukannya pembayaran, pemberian kepada pihak yang tidak memiliki kepentingan, membuat laporan yang tidak sesuai dengan kenyataan yang terjadi, melakukan penggelapan, dan lain-lain.
- b.) Pegawai negeri bukan bendaharawan, dilakukan dengan cara antara lain mencuri atau menggelapkan, menipu, tindak pidana korupsi, atau melakukan kenaikan harga atau merubah kualitas barang.
- c.) Pihak ketiga dapat membuat kerugian keuangan negara dapat terjadi dengan cara menaikkan harga, tidak menepati perjanjian yang telah dibuat.

## 2.) Aspek sebab

- a.) Perbuatan manusia, yakni perbuatan yang disengaja dilakukan oleh manusia karena adanya kesempatan, perbuatan itu termasuk perbuatan yang telah diuraikan dalam point sebelumnya
- b.) Disebabkan karena faktor alam, berupa bencana alam ataupun proses alam

## 3.) Aspek waktu

Aspek waktu dalam memastikan suatu kerugian keuangan negara yang terjadi dapat dilakukan penuntutannya atau tidak.

## 4.) Aspek cara penyelesaian

- a.) Tuntutan pidana/pidana khusus (korupsi)
- b.) Tuntutan perdata
- c.) Tuntutan perbendaharaan
- d.) Tuntutan ganti rugi

b. Tahap-Tahap Berkenaan dengan Kerugian Keuangan Negara

Ada beberapa tahap dalam menentukan kerugian keuangan negara terhadap suatu kasus, yaitu sebagai berikut:<sup>17</sup>

- 1.) Tahap pertama : menentukan ada atau tidaknya kerugian keuangan negara.
- 2.) Tahap kedua : menghitung besarnya kerugian keuangan negara tersebut.
- 3.) Tahap ketiga : menetapkan kerugian keuangan negara.

Tahap pertama yang melakukan kegiatan menentukan ada atau tidaknya kerugian keuangan negara adalah penyidik, penyidik, penuntut umum, sedangkan dalam tahap kedua dilakukan oleh akuntan, forensik dalam menghitung kerugian keuangan negara. Selanjutnya pada tahap ketiga dilakukan oleh hakim dalam menetapkan kerugian keuangan negara.

Tahap pertama, penyidik (selanjutnya penyidik dan penuntut umum) merumuskan perbuatan melawan hukumnya. Dalam tahap ini menganalisis fakta hukum. Dengan fakta hukum, penegak hukum dapat merumuskan tindak pidana korupsinya, menentukan ada atau

---

<sup>17</sup> Theodorus M. Tuanakotta, **Menghitung Kerugian Keuangan Negara dalam Tindak Pidana Korupsi**, Salemba Empat, Jakarta, 2009, hlm. 131

tidaknya kerugian keuangan negara, dan bentuk kerugian keuangan negara tersebut. Selain itu, penegak hukum melihat besarnya peluang untuk memenangkan perkara di pengadilan. Hal tersebut berdasarkan kekuatan yang dimiliki bukti dan barang bukti yang hadirkan di persidangan, yang kemudian dijadikan alat bukti pertimbangan oleh majelis hakim. Yang terakhir, penegak hukum menentukan apakah ada kerugian keuangan negara atau tidak. Apabila ada, maka lanjut pada tahap kedua.

Tahap kedua, pihak yang melakukan perhitungan kerugian keuangan negara dalam tahap ini adalah ahli menurut pengertian KUHAP. Tahap pertama dan kedua berhubungan erat. Tahap kedua ini dilakukan oleh lembaga yang bertugas melakukan pemeriksaan keuangan atau pengawasan keuangan yang dapat berinteraksi secara intensif dengan penyidik, penyidik, atau penuntut umumnya.

Tahap pertama dan kedua terus berlangsung hingga penegak hukum telah siap dengan tahap penuntutan di pengadilan. Berdasarkan pada bukti dan barang bukti yang telah di kumpulkan:<sup>18</sup>

- a.) Dapat diputuskan untuk mengumpulkan bukti dan barang bukti tambahan
- b.) Melakukan pengembalian untuk pemulihan kerugian keuangan negara melalui jalur hukum baik perdata atau hukum administratif
- c.) Menghentikan penyelidikan

---

<sup>18</sup>Ibid., hlm. 134.

meskipun hasil akhir tahap pertama merupakan ada atau tidaknya kerugian keuangan negara, sedangkan tahap kedua adalah besaran jumlah kerugian keuangan negara. Tapi, kedua tahap ini berakhir bersamaan.

c. Kerugian Keuangan Negara Berhubungan dengan Aset<sup>19</sup>

Kerugian keuangan negara yang berhubungan dengan aset meliputi pengadaan, pelepasan, pemanfaatan, dan penempatan aset serta kredit macet. Kredit macet dicantumkan dalam kategori khusus, karena kredit macet juga banyak terjadi dilembaga lain atau lembaga non keuangan, sedangkan yang dimaksudkan disini adalah kredit macet khususnya pada BUMN perbankan dan jasa keuangan. Berikut penjelasannya :<sup>20</sup>

1.) Pengadaan barang dan jasa

Pengadaan barang dan jasa pembiayaannya melalui APBN, APBD dan pinjaman lembaga-lembaga internasional pada sektor publik termasuk BUMN dan BUMD, serta lembaga-lembaga lain. Kerugian keuangan negara dalam pengadaan barang berkenaan dengan aset, sedangkan kerugian keuangan negara dalam pengadaan jasa berkenaan dengan pengeluaran. Tapi, sifat perbuatan dan kerugian yang ditimbulkan adalah sama. Bentuk kerugian keuangan negara dapat berupa :

---

<sup>19</sup>Ibid., hlm. 158.

<sup>20</sup>Ibid., hlm. 158-164

- a.) *Markup* terhadap barang kualitas dan kuantitas barang sudah benar, tetapi harganya lebih mahal.
- a.) Nilai atau harga barang yang lebih mahal sedangkan kualitas barang yang dipasok di bawah persyaratan.
- b.) Syarat penyerahan barang lebih istimewa. Karena syarat pembayaran tetap, maka ada kerugian bunga.
- c.) Syarat pembayaran yang lebih baik, tetapi syarat-syarat lainnya seperti kuantitas, kualitas, dan syarat penyerahan barang tetap.
- d.) Kombinasi dari kerugian yang disebutkan di atas, seperti *markup* dan adanya kerugian bunga.

## 2.) Pemanfaatan asset

Lembaga-lembaga negara seperti BUMN, BUMD, BHMN memiliki asset yang mungkin belum digunakan atau dimanfaatkan sepenuhnya, dari hal tersebut biasanya pihak ketiga melihat peluang dan memanfaatkan kekayaan negara ini, namun bukan melalui transaksi jual-beli, melainkan melalui sewa, kerja sama, atau kemitraan strategis. Ada beberapa bentuk aset negara yaitu sebagai berikut :

### a.) Aset berwujud

Aset berwujud yang dapat dimanfaatkan adalah pesawat terbang, helikopter, gedung perkantoran, kapal laut, alat-alat berat di bidang konstruksi, Bandar udara, dan lain-lain.

b.) Aset tak berwujud

Aset tak berwujud meliputi hak atas tanah, hak penguasaan hutan, dan lain-lain

Pemanfaatan aset dapat mengakibatkan kerugian keuangan negara, berupa :

- a.) Negara tidak mendapatkan pemasukan yang sesuai menurut harga pasar
- b.) Negara ikut menanggung kerugian kerja sama operasional
- c.) Negara kehilangan aset yang dijadikan jaminan kepada pihak ketiga

3.) Penempatan aset

Penempatan aset adalah investasi dana-dana milik negara. Kerugian keuangan negara terjadi biasanya disebabkan oleh kesenjangan menempatkan dana pada investasi yang tidak seimbang. Lembaga-lembaga negara terkadang melakukan penempatan aset dengan resiko yang relatif tinggi dibandingkan imbalannya. Bentuk-bentuk kerugian keuangan negara mencakup hal-hal sebagai berikut :

- a.) Imbalan tidak sesuai dengan resiko
- b.) Jumlah pokok yang diberikan atau ditanamkan dan yang hilang
- c.) Dana pihak ketiga yang ikut hilang dan yang ditalang negara

#### 4.) Kredit macet

Kredit macet yang dimaksud disini merupakan kredit yang dari awal diperkirakan akan menjadi macet, namun kredit tersebut tetap diberikan dengan melanggar rambu-rambu perkreditan bank. Bankir yang koruptor akan berdalih bahwa kredit macet merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari risiko perusahaan. Oleh karena pemberian kreditnya dilakukan dengan cara melawan hukum, bentuk kerugian keuangan negara berupa jumlah pokok dan bunga tanpa dikurangi hak *haircut*.

#### d. Kerugian Keuangan Negara Berhubungan dengan Kewajiban

Kerugian keuangan negara yang disebabkan karena kewajiban bisa terjadi karena beberapa hal berikut:<sup>21</sup>

- 1.)Pejabat lembaga negara, BUMN, dan lain-lain mengadakan perikatan dengan pihak ketiga yang menimbulkan kewajiban atau utang.
- 2.)Pejabat lembaga negara, BUMN, dan lain-lain mengadakan perikatan dengan pihak ketiga yang pada awalnya merupakan kewajiban bersyarat.
- 3.)Kewajiban yang tersembunyi atau disembunyikan, yang terungkap dalam pemeriksaan keuangan oleh auditor seperti BPK.

---

<sup>21</sup> Ibid., hlm. 164

Pada kasus perikatan yang menimbulkan kewajiban nyata, dokumentasinya terlihat seperti sah, namun ternyata tidak sah transaksi ini merupakan transaksi “istimewa” yang diselipkan diantara transaksi normal.

Kewajiban yang berasal dari kewajiban bersyarat merupakan suatu tindakan kerjasama pemerintah dengan dunia bisnis atau pemerintah lain yang mana dalam melakukan kerja sama tersebut dilakukan dengan cara meminta jaminan. Negara seringkali membatasi perikatan semacam hal tersebut, karena hal ini dapat termasuk tindak pidana korupsi. Kerugian keuangan negara dapat terjadi apabila usaha yang dijamin negara tersebut tidak memenuhi kewajiban dan negara menanggung kewajiban tersebut.

Kewajiban tersembunyi yang mengakibatkan kerugian keuangan negara merupakan kewajiban yang terdapat dalam kasus aliran dana suatu lembaga yang diduga untuk memberikan bantuan terhadap masalah hukum mantan pejabatnya. Pembersihan kasus ini dilakukan oleh lembaga tersebut dengan dua cara yaitu lembaga menciptakan aset untuk menghilangkan pengeluaran fiktif, atau aset dihilangkan melalui kewajiban kepada pihak yang masih berafiliasi.

#### e. Kerugian Keuangan Negara Berhubungan dengan Penerimaan

Sumber penerimaan negara diatur oleh undang-undang serta peraturan menurut undang-undang. Penerimaan yang dimaksudkan disini adalah Penerimaan Negara Bukan Pajak atau yang biasa disebut

PNBP. Pertanggungjawaban PNBP tidak selalu ada atau terbuka untuk diperiksa.

Ada beberapa sumber kerugian keuangan negara yang berasal dari penerimaan negara:<sup>22</sup>

- 1.) Wajib bayar tidak menyetor kewajibannya. Menurut undang-undang, wajib bayar dan menghitung serta menyerahkan kewajiban ke keuangan atau kas negara. Kelalaian bayar dapat menyebabkan kerugian keuangan negara. Akibatnya negara tidak hanya tidak menerima jumlah kewajiban wajib bayar tersebut, tetapi juga tidak mendapatkan bunga penerimaan tersebut disebabkan karena unsur waktu.
- 2.) Pemasukan negara tidak diberikan penuh oleh pejabat yang bertanggungjawab
- 3.) Penyimpangan dalam melaksanakan diskresi berupa pengurangan pendapatan negara.

f. Kerugian Keuangan Negara Berhubungan dengan Pengeluaran

Jika sebelumnya membahas mengenai kerugian keuangan negara terjadi karena penerimaan negara tidak disetorkan atau tidak disetor secara penuh, maka dalam pembahasan ini dibahas mengenai kerugian keuangan negara yang diakibatkan oleh pengeluaran negara

---

<sup>22</sup>Ibid., hlm. 166-167

baik itu lebih dari seharusnya, tidak dilakukan, ataupun yang lebih cepat.

Penyebab kerugian keuangan negara terjadi :<sup>23</sup>

- 1.)Pengeluaran fiktif, yang dimaksudkan disini adalah kegiatannya yang fiktif sedangkan pengeluarannya tetap ada. Kegiatan tersebut dicantumkan dalam anggaran dengan keterangan telah dilaksanakan, tetapi pada kenyataannya tidak dilaksanakan
- 2.)Pengeluaran berdasarkan ketentuan undang-undang yang sudah tidak berlaku lagi
- 3.)Pengeluaran resmi tetapi dilakukan lebih cepat maksudnya adalah pembayaran kepada kontraktor dilakukan lebih cepat sebelum adanya perkembangan pekerjaan.

Dalam hal ini, kerugian keuangan negara adalah uang yang dipergunakan untuk kegiatan tidak nyata atau tidak ada, ditambah bunga sejak dikeluarkannya uang tersebut hingga uang dikembalikan.

#### g. Pola Perhitungan Kerugian Keuangan Negara<sup>24</sup>

Pola perhitungan kerugian keuangan negara dibedakan menjadi beberapa jenis yang bertujuan untuk mempermudah dalam membedakan. Adapun jenis-jenisnya adalah sebagai berikut :

- 1.)Kerugian total

---

<sup>23</sup> Ibid., hlm 168

<sup>24</sup>Ibid., hlm. 173-181

Dalam cara ini, seluruh total jumlah yang dibayarkan dinyatakan sebagai kerugian keuangan negara

2.) Kerugian total dengan penyesuaian

Cara ini menggunakan cara yang sama dengan cara kerugian total, namun ditambahi dengan biaya penyesuaian. Penyesuaian disini dibutuhkan apabila barang yang dibeli harus dimusnahkan dan pemusnahannya memakan biaya.

3.) Kerugian bersih

Cara ini dipergunakan apabila barang yang tidak digunakan tersebut masih ada gunanya. Maka, kerugian keuangan negara hanya sejumlah kerugian bersih yaitu kerugian total dikurangi nilai bersih barang rongsokan tersebut.

4.) Harga wajar

Harga wajar dilakukan dengan cara perbandingan antara harga wajar dan harga terealisasi, apabila transaksinya tidak wajar maka hasilnya adalah selisih antar perbandingan tersebut.

5.) Harga pokok

Harga pokok disesuaikan dengan harga pasar untuk mencerminkan harga jual. Harga pasar tergantung pada kondisi pasar pada saat terjadinya transaksi yang diinvestigasi. Apabila harga pasar melebihi harga pokok, maka harga pokok harus ditambah margin keuntungan. Sedangkan apabila harga pasar dibawah harga pokok, maka harga pokok dikurangi dengan margin kerugian.

6.) Harga perkiraan sendiri

Harga perkiraan sendiri dihitung berdasarkan pengetahuan mengenai barang/jasa yang ditenderkan dan berdasarkan data yang dapat dipertanggungjawabkan.

#### 7.) Penggunaan *appraiser*

Dalam menghitung kerugian keuangan negara tentunya dibutuhkan ahli. Ahli yang tepat bukanlah akuntan melainkan *appraiser* dalam hal penilaian gedung, pabrik, mobil, atau alat berat. *Appraiser* merupakan orang yang berpengalaman dalam hal tertentu.

#### 8.) *Opportunity cost*

*Opportunity cost* merupakan biaya kesempatan, metode ini dipakai untuk menilai pengambilan keputusan. Metode ini diunggulkan, kalau ada kesempatan untuk memperoleh yang terbaik, tetapi justru peluang yang dikorbankan. Maka pengorbanan tersebut merupakan kerugian dalam arti *Opportunity cost*.

#### 9.) Bunga sebagai unsur kerugian keuangan Negara

Pada metode ini penghitungan kerugian keuangan negara yaitu jumlah pokok ditambah bunga. Pada sengketa perdata, kerugian bunga dihitung berdasarkan jangka waktu dan tingkat bunga yang berlaku.

## 5. Lembaga Pengawasan

Di Indonesia terdapat beberapa lembaga pengawasan keuangan negara baik secara eksternal maupun internal. Pengawasan internal merupakan pengawasan yang dilakukan oleh aparat dalam organisasi itu

sendiri, sedangkan pengawasan eksternal adalah pengawasan diluar dari organisasi. Lembaga yang termasuk dalam pengawas internal adalah Inspektorat, dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Sedangkan, eksternal adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).<sup>25</sup>

Berikut penjelasan lebih lengkapnya :

a. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan salah satu lembaga penyelenggara negara yang mempunyai kewenangan hukum yang bersumber dari Undang-Undang Dasar 1945. BPK dibentuk berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

BPK merupakan suatu lembaga yang mandiri dan bebas berdasarkan UUD. Anggotanya di pilih oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan berdasarkan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah (DPD) kemudian diresmikan oleh presiden.<sup>26</sup>

Dalam melakukan pemeriksaan keuangan negara, BPK melaporkan kepada DPR, dan DPD selambat-lambatnya 2 bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah pusat hal ini untuk pemeriksaan laporan keuangan pemerintah pusat. Dalam hal laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan kepada DPRD

---

<sup>25</sup>, Pelaksanaan Tugas dan Fungsi Inspektorat Daerah Terhadap Badan Kepegawaian Daerah, eriprima.wordpress.com. diakses pada tanggal 2 November 2015 pukul 11.00 Wib

<sup>26</sup> [www.indonesia.go.id](http://www.indonesia.go.id). Diakses pada tanggal 29 September 2015 pukul 22.59 WIB

selambat-lambatnya 2 bulan setelah menerima laporan keuangan pemerintah daerah.<sup>27</sup>

Hasil pemeriksaan BPK dapat berupa opini, terdapat empat jenis opini yang dapat diberikan, yaitu:

1.) Wajar Tanpa Pengecualian

Opini wajar tanpa pengecualian merupakan opini audit yang menyatakan laporan keuangan yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal.

2.) Wajar Dengan Pengecualian

Opini wajar dengan pengecualian merupakan opini yang menyatakan laporan keuangan menyajikan secara wajar semua hal, kecuali dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

3.) Tidak Wajar

Opini tidak wajar merupakan laporan yang menyatakan bahwa laporan keuangan yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar segala hal sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.

4.) Tidak Menyatakan Pendapat

Opini tidak menyatakan pendapat merupakan opini yang mana auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan, jika bukti audit tidak untuk dibuat kesimpulan.

---

<sup>27</sup>W. Riawan Tjandra, Op.cit, hlm.235

Laporan hasil pemeriksaan dilaporkan pula kepada Presiden/Gubernur/Bupati/Walikota berdasarkan pada kewenangannya masing-masing. Untuk laporan hasil pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu dilaporkan kepada DPR/DPD/DPRD dan kepada Presiden/Gubernur/Bupati/Walikota berdasarkan kewenangannya.

Pejabat wajib menindaklanjuti laporan BPK dengan memberikan rekomendasi dan penjelasan terhadap rekomendasi tersebut. Pejabat yang tidak melakukan tidak melaksanakan kewajibannya tersebut selambat-lambatnya 60 hari setelah laporan diterima, dapat dikenai sanksi administratif.<sup>28</sup>

DPR/DPRD dapat meminta penjelasan kepada BPK mengenai tindak lanjut hasil pemeriksaan serta dapat meminta BPK melakukan pemeriksaan lanjutan.

Apabila dalam pemeriksaan BPK dianggap telah terjadi kekurangan kas/barang maka BPK menerbitkan surat penetapan batas waktu pertanggungjawaban bendahara. Bendahara dapat mengajukan pembelaan dalam waktu 14 hari kerja setelah menerima surat penetapan tersebut. Apabila bendahara tidak mengajukan maka BPK menetapkan surat pembebanan kepada bendahara tersebut.

b. BPKP (Badan Pegawasan Keuangan dan Pembangunan)

a.) BPKP secara umum

---

<sup>28</sup>Ibid, hlm. 236

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan atau biasa disebut dengan BPKP merupakan sebuah lembaga yang melaksanakan tugas pemerintahan dalam bidang pengawasan. BPKP bertanggungjawab kepada Presiden Republik Indonesia. BPKP dibentuk berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 pada tanggal 30 Mei 1983 yang merupakan perubahan dari DJPKN (Direktorat Jendral Pengawasan Keuangan Negara).

Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 menunjukkan pemerintah meletakkan struktur organisasi BPKP sesuai dengan proporsinya dalam konstelasi lembaga pemerintahan yang ada.<sup>29</sup>

Tahun 2001 dikeluarkan keputusan Presiden Nomor 103 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Presiden Nomor 64 tahun 2005. Dalam pasal 52 mengatakan bahwa BPKP memiliki tugas untuk melaksanakan tugas pemerintahan dalam bidang pengawasan keuangan dan pembangunan berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Dalam melaksanakan tugas, BPKP menjalankan fungsi sebagai berikut:<sup>30</sup>

- a.) Pengkajian dan penyusunan kebijakan nasional di bidang pengawasan dan pembangunan

---

<sup>29</sup> Penjelasan Umum Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tentang Badan Pemeriksa Keuangan dan Pembangunan

<sup>30</sup> H. Abdul Latif, **Hukum Administrasi dalam Praktik Tindak Pidana Korupsi**, Prenada Media Group, Jakarta, 2014, hlm 312

- b.) Perumusan dan pelaksanaan kebijakan dibidang pengawasan keuangan dan pembangunan
- c.) Melakukan pengorganisasian terhadap kegiatan fungsional dalam melakukan pelaksanaan tugas BPKP
- d.) Melakukan pemantauan, memberikan bimbingan dan membina kegiatan pengawasan keuangan dan pembangunan
- e.) Menyelenggarakan pembinaan dan pelayanan administrasi umum pada bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian, keuangan, kearsipan, hukum, persandian, perlengkapan, dan rumah tangga.

Adapun kewenangan BPKP yaitu sebagai berikut :<sup>31</sup>

- a.) Penyusunan rencana nasional
- b.) Perumusan kebijakan
- c.) Penetapan sistem informasi
- d.) Pembinaan dan pengawasan otonomi daerah yang memberikan bimbingan, pedoman, arahan, pelatihan dan *supervise*
- e.) Penetapan akreditasi lembaga pendidikan dan sertifikasi tenaga professional dan persyaratan jabatan
- f.) Kewenangan lain berdasarkan pada peraturan perundang-undangan.

---

<sup>31</sup>Ibid., hlm. 312-313.

b.) BPKP dalam Audit Investigatif

Salah satu tugas dibidang pengawasan yang diberikan kepada BPKP adalah penugasan yang meliputi pemeriksaan khusus kepada bidang investigasi. Pemeriksaan khusus dilakukan dalam rangka perhitungan kerugian keuangan negara, audit investigatif, pemberian keterangan ahli, audit eskalasi harga dan audit klaim, hambatan kelancaran pembangunan serta penugasan investigatif lainnya yang berkaitan dengan upaya pencegahan korupsi.<sup>32</sup>

Salah satu bagian bentuk pengawasan yang dilakukan oleh BPKP adalah pemeriksaan khusus atau yang lebih dikenal dengan bidang investigasi yang meliputi audit investigasi, audit dalam rangka perhitungan kerugian keuangan negara, pemberian keterangan ahli, evaluasi hambatan kelancaran pembangunan, audit penyesuaian harga, dan audit klaim serta penugasan investigasi lainnya yang berkaitan dengan pencegahan korupsi, kolusi, dan nepotisme.<sup>33</sup>

Pelaksanaan penugasan bidang investigasi, auditor harus independen dan objektif baik secara faktual maupun secara penampilan yang menimbulkan interpretasi tidak independen dan objektif.

Auditor BPKP harus memiliki pengetahuan, ketrampilan dan kompetensi yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya, baik yang diperoleh dari pendidikan formal, pelatihan, sertifikasi maupun pengalaman kerja. Auditor harus menilai kualifikasi profesional,

---

<sup>32</sup>BPKP, Deputi Bidang Investigasi, **Pedoman Penugasan Bidang Investigasi**, Jakarta, 2009, hlm. 1.

<sup>33</sup>Ibid., hlm. 6

kompetensi dan pengalaman yang relevan, independensi, dan proses pengendalian kualitas tenaga ahli sebelum menerima penugasan.

c. Inspektorat

Inspektorat merupakan lembaga pengawasan intern, pada tingkat kementerian, Inspektorat dikenal dengan nama Inspektorat Jendral (Irjen). Sedangkan, pada tingkat provinsi dan kabupaten pengawasan dilakukan oleh Inspektorat daerah. Inspektorat dipimpin oleh inspektur dan bertanggungjawab kepada Gubernur, Walikota, atau Bupati.<sup>34</sup>

Di Inspektorat dalam melaksanakan pengawasan, kepala bagian menerapkan prinsip koordinasi, integrasi, serta sinkronisasi. Dalam pelaksanaannya dibentuk kelompok-kelompok atau suatu tim. Tiap pimpinan kelompok atau tim tersebut melakukan koordinasi, memberikan bimbingan serta petunjuk pelaksanaan tugas. Tiap pimpinan wajib untuk mematuhi aturan yang berlaku, bertanggungjawab pada atasan serta menyampaikan laporan tepat waktu.<sup>35</sup>

Hasil dari laporan yang diterima, apabila terdapat indikasi sebuah kasus yang mengakibatkan kerugian keuangan negara maka dilakukan pengusutan lebih lanjut yang diambil alih oleh pimpinan daerah.<sup>36</sup>

---

<sup>34</sup>Eri Prima, Op.cit.

<sup>35</sup> ibid

<sup>36</sup> ibid

Setiap pimpinan tim pemeriksa dibantu oleh pimpinan organisasi bawahannya masing-masing dengan mengadakan pemeriksaan berkala. Hal ini dapat mengurangi kemungkinan adanya bawahan melakukan penyelewengan tugas yang diberikan karena pengawasan yang dilakukan adalah pengawasan bertingkat dan berantai.<sup>37</sup>

Inspektorat merupakan salah satu pengawasan fungsional yang mana bentuk pengawasan dilakukan dari luar organisasi agar dapat tercipta keseimbangan jalannya pemerintahan.<sup>38</sup>

Masing-masing lembaga pengawasan memiliki tugas dan fungsi yang berbeda-beda, sehingga lembaga pengawasan tidak dapat disatukan menjadi satu lembaga, masing-masing lembaga hanya dapat saling berkoordinasi dan saling melengkapi. Walaupun tugas dan fungsi masing-masing lembaga berbeda, namun semua lembaga pengawasan memiliki satu tujuan yaitu melakukan pengawasan terhadap sistem pemerintahan agar negara tidak mengalami kerugian keuangan negara sehingga negara dapat lebih maju baik dari segi pembangunan maupun kualitas hidup masyarakat yang pastinya dapat membawa kehidupan bangsa yang lebih baik. Karena keuangan negara merupakan penopang utama kemajuan suatu negara. Maka, pada skripsi saya ini saya hanya akan membahas mengenai lembaga pengawasan BPKP Perwakilan Provinsi Papua Barat dalam melakukan perhitungan kerugian keuangan negara.

---

<sup>37</sup> ibid

<sup>38</sup> ibid

