KEWENANGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) DALAM MENGHITUNG DAN MENYATAKAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA PASCA PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI

NO.28/PUU-XXIV/2026

TESIS

Diajukan Untuk Memenuhi Sebagian Syarat untuk Memperoleh Gelar

Magister Hukum (MH*)*

DISUSUN OLEH :

WULANDARI NURNANINGSIH

NIM. 02012682428066

PROGRAM STUDI MAGISTER HUKUM

FAKULTAS HUKUM

UNIVERSITAS SRIWIJAYA

2026

KEWENANGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) DALAM MENGHITUNG DAN MENYATAKAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA PASCA PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NO.28/PUU-XXIV/2026

WULANDARI NURNANINGSIH
NIM. . 02012682428066

Telah Diuji Oleh Tim Penguji Pada Ujian Tesis Dan Dinyatakan Lulus,Pada Hari Selasa ,30 Juni 2026.

Palembang, 2026

Pembimbing Utama,	Pembimbing Pendamping
Prof. Dr. Iza Rumesten RS. S.H.,M.Hum.	**Dr. Irsan, S.H., M.Hum.**
NIP. 198109272008012013	**NIP. 198301172009121 0**

Mengetahui:
Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum

Dr. Irsan, S.H., M.Hum.
NIP. 198301172009121 0

Mengetahui
Dekan

Prof.Dr.H.Joni Emirzon, S.H., M.Hum
NIP.196606171990011 00

HALAMAN PERSETUJUAN TIM PENGUJI

Judul Tesis:

KEWENANGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) DALAM MENGHITUNG DAN MENYATAKAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA PASCA PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NO.28/PUU-XXIV/2026

Disusun oleh:

WULANDARI NURNANINGSIH

NIM. . 02012682428066

Telah Diuji Oleh Tim Penguji Pada Ujian Tesis Dan Dinyatakan Lulus,Pada Hari Selasa, 30 Juni 2026.

Tim penguji		Tanda Tangan
Ketua	: Prof. Dr. Iza Rumesten RS, S.H., M.Hum	
Sekretaris	: Dr. Irsan, S.H., M.Hum	( )
Anggota	: Dr. Sri Handayani, S.H., M.Hum	( )
Anggota	: Dr. Suci Flambonita, S.H., M.H	( )

PERNYATAAN

Nama Mahasiswa	: Wulandari Nurnaningsih
Nomor Induk Mahasiswa	: 02012682428066
Tempat/Tanggal Lahir	: Martapura, 15 Oktober 1986
Fakultas	: Hukum
Strata Pendidikan	: S2
Program Studi	: Magister Ilmu Hukum
Program Kekhususan	: Hukum Kenegaraan

Dengan ini menyatakan bahwa Tesis ini tidak memuat bahan-bahan yang sebelumnya telah diajukan untuk memperoleh gelar di perguruan tinggi manapun tanpa mencantumkan sumbernya. Tesis ini juga tidak memuat bahan-bahan yang sebelumnya telah dipublikasikan atau ditulis oleh siapapun tanpa mencantumkan sumbernya dalam teks. Demikian pernyataan ini telah saya buat dengan sebenarnya. Apabila terbukti saya telah melakukan hal-hal yang bertentangan dengan pernyataan ini, saya bersedia menanggung segala akibat yang timbul dikemudian hari sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Palembang, 2026

Yang Membuat Pernyataan,

Wulandari Nurnaningsih

NIM. 02012682428066

MOTO DAN PERSEMBAHAN

Kesuksesan bukanlah akhir dan kegagalan bukanlah kehancuran; keberanian untuk terus melangkah adalah yang terpenting.

(Winston Churchill)

Tesis Ini Kupersembahkan Untuk:

1. Suami tercinta
2. Anak-anak tersayang
3. Ayah ibu dan mertua tersayang
4. Keluarga besarku
5. Sahabat-sahabatku
6. Almamater fakultas hukum universitas sriwijaya

KATA PENGANTAR

Assalamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.

Segala puji dan syukur kehadirat Allah Subhanallahu Wa Ta'ala atas segala nikmat, rahmat, karunia, dan perlindungan-Nya yang telah diberikan kepada peneliti untuk menyelesaikan penelitian tesis ini tepat waktu. Shalawat serta salam semoga selalu tercurahkan kepada Nabi Muhammad SAW, beserta para keluarga, sahabat yang telah menyampaikan ajaran tauhid, sehingga membawa umat manusia beranjak dari zaman jahiliyah ke zaman hijriyah. Tesis berjudul "Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) Dalam Menghitung Dan Menyatakan Kerugian Keuangan Negara Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi No.28/PUU-XXIV/2026" ini diteliti dengan tujuan untuk memberikan sumbangsih pemikiran dan pengetahuan kepada para pembaca terkait dengan isu hukum yang dibahas.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa hasil penelitian ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh sebab itu penulis dengan rendah hati mohon saran, masukan dan kritik yang bersifat membangun untuk dapat menjadi penulis yang lebih baik lagi di masa depan. Semoga Tesis ini memberikan manfaat bagi pembaca dan memberikan sumbangsih yang berguna dalam pengembangan bidang ilmu hukum khususnya bidang Hukum Kenegaraan.

Wassalaamu'alaikum Warahmatullahi Wabarakatuh.

UCAPAN TERIMA KASIH

Pada kesempatan ini, penulis menyampaikan rasa terima kasih yang sebesar-besarnya kepada semua pihak yang telah meluangkan waktu, tenaga, semangat, dan pemikiran dalam membantu penulis menyelesaikan tesis ini, yaitu kepada:

1. Allah SWT, karena atas berkat dan karunia-Nya lah sehingga penulis dapat menyelesaikan tesis ini;
2. Bapak Prof. Dr. Taufiq Marwa, S.E., M.Si., selaku Rektor Universitas Sriwijaya;
3. Bapak Prof. Dr. H. Joni Emirzon, S.H., M.Hum., selaku Dekan Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
4. Bapak Dr. Muhammad Syaifuddin, S.H., M.Hum., selaku Wakil Dekan Bidang Akademik, Kemahasiswaan, dan Penjaminan Mutu Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya;
5. Ibu Prof. Dr. Iza Rumesten RS, S.H., M.Hum., selaku Wakil Dekan Bidang Perencanaan, Keuangan, Sumber Daya, Pengadaan, dan Logistik Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya, dan selaku Pembimbing Tesis 1 (satu) penulis, yang dengan tekunnya memberikan arahan dan mengoreksi tesis yang telah diajukan;
6. Ibu Dr. Meria Utama, S.H., LL.M., selaku Wakil Dekan Bidang Penelitian, Pengabdian Kepada Masyarakat, Inovasi, Hilirisasi, Kerja Sama, Internasionalisasi, dan Alumni Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya; vi
7. Bapak Dr. Irsan, S.H., M.Hum., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum Fakultas Hukum Universitas Sriwijaya dan sekaligus selaku Pembimbing Tesis 2 (Dua) penulis, yang dengan tekunnya memberikan arahan dan mengoreksi tesis yang telah diajukan;
8. Ibu Dr. Sri Handayani, S.H., M.Hum dan Ibu. Dr. Suci Flambonita, S.H., M.H selaku Penguji dan Dosen penulis, yang telah memberikan ilmu, pengetahuan dan pengajaran;
9. Dengan penuh rasa syukur kepada Allah SWT, karya sederhana ini kupersembahkan kepada suami tercinta, ayah dan ibu, mertua, anak-anak tersayang, serta seluruh saudara dan keluarga besar atas doa, kasih sayang, dukungan, dan semangat yang tiada henti dalam setiap proses penyelesaian tesis ini.
10. Terima kasih kepada sahabat-sahabat tercinta yang senantiasa hadir memberikan dukungan, semangat, doa, serta kebersamaan dalam setiap proses perjuangan penulis. Kehadiran, perhatian, dan motivasi yang diberikan menjadi sumber kekuatan bagi penulis dalam menyelesaikan tesis ini.

vii

11. kepada almamater tercinta yang telah menjadi tempat penulis menimba ilmu, membentuk karakter, serta memberikan pengalaman dan pengetahuan yang berharga dalam perjalanan akademik ini.

Akhir kata, penulis berharap Tuhan Yang Maha Esa membalas segala kebaikan semua pihak yang telah membantu, dan semoga tesis ini bermanfaat bagi mereka yang membacanya.

Palembang, Juni 2026

Penulis,

Wulandari Nurnaningsih

NIM. 02012682428066

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL..... i

HALAMAN PENGESAHAN.....ii

HALAMAN PERSETUJUAN TIM PENGUJI.....iii

PERNYATAAN..... iv

MOTO DAN PERSEMBAHAN..... v

KATA PENGANTAR..... vii

UCAPAN TERIMA KASIH.....viii

DAFTAR ISI..... ix

DAFTAR TABEL.....xii

ABSTRAK..... xiii

BAB I PENDAHULUAN.....1

A. Latar Belakang..... 1

B. Rumusan Masalah..... 7

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian..... 7

D. Kerangka Teori..... 8

1. Grand Theory..... 8

2. Middle Range Theory..... 12

3. Applied Theory..... 15

E. Kerangka Konseptual..... 19

F. Metode Penelitian..... 22

1. Jenis Penelitian..... 22

2. Pendekatan Penelitian..... 22

3. Analisis Perbandingan..... 25

4. Jenis dan Sumber Bahan Penelitian..... 26

BAB II TINJAUAN PUSTAKA..... 31

A. Pengelolaan Keuangan Negara..... 31

1. Definisi dan Ruang Lingkup Keuangan Negara..... 32

2. Asas-Asas Pengelolaan Keuangan Negara..... 37

3. Tanggung Jawab Pejabat Pengelola Keuangan..... 41

B. Eksistensi dan Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP)..... 44

1. Eksistensi dan Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)..... 44

2. Eksistensi dan Kewenangan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP)..... 46

C. Kerugian Keuangan Negara dalam Perspektif Yuridis..... 60

1. Konsep Kerugian Negara..... 60

2. Metode Penghitungan Kerugian Keuangan Negara..... 64

D. Hubungan dan Batas Kewenangan APIP dan BPK..... 66

1. Irisan Kewenangan (*Overlap*)..... 66

2. Distingsi Pengawasan..... 71

3. Koordinasi Antar Lembaga..... 74

E. Implikasi Yuridis dalam Penegakan Hukum..... 76

1. Validitas Hasil Audit dalam Proses Peradilan..... 77

2. Kepastian Hukum bagi Terperiksa..... 77

3. Peran Keterangan Ahli..... 78

BAB III HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN..... 80

A. Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 2 8/PUU-XXIV/2026 terhadap kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dalam menghitung dan menyatakan kerugian keuangan negara..... 80

1. Kedudukan dan Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam Pengawasan Keuangan Negara..... 80

2. Kedudukan Dan Kewenangan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dalam Pengawasan Keuangan Negara..... 82

3. Kepastian Hukum Kewenangan BPK dalam Menghitung dan Menyatakan Kerugian Keuangan Negara Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026.....85

B. Harmonisasi Kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP)dalam Implikasinya terhadap Kewenangan Menghitung Kerugian Keuangan Negara untuk Mendukung Efektivitas Penegakan Hukum..... 100

BAB IV PENUTUP.....121

A. Kesimpulan..... 121

B. Rekomendasi..... 122

DAFTAR PUSTAKA.....124

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Perbandingan Penelitian Terdahulu Yang Relevan.....20

ABSTRAK

APIP dan BPK memiliki kewenangan dalam pengawasan serta penilaian kerugian keuangan negara. Namun, perbedaan pengaturan dan praktik pelaksanaannya menimbulkan tumpang tindih kewenangan serta ketidakpastian hukum. Permasalahan ini semakin menguat setelah Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 yang menegaskan BPK sebagai lembaga yang berwenang mengaudit keuangan negara, sehingga menimbulkan perdebatan mengenai kedudukan APIP dalam menghitung kerugian keuangan negara dan berpotensi memengaruhi efektivitas penegakan hukum. Rumusan masalah Penelitian ini adalah 1. Bagaimana implikasi putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 terhadap kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam menghitung dan menyatakan kerugian keuangan negara? 2. Bagaimana harmonisasi kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam implikasinya terhadap kewenangan menghitung kerugian keuangan negara? Metode penelitian hukum normatif dilakukan baik meneliti bahan kepustakaan berupa peraturan perundang-undangan, dan literatur. Hasil penelitian menunjukan Berdasarkan hasil penelitian, Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 memberikan kepastian hukum mengenai kewenangan BPK dan APIP dalam pengelolaan kerugian keuangan negara. Putusan tersebut menegaskan BPK sebagai lembaga yang berwenang secara konstitusional untuk menyatakan kerugian keuangan negara, sedangkan APIP berperan dalam pengawasan internal, pencegahan, dan pembinaan. Melalui harmonisasi kewenangan yang didukung koordinasi dan pembagian tugas yang jelas, kedua lembaga dapat menjalankan fungsi secara saling melengkapi guna meningkatkan efektivitas pengawasan keuangan negara serta mendukung penegakan hukum tindak pidana korupsi

Kata Kunci: BPK, APIP, Kerugian Keuangan Negara, Kepastian Hukum, Harmonisasi Kewenangan.

Pembimbing Utama,

Prof. Dr. Iza Rumesten RS. S.H.,M.Hum.
NIP. 198109272008012013

Pembimbing Pendamping

Dr. Irsan, S.H., M.Hum.
NIP. 1983011720091210

Mengetahui:
Ketua Program Studi Magister Ilmu Hukum

Dr. Irsan, S.H., M.Hum.
NIP. 1983011720091210

The Authority of The Audit Board of Indonesia (Bpk) and The Government Internal Supervisory Apparatus (Apip) in Determining and Declaring State Financial Losses Following Constitutional Court Decision No. 28/Puu-Xxiv/2026

ABSTRACT

The Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) and the Audit Board of Indonesia (BPK) both possess authority in supervising and assessing state financial losses. However, differences in regulatory frameworks and implementation practices have resulted in overlapping authority and legal uncertainty. This issue has become more pronounced following Constitutional Court Decision No. 28/PUU-XXIV/2026, which reaffirmed BPK as the institution constitutionally authorized to audit state finances, thereby raising debates regarding APIP's position in calculating state financial losses and potentially affecting the effectiveness of law enforcement. The research questions addressed in this study are: (1)How do the implications of Constitutional Court Decision No. 28/PUU-XXIV/2026 for the authority of BPK and APIP in determining and declaring state financial losses? and (2) How can the authority of BPK and APIP be harmonized with respect to their roles in calculating state financial losses? This study employs a normative legal research method based on library research, including the examination of statutory regulations and relevant legal literature. The findings indicate that Constitutional Court Decision No. 28/PUU-XXIV/2026 provides greater legal certainty regarding the respective authorities of BPK and APIP in the management of state financial losses. The decision affirms BPK as the institution constitutionally authorized to declare state financial losses, while APIP functions in internal supervision, prevention, and institutional guidance. Through harmonized authority supported by effective coordination and a clear division of responsibilities, both institutions can perform complementary functions to enhance the effectiveness of state financial oversight and support the enforcement of anti-corruption laws.

Keywords: Audit Board of Indonesia (BPK), Government Internal Supervisory Apparatus (APIP), State Financial Losses, Legal Certainty, Harmonization of Authority.

Advisor I,

Prof. Dr. Iza Rumesten RS. S.H.,M.Hum.
NIP. 198109272008012013

Advisor II

Dr. Irsan, S.H., M.Hum.
NIP. 19830117200912 10

Acknowledged by:
Head of the Master's Program in Law

Dr. Irsan, S.H., M.Hum.
NIP. 198301172009121004

Head of Technical Implementation Unit for Language
Universitas Sriwijaya

Dr Drs. Djunaidi, MSI.S
NIP. 196203021988031004

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Dalam upaya menjaga akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan negara, peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Badan Pemeriksa Keuangan untuk melakukan pengawasan dan pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara guna mencegah dan menindak segala bentuk penyimpangan, termasuk potensi kerugian keuangan negara. Keduanya memiliki berbagai permasalahan terkait batas kewenangan serta mekanisme pernyataan kerugian keuangan negara yang dilakukan oleh Aparat Pengawas Intern Pemerintah dan Badan Pemeriksa Keuangan. Hal ini berimplikasi langsung terhadap efektivitas penegakan hukum, khususnya dalam penanganan kasus korupsi dan penyalahgunaan keuangan negara.

Secara yuridis, kewenangan APIP dan BPK diatur dalam beberapa peraturan perundang-undangan, namun dalam praktiknya masih terdapat ketidaksepahaman maupun tumpang tindih fungsi yang dapat mengaburkan koordinasi antar instansi pengawas tersebut. Hal ini dapat menimbulkan perbedaan pandangan dalam menilai dan menyatakan kerugian keuangan negara yang sangat berpotensi mempengaruhi proses penegakan hukum.

Terkait perbedaan pendapat terkait tugas dalam menilai dan menyatakan kerugian keuangan negara ini kemudian muncul putusan Mahkamah Konstitusi NO2.8/PUU-XXIV/2026 yang kemudian diketahui bahwa dalam putusan tersebut

keuangan negara dimaksud pasal 603 Undang-Undang No 1 tahun 2023 adalah Badan Pemeriksa Keuangan.

Dalam kerangka hukum, kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah untuk menyatakan adanya kerugian keuangan negara diatur secara normatif melalui berbagai peraturan perundang-undangan. Namun, kemudian dengan munculnya putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/ PUU-XXIV/2026 ini kemudian muncul permasalahan tidak diakuinya kewenangan APIP dalam menghitung kerugian keuangan negara yang selama ini dijadikan dasar pertimbangan dalam menentukan kerugian keuangan negara khususnya dalam proses penetapan dan penyajian kerugian keuangan negara.[1] Ketidakpastian yuridis ini disinyalir berpotensi menimbulkan konflik kewenangan yang berimplikasi pada lemahnya penegakan hukum, terutama dalam kasus-kasus korupsi dan penyalahgunaan keuangan negara yang memerlukan bukti kuat dari pernyataan kerugian keuangan negara.[2]

Selain itu, kajian empiris menunjukkan bahwa koordinasi dan sinergi antara APIP dan BPK masih menghadapi berbagai kendala, termasuk perbedaan metodologi penghitungan kerugian dan interpretasi hukum yang berbeda-beda.[3] Kondisi ini perlu ditanggapi secara komprehensif melalui kajian yuridis yang mendalam agar dapat memberikan *framework* normatif dan operasional yang jelas dalam menyatakan kerugian keuangan negara. Dengan demikian, hal ini akan

---

[1] Nurhadi, "Tumpang Tindih Kewenangan APIP dan BPK dalam Pengawasan Keuangan Negara," Jurnal Hukum & Pembangunan, Vol. 49, No. 3, 2019, hlm. 367-381.

[2] Rahmat Hidayat, "Implikasi Kewenangan APIP dan BPK terhadap Penegakan Hukum Korupsi," Jurnal Ilmu Hukum, Vol. 13, No. 1, 2020, hlm. 29-45.

[3] Sari, Dewi P., "Sinergi APIP dan BPK dalam Pengelolaan Kerugian Keuangan Negara," Media Hukum Indonesia, Vol. 8 No. 2, 2021, hlm. 150-162.

memberikan kontribusi positif bagi upaya penegakan hukum yang lebih efektif dan terpadu.

Originalitas

Tabel 1. 1 *Review Study* Terdahulu Yang Relevan

No	Judul	Penulis	Pembahasan	Perbedaan Hasil Penelitian
1.	Kewenangan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan menetukan unsur kerugian negara terhadap tindak pidana korupsi Sibatik Journal Vol. 1 issue 1	Ariance Boboy, Saryono Yohanes, Aksi Sinurat (2021)	Menurut penelitian ini Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan salah satu dari Aparat Pengawasan Intern Pemerintah yang menjalankan tugas penyelenggaraan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional, sedangkan pemeriksaan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara merupakan kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Namun, pada kenyataannya Aparat Penegak Hukum sering menggunakan Hasil Audit BPKP sebagai barang bukti dalam persidangan kasus tindak pidana korupsi tanpa adanya koordinasi dengan BPK sebagai lembaga pemeriksa keuangan negara yang kewenangannya diatur secara konstitusional dalam	Penelitian saya mengulas lebih rinci dasar kewenangan APIP dan BPK, serta proses penetapan kerugia negara secara yuridis, termasuk implikasinya bagi penegakan hukum**.**

			Pasal 23 E.	
2.	Kewenangan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah dalam menyatakan kerugian keuangan keuangan Vol.1 No. 1	Zainuddin wirabuana, Salmon Eliazer Marthen Nirahua, Andress Deny Bakarbessy (2023)	Menunjukkan bahwa APIP tetap berwenang dalam melakukan audit investigasi, audit perhitungan kerugian keuangan negara dan pemberian keterangan ahli di persidangan, (2) Belum ada payung hukum yang mengatur pola hubungan hasil audit yang bersifat rahasia antara APIP dan BPK. Oleh karena itu perlu dibuatkan peraturan perundangan yang mempertegas peran dari masing-masing institusi pengawasan dan pemeriksa untuk menciptakan kepastian hukum serta tidak menimbulkan kewenangan yang tumpang tindih.	Penelitian saya menganalisis implikasi yuridisnya terhadap penegakan hukum, misalnya validitas alat bukti, kewenangan atribusi, dan dampaknya pada proses peradilan.
3.	Legalitas penetapan kerugian keuangan negara oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) sebagai dasar memeriksa perkara korupsi Vol 3 No 2	Maria Rumihin, Salmon Eliazer Marthen Nirahua, Deasy Jacomina Anthoneta Hehanussa (2023)	Menurut penelitian ini menunjukan bahwa Lembaga yang satu satunya memiliki kewenangan untuk melakukan perhitungan dan penetapan Kerugian Keuangan Negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan secara Atribusi diberikan oleh Undang-Undang tidak sejalan dengan regulasi yang ada.	Mengkaji secara yuridis kewenangan APIP dan BPK dalam menyatakan kerugian negara, serta menjelaskan secara rinci dasar kewenangan, prosedur penetapan kerugian, dan implikasi yuridisnya terhadap penegakan

				hukum.

Penguatan kewenangan pengawasan internal pemerintah juga terlihat melalui lahirnya Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah. Peraturan tersebut memperkuat kedudukan Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang memiliki fungsi pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintahan daerah, termasuk pengawasan keuangan daerah melalui audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya. PP Nomor 72 Tahun 2019 lahir dengan semangat memperkuat independensi APIP guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang bersih serta mencegah terjadinya penyalahgunaan wewenang dan kerugian keuangan negara/daerah. Dengan adanya penguatan tersebut, APIP tidak lagi dipandang hanya sebagai pengawas administratif internal, melainkan memiliki posisi strategis dalam mendeteksi adanya potensi kerugian keuangan negara sebelum dilakukan proses penegakan hukum oleh aparat penegak hukum maupun pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Kondisi tersebut menjadi semakin relevan pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 yang menimbulkan implikasi terhadap kewenangan lembaga negara dalam menghitung dan menyatakan kerugian keuangan negara. Putusan tersebut memunculkan dinamika mengenai batas kewenangan antara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga pemeriksa eksternal negara dengan APIP sebagai pengawas internal pemerintah. Di satu sisi, BPK memiliki kewenangan konstitusional dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, namun di sisi

lain APIP juga diberikan mandat regulatif untuk melakukan pengawasan internal dan mendeteksi adanya indikasi kerugian keuangan negara. Oleh karena itu, diperlukan kajian lebih lanjut mengenai implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut terhadap kedudukan dan kewenangan APIP dalam sistem pengawasan keuangan negara di Indonesia.[4]

Kondisi tersebut menjadi semakin relevan pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 yang menimbulkan implikasi terhadap kewenangan lembaga negara dalam menghitung dan menyatakan kerugian keuangan negara. Putusan tersebut memunculkan dinamika mengenai batas kewenangan antara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga pemeriksa eksternal negara dengan APIP sebagai pengawas internal pemerintah. Di satu sisi, BPK memiliki kewenangan konstitusional dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, namun di sisi lain APIP juga diberikan mandat regulatif untuk melakukan pengawasan internal dan mendeteksi adanya indikasi kerugian keuangan negara. Oleh karena itu, diperlukan kajian lebih lanjut mengenai implikasi Putusan Mahkamah Konstitusi tersebut terhadap kedudukan dan kewenangan APIP dalam sistem pengawasan keuangan negara di Indonesia.[5]

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan rekomendasi kebijakan untuk memperkuat fungsi pengawasan keuangan negara sekaligus mendorong

---

[4] Indonesia, Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2019 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 18 Tahun 2016 tentang Perangkat Daerah, Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2019 Nomor 187.

[5] Indonesia, Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 tentang Pengujian Undang-Undang terkait Kewenangan Penghitungan Kerugian Keuangan Negara.

penegakan hukum yang lebih akuntabel dan transparan. Maka dari itu penulis mengambil judul **"KEWENANGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN (BPK) DAN APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) DALAM MENGHITUNG DAN MENYATAKAN KERUGIAN KEUANGAN NEGARA PASCA PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NO.28/PUU-XXIV/2026)".**

B. Rumusan Masalah

1. Bagaimana implikasi putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 terhadap kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dalam menghitung dan menyatakan kerugian keuangan negara?
2. Bagaimana harmonisasi kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam implikasinya terhadap kewenangan menghitung kerugian keuangan negara?

C. Tujuan dan Manfaat Penelitian

1. Tujuan Penelitian

a. Mengetahui implikasi atau akibat adanya putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026 terhadap kewenangan lembaga yang melakukan penghitungan kerugian keuangan negara.

b. Merumuskan rekomendasi harmonisasi kewenangan antar lembaga audit keuangan negara setelah terbitnya putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 28/PUU-XXIV/2026.

2. Manfaat Penelitian

a. Manfaat Teoretik

1) Mengidentifikasi dan memahami dasar hukum, prinsip, serta mekanisme kerja Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah secara komprehensif.

2) Memberikan gambaran hubungan antara kewenangan pengawasan dan proses penegakan hukum dalam konteks pengelolaan keuangan negara.

3) Membantu merumuskan kerangka normatif yang memperjelas batas kewenangan dan peran masing-masing institusi, sehingga menghindari tumpang tindih kewenangan dan ketidakpastian yuridis.

b. Manfaat Praktik

1) Menjadi bahan evaluasi bagi Aparat penegak hukum serta pimpinan lembaga Badan Pemeriksa Keuangan dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam menetapkan dan menyempurnakan regulasi serta prosedur penyataan kerugian keuangan negara;

2) Memperkuat sinergi dan koordinasi antara APIP dan BPK sehingga proses pengawasan dan pernyataan kerugian dapat berjalan lebih efektif dan akurat;

3) Mendorong penegakan hukum yang lebih transparan, cepat, dan

tepat sasaran, khususnya dalam menyelesaikan kasus kerugian keuangan negara.

D. Kerangka Teori

1. Grand Theory

a. Teori Kepastian Hukum

Teori Kepastian Hukum Gustav Radbruch

Gustav Radbruch merupakan seorang filsuf hukum yang terkenal dengan konsep tiga nilai dasar hukum (*idee des recht*), yaitu keadilan (*gerechtigkeit*), kemanfaatan (*zweckmäßigkeit*), dan kepastian hukum (*rechtssicherheit*). Menurut Radbruch, hukum harus mampu mewujudkan ketiga nilai tersebut secara seimbang dalam kehidupan masyarakat.

Dalam pandangan Radbruch, kepastian hukum (*rechtssicherheit*) memiliki arti bahwa hukum harus dibuat secara jelas, tegas, dan tidak menimbulkan *multitafsir* sehingga dapat diterapkan secara konsisten. Kepastian hukum bertujuan menciptakan ketertiban dan memberikan perlindungan kepada masyarakat terhadap tindakan sewenang-wenang. Oleh karena itu, suatu aturan hukum harus memiliki kejelasan norma mengenai hak, kewajiban, serta kewenangan agar dapat dipatuhi dan ditegakkan secara efektif.

Radbruch menjelaskan bahwa kepastian hukum berkaitan erat dengan hukum positif, yaitu hukum yang telah ditetapkan dan berlaku dalam suatu negara. Selama aturan hukum tersebut masih berlaku, maka

hukum harus ditaati demi menjaga keteraturan sosial. Dengan demikian, kepastian hukum menekankan pentingnya konsistensi penerapan hukum oleh aparat penegak hukum maupun lembaga negara.

Namun, Radbruch juga menegaskan bahwa kepastian hukum tidak dapat dipisahkan dari nilai keadilan dan kemanfaatan. Apabila suatu hukum sangat tidak adil hingga bertentangan dengan nilai kemanusiaan, maka hukum tersebut dapat kehilangan legitimasi moralnya. Pemikiran ini dikenal dengan "Formula Radbruch" (*Radbruchsche Formel*), yang menyatakan bahwa hukum positif dapat dikesampingkan apabila ketidakadilannya sudah mencapai tingkat yang sangat intoleran.

Secara umum, teori kepastian hukum menurut Gustav Radbruch ada empat hal yang mendasari, yaitu:

1) Hukum merupakan hal positif yang memiliki arti bahwa hukum positif adalah Peundang-undangan.
2) Hukum didasarkan pada sebuah fakta, artinya hukum dibuat berdasarkan pada kenyataan
3) Fakta yang termaktub atau tercantum dalam hukum harus dirumuskan dengan cara yang jelas, sehingga akan menghindari kekeliruan dalam hal pemaknaan atau penafsiran serta dapat mudah dilaksanakan.
4) Hukum yang postif tidak boleh mudah diubah.

Kepastian hukum bertujuan menjaga keteraturan dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara.

Dalam penelitian ini teori kepastian hukum digunakan untuk menganalisis kejelasan norma, sinkronisasi peraturan perundang-undangan, serta kepastian kewenangan suatu lembaga negara dalam menjalankan tugas.

Dalam kaitannya dengan kewenangan melakukan penghitungan kerugian keuangan negara, teori kepastian hukum digunakan untuk menganalisis pembagian kewenangan antara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Kepastian hukum diperlukan karena penghitungan kerugian keuangan negara merupakan unsur penting dalam proses penegakan hukum, khususnya tindak pidana korupsi. Oleh sebab itu, harus terdapat aturan yang jelas mengenai lembaga mana yang memiliki kewenangan untuk menghitung dan menetapkan kerugian negara.

Secara normatif, BPK memiliki dasar kewenangan yang kuat karena diatur langsung dalam Pasal 23E Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945 sebagai lembaga negara yang berwenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Selain itu, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK memberikan kewenangan kepada BPK untuk menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara. Berdasarkan ketentuan tersebut, kewenangan BPK bersifat konstitusional dan memiliki kepastian hukum yang jelas dalam

sistem hukum Indonesia.

Di sisi lain, APIP memiliki fungsi pengawasan internal pemerintah yang dilaksanakan melalui inspektorat kementerian, lembaga, maupun pemerintah daerah. APIP dapat melakukan audit investigatif dan menghitung indikasi kerugian keuangan negara dalam rangka pengawasan internal. Namun, kewenangan APIP lebih bersifat administratif dan preventif sebagai bagian dari sistem pengendalian internal pemerintah. Dalam praktiknya, hasil audit APIP sering digunakan sebagai dasar awal dalam proses penyelidikan atau penyidikan tindak pidana korupsi.

Menurut teori kepastian hukum Gustav Radbruch, perbedaan kewenangan antara BPK dan APIP harus diatur secara tegas agar tidak menimbulkan dualisme kewenangan maupun konflik norma. Apabila tidak ada kejelasan mengenai batas kewenangan kedua lembaga tersebut, maka dapat menimbulkan ketidakpastian hukum terhadap keabsahan hasil penghitungan kerugian negara. Kondisi demikian berpotensi menimbulkan perbedaan penafsiran dalam proses penegakan hukum, terutama ketika hasil audit BPK dan APIP menunjukkan nilai kerugian negara yang berbeda.

Kepastian hukum juga berkaitan dengan konsistensi penerapan aturan dalam praktik peradilan. Dalam beberapa putusan pengadilan tindak pidana korupsi, hakim menerima hasil penghitungan kerugian negara yang dilakukan oleh BPK maupun APIP sepanjang dilakukan

oleh auditor yang kompeten dan berdasarkan metode audit yang dapat dipertanggungjawabkan. Namun demikian, dari perspektif teori Radbruch, diperlukan pengaturan hukum yang lebih jelas untuk menghindari ketidakpastian mengenai legitimasi kewenangan masing-masing lembaga.

Dengan demikian, teori kepastian hukum Gustav Radbruch menekankan pentingnya kejelasan norma hukum mengenai kewenangan penghitungan kerugian keuangan negara oleh BPK dan APIP. Kepastian hukum tersebut diperlukan agar tercipta pembagian kewenangan yang jelas, mencegah tumpang tindih kewenangan, serta menjamin efektivitas dan keadilan dalam proses penegakan hukum tindak pidana korupsi di Indonesia.

2. *Middle Range Theory*

a. Teori Kewenangan

Pencetus teori kewenangan dalam konteks hukum administrasi negara adalah Philipus M. Hadjon, seorang ahli hukum Indonesia yang dikenal luas dalam kajian hukum administrasi negara dan teori kewenangan. Hadjon menjelaskan bahwa kewenangan (wewenang) adalah kekuasaan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan kepada pejabat atau lembaga pemerintah untuk melakukan tindakan yang menimbulkan akibat hukum. Ia menekankan pentingnya dasar hukum sebagai legitimasi kewenangan agar sesuai dengan prinsip negara hukum (*rechtsstaat*),

sehingga tindakan pemerintah harus berlandaskan hukum.

Selain Hadjon, teori kewenangan juga mendapat kontribusi dari beberapa pemikir hukum Eropa, seperti J.G. Brouwer yang memandang atribusi sebagai kewenangan yang berasal dari badan legislatif, dan F.P.C.L. Tonnaer yang memandang kewenangan sebagai kemampuan pemerintah untuk menetapkan hukum positif. Teori kewenangan dalam hukum administrasi negara menjelaskan konsep dan sumber-sumber kewenangan yang dimiliki oleh pejabat atau institusi pemerintahan dalam menjalankan tugasnya. Kewenangan adalah hak dan kekuasaan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan kepada pejabat atau lembaga untuk melakukan tindakan tertentu dalam lingkup pemerintahan.

Secara yuridis, kewenangan harus didasarkan pada aturan hukum yang sah dan memiliki standar jelas, baik umum maupun khusus, agar tidak terjadi penyalahgunaan kekuasaan. Ada tiga sumber utama kewenangan dalam hukum administrasi negara:

1) Atribusi: Kewenangan asli yang diberikan oleh undang-undang kepada organ pemerintahan;

2) Delegasi: Pelimpahan kewenangan dari organ yang memiliki kewenangan asli kepada organ lain;

3) Mandat: Pelimpahan kewenangan dari atasan kepada bawahan untuk melakukan tindakan tertentu, di mana tanggung jawab tetap berada pada pemberi mandat.

Philipus M. Hadjon menekankan bahwa dasar kewenangan harus ditemukan dalam undang-undang sebagai legitimasi demokratis agar kewajiban atau tugas yang diberikan kepada warga negara atau pejabat memiliki dasar hukum yang jelas. Kewenangan ini menjadi landasan pengambilan keputusan administrasi negara dan menegakkan prinsip legalitas dalam pemerintahan.[6] Teori ini membantu menjelaskan bagaimana kewenangan APIP dan BPK harus dijalankan tidak hanya secara legal formal (kepastian hukum), tetapi juga harus memperhatikan aspek keadilan dan kemanfaatan bagi negara serta masyarakat. Selain itu, Middle Range Theory mengacu pada teori kewenangan Menurut S.F. Marbun, kewenangan dan wewenang harus dibedakan. Kewenangan (*autority gezag*) adalah kekuasaan yang diformalkan baik terhadap segolongan orang tertentu maupun terhadap sesuatau bidang pemerintahan tertentu secara bulat. Sedangkan wewenang (*Competence*, *bevogdheid*) hanya mengenal bidang tertentu saja. Dengan demikian, kewenangan berarti kumpulan dari wewenang-wewenang (*Rechsbevoegdheden*). Jadi, wewenang adalah kemampuan untuk bertindak yang diberikan peraturan perundang-undangan untuk melakukan hubungan hukum.[7] Teori ini juga menghubungkan aspek yuridis dengan praktik pelaksanaan pengawasan dan penegakan hukum, sehingga penelitian dapat membahas dinamika nyata di

[6] Nurmayani, *Hukum Administrasi Daerah*, Universitas Lampung, 2009, hlm. 26

[7] Irfan Fachruddin, Pengawasan Peradilan Administrasi terhadap Tindakan Pemerintah, Alumni, Bandung, 2004, hlm.4 10 Philipus M.Hadjon, "Tentang Wewenang", *Jurnal Pro Justisia* , Yuridika , No .5 dan 6 tahun XII, (September – Desember, 1997), hlm. 1. 15

lapangan dan memberikan rekomendasi yang operasional dan aplikatif.[8]

3. Applied Theory

a. Teori Harmonisasi

Teori harmonisasi hukum pada dasarnya berkembang sebagai respons terhadap semakin kompleksnya hubungan antarperaturan hukum dalam suatu sistem hukum modern. Gagasan harmonisasi hukum bertujuan untuk menciptakan keselarasan, konsistensi, dan keterpaduan antar norma hukum sehingga tidak terjadi konflik, tumpang tindih, maupun kekosongan hukum yang dapat menimbulkan ketidakpastian dalam penerapannya. Secara konseptual, harmonisasi hukum berkembang kuat di negara-negara Eropa Kontinental, khususnya Jerman dan Belanda, seiring dengan meningkatnya kebutuhan untuk menyelaraskan berbagai peraturan yang lahir dari perkembangan negara kesejahteraan (*welfare state*). Dalam konteks tersebut, harmonisasi hukum dipandang sebagai instrumen penting untuk menjaga kesatuan sistem hukum tanpa menghilangkan keberagaman norma yang hidup dalam masyarakat.[9]

Dalam literatur hukum Indonesia, konsep harmonisasi hukum banyak merujuk pada pemikiran yang dikemukakan oleh L.M. Gandhi

---

[8] Santoso, Urip. "Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Pencegahan Fraud," *Jurnal Pengawasan Keuangan Negara*, 2015.

[9] Maria Farida Indrati S., *Ilmu Perundang-Undangan: Jenis, Fungsi, dan Materi Muatan*, (Yogyakarta: Kanisius, 2020), hlm. 251.

yang mengutip karya Tussen Eenheid en Verscheidenheid: *Opstellen over Harmonisatie in Staat en Bestuurecht* (1988). Menurut pandangan tersebut, harmonisasi hukum merupakan upaya atau proses penyesuaian peraturan perundang-undangan, keputusan pemerintah, putusan hakim, sistem hukum, dan asas-asas hukum dengan tujuan meningkatkan kesatuan hukum, kepastian hukum, keadilan, kesebandingan, kemanfaatan, dan kejelasan hukum tanpa menghilangkan pluralisme hukum yang ada dalam masyarakat. Oleh karena itu, harmonisasi hukum tidak hanya terbatas pada penyelarasan norma yang tertulis dalam peraturan perundang-undangan, tetapi juga mencakup penyelarasan dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan dan penegakan hukum sehingga seluruh instrumen hukum dapat bekerja secara terpadu dan saling mendukung dalam mencapai tujuan hukum.

Konsep harmonisasi hukum memiliki relevansi yang sangat penting dalam negara hukum modern karena keberadaan berbagai peraturan yang dibentuk oleh lembaga yang berbeda sering kali menimbulkan potensi disharmoni. Disharmoni hukum dapat terjadi dalam bentuk pertentangan norma, tumpang tindih kewenangan antar lembaga negara, maupun perbedaan penafsiran terhadap suatu ketentuan hukum. Dalam kondisi demikian, harmonisasi hukum berfungsi sebagai sarana untuk menyelaraskan berbagai ketentuan tersebut agar tercipta sistem hukum yang terintegrasi dan memberikan kepastian bagi masyarakat. Dengan adanya harmonisasi hukum, setiap peraturan dapat ditempatkan dalam kerangka sistem hukum nasional yang utuh sehingga

pelaksanaan kewenangan oleh lembaga negara dapat berlangsung secara efektif, efisien, dan sesuai dengan prinsip-prinsip negara hukum. Selain itu, tokoh lain yang dikaitkan dengan teori ini adalah Jan Micheil Otto yang mengemukakan konsep harmonisasi hukum dalam literatur hukum di Belanda, menekankan penghindaran ketidaksesuaian yang tidak perlu antar elemen sistem hukum.[10]

Argumentasi utama dari teori harmonisasi hukum adalah untuk mengatasi ketidaksesuaian dan pertentangan norma hukum sehingga sistem hukum menjadi serasi, seimbang, dan konsisten. Hal ini dianggap penting untuk menjamin kepastian hukum dan keadilan dalam masyarakat serta kelancaran pelaksanaan hukum secara efektif.

Dalam konteks hukum Indonesia, harmonisasi berfokus pada menciptakan kesatuan hukum nasional yang taat asas dengan mengacu pada paradigma Pancasila dan UUD 1945 sebagai landasan fundamental, serta menggunakan prinsip-prinsip seperti *lex superiori derogat legi inferiori* (peraturan lebih tinggi mengesampingkan yang lebih rendah).

Teori harmonisasi dalam hukum administrasi negara adalah konsep yang menekankan pada penyelarasan, penyesuaian, dan penyerasian antara berbagai peraturan perundang-undangan, keputusan pemerintah, dan asas-asas hukum agar tercipta kesatuan sistem hukum yang konsisten, selaras, dan adil. Harmonisasi hukum bertujuan untuk

[10] Badan Pembinaan Hukum Nasional, *Pedoman Harmonisasi Peraturan Perundang-Undangan*, (Jakarta: BPHN Kementerian Hukum dan HAM RI, 2011), hlm. 7.

mencegah benturan norma serta menghilangkan inkonsistensi yang dapat mengganggu kepastian hukum dan tata kelola pemerintahan yang baik.

Harmonisasi dilakukan sebagai proses preventif baik pada tahap pembentukan peraturan perundang-undangan maupun pada penerapan dan pengawasan aturan yang sudah ada. Proses ini mencakup penafsiran hukum, konstruksi hukum, dan argumentasi yang rasional dengan mengacu pada hukum dasar seperti UUD 1945, sehingga tercipta perundang-undangan yang harmonis dan sinkron dalam sistem hukum nasional.

Beberapa poin penting teori harmonisasi:

1) Harmonisasi adalah proses penyesuaian antar norma hukum agar terhindar dari pertentangan dan disharmoni;
2) Tujuannya adalah menciptakan kepastian hukum, keadilan, dan efektivitas pelaksanaan hukum;
3) Harmonisasi melibatkan penyelarasan tujuan, strategi, dan pedoman penerapan hukum;
4) Bertujuan mendukung tata pemerintahan yang baik dengan peraturan yang terintegrasi dan konsisten.[11]

Selain itu, teori ini juga membahas bagaimana sinergi dan koordinasi antara APIP dan BPK dapat meningkatkan kualitas pengawasan dan mencegah terjadinya kerugian yang merugikan negara

[11] Suhartono, "Harmonisasi dan Sinkronisasi Peraturan Perundang-Undangan", 2023

dan masyarakat, sehingga mendukung tata kelola pemerintahan yang bersih dan berkeadilan.[12]

E. Kerangka Konseptual

Berikut adalah diagram kerangka konseptual sederhana terkait kewenangan APIP dan BPK dalam menyatakan kerugian keuangan negara dan implikasinya terhadap penegakan hukum yang dapat dijadikan acuan dalam proposal tesis. Kerangka konseptual ini menggambarkan hubungan antara kewenangan APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) dan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dalam pengawasan, pemeriksaan, dan penyataan kerugian keuangan negara. Kerangka ini berfokus pada pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang harus dilaksanakan berdasarkan prinsip tata kelola pemerintahan yang baik: tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertputi audit keuangan, audit kinerja, dan audit dengan tujuan tertentu yang dianggung jawab.

Kerangka konseptual ini terdiri dari beberapa komponen utama:

1. Unsur dan Prinsip Pemeriksaan Keuangan

   Melilakukan oleh APIP dan BPK sesuai standar pemeriksaan yang mengedepankan prinsip independensi, integritas, objektivitas, kompetensi, dan kerahasiaan.

2. Proses Pemeriksaan

   Dimulai dari perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, hingga tindak

[12] Gudang Jurnal Multidisiplin Ilmu, "Akuntabilitas dan Transparansi dalam Perspektif Hukum Administrasi Negara," 2024.

lanjut hasil pemeriksaan. Proses ini memastikan setiap pemeriksaan dilakukan secara sistematis dan sesuai tujuan, termasuk dalam menyatakan kerugian keuangan negara.

3. Hubungan Kewenangan APIP dan BPK

APIP berperan sebagai pengawas internal yang melakukan audit dan pengawasan secara berkesinambungan di lingkungan pemerintahan. BPK merupakan lembaga pengawas eksternal yang melakukan pemeriksaan keuangan secara menyeluruh dan independen dari pemerintah yang diaudit.

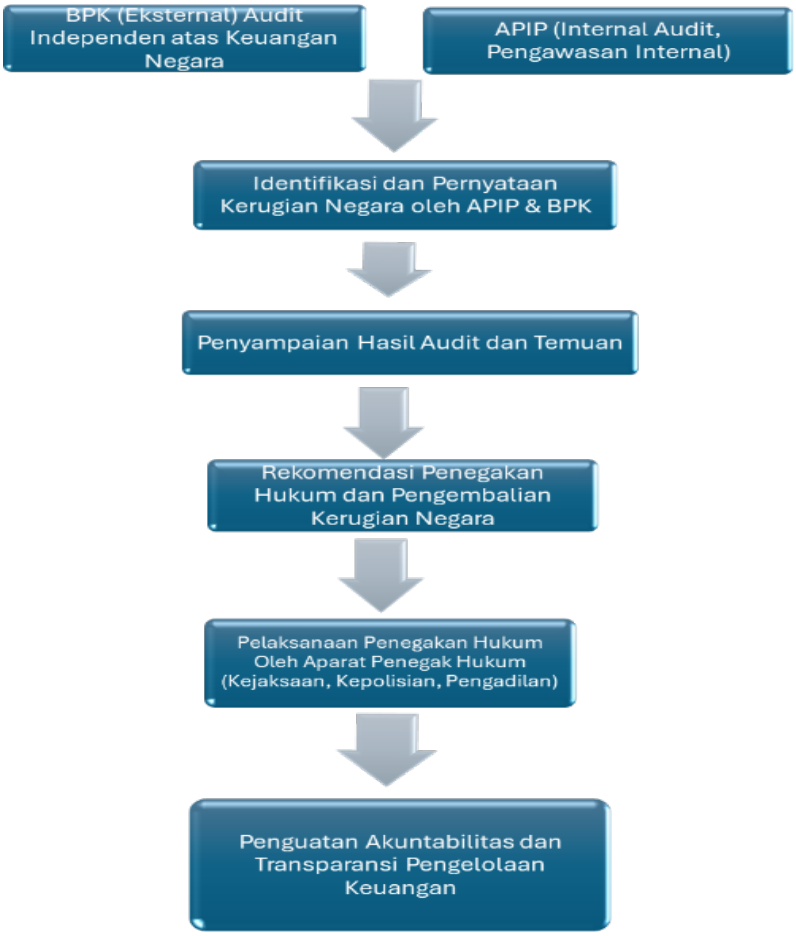
4. Implikasi terhadap Penegakan Hukum

Hasil pemeriksaan yang menghasilkan pernyataan kerugian keuangan negara menjadi dasar hukum untuk proses penanganan hukum, seperti penyelidikan atau penuntutan kasus korupsi dan penyalahgunaan anggaran.

Kerangka ini berfungsi sebagai acuan bagi pelaksanaan pengawasan keuangan negara yang akuntabel dan transparan, memberikan kejelasan batas kewenangan dan peran APIP dan BPK, serta memperkuat mekanisme penegakan hukum berdasarkan hasil pemeriksaan yang objektif dan dapat dipertanggungjawabkan.

Sumber utama kerangka konseptual ini adalah Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang diatur dalam Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017, yang dirancang untuk memastikan pemeriksaan keuangan negara berjalan dengan prinsip profesionalitas dan sesuai standar internasional serta peraturan

perundang-undangan yang berlaku.



Gambar 1. Diagram Alur Pemeriksaan Kerugian Keuangan Negara

Penjelasan kerangka:

1) APIP melakukan pengawasan dan audit internal di lingkungan pemerintah untuk mengidentifikasi kerugian.

2) BPK melakukan audit eksternal independen atas pengelolaan keuangan negara.

3) Kedua lembaga secara bersama mengidentifikasi dan menyatakan

kerugian keuangan negara yang terjadi.

4) Hasil audit dan temuan disampaikan sebagai dasar rekomendasi penegakan hukum dan pengembalian kerugian negara.

5) Aparat penegak hukum menggunakan hasil temuan tersebut untuk proses penyelidikan, penyidikan, dan persidangan.

6) Penegakan hukum yang efektif berdampak pada penguatan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan negara.

Kerangka konseptual ini mengintegrasikan kewenangan hukum dan fungsi pengawasan serta hasilnya yang berimplikasi langsung pada aspek hukum dan tata kelola negara yang baik.

F. Metode Penelitian

1. Jenis Penelitian

Dalam penulisan penelitian ini, penulis menggunakan tipe penelitian hukum normatif yang jenis penelitiannya dilakukan dengan cara meneliti bahan pustaka (*data skunder)* yang mencakup bahan hukum primer dan sekunder.[13]

2. Pendekatan Penelitian

Penelitian ini menggunakan dua pendekatan utama untuk memberikan gambaran yang komprehensif mengenai kewenangan APIP dan BPK dalam menyatakan kerugian keuangan negara.

---

[13] Bambang Sunggono, 1997*, Metode Penelitian Hukum*, Raja Grafindo Persada, Jakarta, hlm.81

a. Pendekatan Perundang-Undangan

Pendekatan undang-undang dilakukan dengan menelaah semua undang-undang dan regulasi yang bersangkut paut dengan isu hukum yang sedang ditangani.[14] Bagi penelitian untuk kegiatan praktis, pendekatan undang-undang ini akan membuka kesempatan bagi peneliti untuk mempelajari adakah konsistensi dan kesesuaian antara suatu Undang-Undang dengan Undang-Undang lainnya atau Undang-Undang dengan dengan Undang-Undang Dasar atau regulasi dan Undang-Undang. Hasil dari telaah tersebut merupakan suatu argumen untuk memecahkan isu yang dihadapi.[15] Dalam pendekatan ini, peneliti hukum menggunakan sumber hukum tertulis seperti undang-undang, peraturan pemerintah, peraturan presiden, hingga peraturan daerah, untuk menemukan kejelasan norma hukum yang mengatur suatu hal.[16]

b. Pendekatan Perbandingan Hukum (*Comparative Law Aproach)*

Pendekatan perbandingan hukum (*comparative law approach*) digunakan untuk membandingkan sistem hukum suatu negara dengan negara lain guna menemukan persamaan, perbedaan, serta praktik terbaik dalam pengaturan hukum. Dalam penelitian

---

[14] Marzuki, Peter Mahmud, 2011, *Penelitian Hukum*, cetakan ke 11, Kencana, Jakarta, hlm.92

[15] Marzuki, Peter Mahmud, 2011, *Penelitian Hukum*, cetakan ke 11, Kencana, Jakarta, hlm.93

[16] Soerjono Soekanto dan Sri Mamudji, *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*, (Jakarta: Rajawali Pers, 2010), hlm. 14.

mengenai kewenangan penghitungan kerugian keuangan negara, pendekatan ini penting untuk melihat bagaimana berbagai negara mengatur hubungan antara lembaga audit eksternal negara (*supreme audit institution*) dan aparat pengawasan internal pemerintah (*internal audit institution*).

Secara umum, hampir semua negara memiliki lembaga audit negara yang independen atau dikenal sebagai *Supreme Audit Institution* (SAI). Lembaga ini memiliki fungsi melakukan audit atas pengelolaan keuangan negara dan memastikan adanya akuntabilitas penggunaan keuangan publik. Model tersebut berkembang melalui standar internasional yang dibentuk *oleh International Organization of Supreme Audit Institutions.*

Di Indonesia, kewenangan pemeriksaan dan penghitungan kerugian keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai auditor eksternal negara dan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sebagai auditor internal pemerintah. Dalam praktiknya, kedua lembaga tersebut sering terlibat dalam audit investigatif dan penghitungan kerugian negara, sehingga menimbulkan diskursus mengenai batas kewenangan masing-masing.

1) Indonesia

Di Indonesia, BPK memiliki kewenangan konstitusional berdasarkan Pasal 23E UUD 1945 untuk memeriksa pengelolaan

dan tanggung jawab keuangan negara. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 juga memberikan kewenangan kepada BPK untuk menilai dan/atau menetapkan jumlah kerugian negara.

Sementara itu, APIP melalui inspektorat kementerian/lembaga dan pemerintah daerah menjalankan fungsi pengawasan internal, termasuk audit investigatif terhadap dugaan penyimpangan keuangan negara. Dalam praktik penegakan hukum tindak pidana korupsi, hasil audit APIP sering digunakan sebagai dasar awal penyidikan.

Namun, adanya keterlibatan dua lembaga tersebut sering memunculkan perdebatan mengenai legalitas dan kekuatan pembuktian hasil audit kerugian negara. Kajian akademik menunjukkan masih terdapat konflik norma dan multitafsir terkait ruang lingkup kewenangan audit BPK dibandingkan lembaga pengawasan lainnya. (Jurnal BPK).

2) Inggris

Di Inggris, audit eksternal keuangan negara dilakukan oleh *National Audit Office* (NAO). NAO bertugas memeriksa penggunaan anggaran pemerintah dan melaporkannya kepada parlemen. Sementara itu, fungsi pengawasan internal dilaksanakan oleh unit internal audit di masing-masing departemen pemerintah. Internal audit lebih menitikberatkan pada pengendalian internal dan pencegahan penyimpangan

administrasi, sedangkan audit eksternal dilakukan secara independen oleh NAO. Sistem Inggris memperlihatkan pembagian kewenangan yang tegas antara auditor internal dan auditor eksternal sehingga meminimalkan tumpang tindih kewenangan dalam menentukan kerugian keuangan negara.

3. Analisis Perbandingan

Berdasarkan perbandingan negara tersebut, dapat disimpulkan bahwa mayoritas negara membedakan secara tegas antara:

a) Auditor eksternal negara (*Supreme Audit Institution/SAI*)

b) Berfungsi independen untuk memeriksa dan menilai akuntabilitas pengelolaan keuangan negara.

c) Auditor internal pemerintah (*Internal Audit*/APIP)

d) Berfungsi melakukan pengawasan administratif dan pengendalian internal dalam lingkungan pemerintah.

Perbedaan utama terletak pada tingkat kewenangan dalam menetapkan kerugian negara. Sebagian besar negara memberikan legitimasi utama kepada lembaga audit eksternal negara karena sifatnya independen dan konstitusional. Sedangkan auditor internal lebih berfungsi sebagai alat pengawasan preventif dan administratif.

Dalam perspektif perbandingan hukum, sistem Indonesia masih menghadapi tantangan berupa potensi tumpang tindih kewenangan antara BPK dan APIP dalam penghitungan kerugian keuangan negara. Oleh karena

itu, diperlukan harmonisasi regulasi untuk menciptakan kepastian hukum, memperjelas batas kewenangan masing-masing lembaga, dan memperkuat efektivitas penegakan hukum tindak pidana korupsi.

4. Jenis dan Sumber Bahan Penelitian

Penelitian ini mengandalkan dua jenis bahan hukum utama untuk mendapatkan informasi yang komprehensif tentang topik yang diteliti:

a. Bahan Hukum Primer

Bahan hukum Primer merupakan bahan hukum yang bersifat *otoritatif*, artinya mempunyai otoritas bahan hukum primer terdiri dari Undang-Undang, catatan-catatan resmi atau risalah didalam peraturan perundang-undangan atau putusan-putusan hakim.

Bahan hukum primer dalam penelitian ini adalah :

1) Undang-undang dasar Republik Indonesia pasal 23 E Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 Lembaran Negara nomor: tentang Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Undang-undang ini mengatur BPK sebagai lembaga negara yang mandiri dan bebas, bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, baik pemerintah pusat, pemerintah daerah, lembaga negara, Bank Indonesia, BUMN, dan badan pengelola keuangan negara lainnya.

2) prinsip pengelolaan keuangan negara yang harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggungjawab.

3) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang mengatur sistem pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang mencakup segala hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta barang milik negara yang dipisahkan.

4) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). PP ini menetapkan bahwa APIP adalah unit organisasi yang bertugas melakukan pengawasan intern pemerintah secara menyeluruh melalui audit, reviu, evaluasi, dan pemantauan, bertujuan memastikan kegiatan pemerintahan berjalan efektif, efisien, dan akuntabel. APIP mencakup Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal di kementerian/lembaga, serta Inspektorat di tingkat provinsi dan kabupaten/kota yang bertanggung jawab kepada kepala daerah terkait.

5) Peraturan Pemerintah Nomor 72 tahun 2019 tentang Perangkat Daerah. Aturan ini diterbitkan untuk memperkuat peran dan kapasitas inspektorat daerah agar menjadi lebih independen dan objektif dalam membantu kepala daerah membina dan mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan daerah serta tugas pembantuan dari pemerintah pusat.

b. Bahan Hukum Sekunder

Bahan hukum sekunder berupa publikasi yang bukan merupakan

dokumen resmi. Bahan hukum sekunder merupakan pendukung dari data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu buku-buku teks yang ditulis para ahli hukum, jurnal-jurnal hukum, komentar-komentar atas putusan pengadilan dan sumber lainnya yang memiliki korelasi untuk mendukung penelitian ini.[17]

1) Buku-buku hukum Administrasi Negara, Buku-buku ini menyediakan teori-teori hukum administrasi negara yang relevan, yang membantu menjelaskan konsep kewenangan.

2) Artikel jurnal hukum administrasi negara Jurnal ini memberikan perspektif terkini mengenai pemisahan kewenangan dan konsep anggaran, pelaksanaan anggaran dan pengawasan.

c. Bahan Hukum Tersier

Bahan hukum tersier adalah bahan hukum yang mendukung bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder dengan memberikan pemahamanan dan pengertian atas bahah hukum lainnya. Bahan hukum yang dipergunakan oleh penulis adalah Kamus Besar Bahasa Indonesia, Kamus Hukum, Artikel, serta Internet.[18]

1) Teknik Pengumpulan dan Pengelolahan Bahan Hukum

Teknik pengumpulan bahan hukum dalam penelitian ini

[17] Ibid, hlm.83

[18] Ibid, hlm.83

dilakukan melalui studi kepustakaan (*library research*), yaitu dengan mengumpulkan dan menelaah berbagai sumber hukum yang relevan dengan permasalahan penelitian. Bahan hukum tersebut diperoleh dari literatur berupa buku, jurnal ilmiah, peraturan perundang-undangan, hasil penelitian terdahulu, serta berbagai sumber informasi yang berasal dari media cetak maupun media elektronik. Seluruh bahan hukum yang terkumpul kemudian dianalisis dan diseleksi sesuai dengan kebutuhan penelitian guna mendukung penyusunan tesis secara sistematis dan komprehensif.[19]

2) Teknik Analisis Bahan Hukum

Data yang diperoleh dari studi kepustakaan itu dianalisis secara deskriptif kualitatif, dengan cara menginterpretasikan data menjadi data yang tersusun secara ringkas dan sistematis. Pada akhirnya hasil dari metode ini kemudian diuraiakan dalam bentuk kata-kata guna penarikan kesimpulan untuk menggambarkan jawaban dari permasalahan penelitian.[20]

3) Teknik Penarikan Kesimpulan

Teknik Penarikan Kesimpulan merupakan suatu cara untuk menarik kesimpulan dari data yang didapat dalam suatu penelitian. Dalam penelitian yang dilakukan oleh penulis, teknik penarikan

[19] Ibid, hlm.83

[20] Ibid, hlm.83

kesimpulan yang digunakan adalah penarikan kesimpulan deduktif, ialah menguraikan hal-hal yang bersifat umum lalu menarik kesimpulan yang bersifat khusus sesuai dengan permasalahan yang dibahas pada penelitian.[21]

[21] Soerjono Soekanto, 1983,Pengantar Penelitian Hukum, Rineka Cipta, Jakarta, hlm.112

DAFTAR PUSTAKA

Buku

Asshiddiqie, Jimly. 2018. *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia*. Jakarta: Sinar Grafika.

Asshiddiqie, Jimly. 2019. *Perkembangan dan Konsolidasi Lembaga Negara Pasca Reformasi*. Jakarta: Sinar Grafika.

Ateh, M. Yusuf. 2021. *Pengawasan Intern Pemerintah dalam Sistem Tata Kelola Keuangan Negara*. Jakarta: BPKP Press.

Atmasasmita, Romli. 2018. *Sekitar Masalah Korupsi Aspek Nasional dan Aspek Internasional*. Bandung: Mandar Maju.

Badan Pembinaan Hukum Nasional. 2011. *Pedoman Harmonisasi Peraturan Perundang-Undangan*. Jakarta: BPHN Kementerian Hukum dan HAM RI.

Bagir Manan. 2017. *Hukum Positif Indonesia*. Yogyakarta: FH UII Press.

Bambang Sunggono. 1997. *Metode Penelitian Hukum*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Bovens, Mark, Robert E. Goodin, dan Thomas Schillemans (eds.). 2014. *The Oxford Handbook of Public Accountability*. Oxford: Oxford University Press.

BPKP. 2021. *Kapita Selekta Pengawasan Intern Pemerintah*. Jakarta: BPKP RI.

Effendy, Marwan. 2017. *Pemberantasan Korupsi dan Good Governance*. Jakarta: Referensi.

Fachruddin, Irfan. 2004. *Pengawasan Peradilan Administrasi terhadap Tindakan Pemerintah*. Bandung: Alumni.

Hadjon, Philipus M. 2012. *Hukum Administrasi dan Good Governance*. Jakarta: Universitas Trisakti Press.

Hadjon, Philipus M. 2015. *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.

Heald, David dan George Jones. 2018. *Public Sector Accounting and Financial Control in the United Kingdom*. London: Routledge.

HR, Ridwan. 2022. *Hukum Administrasi Negara*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Indrati S., Maria Farida. 2020. *Ilmu Perundang-Undangan: Jenis, Fungsi, dan Materi Muatan*. Yogyakarta: Kanisius.

Mardiasmo. 2018. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.

Marzuki, Peter Mahmud. 2011. *Penelitian Hukum*. Cetakan ke-11. Jakarta: Kencana.

Marzuki, Peter Mahmud. 2017. *Pengantar Ilmu Hukum*. Jakarta: Kencana.

Mulyadi, Lilik. 2019. *Tindak Pidana Korupsi di Indonesia*. Bandung: Alumni.

Nurmayani. 2009. *Hukum Administrasi Daerah*. Bandar Lampung: Universitas Lampung.

Prasojo, Eko. 2020. *Reformasi Birokrasi dalam Praktik*. Jakarta: Kencana.

Radbruch, Gustav. 1950. *Legal Philosophy*. Massachusetts: Harvard University Press.

Radbruch, Gustav. 1961. *Einführung in die Rechtswissenschaft*. Stuttgart: K.F. Koehler Verlag.

Radbruch, Gustav. 2006. *Philosophy of Law*. Oxford: Oxford University Press.

Rahardjo, Satjipto. 2014. *Ilmu Hukum*. Bandung: Citra Aditya Bakti.

Soekanto, Soerjono. 1983. *Pengantar Penelitian Hukum*. Jakarta: Rineka Cipta.

Soekanto, Soerjono. 2019. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: RajaGrafindo Persada.

Soekanto, Soerjono dan Sri Mamudji. 2010. *Penelitian Hukum Normatif: Suatu Tinjauan Singkat*. Jakarta: Rajawali Pers.

Jurnal

Gudang Jurnal Multidisiplin Ilmu. 2024. "Akuntabilitas dan Transparansi dalam Perspektif Hukum Administrasi Negara."

Hadjon, Philipus M. 1997. "Tentang Wewenang." *Pro Justisia/Yuridika*, No. 5–6 Tahun XII.

Hidayat, Rahmat. 2020. "Implikasi Kewenangan APIP dan BPK terhadap Penegakan Hukum Korupsi." *Jurnal Ilmu Hukum*, Vol. 13, No. 1.

Nurhadi. 2019. "Tumpang Tindih Kewenangan APIP dan BPK dalam Pengawasan Keuangan Negara." *Jurnal Hukum & Pembangunan*, Vol. 49, No. 3.

Santoso, Urip. 2015. "Pengaruh Penerapan Akuntansi Sektor Publik Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dan Pencegahan Fraud." *Jurnal Pengawasan Keuangan Negara*.

Sari, Dewi P. 2021. "Sinergi APIP dan BPK dalam Pengelolaan Kerugian Keuangan Negara." *Media Hukum Indonesia*, Vol. 8, No. 2.

Suhartono. 2023. "Harmonisasi dan Sinkronisasi Peraturan Perundang-Undangan."

Peraturan Perundang-Undangan

Indonesia. *Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*.

Indonesia. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.

Indonesia. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan*.

Indonesia. *Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*.

Indonesia. *Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*.

Indonesia. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*.

Putusan Pengadilan

Indonesia. *Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 20/PUU-XXIV/2026 tentang Pengujian Undang-Undang terhadap Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945*.