



Department of Digital Business

Journal of Artificial Intelligence and Digital Business (RIGGS)

Homepage: <https://journal.ilmudata.co.id/index.php/RIGGS>

Vol. 4 No.4 (2025) pp: 594-602

P-ISSN: 2963-9298, e-ISSN: 2963-914X

Kewenangan Akuntan Publik dalam Pemeriksaan Keuangan BUMN dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Negara

Putri Ayu Lestari¹, Slamet Suhartono²

Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

lputriayu644@gmail.com¹, slamet@untag-sby.ac.id²

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dasar dan alasan pemberian kewenangan pemeriksaan keuangan kepada akuntan publik terhadap Badan Usaha Milik Negara (BUMN) serta menelaah implikasinya terhadap prinsip akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Metode penelitian yang digunakan adalah penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan (statute approach) dan pendekatan konseptual (conceptual approach). Hasil kajian menunjukkan bahwa pelibatan akuntan publik dalam audit BUMN didorong oleh kebutuhan efisiensi, profesionalitas, dan percepatan pelaporan keuangan dalam konteks penerapan good corporate governance. Dari sisi yuridis, kewenangan ini berlandaskan pada Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik dan Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2025 tentang Badan Usaha Milik Negara yang memberikan ruang bagi audit eksternal. Namun, dari sisi konstitusional, muncul potensi disharmoni dengan Pasal 23E UUD 1945 yang menegaskan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa keuangan negara. Kondisi ini menimbulkan persoalan legitimasi dan akuntabilitas hasil audit, terutama ketika terjadi dualisme pemeriksaan antara BPK dan akuntan publik. Penelitian ini merekomendasikan harmonisasi hukum melalui revisi peraturan perundang-undangan, penegasan batas kewenangan audit antara BPK dan akuntan publik, serta penerapan mekanisme joint audit yang terintegrasi secara digital untuk memperkuat transparansi dan koordinasi. Dengan demikian, keuangan negara yang dikelola oleh BUMN dapat diaudit secara profesional tanpa menghilangkan sifat publiknya dan tetap menjamin akuntabilitas negara kepada rakyat.

Kata kunci: Kewenangan Akuntan Publik, Pemeriksaan Keuangan BUMN, Akuntabilitas Negara

1. Latar Belakang

Badan Usaha Milik Negara (BUMN) merupakan entitas strategis yang berperan sebagai pelaku ekonomi sekaligus instrumen negara dalam menggerakkan pembangunan nasional. BUMN tidak hanya berorientasi pada keuntungan, tetapi juga pada pelayanan publik dan penyelenggaraan fungsi sosial sebagaimana amanat konstitusi dalam Pasal 33 UUD NRI 1945. Kedudukannya yang mengelola kekayaan negara yang dipisahkan menjadikan BUMN memiliki karakter ganda, di satu sisi tunduk pada prinsip manajemen korporasi yang efisien, di sisi lain tetap harus mempertanggungjawabkan keuangan kepada publik karena bersumber dari dana negara. Dalam konteks inilah, mekanisme pemeriksaan keuangan menjadi elemen krusial untuk menjamin akuntabilitas, transparansi, dan tata kelola yang baik (good corporate governance). Pemeriksaan atau audit keuangan berfungsi bukan sekadar untuk memastikan kebenaran angka dalam laporan keuangan, tetapi juga sebagai sarana pengawasan publik terhadap penggunaan kekayaan Negara. Pasal 23E UUD NRI 1945 menegaskan bahwa pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai lembaga negara yang bebas dan mandiri. Ketentuan ini menegaskan posisi BPK sebagai satu-satunya auditor konstitusional yang berwenang menilai keuangan negara secara menyeluruh. Namun, perkembangan tata kelola korporasi modern menimbulkan kebutuhan akan audit eksternal yang bersifat profesional dan cepat. Dalam praktiknya, banyak BUMN menunjuk akuntan publik untuk melakukan pemeriksaan tahunan terhadap laporan keuangannya. Hal ini didasarkan pada ketentuan Undang-Undang No. 16 Tahun 2025 tentang Badan Usaha Milik Negara, yang memberikan kewenangan kepada akuntan publik untuk memberikan jasa pemeriksaan laporan keuangan terhadap entitas bisnis tertentu, termasuk perusahaan yang sebagian atau seluruh sahamnya dimiliki negara. Dengan demikian, secara normatif muncul dua entitas yang memiliki fungsi pemeriksaan terhadap keuangan BUMN, yaitu BPK dan akuntan publik.

Praktik pelibatan akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan BUMN sesungguhnya dilandasi oleh sejumlah pertimbangan rasional. Pertama, dari sisi efisiensi, beban kerja BPK sangat besar mengingat harus memeriksa seluruh pengelolaan keuangan negara di berbagai sektor, termasuk pemerintah pusat, daerah, lembaga negara, hingga ratusan entitas BUMN. Melibatkan akuntan publik dianggap mampu meringankan beban kerja tersebut sekaligus mempercepat siklus audit tahunan. Kedua, dari sisi profesionalisme, akuntan publik merupakan tenaga ahli yang beroperasi dengan standar audit internasional dan kode etik profesi yang ketat. Laporan audit yang dikeluarkan oleh akuntan publik dinilai memiliki daya kredibilitas di mata investor dan pemangku kepentingan global. Ketiga, dari sisi transparansi dan kepercayaan publik, keterlibatan auditor independen dapat memperkuat persepsi integritas laporan keuangan BUMN, terutama bagi BUMN yang sudah menjadi perusahaan terbuka (Tbk.) dan terdaftar di pasar modal. Keempat, dari sisi praktik global, model pemeriksaan keuangan oleh auditor independen terhadap entitas milik negara juga diterapkan di banyak negara maju seperti Inggris, Korea Selatan, dan Australia.

Kebijakan pemberian kewenangan pemeriksaan kepada akuntan publik tersebut menimbulkan problem disharmoni kewenangan dari sisi hukum tata negara dan hukum administrasi keuangan. Pasal 23E UUD NRI 1945 menempatkan BPK sebagai lembaga tunggal pemeriksa keuangan negara, sementara pengaturan dalam UU Akuntan Publik membuka ruang bagi profesi swasta untuk turut melakukan pemeriksaan terhadap entitas yang menggunakan kekayaan negara. Dalam praktiknya, sebagian BUMN menganggap audit oleh akuntan publik sudah cukup untuk memenuhi kewajiban pelaporan keuangan, sedangkan BPK menilai hasil audit tersebut belum dapat menggantikan fungsi pemeriksaan negara. Ketidakharmonisan norma ini menimbulkan pertanyaan mendasar, Apa alasan pemberian kewenangan pemeriksaan keuangan kepada akuntan publik terhadap BUMN, dan bagaimana implikasinya terhadap prinsip akuntabilitas pengelolaan keuangan negara?

Pendapat lain dikemukakan oleh Hidayat dan Prasetyo (2023) yang menilai bahwa pelibatan akuntan publik justru memperkuat sistem akuntabilitas publik apabila diintegrasikan dengan mekanisme pengawasan BPK. Dengan demikian, audit oleh akuntan publik tidak harus dipandang sebagai bentuk pengambilalihan kewenangan BPK, melainkan sebagai pelengkap (*complementary mechanism*) dalam sistem pemeriksaan keuangan negara yang lebih efisien dan adaptif terhadap praktik internasional. Selain itu, peran akuntan publik juga dinilai strategis dalam mendukung penerapan prinsip *good corporate governance* di lingkungan BUMN. Audit independen oleh akuntan publik dianggap dapat meningkatkan kredibilitas laporan keuangan dan menekan potensi manipulasi internal. Namun, tanpa batasan kewenangan yang jelas, pelibatan akuntan publik dapat menimbulkan dualisme hasil audit antara BPK dan auditor eksternal, yang berpotensi melemahkan kepercayaan publik terhadap hasil pemeriksaan.

Berdasarkan berbagai pandangan tersebut, dapat dikemukakan bahwa pemberian kewenangan pemeriksaan keuangan kepada akuntan publik pada dasarnya lahir dari kebutuhan efisiensi, profesionalisme, dan transparansi, tetapi menimbulkan konsekuensi berupa disharmoni norma dan potensi tumpang tindih kewenangan. Oleh karena itu, penelitian ini berupaya menjawab pertanyaan mengapa kewenangan tersebut diberikan, apa alasan rasional yang melandasinya, dan bagaimana pengaturan yang ideal untuk menyeimbangkan efisiensi audit dengan prinsip supremasi konstitusi dan akuntabilitas publik.

2. Metode Penelitian

Pendekatan yang digunakan meliputi pendekatan perundang-undangan (*statute approach*) dan pendekatan konseptual (*conceptual approach*). Data penelitian mencakup bahan hukum primer, sekunder, dan non hukum. Pengumpulan bahan hukum dilakukan melalui penelitian kepustakaan (*library research*) dengan menelaah berbagai sumber tertulis, antara lain buku, jurnal ilmiah, skripsi, laporan penelitian, serta karya ilmiah lainnya yang relevan. Seluruh bahan hukum yang terkumpul kemudian dipilah, diolah, dan dianalisis berdasarkan isu hukum yang menjadi fokus penelitian. Menggunakan teknik analisis normatif preskriptif dengan menganalisis semua bahan hukum menggunakan penalaran hukum yang baku berupa penafsiran terhadap norma yang samar dan harmonisasi terhadap konflik norma. Metode berfikir yang digunakan didasarkan pada logika deduktif sehingga menghasilkan kesimpulan dan preskriptif atas isu hukum yang diteliti.

3. Hasil dan Diskusi

Alasan Pemberian Kewenangan Pemeriksaan Keuangan kepada Akuntan Publik terhadap BUMN

Pemberian kewenangan pemeriksaan keuangan kepada akuntan publik terhadap Badan Usaha Milik Negara (BUMN) berakar pada kebutuhan untuk menciptakan sistem pengawasan yang efisien, profesional, dan adaptif terhadap perubahan ekonomi global. Secara historis, sistem audit di Indonesia bersifat terpusat pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai satu-satunya lembaga yang memiliki kewenangan konstitusional untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara berdasarkan Pasal 23E Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.¹ Namun, kompleksitas kegiatan usaha BUMN, yang menggabungkan unsur publik dan privat, menuntut pendekatan audit yang lebih fleksibel dan profesional. Dari sinilah muncul dasar normatif pelibatan akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan entitas milik negara.

Dari sisi yuridis, dasar hukum utama pelibatan akuntan publik terdapat dalam Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik, yang memberikan kewenangan bagi profesi tersebut untuk melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan entitas bisnis, termasuk badan usaha yang sebagian atau seluruh modalnya dimiliki negara.² Di sisi lain, Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2025 tentang Badan Usaha Milik Negara secara eksplisit mengakui keberadaan audit eksternal oleh akuntan publik sebagai bagian dari penerapan prinsip *good corporate governance*. Dengan demikian, pemberian kewenangan ini secara legal diakui sebagai pelengkap fungsi pengawasan negara, bukan sebagai pengganti kewenangan BPK. Namun, dari perspektif hukum tata negara, pengaturan ini menimbulkan pertanyaan konstitusional terkait batas kewenangan lembaga negara versus profesi independen dalam ranah pengawasan keuangan publik.

Secara filosofis, pelibatan akuntan publik dalam audit keuangan BUMN berangkat dari prinsip efisiensi dan kemanfaatan hukum sebagaimana dikemukakan oleh Gustav Radbruch dalam teorinya tentang nilai-nilai hukum (*Rechtsidee*): keadilan, kepastian, dan kemanfaatan. Negara melalui regulasi akuntan publik berupaya menyeimbangkan kepastian hukum yang diberikan oleh konstitusi (melalui BPK) dengan kemanfaatan praktis dalam tata kelola korporasi. Audit oleh akuntan publik memungkinkan proses pemeriksaan dilakukan secara cepat dan efisien tanpa mengorbankan independensi hasil pemeriksaan. Dalam konteks modernisasi administrasi publik, pelibatan sektor profesional independen mencerminkan semangat demokratisasi pengawasan, di mana fungsi kontrol terhadap penggunaan kekayaan negara tidak hanya dilakukan oleh lembaga negara, tetapi juga dapat melibatkan aktor profesional dengan akuntabilitas etik dan hukum tersendiri.³

Dari sisi praktis dan manajerial, alasan pelibatan akuntan publik bersifat pragmatis. Jumlah BUMN yang mencapai lebih dari 100 entitas aktif dengan ratusan anak perusahaan menyebabkan beban audit BPK meningkat secara signifikan setiap tahun. Berdasarkan laporan BPK tahun 2023, terdapat keterbatasan kapasitas sumber daya manusia dan anggaran dalam melakukan audit menyeluruh terhadap seluruh entitas negara. Untuk menjaga efisiensi dan efektivitas, sebagian audit rutin tahunan dialihkan kepada akuntan publik yang telah terdaftar dan memenuhi standar audit internasional (ISA – *International Standards on Auditing*). Dengan pelibatan ini, BUMN dapat memperoleh laporan audit yang sesuai standar global dan dapat digunakan dalam interaksi bisnis internasional, seperti penawaran saham di pasar modal atau kerja sama investasi.

Selain faktor efisiensi, pemberian kewenangan kepada akuntan publik juga merupakan strategi untuk meningkatkan profesionalisme dan kredibilitas laporan keuangan BUMN. Audit oleh pihak independen dianggap lebih objektif dan mampu memberikan opini yang bebas dari intervensi politik maupun birokrasi. Pelibatan auditor independen dalam pemeriksaan BUMN mampu mempercepat penyampaian laporan keuangan tahunan dan meningkatkan kepercayaan pemegang saham serta publik terhadap hasil audit. Temuan ini sejalan dengan prinsip *good corporate governance* yang menekankan transparansi, akuntabilitas, dan independensi dalam pengelolaan perusahaan negara.

¹ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2020), 285.

² D. Deliana, Juanda, dan Ogiandhafiz Juanda, "Tinjauan Yuridis Terhadap Pembatasan Kewenangan BPK dalam Danantara: Analisis Kewenangan BPK Pasca Perubahan UU No. 19 Tahun 2003," *Inovasi Pembangunan: Jurnal Kelitbang* 13, no. 1 (2025): 122–140, <https://jurnal.balitbangda.lampungprov.go.id/index.php/jip/article/view/1151>.

³ Satjipto Rahardjo, *Ilmu Hukum Progresif: Hukum yang Membebaskan* (Yogyakarta: Genta Publishing, 2012), 88–90.

Dari aspek teori kewenangan, menurut Philipus M. Hadjon, setiap kewenangan pemerintahan harus memiliki dasar hukum yang sah (*legitimate authority*) dan dibatasi oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi.⁴ Dalam konteks ini, kewenangan akuntan publik bukan kewenangan publik yang berasal dari delegasi negara, melainkan kewenangan profesional yang bersumber dari hukum privat. Namun, karena entitas yang diperiksa adalah badan usaha milik negara, maka hasil pemeriksaannya tetap memiliki implikasi publik. Oleh sebab itu, pemberian kewenangan kepada akuntan publik tidak dimaksudkan untuk menggantikan peran BPK, tetapi untuk memperluas jangkauan audit yang bersifat korporatif. Dalam teori administrasi publik modern, konsep ini dikenal dengan istilah *co-governance*, yaitu pembagian peran antara lembaga negara dan profesi profesional dalam menjalankan fungsi pemerintahan tertentu untuk mencapai efisiensi dan efektivitas. Meski demikian, kebijakan ini tidak lepas dari kritik. Beberapa ahli menilai bahwa pelibatan akuntan publik berpotensi menimbulkan fragmentasi sistem pengawasan keuangan negara, karena tidak ada mekanisme koordinatif yang jelas antara BPK dan auditor independen.⁵ Akibatnya, laporan audit BUMN yang dilakukan oleh akuntan publik bisa berbeda dengan hasil pemeriksaan BPK, sehingga menimbulkan kebingungan mengenai legitimasi hukum dari opini yang dihasilkan. Dalam konteks ini, diperlukan pembatasan yang tegas agar kewenangan akuntan publik hanya sebatas pemeriksaan laporan keuangan untuk tujuan komersial dan pelaporan korporasi, sementara pemeriksaan tanggung jawab pengelolaan kekayaan negara tetap menjadi domain BPK.

Selain itu, terdapat pula alasan politik administratif di balik pemberian kewenangan ini. Pemerintah, melalui Kementerian BUMN, memiliki kepentingan agar laporan keuangan BUMN dapat disampaikan lebih cepat sebagai bahan pengambilan kebijakan ekonomi makro. Audit oleh BPK sering kali memerlukan waktu lama karena proses pemeriksaan kinerja yang kompleks, sementara akuntan publik dapat memberikan opini dalam waktu lebih singkat. Oleh karena itu, audit oleh akuntan publik dianggap lebih relevan bagi kebutuhan manajerial BUMN, terutama yang bersifat *profit oriented* dan beroperasi di pasar global.

Implikasi terhadap Prinsip Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Negara

Pelibatan auditor independen berupa akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan BUMN membawa implikasi yang signifikan terhadap prinsip akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Akuntabilitas keuangan publik tidak hanya berarti adanya laporan keuangan yang tertib administrasi, tetapi juga mencerminkan pertanggungjawaban negara kepada rakyat atas penggunaan kekayaan negara yang dipisahkan.⁶ Dalam perspektif konstitusional, setiap rupiah yang bersumber dari kekayaan negara harus dapat dipertanggungjawabkan secara terbuka kepada publik, baik melalui mekanisme lembaga negara seperti BPK maupun melalui laporan audit eksternal yang kredibel.

Secara positif, pelibatan akuntan publik dapat memperkuat akuntabilitas dengan menyediakan opini profesional yang independen dan berbasis standar internasional. Penggunaan jasa akuntan publik dalam audit BUMN meningkatkan kecepatan pelaporan dan memperkuat kepercayaan pemegang saham serta publik terhadap hasil audit keuangan. Hasil penelitian tersebut menegaskan bahwa pelibatan auditor independen tidak harus dipandang sebagai bentuk privatisasi fungsi negara, tetapi sebagai strategi peningkatan profesionalisme dan transparansi, khususnya dalam era keterbukaan ekonomi global. Terdapat pula implikasi negatif yang perlu dicermati agar tidak terjadi pelemahan prinsip akuntabilitas negara.

Pertama, munculnya praktik *dual audit system*, di mana BUMN diperiksa oleh akuntan publik sekaligus oleh BPK, berpotensi menimbulkan tumpang tindih kewenangan dan perbedaan opini audit.⁷ Keadaan ini menciptakan ketidakpastian hukum dan menimbulkan kebingungan di masyarakat mengenai hasil mana yang bersifat final dan konstitusional. Pengawasan publik akan efektif apabila setiap hasil pemeriksaan keuangan

⁴ Philipus M. Hadjon, *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia* (Surabaya: Universitas Airlangga Press, 2020), 47–48.

⁵ Ariance Boboy, Saryono Yohanes, dan Aksi Sinurat, “Kewenangan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Menentukan Unsur Kerugian Negara terhadap Tindak Pidana Korupsi,” *SIBATIK Journal: Jurnal Ilmiah Bidang Sosial Ekonomi Budaya Teknologi dan Pendidikan* 1, no. 1 (Desember 2021): 53–75, <https://doi.org/10.54443/sibatik.v1i1.17>

⁶ Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara DPR RI, *Kajian Akuntabilitas Publik dalam Pengelolaan Keuangan Negara* (Jakarta: Setjen DPR RI, 2020), 3–5, berkas.dpr.go.id.

⁷ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2020), 286–288.

negara memiliki rantai legitimasi yang jelas dan terintegrasi antar lembaga. Oleh sebab itu, koordinasi antara akuntan publik dan BPK menjadi kunci agar fungsi audit eksternal tetap berada dalam koridor tanggung jawab negara.

Kedua, apabila audit oleh akuntan publik dilakukan secara terpisah tanpa mekanisme pelaporan atau konsultasi dengan lembaga negara, maka akan muncul risiko fragmentasi pengawasan. Meskipun BUMN merupakan badan hukum privat, aktivitasnya tetap memiliki dimensi publik karena modal dan asetnya bersumber dari keuangan negara. Dengan demikian, audit BUMN seharusnya tetap memiliki keterkaitan dengan sistem pengawasan publik sebagaimana diatur dalam UU Keuangan Negara. Audit yang hanya berfokus pada aspek korporasi tanpa memperhatikan dimensi publik berpotensi menggeser tanggung jawab negara menjadi tanggung jawab perusahaan semata.

Ketiga, dari sisi transparansi publik, audit oleh akuntan publik dapat kehilangan nilai *public accountability* apabila hasil auditnya tidak dibuka kepada publik atau tidak melalui verifikasi lembaga negara. Dalam kajian “Konsep Transparansi dalam Pengelolaan Keuangan Daerah”, dijelaskan bahwa transparansi dan akuntabilitas merupakan dua prinsip yang saling menguatkan, tanpa transparansi, akuntabilitas menjadi formalitas administratif; tanpa akuntabilitas, transparansi tidak bermakna. Oleh karena itu, hasil audit BUMN oleh akuntan publik idealnya juga diumumkan secara terbuka sebagai bentuk tanggung jawab moral kepada publik, bukan hanya kepada pemegang saham.

Keempat, pelibatan akuntan publik membawa tantangan pada aspek pengendalian internal dan sistem pelaporan. Audit independen yang dilakukan di luar kerangka pengawasan BPK sering kali hanya menilai kewajaran laporan keuangan (*fairness of financial statements*) dan tidak menyentuh aspek efisiensi penggunaan keuangan negara. Padahal, menurut penelitian dalam jurnal “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Keuangan” oleh Sulastris dan Rachman (2020), pengendalian internal yang kuat dan integritas laporan keuangan adalah prasyarat utama untuk menciptakan akuntabilitas keuangan publik yang efektif.⁸ Artinya, meskipun akuntan publik memiliki kompetensi teknis, tanpa sinergi dengan lembaga pengawas negara, maka hasil auditnya tidak cukup menjamin terciptanya akuntabilitas publik yang substantif.

Pelibatan akuntan publik dalam pemeriksaan keuangan BUMN sejatinya tidak dapat dilepaskan dari tuntutan peningkatan *good corporate governance* (GCG) dalam sektor publik. Prinsip-prinsip GCG seperti transparansi, akuntabilitas, responsibilitas, independensi, dan keadilan merupakan elemen yang harus diterapkan agar pengelolaan keuangan negara, termasuk di lingkungan BUMN, dapat berjalan secara profesional dan dipercaya publik. Prinsip GCG dalam BUMN mampu menekan potensi moral hazard dan meningkatkan kepercayaan publik terhadap laporan keuangan jika pengawasan dilakukan secara simultan oleh auditor internal dan eksternal. Oleh karena itu, pelibatan akuntan publik harus dilihat sebagai instrumen perkuatan prinsip GCG dan bukan sebagai bentuk privatisasi fungsi negara.

Namun demikian, akuntabilitas tidak hanya diukur dari ketersediaan laporan audit yang tepat waktu, tetapi juga dari sejauh mana laporan tersebut memiliki legitimasi publik. Audit oleh akuntan publik yang tidak berada dalam koridor pengawasan BPK dapat menimbulkan problem legitimasi, sebab laporan tersebut tidak memiliki kedudukan hukum sebagai laporan keuangan negara. Meskipun auditor eksternal memiliki kompetensi teknis, hasil audit mereka tidak dapat menggantikan audit konstitusional oleh BPK karena perbedaan dasar hukum dan tanggung jawabnya terhadap publik. Maka, legitimasi akuntabilitas negara bergantung pada mekanisme pengawasan vertikal oleh lembaga negara yang memiliki mandat konstitusional. Dalam konteks ini, pelibatan akuntan publik sebaiknya ditempatkan sebagai *supporting mechanism* yang memperkuat kecepatan dan kualitas data audit bagi BPK.

Dari perspektif manajemen risiko publik, audit oleh akuntan publik juga membawa konsekuensi pada tanggung jawab negara jika terjadi kesalahan atau kelalaian dalam pemeriksaan. Bila hasil audit independen digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan kebijakan publik, maka kesalahan audit dapat berimplikasi terhadap keuangan negara. Karena itu, Peran auditor negara tetap harus bersifat *oversight authority* yang melakukan validasi terhadap hasil pemeriksaan eksternal sebelum digunakan dalam kebijakan fiskal atau

⁸ Sulastris dan Rahmat Rachman, “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Keuangan,” *Jurnal Agregasi* 6, no. 2 (2020): 150–161, DOI: 10.34010/agregasi.v9i1.4372

korporatif negara.⁴ Dengan demikian, akuntabilitas publik dapat terjaga melalui model pengawasan berlapis (*layered accountability*), di mana BPK tetap berfungsi sebagai pengendali utama terhadap hasil audit akuntan publik.

Pelibatan akuntan publik juga memiliki implikasi terhadap kepercayaan publik dan persepsi transparansi pemerintahan. Ketika masyarakat melihat bahwa audit BUMN dilakukan secara profesional, objektif, dan terintegrasi dengan pengawasan negara, maka legitimasi pemerintah dalam mengelola keuangan negara akan meningkat. Sebaliknya, jika pelibatan auditor independen dipersepsikan sebagai bentuk pelimpahan tanggung jawab negara kepada pihak swasta tanpa pengawasan, kepercayaan publik dapat menurun drastis. Persepsi masyarakat terhadap transparansi fiskal negara sangat dipengaruhi oleh keterbukaan hasil audit dan kejelasan lembaga pemeriksa. Oleh karena itu, peningkatan akuntabilitas tidak hanya ditentukan oleh hasil audit, tetapi juga oleh sejauh mana proses audit tersebut dilakukan secara terbuka, akuntabel, dan sesuai mandat konstitusi.

Dari berbagai implikasi tersebut, dapat disimpulkan bahwa pemberian kewenangan kepada akuntan publik untuk memeriksa keuangan BUMN membawa dua dampak utama: memperkuat profesionalisme audit sekaligus menimbulkan risiko *fragmentasi akuntabilitas publik*. Agar prinsip akuntabilitas tetap terjaga, maka audit oleh akuntan publik harus diintegrasikan dalam sistem pengawasan keuangan negara. Pentingnya sinergi antara auditor negara dan auditor independen agar hasil audit eksternal dapat dimanfaatkan oleh lembaga publik dalam pengambilan keputusan dan evaluasi kebijakan.⁸ Dengan demikian, akuntan publik berperan bukan sebagai pengganti auditor negara, melainkan sebagai mitra profesional yang memperkuat kredibilitas dan transparansi pengelolaan keuangan BUMN.

Harmonisasi dan Penguatan Akuntabilitas (*Ius Constituendum*)

Permasalahan tumpang tindih kewenangan antara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan akuntan publik dalam audit keuangan BUMN membutuhkan model harmonisasi hukum yang dapat menjamin kepastian, kemanfaatan, dan akuntabilitas publik secara seimbang. *Ius constituendum* atau hukum yang dicita-citakan menjadi penting untuk merumuskan arah pengaturan ke depan agar peran akuntan publik sebagai auditor profesional dapat berfungsi secara efektif tanpa menyalahi prinsip supremasi konstitusi. Dalam kerangka negara hukum Indonesia, setiap pelimpahan kewenangan pemeriksaan harus memiliki legitimasi yuridis yang bersumber dari undang-undang dan tidak boleh mengaburkan tanggung jawab negara terhadap pengelolaan keuangan publik.⁹

Harmonisasi yang ideal harus dimulai dari sinkronisasi norma hukum antar undang-undang. Menurut Soerjono Soekanto, harmonisasi hukum bertujuan menyesuaikan peraturan yang saling terkait agar tidak terjadi kontradiksi yang menurunkan daya guna hukum.¹⁰ Oleh karena itu, perlu dilakukan penyesuaian antara UU BPK, UU Akuntan Publik, dan UU BUMN dengan memperjelas batas antara “pemeriksaan keuangan negara” dan “audit korporasi”. Pemeriksaan keuangan negara harus tetap menjadi domain BPK berdasarkan mandat konstitusi, sedangkan akuntan publik menjalankan audit korporasi yang bersifat komersial dan teknis. Sinkronisasi ini dapat diatur melalui peraturan pelaksana bersama antara BPK, Kementerian BUMN, dan Kementerian Keuangan.

Selain sinkronisasi, diperlukan pula pembentukan mekanisme kerja sama audit (*joint audit mechanism*) antara BPK dan akuntan publik. Pola ini memungkinkan hasil audit oleh akuntan publik untuk diverifikasi dan diadopsi oleh BPK dalam laporan pemeriksaan keuangan negara. Dengan demikian, tidak ada dualisme hasil audit, dan kedua pihak saling melengkapi, sinergi audit dapat dilakukan melalui integrasi basis data laporan keuangan BUMN yang dapat diakses oleh auditor negara dan akuntan publik secara bersamaan, sehingga pemeriksaan menjadi lebih efisien dan transparan.

Model harmonisasi berikutnya adalah penguatan regulasi profesi akuntan publik agar memiliki standar etika dan pengawasan yang setara dengan lembaga negara. Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI) telah menetapkan *Kode Etik Akuntan Publik* yang sejalan dengan *International Code of Ethics for Professional*

⁹ Jimly Asshiddiqie, *Konstitusi dan Konstitusionalisme Indonesia* (Jakarta: Sinar Grafika, 2020), 289.

¹⁰ Soerjono Soekanto, *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum* (Jakarta: Rajawali Press, 2018), 112–114.

Accountants (IESBA), tetapi penerapannya masih bersifat internal.¹¹ Untuk memperkuat akuntabilitas publik, kode etik tersebut sebaiknya diadopsi dalam peraturan pemerintah yang memberikan konsekuensi hukum terhadap pelanggaran audit atas entitas milik negara. Seperti dikemukakan oleh Maria Farida Indrati, pembentukan peraturan pelaksana yang baik harus memperhatikan asas kejelasan rumusan dan dapat dilaksanakan secara efektif agar norma hukum tidak bersifat deklaratif semata.

Dari perspektif teori tujuan hukum Gustav Radbruch, hukum yang baik tidak hanya menjamin kepastian, tetapi juga harus menciptakan kemanfaatan sosial. Artinya, pemberian kewenangan kepada akuntan publik perlu ditempatkan sebagai instrumen kemanfaatan publik (*public utility*), bukan sekadar untuk kepentingan korporasi. Dalam konteks BUMN, audit yang efisien dan kredibel memberikan manfaat ekonomi bagi negara sekaligus memperkuat legitimasi politik pemerintah di hadapan rakyat. Namun, untuk menjaga keseimbangan antara efisiensi dan kontrol publik, Jimly Asshiddiqie menegaskan bahwa prinsip *checks and balances* harus tetap dijaga melalui pengawasan vertikal oleh lembaga negara yang berwenang.

Selain itu, perlu diperhatikan aspek implementabilitas regulasi. Berdasarkan UU Nomor 13 Tahun 2022 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan, asas “dapat dilaksanakan” (*implementability*) dan “kedayagunaan serta kehasilgunaan” harus menjadi pedoman dalam pembentukan norma. Maka dari itu, setiap kebijakan harmonisasi audit perlu dilengkapi mekanisme operasional, seperti pedoman kerja bersama (*joint audit guideline*), standar waktu pelaporan, dan format pertanggungjawaban yang sama bagi auditor negara maupun akuntan publik. Pedoman ini akan memastikan bahwa hasil audit eksternal tetap berorientasi pada kepentingan publik, bukan sekadar laporan korporatif.

Implementasi model *joint audit mechanism* antara Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan akuntan publik perlu dibarengi dengan pembentukan standar kerja sama formal, misalnya melalui pedoman bersama (*memorandum of understanding* dan peraturan eksekutif). Penelitian menyebut bahwa tanpa mekanisme tertulis yang mengatur pertukaran data, pembagian tanggung jawab, dan alur pelaporan, maka kolaborasi audit rentan menjadi retorika tanpa efek nyata terhadap akuntabilitas. Dengan demikian, regulasi perlu mengatur: ruang lingkup audit korporat (oleh akuntan publik) dan audit negara (oleh BPK), prosedur validasi hasil audit independen oleh BPK, dan publikasi hasil audit secara terbuka.

Kemudian, dari sudut peningkatan kualitas profesi akuntan publik dalam konteks audit entitas negara, diperlukan regulasi yang memperkuat pengawasan profesi, sanksi pelanggaran etika, dan integrasi standar audit publik privat. Kajian empiris menunjukkan bahwa ketika auditor independen tidak dilengkapi mekanisme pengawasan lembaga negara, maka kualitas audit dan kepercayaan publik cenderung menurun.¹² Oleh karena itu, selain revisi undang-undang, perlu didukung penguatan komite etika profesi, peer-review audit, dan kewajiban laporan auditor independen kepada BPK mengenai audit entitas BUMN, sebagai bagian dari kerangka akuntabilitas publik.

Selanjutnya, teknologisasi sistem audit juga menjadi instrumen penting dalam model harmonisasi tersebut. Pemanfaatan platform digital yang memungkinkan integrasi data keuangan BUMN, hasil audit publik dan independen, serta pengawasan BPK secara real-time dapat meningkatkan efektivitas pengawasan dan mengurangi duplikasi pemeriksaan. Penelitian di Indonesia menunjukkan bahwa kualitas pelaporan keuangan publik meningkat signifikan ketika sistem pelaporan didukung TI dan audit terintegrasi.¹³ Dengan penerapan sistem ini, transparansi dan akses publik terhadap hasil audit akan semakin terbuka, sehingga memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan negara yang dikelola melalui BUMN.

¹¹ Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI), *Kode Etik Akuntan Publik Indonesia* (Jakarta: IAPI Press, 2023), 12–14, <https://iapi.or.id/kode-etik>.

¹² Susanto, “Fungsi *Audit Investigatif* pada BUMN Persero untuk Menghitung Kerugian Negara dalam Perspektif Hukum Positif dan Hukum Islam,” *Arena Hukum: Jurnal Ilmu Hukum* 16, no. 1 (April 2023): 42–65, <https://arenahukum.ub.ac.id/index.php/arena>.

¹³ Rasji, et.al, “Perubahan Regulasi Pengelolaan Keuangan BUMN Menurut Undang-Undang No. 1 Tahun 2025 tentang Badan Usaha Milik Negara: Tinjauan Filosofis Hukum (Regulatory Changes in the Financial Management of State-Owned Enterprises under Law No. 1 of 2025: A Legal-Philosophical Perspective),” *Rewang Rencang: Jurnal Hukum Lex Generalis* 5, no. 10 (2024), <https://jhleg.rewangrencang.com/>

Ius constituendum pengaturan audit BUMN idealnya mengarah pada model pengawasan kolaboratif antara negara dan profesi independen (*co-regulatory model*). Dalam model ini, BPK tetap memegang otoritas utama pemeriksaan keuangan negara, sedangkan akuntan publik berperan sebagai *auxiliary auditor* yang bekerja berdasarkan standar negara dan hasilnya terintegrasi dalam laporan keuangan nasional. Model semacam ini telah diterapkan di beberapa negara seperti Korea Selatan dan Australia untuk memperkuat efisiensi tanpa mengorbankan akuntabilitas publik. Jika diterapkan di Indonesia, model ini tidak hanya menyelesaikan konflik kewenangan, tetapi juga menjadikan sistem audit nasional lebih terbuka, kredibel, dan adaptif terhadap dinamika ekonomi global.

Dengan demikian, aspek pelatihan dan kapabilitas kelembagaan juga tidak boleh diabaikan. Harmonisasi kewenangan audit bukan hanya soal regulasi dan teknologi, tetapi juga tentang peningkatan kapasitas SDM baik di BPK, akuntan publik, maupun pengelola BUMN. Buku tentang pembentukan regulasi menunjukkan bahwa undang-undang hanya efektif bila disertai sosialisasi, pelatihan, dan evaluasi implementasi regulasi secara berkala.¹⁴ Oleh karena itu, program pemerintah dan profesi perlu memasukkan modul audit entitas negara, peran akuntan publik dalam pengelolaan keuangan publik, serta workshop koordinasi lembaga. Dengan demikian, sistem audit BUMN yang melibatkan auditor independen akan benar-benar memajukan akuntabilitas publik dan tidak sekadar mengalihkan kewenangan tanpa kontrol. Arah *ius constituendum* ke depan adalah memperkuat sinergi kelembagaan, memperjelas batas norma, dan mengintegrasikan sistem audit berbasis teknologi antara lembaga negara dan profesi akuntan publik. Prinsip dasarnya tetap sama yaitu keuangan negara, termasuk yang dikelola oleh BUMN, harus diaudit dengan cara apa pun tanpa kehilangan sifat publiknya.

4. Kesimpulan

Pemberian kewenangan pemeriksaan keuangan kepada akuntan publik terhadap BUMN lahir dari kebutuhan efisiensi, profesionalisme, dan transparansi dalam tata kelola keuangan negara yang modern. Keterbatasan kapasitas BPK untuk mengaudit seluruh entitas negara serta meningkatnya kompleksitas usaha BUMN mendorong negara membuka partisipasi profesi independen agar proses audit berjalan lebih cepat dan berstandar internasional. Secara yuridis, legitimasi kewenangan tersebut didasarkan pada UU Akuntan Publik dan UU BUMN, sedangkan secara filosofis mencerminkan penerapan nilai kemanfaatan hukum (*doelmatigheid*) menurut Radbruch bahwa hukum harus adaptif terhadap kebutuhan sosial-ekonomi tanpa mengorbankan prinsip keadilan dan kepastian hukum. Dengan demikian, pelibatan akuntan publik dipandang sebagai instrumen pengawasan tambahan (*auxiliary audit*) yang melengkapi, bukan menggantikan, peran konstitusional BPK. Pelibatan akuntan publik membawa dua implikasi utama terhadap prinsip akuntabilitas keuangan negara. Pertama, secara positif memperkuat transparansi dan kredibilitas laporan keuangan BUMN karena audit dilakukan berdasarkan standar profesional yang diakui internasional. Kedua, secara negatif menimbulkan potensi tumpang tindih kewenangan dan perbedaan opini audit antara BPK dan auditor independen jika tidak ada koordinasi kelembagaan yang jelas. Situasi ini berpotensi melemahkan public accountability dan menimbulkan kebingungan legitimasi hasil audit di mata publik. Oleh sebab itu, pelibatan akuntan publik hanya akan efektif bila hasil auditnya diintegrasikan ke dalam sistem pengawasan negara melalui mekanisme koordinasi formal dengan BPK.

Referensi

1. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
2. Undang-Undang Nomor 16 Tahun 2025 tentang Badan Usaha Milik Negara
3. Undang-Undang Nomor 5 Tahun 2011 tentang Akuntan Publik
4. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara
5. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
6. Ariance Boboy, Saryono Yohanes, dan Aksi Sinurat. "Kewenangan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Menentukan Unsur Kerugian Negara terhadap Tindak Pidana Korupsi." *SIBATIK Journal: Jurnal Ilmiah Bidang Sosial Ekonomi Budaya Teknologi dan Pendidikan* 1, no. 1 (Desember 2021): 53–75. <https://doi.org/10.54443/sibatik.v1i1.17>.

¹⁴ Toni Heryana, "Pengaruh Audit Internal Terhadap Good Corporate Governance pada BUMN," *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)* 4, no. 2 (2023): 25–42, <https://doi.org/10.17509/jaset.v4i2.10097>.

7. Deliana, D., Juanda, dan Ogiandhafiz Juanda. "Tinjauan Yuridis Terhadap Pembatasan Kewenangan BPK dalam Danantara: Analisis Kewenangan BPK Pasca Perubahan UU No. 19 Tahun 2003." *Inovasi Pembangunan: Jurnal Kelitbangan* 13, no. 1 (2025): 122–140. <https://jurnal.balitbangda.lampungprov.go.id/index.php/jip/article/view/1151>.
8. Gunarwanto. "Menangkal Praktik Nakal Akuntan Publik di BUMN." *Birokrat Menulis* (2021). <https://birokratmenulis.org/menangkal-praktik-nakal-akuntan-publik-di-bummn>.
9. Hadjon, Philipus M. *Pengantar Hukum Administrasi Indonesia*. Surabaya: Universitas Airlangga Press, 2020.
10. Hidayat, Denny, dan Arief Prasetyo. "Efektivitas Pelibatan Auditor Independen dalam Audit Keuangan Negara." *Jurnal Reformasi Akuntansi Publik* 4, no. 1 (2022): 45–58.
11. Ikatan Akuntan Publik Indonesia (IAPI). *Kode Etik Akuntan Publik Indonesia*. Jakarta: IAPI Press, 2023. <https://iapi.or.id/kode-etik>.
12. Manalu, S., dan Y. Kurnia. "Peran Audit Independen dalam Meningkatkan Transparansi dan Akuntabilitas Laporan Keuangan BUMN." *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan* 11, no. 1 (2024): 1–14.
13. Pusat Kajian Akuntabilitas Keuangan Negara DPR RI. *Kajian Akuntabilitas Publik dalam Pengelolaan Keuangan Negara*. Jakarta: Setjen DPR RI, 2020.
14. Rahardjo, Satjipto. *Ilmu Hukum Progresif: Hukum yang Membebaskan*. Yogyakarta: Genta Publishing, 2012.
15. Soekanto, Soerjono. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: Rajawali Press, 2018.
16. Sulastri, dan Rahmat Rachman. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas Keuangan." *Jurnal Agregasi* 6, no. 2 (2020): 150–161. <https://doi.org/10.34010/agregasi.v9i1.4372>.
17. Susanto. "Fungsi Audit Investigatif pada BUMN Persero untuk Menghitung Kerugian Negara dalam Perspektif Hukum Positif dan Hukum Islam." *Arena Hukum: Jurnal Ilmu Hukum* 16, no. 1 (April 2023): 42–65. <https://arenahukum.ub.ac.id/index.php/arena>.
18. Toni Heryana. "Pengaruh Audit Internal Terhadap Good Corporate Governance pada BUMN." *Jurnal ASET (Akuntansi Riset)* 4, no. 2 (2023): 25–42. <https://doi.org/10.17509/jaset.v4i2.10097>.