



Jurnal

APHTN-HAN

Asosiasi Pengajar Hukum Tata Negara-Hukum Administrasi Negara
Jln. Kramat VI, No. 18 Kec. Senen, Jakarta Pusat 10410

🌐 japhtnhan.id

✉ info@japhtnhan.id

PERDEBATAN STATUS UANG DAN KEWENANGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN DALAM PEMERIKSAAN BADAN USAHA MILIK NEGARA

THE STATUS OF MONEY AND THE AUTHORITY OF THE AUDIT OF STATE-OWNED ENTERPRISES IN THE AUDIT OF STATE- OWNED ENTERPRISES

Fauzan Ghafur^{1*}

¹Fakultas Syariah dan Hukum Universitas Islam Negeri Sumatera Utara
*Jl. William Iskandar Ps. V, Medan Estate, Kec. Percut Sei Tuan, Kab. Deli
Serdang, Sumatera Utara 20371

*E-mail : fauzanharahap1994@gmail.com

Naskah diterima: 6 Desember 2021, **Revisi:** 30 Januari 2022, **Disetujui:** 31 Januari 2022

ABSTRAK

Diskursus hukum keuangan kian beragam. Sangat disesalkan tidak diikuti oleh alternatif yang relevan untuk menyelesaikan problem keuangan negara tersebut. Belum lagi peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang mengatur keuangan negara di Indonesia cenderung mengabaikan doktrin badan hukum. Terkhusus badan hukum perdata yang memiliki orientasi bisnis. Sehingga menimbulkan perasaan tidak nyaman (*insecure feeling*) untuk memajukan bisnis yang mengakar (*deep rooted business practice*) yang dicita-citakan menjadi sokoguru bagi kemajuan perekonomian nasional. Konsekuensinya, konsep keuangan negara menjadi tidak rasional sebab peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang dibangun tidak sehaluan dengan teori hukum yang seharusnya. Metode yang digunakan adalah penelitian hukum normatif, dengan metode pendekatan yuridis normatif yaitu penelitian yang dilakukan terhadap data yang bersifat sekunder dengan mempelajari dan mengkaji asas-asas hukum peraturan perundang-undangan. Urgensi penelitian ini adalah untuk mengetahui resiko dari perluasan lingkup keuangan Negara dan memberikan manfaat pada pemerintah dalam melaksanakan pengelolaan keuangan negara. Kesimpulan dari penelitian ini adalah kewenangan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan untuk memeriksa Badan Usaha Milik Negara bertentangan dengan konsep Badan hukum. Sebab Undang-Undang Badan Usaha Milik Negara telah mengatur yang berhak untuk memeriksa laporan tahunan Persero adalah auditor eksternal yang ditetapkan oleh Rapat Umum Pemegang Saham.

Kata kunci: Badan Usaha Milik Negara; Pemeriksaan; Persero.

ABSTRACT

Financial law discourse is increasingly diverse. It is regrettable that a relevant alternative was not followed to resolve the country's financial problems. Not to mention the laws and regulations and policies that regulate state finances in Indonesia tend to ignore the doctrine of legal entities. Especially for civil law entities that have a business orientation. This creates an insecure feeling to promote a deep rooted business practice which is aspired to be a pillar for the progress of the national economy. Consequently, the concept of state finances becomes irrational because the laws and policies that are developed are not in line with the legal theory that should be. The method used is normative legal research, with a normative juridical approach, namely research conducted on secondary data by studying and reviewing the legal principles of legislation. The urgency of this study is to determine the risks of expanding the scope of state finances and providing benefits to the government in implementing state financial management. The conclusion of this study is that the authority exercised by the Supreme Audit Agency to examine State-Owned Enterprises is contrary to the concept of legal entities. Because the Law on State-Owned Enterprises stipulates that the right to examine the annual report of a Persero is an external auditor who is appointed by the General Meeting of Shareholders.

Keywords: *State-owned enterprises; Authority; Company*

I. PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Seirama dengan giatnya perburuan kasus-kasus korupsi yang tak sedikit merambat pada wilayah Badan Usaha Milik Negara (BUMN) dalam praktiknya di pengadilan penuntut umum selalu membangun opini setiap perbuatan melanggar hukum baik dalam ranah hukum publik maupun privat mengasumsikan adanya kerugian negara. Khusus ihwal ini, perihal kerugian negara akan terfokus pada keuangan negara yang selalu digunakan oleh penuntut umum untuk mempersepsikan seseorang telah melakukan tindakan melawan hukum yang telah merugikan keuangan negara atau perekonomian negara walaupun terjadi pada lingkungan kuasa hukum privat.

Dalam subjek hukum, sudah menjadi *communis opinio doctorum* bahwasanya Manusia (*natuurlijk persoon*) dan badan hukum (*rechtspersoon*) merupakan subyek hukum. sebagaimana manusia, badan hukum juga memiliki hak dan kewajiban¹. Dalam sistem *common law* dan *civil law* setiap badan hukum memiliki harta yang terpisah dari harta kekayaan (*vermogen*) pemilik, pengawas, dan juga pengurusnya.²

¹ Selain itu beberapa sarjana juga menjelaskan bahwasanya menurut meijers badan hukum melingkupi sesuatu yang menjadi hak dan kewajiban, menurut logemann badan hukum adalah suatu personifikasi, *bestendigheid* (penjelmaan, perwujudan) hak dan kewajiban. Dan menurut E. utrecht badan hukum (*rechtspersoon*) adalah suatu badan yang menurut hukum berkuasa (memiliki kewenangan) untuk menjadi pendukung hak. Chaidir Ali. *Badan Hukum* (Bandung: Alumni, 1987), h.18.

² Erman Rajagukguk, *Badan Usaha Milik Negara (BUMN) Dalam Bentuk Perseroan Terbatas* (Penerbit Universitas Indonesia Fakultas Hukum, 2016), h.10.

Selain itu, badan hukum pada intinya merupakan suatu badan atau perkumpulan yang juga memiliki hak seperti manusia pada umumnya sehingga dapat digugat atau menggugat di depan hakim.

Pada kenyataannya badan hukum juga memiliki afiliasi antara teori hukum dan hukum positif yang merupakan suatu hubungan dialektis yang menyebutkan teori hukum merupakan teori gejala hukum positif (*positieve rechtsverschijnsel*) yang tidak dapat dihindari untuk mencapai kesempurnaan makna dari badan hukum. Oleh sebab itu pengertian badan hukum tidak boleh hanya ditinjau dari sudut hukum positifnya saja, namun juga harus melihat dari sudut teoritisnya.

Dalam kepustakaan hukum, badan hukum dibagi menjadi dua jenis dilihat dari kewenangan yang dimilikinya antara lain: pertama, badan hukum publik (*personne morale*) yang memiliki kewenangan untuk membuat kebijakan publik, baik yang mengikat umum (*algemeen bindend*) contohnya saja undang-undang yang mengatur masalah perpajakan dan tidak mengikat secara umum contohnya Undang-Undang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Kedua, badan hukum privat (*personne juridique*) yang tidak memiliki kewenangan untuk mengeluarkan kebijakan publik yang bersifat mengikat masyarakat secara umum. Contohnya saja yayasan dan *corporate*.

Pada badan hukum publik, pemerintah sebagai representasi negara memiliki kedudukan sebagai otoritas publik. Negara juga memiliki kewenangan untuk membentuk suatu badan hukum publik baru (daerah) maupun badan hukum privat seperti Persero. Berbeda dengan badan hukum publik sebaliknya badan hukum privat tidak memiliki hak untuk membentuk badan hukum publik.

Badan hukum memiliki empat syarat materiil yaitu memiliki kekayaan terpisah, memiliki tujuan tertentu, memiliki hajat tertentu, dan memiliki organisasi yang terstruktur. Saat Posisi negara sebagai badan hukum publik, kedudukan hukum dari negara itu harus diadakan pemisahan antara kepunyaan privat (*domaine private*) dan kepunyaan publik (*domaine public*). Hukum yang mengatur masalah kepunyaan privat ini sama sekali tidak berbeda dengan hukum yang mengatur kepunyaan perdata biasa (*gewone burgerlijke eigendom*), atau hukum perdata. Sedangkan saat hukum yang mengatur kepunyaan publik maka diatur pula dalam suatu peraturan perundang-undangan tersendiri. Dalam arti ketika negara sebagai pemilik kepunyaan privat dan pemerintah bertindak sebagai wakil dari negara, melakukan tindakan yang bersifat privat (perdata) pula. Dalam posisinya sebagai badan hukum privat, pemerintah mengadakan hubungan hukum (*rechtsbetrekking*) dengan subjek hukum lain dapat berdasarkan hukum privat. Salah satu hubungan hukum perdata ini adalah perbuatan hukum yang dilakukan oleh pemerintah dengan subyek hukum lain yang tidak termasuk dengan administrasi negara, yang bersatu dalam sebuah

kerja sama (*vorm samenwerking*) yang tunduk pada hukum perdata. Contohnya bergabung untuk membentuk suatu perseroan terbatas.

Kolaborasi untuk membentuk suatu perseroan antara pemerintah dengan subjek hukum lain harus mengikuti aturan undang-undang perseroan dan dilakukan dalam bentuk perjanjian. Dalam kondisi ini berarti pemerintah ketika mengutarakan hajatnya untuk melakukan kerja sama membentuk badan hukum perseroan terbatas, pada pelaksanaannya dilakukan atas dasar kerjasama atau perjanjian dan tidak dapat memaksakan kehendaknya untuk mencapai kesepakatan yang diinginkan serta harus tunduk sesuai dengan kaidah yang tertuang dalam Pasal 1320 Kitab Undang-Undang Hukum Perdata (KUHPerdata) yang mengatur tentang syarat-syarat sahnya suatu perjanjian yaitu adanya kesepakatan, kecakapan, mengenai suatu hal tertentu, serta suatu sebab yang halal.

Ihwal pembentukan dan menjalankan perseroan, pemerintah tidak dapat menggunakan kekuatan dan kewenangan publiknya untuk mengatur serta mengelola perseroan. Keadaan ini dikarenakan peranan pemerintah dalam perseroan sebagai subjek hukum privat dan dalam pengelolaannya juga tidak dapat diambil alih oleh pemerintah sebagai badan hukum publik. Dalam hal pertanggungjawaban perseroan yang sebagian sahamnya dimiliki oleh negara, yang mengalami kerugian pada pihak lain tidak dapat dibebankan kepada pemerintah sebagai badan hukum publik. Akan tetapi dibebankan pada perseroan untuk menjalankan ketentuan sebagaimana yang tercantum dalam Pasal 1365 KUHPerdata yang menyebutkan bahwa: "Setiap perbuatan melanggar hukum yang membawa kerugian pada orang lain, mewajibkan orang karena salahnya menerbitkan kerugian itu, mengganti kerugian tersebut."

Sebab jika beban kerugian tersebut dilimpahkan pada negara sebagai badan hukum publik, maka ditakutkan dapat mengganggu pelayanan publik. Selain itu juga dapat mengganggu perencanaan dan pekerjaan serta performa dari pemerintah disebabkan adanya tuntutan-tuntutan yang seharusnya tidak menjadi tanggungjawab dari pemerintah sebagai badan hukum perdata.(negara sebagai badan hukum *sui generis*).

Disisi lain, apabila *rech positie* pemerintah dalam perseroan tidak dilaksanakan, maka kemandirian dari perseroan akan berkurang. Hal ini akan menyebabkan campur tangan dari pemerintah akan terlalu jauh dan akan mengabaikan pemegang saham, kreditor, dan pihak lain yang memiliki andil dalam perseroan itu sendiri. Dalam perseroan yang didirikan kecil kemungkinan tidak terjadi pertentangan kepentingan antara pemegang saham dengan perseroan terbatas, atau konflik antara pemegang saham mayoritas dengan pemegang saham minoritas. Hadirnya fenomena yang mengindikasikan pemerintah sebagai representasi dari negara sangat

tepat ketika memposisikan statusnya yang sebelumnya sebagai badan hukum publik bertransformasi menjadi badan hukum privat tanpa adanya perbedaan hak dan kewajiban dengan pemegang saham lainnya sehingga terhindar dari ketidakpastian hukum dan memberikan keleluasaan dan kelancaran bagi direksi maupun komisaris dalam menjalankan roda perusahaan.

B. Perumusan Masalah

Dewasa ini diskursus hukum keuangan kian hari semakin kompleks. Akan tetapi sangat disesalkan tidak diikuti oleh alternatif yang relevan untuk menyelesaikan problem keuangan negara tersebut. Belum lagi peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang mengatur keuangan negara di Indonesia cenderung mengabaikan doktrin badan hukum.³ Terkhusus badan hukum perdata yang memiliki orientasi bisnis. Sehingga menimbulkan perasaan tidak nyaman (*insecure feeling*) untuk memajukan bisnis yang mengakar (*deep rooted business practice*) yang dicita-citakan menjadi sokoguru bagi kemajuan perekonomian nasional. Konsekuensinya, konsep keuangan negara menjadi tidak rasional sebab peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang dibangun tidak sehaluan dengan teori hukum yang seharusnya. Tidak sampai disitu, yang lebih memprihatinkan peraturan perundang-undangan dan kebijakan yang dijalankan keuangan publik tidak mampu berkontribusi mendukung praktik penerapan badan hukum untuk melaksanakan hak dan kewajibannya, khususnya praktik bisnis yang mengakar (*deep rooted business practice*).

Untuk Perseroan Terbatas memiliki struktur pengawasan sebagaimana diatur dalam ketentuan hukum perusahaan, lain halnya dengan Persero yang tidak hanya mengacu pada ketentuan undang-undang perseroan terbatas saja, melainkan harus membuka pintu pengawasan kepada pejabat-pejabat publik yang diberi kewenangan untuk melakukan intervensi dalam kegiatannya.⁴ Dalam kondisi seperti itu, maka tidak diragukan lagi irasionalitas dalam pengaturan keuangan negara yang merupakan bagian dari keuangan publik dalam implementasinya akan menyebabkan kerugian kedudukan hukum setiap badan hukum, terkhusus badan hukum privat. Polemik yang belum menemukan titik temu ini terjadi disebabkan karena tidak ada batas-batas jelas yang secara kedadap air (*waterdicht*) memisahkan apakah keuangan negara tersebut termasuk dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN), Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD),

³ Arifin Soeria Atmadja, *Keuangan Publik dalam Perspektif Hukum Teori, Kritik, dan Praktik*. (Rajawali Press, 2009), h.123

⁴ Freddy Haris, "Kedudukan Negara Sebagai Penyerta Modal Dalam PT Persero: Pengubahan Ketentuan Yang Tidak Sesuai Dengan Prinsip-Prinsip Hukum Perusahaan," *Disertasi Doktor Universitas Indonesia*, 2007, h.132

keuangan Badan Usaha Milik Negara (BUMN), keuangan Badan Usaha Milik Daerah (BUMD) atau keuangan privat.

C. Metode Penelitian

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian hukum normatif, dengan metode pendekatan yuridis normatif yaitu penelitian yang dilakukan terhadap data yang bersifat sekunder dengan mempelajari dan mengkaji asas-asas hukum peraturan perundang-undangan dan konsep yang dikaitkan dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Digunakannya pendekatan yuridis normatif ini karena melalui pendekatan ini hukum dipandang hanya sebagai peraturan atau kaidah-kaidah saja. Di dalam undang-undang tersebut di jabarkan dengan jelas kewenangan, kedudukan, tugas Badan Pemeriksaan secara jelas. Spesifikasi penelitian ini merupakan penelitian deskriptif analitis yang merupakan suatu penelitian yang berupaya untuk menggambarkan secara rinci fenomena hukum yang menjadi pokok permasalahan tanpa melakukan hipotesa dan perhitungan secara statistik. Fakta-fakta yang berkaitan dengan tugas dan kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan serta kedudukannya.

Metode pendekatan yang juga digunakan dalam penelitian ini adalah pendekatan kualitatif. Dalam pendekatan kualitatif memusatkan perhatiannya pada prinsip-prinsip umum yang mendasari perwujudan satuan-satuan gejala yang ada dalam kehidupan manusia, atau pola-pola yang dianalisis gejala-gejala sosial budaya dengan menggunakan kebudayaan dari masyarakat yang bersangkutan untuk memperoleh gambaran mengenai pola-pola yang berlaku. Bahwa setiap penelitian hukum senantiasa harus didahului dengan penggunaan studi dokumen, atau bahan pustaka, karena fungsinya, yaitu: *“Written evidence has the straightforward function of providing fact and figure, and the indirect function of helping us to project our understanding into other times and other places”*⁵

Peneliti menggunakan metode utama berupa studi dokumen atau kepustakaan (data sekunder), Data sekunder adalah berupa data yang bersumber dari penelitian kepustakaan berkaitan dengan permasalahan yang sedang dibahas dalam penelitian ini, yang bahan hukumnya berasal dari bahan hukum primer dan bahan hukum sekunder. Bahan hukum primer merupakan bahan pustaka yang berisikan pengetahuan ilmiah yang baru dan mutakhir, ataupun pengertian baru tentang fakta yang diketahui mengenai sesuatu gagasan/ide. Bahan hukum primer yang digunakan dalam penelitian ini meliputi:

⁵ Soerjono Soekanto, *Pengantar Penelitian Hukum*. (UI Press, 2014), h.68

- 1) Undang-Undang Dasar Tahun 1945;
- 2) Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara;
- 3) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara;
- 4) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara;
- 5) Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Berdasarkan pada Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 memberikan keleluasaan pada perusahaan negara untuk menjalankan segala ketentuan dan prinsip-prinsip yang berlaku bagi perseroan terbatas dan pengelolaan perusahaan yang sehat serta tidak tunduk pada ketentuan APBN. Hal ini tentunya sejalan dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 1 yang menjelaskan definisi perbendaharaan negara merupakan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang termasuk investasidan kekayaan yang dipisahkan yang ditetapkan dalam APBN dan APBD. Frasa kekayaan yang dipisahkan yang ditetapkan dalam APBN dan APBD selama kekayaan tersebut masih dimuat dalam APBD dan APBN belum dipisahkan maka masih masuk dalam lingkup keuangan negara. Namun setelah dilakukan pemisahan keuangan negara tersebut menjadi badan hukum yang menerima dan segala hak dan kewajiban berpindah pada badan hukum tersebut.

Akan tetapi berbeda dengan ruang lingkup keuangan negara sebagaimana yang dijelaskan dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 yang meliputi pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang dilakukan oleh pemerintah pusat/daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, BUMN, Badan Layanan Umum (BLU), BUMD, dan badan lain yang mengelola keuangan negarasebagaimana yang diatur dalam Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam beberapa undang-undang tersebut melahirkan benturan hukum dan pengingkaran terhadap badan hukum publik dan privat dalam sektor keuangan yang dianggap sebagai bagian dari lingkup keuangan negara.

II. PEMBAHASAN

A. KEDUDUKAN BUMN SEBAGAI BADAN HUKUM PRIVAT

Lembaga Pengawasan terhadap BUMN secara optimal merupakan salah satu langkah untuk mewujudkan peran penting BUMN sebagai *agent of development*. akan tetapi dengan semakin ketatnya persaingan global BUMN harus siap menghadapi segala kemungkinan kerugian. Sebab pada masa sekarang ini BUMN tidak hanya diarahkan sebagai salah satu aktor ekonomi yang melayani namun juga mengejar laba. Hal ini diperjelas dalam Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 yang menyebutkan diantaranya maksud dan tujuan dari pendirian BUMN untuk mengejar keuntungan.

Perubahan strukturisasi BUMN menjadi *corporate* dan luasnya lingkup keuangan negara yang berimplikasi pada campur tangan pemerintah BUMN tidak jarang

dijustificasi sebagai alat politik dan jauh dari konsep *good corporate governance*. Hal ini dapat dilihat dari BUMN yang distorsi dari pasar dan memprioritaskan tuntutan pemegang saham mayoritas yang bersumber dari uang negara. Sedangkan empat prinsip *good corporate governance* dijelaskan bahwa pertama, transparansi akan laporan keuangan tiap tahun dan triwulan serta pelaksanaan RUPS yang tepat waktu sehingga para pemegang saham mengetahui resiko dan laba yang akan diperoleh.

Prinsip kedua adalah akuntabilitas, peran BUMN sebagai penghubung antar pihak yaitu manajemen, pemegang saham, dan stakeholder. Para pihak dalam BUMN harus mengetahui hak dan kewajiban yang dimiliki sehingga proses pengawasan dilakukan secara efektif. Tiap-tiap organ pada BUMN memiliki fungsi dan tugas masing-masing demi terciptanya *good corporate governance* antara direksi, komisaris dan RUPS harus dilaksanakan prinsip-prinsip dalam *good corporate governance* harus dilaksanakan secara konsisten.⁶

Ketiga, prinsip keadilan harus dilaksanakan dengan konsisten dengan cara konsisten menjalankan peraturan perusahaan dan menjaga apa yang menjadi hak bagi setiap pemegang saham baik pemegang saham mayoritas maupun minoritas. Pemeriksaan terhadap perusahaan BUMN harus dijalankan dengan perundang-undangan yang relevan dan tanpa campur tangan pihak lain. Keempat BUMN harus memiliki tanggung jawab terhadap lingkungan sekitarnya. Hal ini dapat dilaksanakan dengan membantu menstimulasi tumbuh kembangnya usaha-usaha kecil dan menengah. Apabila prinsip-prinsip perusahaan yang baik secara konsisten dilakukan maka perusahaan dapat mengikuti persaingan global dan tekanan pasar.

Secara yuridis, memasukkan keuangan BUMN sebagai bagian dari keuangan negara mendegradasi hak dan kewajibannya sebagai badan hukum perdata yang otonom. selain itu luasnya lingkup keuangan negara yang mencampuradukkan badan hukum publik dan badan hukum privat menyebabkan disharmonis, inkonsistensi dan disparitas antar beberapa peraturan perundang-undangan.

Tabel 1.
Perbedaan Lingkup Keuangan Negara

No.	Peraturan Perundang-Undangan	Definisi/Ruang Lingkup Keuangan Negara	Cakupan
1.	Undang-U Nomor 17 Tahun 2003	a. Hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;	Luas, meliputi keuangan Publik dan Privat

⁶ Tiap-tiap organ dalam BUMN seperti Direksi, Komisaris dan RUPS memiliki tugas dan kewenangan sendiri-sendiri berdasarkan batas yang ditentukan oleh UU PT dan Anggaran Dasar Persero, ketiganya memiliki kedudukan yang sederajat atau *neben* dan bukan *untergeordnet*. Rahayu Hartini, *BUMN Persero Konsep Keuangan Negara dan Hukum Kepailitan di Indonesia* (Setara Press, 2017). h.68

		<ul style="list-style-type: none"> b. Kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintah negara dan membayar tagihan pihak ketiga; c. Penerimaan negara; d. Pengeluaran negara; e. Penerimaan daerah; f. Pengeluaran daerah; g. Kekayaan negara/kekayaan daerah yang dikelola oleh pihak lain berupa uang, surat berharga, piutang, barang, serta hak-hak lain yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kekayaan yang dipisahkan pada perusahaan negara/daerah; h. Kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintah dan kepentingan umum 	
2.	Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003	Keuangan BUMN tidak tunduk pada APBN, Melainkan pada prinsip perusahaan yang sehat.	Sempit, Keuangan Privat
3.	Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004	Perbendaharaan negara hanya sebatas yang ditetapkan APBN dan APBD.	Sempit keuangan Publik
4.	Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004	Kewenangan yang dimiliki oleh BPK adalah semua unsur yang diatur dalam yang Pasal 2 UU KN.	Luas, meliputi keuangan publik dan privat
5.	Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006	BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang dilakukan oleh pemerintah pusat/daerah, lembaga negara lainnya, BI, BUMN, BLU, BUMD, dan badan lain yang mengelola keuangan negara.	Luas, meliputi keuangan publik dan privat
6.	Peraturan Pemerintah Nomor 39 Tahun 2007	Uang negara adalah uang yang dikuasai oleh bendahara umum negara.	Sempit, keuangan publik.

Dian Puji N. Simatupang menjelaskan frasa kekayaan negara yang dipisahkan sebagai keuangan negara sebagaimana tercantum dalam pasal 2 UU Keuangan Negara menyebabkan semakin kabur dari kepastian hukum. Contohnya saja ketika BUMN memberikan pilihan kepada debitur untuk melunasi piutangnya atau merestrukturisasi kreditnya harus berpedoman dengan UU Perbendaharaan Negara.⁷ Ditambah lagi putusan MK Nomor 62/PUU-XI/2003 yang menyebutkan pemisahan kekayaan negara bukan merupakan putusnya dengan perusahaan negara padahal pemisahan tersebut bermaksud dan bertujuan untuk memberikan keleluasaan dan kemandirian pada BUMN dalam menjalankan pengelolaan usaha dan bisnis dengan harapan BUMN dapat meningkatkan persaingan yang sangat membutuhkan keputusan sesegera mungkin namun tidak mengabaikan tanggungjawab.

Dalam putusannya MK menyatakan BUMN merupakan badan hukum privat yang tidak sama dengan badan hukum privat lainnya dan tidak sama dengan lembaga negara ataupun kementerian yang tidak melaksanakan kegiatan usaha namun untuk perihal pengawasan dan pemeriksaannya berlaku pengawasan secara konstitusional yang merupakan tugas dari DPR dan BPK. MK juga menambahkan bahwa BUMN merupakan (i) salah satu badan usaha yang kepunyaannya dimiliki oleh negara, (ii) berfungsi untuk melaksanakan derivasi yang merupakan penguasaan negara atas sumber daya alam yang dimiliki oleh Indonesia dan menguasai hajat hidup orang banyak, (iii) modalnya berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan baik sebagian maupun seluruhnya, dan (iv) bertujuan untuk menciptakan kemakmuran bagi rakyat.

Tabel 2.

Distorsi Lingkup Keuangan Negara

Unsur	Dasar Hukum	Defenisi
Keuangan Negara	Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003	Semua Hak dan Kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, serta segala sesuatu baik berupa uang maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut.
BUMN	Pasal 1 ayat (1) Undang-Undang Nomor 19 tahun 2003	Badan usaha yang seluruh atau sebagian besar modalnya dimiliki oleh negara melalui penyertaan secara langsung yang berasal dari kekayaan negara yang dipisahkan

⁷ Dian Puji N Simatupang, *Paradoks Rasionalitas Perluasan Ruang Lingkup Keuangan Negara dan Implikasinya Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah* (Badan Penerbit FH UI, 2011), h.244

BUMN merupakan badan hukum mandiri yang dibangun atas konstruksi badan hukum. Dengan demikian pengelolaan dan pertanggungjawabannya masuk ke dalam kapasitas hukum perdata dan harus tunduk pada ketentuan hukum perdata. Dalam hubungannya dengan badan hukum, inheren antara teori hukum dan hukum positif merupakan suatu hubungan dialektis yang menjelaskan teori hukum merupakan teori gejala hukum positif (*positive rechtsverschijnsel*) dalam kehidupan masyarakat yang tidak dapat diabaikan untuk mencapai kesempurnaan defenisi badan hukum. Lebih lanjut, tinjauan defenisi tidak dapat dilihat hanya dari sudut hukum positif, namun juga dipandang dari segi teorinya. Oleh karena itu, BUMN merupakan badan hukum yang berbeda dengan negara sebagai badan hukum publik, walaupun modal BUMN baik sebagian maupun seluruhnya berasal dari negara. Posisi negara dalam BUMN sama dengan pemegang saham lainnya sebagai badan hukum privat yang memiliki hak dan kewajiban yang sama sebagai akibat dari transaksi horizontal yang seluruhnya tunduk pada ranah hukum perdata.

Sudah menjadi doktrin (*corpus habere*), ketika negara turut serta menyertakan modal dalam BUMN maka memiliki hak dan kewajiban yang sama dengan pemegang saham lainnya. Sangat tipis di hadapan hukum untuk membedakan hak dan kewajiban negara dalam kedudukannya sebagai badan hukum publik dan badan hukum perdata. Akan tetapi, dalam posisinya sebagai badan hukum perdata pemegang saham dalam BUMN, negara dalam mewujudkan keinginannya dan persepsinya tetap harus menggunakan mekanisme perdata yang diatur dalam perseroan, yaitu dapat menuangkannya dalam Rapat Umum Pemegang Saham (RUPS). Negara dan BUMN keduanya adalah badan hukum yang memiliki kemampuan hukum (*rechtsbevoegdheid*)⁸ dengan demikian keduanya tunduk dengan ketentuan yang tercantum dalam Pasal 29 KUHPperdata. Hal ini disebabkan BUMN sama-sama memenuhi persyaratan materiil yang ditentukan KUHPperdata antara lain:

- 1) Memiliki kekayaan yang terpisah;
- 2) Memiliki tujuan tertentu;
- 3) Memiliki kepentingan tertentu;
- 4) Serta memiliki organisasi yang teratur.

⁸ Nahrowi. "Penentuan Dewasa Menurut Hukum Islam Dan Berbagai Disiplin Hukum." *Kordinat: Jurnal Komunikasi Antar Perguruan Tinggi Agama Islam* 15, no. 2 (2016), <https://doi.org/10.15408/kordinat.v15i2.6333>.

Jika berpatokan dengan konsep badan hukum, negara dan BUMN memiliki perbedaan karakteristik kewenangan. Negara sendiri memiliki kewenangan seperti dua mata pisau yaitu publik dan tergantung posisinya sebagai badan hukum publik atau perdata, sedangkan BUMN hanya memiliki satu kewenangan, yaitu kewenangan perdata sebagaimana kedudukannya sebagai badan hukum perdata. Dengan demikian, hak menguasai negara dalam perekonomian berdasarkan Pasal 33 ayat (2) dan (3) UUD 1945 diberikan kepada negara sebagai badan hukum publik. Kewenangannya sebagai badan hukum publik untuk mengeluarkan peraturan yang mengikat secara umum dimiliki oleh negara sebagai badan hukum publik. Dalam melaksanakan hak menguasai tersebut, negara dapat mengatur dan menunjuk BUMN untuk sebagai pelaksana secara delegasi maupun atributif dengan mengikuti ketentuan yang telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan dan keputusan administrasi negara. Akan tetapi, hak menguasai tersebut dilakukan oleh BUMN yang sebagian atau seluruh sahamnya bersumber dari negara yang berkedudukan sebagai badan hukum perdata, dan bukan dalam posisinya sebagai badan hukum publik.

Salah satu bukti negara sebagai badan hukum perdata yang berkedudukan sebagai pemegang saham baik sebagian atau seluruhnya dalam BUMN, saat melakukan perjanjian negara berkedudukan sebagai pemegang saham BUMN harus tunduk pada Pasal 1320 KUHPerdata yang mengatur tentang syarat sahnya suatu perjanjian. Sedangkan dalam pendirian BUMN perseroan negara sebagai pemegang saham baik sebagian maupun seluruhnya juga tidak dapat mengaplikasikan kewenangan publiknya untuk mengelola dan mengatur perseroan yang merupakan badan hukum privat. Sebagai implikasi *recht positie*⁹ pemerintah dalam perseroan berkedudukan sebagai badan hukum perdata dan sama dengan pemilik modal lainnya. Sehingga beban pengelolaan dan pertanggungjawaban perseroan tidak dapat dilimpahkan pada pemerintah sebagai badan hukum publik. Akan tetapi dibebankan pada perseroan untuk menjalankan ketentuan pasal 1365 KUHPerdata yang menjelaskan “setiap perbuatan melawan hukum yang membawa kerugian pada orang lain, mewajibkan orang yang karena salahnya menerbitkan kerugian itu, mengganti kerugian tersebut.”

Pendapat yang salah jika tanggungjawab atas kerugian yang dialami oleh BUMN dilimpahkan kepada pemerintah yang berkedudukan sebagai badan hukum publik karena akan menyebabkan pelayanan publik negara akan terbengkalai dan beban anggaran publik yang pada awalnya untuk kepentingan publik juga akan terhambat.

⁹ W. Wierenga, “Met Recht Positie Kiezen in Een Politiek-Bestuurlijke Omgeving,” *Regel Maat* 35, no. 4 (2020), <https://doi.org/10.5553/rm/0920055x2020035004004>.

Begitu juga dengan perencanaan dan pekerjaan pemerintah tidak akan optimal dan terlaksana dengan baik dikarenakan adanya tuntutan dan gugatan perdata yang diajukan oleh pihak lain terhadap pemerintah yang berkedudukan sebagai badan hukum perdata (negara sebagai badan hukum¹⁰ *sui generis*). Kedudukan hukum atau *recht positie* pemerintah dalam perseroan terbatas jika tidak dibedakan maka otonomi yang dimiliki oleh perseroan terbatas akan berkurang dan menghalangi inovasi dan kreasi dalam pengelolaan perseroan terbatas. Hal ini disebabkan intervensi yang terlalu dalam dan hadirnya kepentingan pemerintah sebagai penguasa cenderung akan mengabaikan pemegang saham, kreditor, dan pihak lain yang terkait serta kepentingan dari perseroan itu sendiri.¹¹ Lebih jauh, pada penjelasan umum UU No. 40 Tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas juga mengemukakan kemungkinan akan terjadi pertentangan kepentingan antara pemegang saham dengan perseroan terbatas, atau pertentangan kepentingan antar pemegang saham minoritas dengan pemegang saham mayoritas.

Jika menganalisis undang-undang yang mengatur BUMN dan Perseroan maka akan menemukan kedudukan negara yang direpresentasikan oleh pemerintah sangat sesuai untuk melakukan restrukturisasi dirinya sebagai badan hukum perdata dalam perseroan terbatas dan berkedudukan yang sama dengan pemegang saham lainnya. Peranannya harus berbeda dan dibedakan dengan status negara sebagai badan hukum publik karena perbedaan ciri hukum kedua status tersebut. Sebab tanpa adanya perbedaan peran seperti itu, sistem hukum yang kondusif dan yang memberikan dukungan paling besar bagi tercapainya tingkat pareto optimum bagi perkembangan ekonomi akan sulit diwujudkan sebagaimana tujuan dasar BUMN.¹²

B. STATUS HUKUM DAN PEMERIKSAAN TERHADAP BUMN

Sebagaimana telah dijelaskan dalam Pasal 11 Undang-Undang BUMN yang telah menyebutkan bahwa terhadap Persero berlaku segala ketentuan dan prinsip-prinsip yang berlaku bagi perseroan terbatas sebagaimana yang diatur dalam Undang-

¹⁰ Rizal Choirul Romadhan, "Kedudukan Hukum Badan Usaha Milik Negara Sebagai Anak Perusahaan Dalam Perusahaan Holding Induk." *Media Iuris* 4, no. 1 (2021): h.73, <https://doi.org/10.20473/mi.v4i1.23669>.

¹¹ Performa BUMN yang buruk selama ini imbas dari banyak hal. Salah satu diantaranya campur tangan dari DPR dalam menentukan pengangkatan dewan komisaris dan direksi dalam sebuah BUMN.

¹² Untuk mendukung kemajuan BUMN penanaman modal dengan cara investasi maupun bursa saham bagi perseroan terbuka sangat memberikan pengaruh yang signifikan. Dengan memasukkan keuangan BUMN sebagai keuangan negara maka menempatkan pemerintah bukan hanya sebagai pemegang saham akan tetapi menjadikannya sebagai penguasa. Yuli Indrawati, *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik* (Mujahid Press, 2014), h.266

Undang Perseroan Terbatas.¹³ aturan ini sejalan dengan ketentuan yang berlaku adalah hukum perdata dan bukan hukum publik. Lebih lanjut pada Undang-Undang BUMN pada Pasal 13 juga menerangkan bahwa perseroan hanya memiliki tiga organ yaitu Direksi, Komisaris, dan RUPS. Dengan kata lain tidak ada organ selain ketiga organ yang disebutkan sebelumnya yang dapat turut serta dalam pengelolaan BUMN.

Dalam menentukan instansi atau lembaga yang memiliki kewenangan untuk melakukan pemeriksaan dan pengawasan hal ini tergantung dengan status uang publik atau privat, hal fundamental selain itu tidak boleh luput dari perhatian status badan hukum dari objek yang diperiksa. Menjadi sangat kabur diakibatkan secara yuridis saat Pasal 6 ayat 1 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 yang menjadi landasan kewenangan pemeriksaan pada pemerintah pusat, pemerintah daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, BUMN, BLU, BUMD dan badan lainnya yang mengelola keuangan negara dijadikan dasar untuk melakukan pemeriksaan terhadap BUMN yang termasuk kedalam badan hukum privat.

Jelas telah diatur dalam Pasal 67 Undang-Undang Nomor 40 tahun 2007 tentang Perseroan Terbatas bahwa yang memiliki kompetensi untuk melakukan pemeriksaan terhadap perseroan adalah badan akuntan publik. Dengan kata lain tidak ada lembaga lain yang berwenang melakukan pemeriksaan terhadap persero selain akuntan publik sebab status uang maupun status badan hukum persero murni masuk dalam hukum privat. Pasal 2 Undang-Undang Keuangan Negara menciptakan ketidakpastian hukum yang dapat menjegal kelancaran organ pengelolaan BUMN dalam menjalankan aktivitas bisnisnya. Sebab apabila melihat pasal tersebut apabila merugikan BUMN berarti merugikan keuangan negara dan dapat tuduhan melakukan tindak pidana korupsi. Apabila tunduk sepenuhnya pada pada UU Perseroan Terbatas setiap pemegang saham mayoritas dan minoritas tetap dapat menjaga haknya dan negara sebagai pemegang saham tetap dapat menggugat kerugian tersebut sebagaimana diatur dalam pasal 61 dan 97 UU Perseroan Terbatas.¹⁴

Perluasan lingkup keuangan negara sebagaimana Pasal 2 Undang-Undang Keuangan Negara yang memasukkan keuangan BUMN menjadi keuangan negara maka sebenarnya negara telah melakukan praktik monopoli kewenangannya. Dalam hal ini negara bertindak sebagai hakim sekaligus pihak dalam menghadapi tindakan

¹³ Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 40 Tahun 2007 Perseroan Terbatas, 16 Agustus 2007.

¹⁴ Setiap pemegang saham berhak mengajukan gugatan terhadap perseroan ke pengadilan negeri apabila dirugikan karena tindakan perseroan yang dianggap tidak adil dan tanpa alasan wajar sebagai akibat keputusan RUPS.

kecurangan yang dilakukan organ BUMN. Hal ini menunjukkan negara tidak serius dalam mengkonstruksikan hak, kewajiban dan pertanggungjawaban. Negara juga kehilangan strategi untuk mewujudkan cita-cita menjadikan perusahaan negara sebagai pelaku *agent of development* dan bentuk inkonsistensi pemerintah dalam memahami akar masalah yang membuat BUMN terpuruk.

Esensi yang terkandung dalam Perseroan Terbatas sebagai badan hukum adalah pemegang saham dan anggota perkumpulan hanya terbatas pada badan hukum yang bersangkutan dan bukan merupakan kekayaan pemegang saham meskipun anggota masing-masing. Akan tetapi makna perluasan keuangan negara sebagaimana dijelaskan dalam Pasal 2 Undang-Undang Keuangan Negara berikhtisar keuangan badan hukum tidak hanya terbatas badan hukum yang bersangkutan melainkan menjadi bagian dari keuangan negara yang bersumber dari APBN sehingga apabila terdapat penyimpangan tanggungjawabnya tidak hanya terhadap pemegang saham melainkan sampai dengan pertanggungjawaban APBN. Beralihnya dari resiko privat ke resiko publik juga berimplikasi pada melemahnya direksi dan pengelola Perseroan dalam mengambil keputusan bisnis.

Kewenangan BPK melakukan pemeriksaan terhadap perusahaan negara bersandarkan pada Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003, namun harus dipahami bahwa BPK adalah salah satu lembaga negara yang diberikan kewenangan oleh negara yang masuk ke dalam bagian hukum publik. Sudah jelas bahwa alat kelengkapan dari hukum publik tidak dapat untuk memeriksa organ yang terbentuk dari hukum perdata. Dengan demikian BPK dalam tugasnya memeriksa perusahaan negara dipertanyakan legalitasnya. Karena yang seharusnya memiliki kewenangan untuk memeriksa Perseroan adalah akuntan publik sebagaimana Keputusan Menteri Keuangan tentang Jasa Akuntan Publik dan harus mendapatkan persetujuan dari RUPS.

Sudah sangat jelas dalam Peraturan Pemerintah Nomor 72 Tahun 2016 bahwa penyertaan modal negara merupakan pemisahan kekayaan negara dari APBN untuk dijadikan sebagai modal BUMN dan/atau perseroan Terbatas yang dikelola secara korporasi. Seharusnya apabila keuangan BUMN merupakan bagian dari keuangan negara maka secara hukum diwujudkan dalam APBN. Akan tetapi pada kenyataannya keuangan BUMN dipisahkan dari APBN dan suatu hal yang aneh istilah keuangan negara dikelola/dipertanggungjawabkan, diatur, dan memiliki resiko yang berbeda-beda.

Tabel 3.
Distorsi Kewenangan Pemeriksaan Keuangan Negara

Unsur	Undang-Undang Nomor 19 Tahun 2003 tentang Badan Usaha Milik Negara	Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan
Wewenang	Badan Pemeriksa Keuangan Berwenang melakukan pemeriksaan terhadap BUMN sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan	BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah pusat/daerah, lembaga negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, BUMD, dan Badan lain yang mengelola keuangan negara (Pasal ayat (1))
Tindak lanjut hasil pemeriksaan	Hasil pemeriksaan yang dilakukan pengawas intern dilaporkan kepada direksi yang kemudian direksi memberikan keterangan kepada komisaris/dewan pengawas. (Pasal 68)	BPK menyerahkan hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara kepada DPR, DPD, dan DPRD sesuai dengan kewenangannya.(pasal 7 ayat (1))
Cakupan pemeriksaan	Dalam BUMN terdapat 2 pemeriksa, yaitu pemeriksa internal dan eksternal <ol style="list-style-type: none"> 1. Pemeriksa internal, bertugas melakukan pemeriksaan intern keuangan dan pemeriksaan operasional BUMN serta menilai pengendalian, pengelolaan dan memberikan saran perbaikan. 2. Pemeriksa eksternal, bertugas melakukan Pemeriksaan laporan keuangan perusahaan. ditetapkan oleh RUPS untuk Persero dan oleh menteri untuk Perum. Pemeriksaan ini dilakukan oleh Akuntan Publik. (Pasal 71 ayat 1). 	Pemeriksaan BPK mencakup pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. (pasal 6 ayat (3))

Tanggungjawab Kerugian	Tanggungjawab oleh direksi (Pasal 1 ayat 9)	Penaan ganti kerugian dibebankan kepada pengelola BUMN. (Pasal 10 huruf (b)).
-------------------------------	---	---

III. KESIMPULAN

Dalam hal pemeriksaan terhadap laporan keuangan tahunan persero, Undang-Undang BUMN mengatur pihak yang berwenang untuk melakukan pemeriksaan adalah auditor eksternal yang ditetapkan oleh RUPS. Hal ini telah dijelaskan di dalam Pasal 71 ayat (1) yang menjelaskan terkait dengan laporan keuangan perusahaan dilakukan oleh auditor eksternal yang ditetapkan oleh RUPS untuk Persero dan Menteri untuk Perum. Terkait dengan Pasal 71 ayat (2) Undang-Undang BUMN yang menjadi dasar kewenangan BPK memeriksa Persero bertentangan dengan konsep badan hukum. BPK sebagai lembaga tinggi negara yang mendapatkan kekuasaannya dari negara yang masuk dalam ranah hukum publik. Alat kelengkapan dari hukum publik dalam konsep badan hukum tidak memiliki kewenangan untuk memeriksa organ yang dibentuk berdasarkan hukum perdata. Sedangkan untuk pemeriksaan terhadap Persero maka sesuai dengan UU BUMN yang memiliki kewenangan adalah Komisaris. Hal ini tentunya mempertegas bahwa jika ada badan atau kekuasaan lain yang melakukan pemeriksaan maupun pengawasan selain dari tiga organ Perseroan maka badan lain itu telah melakukan tidak sesuai dengan Undang-Undang BUMN dan Undang-Undang Perseroan Terbatas.

DAFTAR PUSTAKA

- Ali, Chaidir. *Badan Hukum*. Penerbit Alumni, 1987.
- Atmadja, Arifin Soeria. *Keuangan Publik dalam Perspektif Hukum Teori, Kritik, dan Praktik*. Rajawali Press, 2009.
- Haris, Freddy. "Kedudukan Negara Sebagai Penyerta Modal Dalam PT Persero: Pengubahan Ketentuan Yang Tidak Sesuai Dengan Prinsip-Prinsip Hukum Perusahaan". *Disertasi Doktor Universitas Indonesia* 2007.
- Hartini, Rahayu. *BUMN Persero Konsep Keuangan Negara dan Hukum Kepailitan di Indonesia*. Setara Press, 2017.
- Indrawati, Yuli. *Aktualisasi Hukum Keuangan Publik*. Mujahid Press, 2014.
- Nahrowi. "Penentuan Dewasa Menurut Hukum Islam Dan Berbagai Disiplin Hukum". *Kordinat: Jurnal Komunikasi Antar Perguruan Tinggi Agama Islam* 15, no. 2 (2016): 253–274. <https://doi.org/10.15408/kordinat.v15i2.6333>.
- Rajagukguk, Erman. *Badan Usaha Milik Negara (BUMN) Dalam Bentuk Perseroan Terbatas*. Penerbit Universitas Indonesia Fakultas Hukum, 2016.

- Romadhan, Rizal Choirul. "Kedudukan Hukum Badan Usaha Milik Negara Sebagai Anak Perusahaan Dalam Perusahaan Holding Induk." *Media Iuris* 4, no. 1 (2021). <https://doi.org/10.20473/mi.v4i1.23669>.
- Simatupang, Dian Puji N. *Paradoks Rasionalitas Perluasan Ruang Lingkup Keuangan Negara dan Implikasinya Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah*. Badan Penerbit FH UI, 2011.
- Soekanto, Soerjono (2014). *Pengantar Penelitian Hukum*. UI Press.
- Wierenga, W. "Met Recht Positie Kiezen in Een Politiek-Bestuurlijke Omgeving". *Regel Maat* 35, no. 4 (2020): 232-243. <https://doi.org/10.5553/rm/0920055x2020035004004>.