

BAB II

KERANGKA TEORI

A. Tinjauan Umum tentang Negara Hukum

Manusia adalah makhluk sosial yang membutuhkan satu sama lain dalam kehidupannya sebagai bentuk dari suatu hubungan timbal balik. Secara naluriah manusia memiliki kecenderungan untuk hidup bersama secara berkelompok-kelompok. Berbagai macam hal yang dapat menjadi alasan setiap orang berkumpul dan membentuk kelompok, yang erat kaitannya dengan kepentingan yang sifatnya komunal. Bersatunya setiap orang dan membentuk kelompoknya masing-masing dengan kepentingan tertentu. Ada bentuk kehidupan yang bersifat sederhana karena anggota kelompok saling kenal dan ada kerjasama yang erat antara kelompok tersebut (*primary group*).²⁸ Kemudian, ada kelompok yang besar dan bersifat kompleks karena jumlah anggotanya banyak serta satu sama lain tidak saling kenal, sehingga ikatan diantara anggota kelompok tidak terlalu erat (*secondary group*).²⁹ Dari pembahasan mengenai manusia yang hidup berkelompok, salah satunya bentuk dari kesepakatan manusia untuk membentuk kelompok adalah dengan terbentuknya sebuah negara.

Negara merupakan suatu bentuk kehidupan berkelompok yang besar dengan jumlah anggota yang banyak sehingga dapat digolongkan kedalam jenis *secondary*

²⁸ Hotma P Sibuea, 2010, *Asas Negara Hukum, Peraturan Kebijakan & Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik*, PT. Gelora Aksara Pratama, Jakarta, Hlm. 2.

²⁹ *Ibid.*

group.³⁰ Menurut Aristoteles, tujuan negara adalah kebaikan yang tertinggi bagi semua warga negara, sedangkan menurut Plato, tujuan negara adalah kebahagiaan warga negara.³¹ Agar negara dapat berdiri tegak dan dapat kokoh, maka diperlukan instrumen yang menjadi landasan utama sebagai kaidah penuntun dalam hidup bernegara. Landasan utama dalam berdirinya sebuah negara yang teratur dan masyarakat yang adil dan tenteram adalah dengan adanya hukum disetiap aspek dalam kehidupan manusia. Hubungan manusia dengan sesamanya harus didasarkan pada aturan hukum sebagai kaidah dalam menjalankan yang namanya sebuah negara. Kaidah hukum tersebut merupakan aturan yang berasal dari manusia yang telah menggabungkan diri dalam satu kelompok yang disebut masyarakat dan kaidah hukum tersebut merupakan kesepakatan luhur bersama. Kaidah yang terbentuk dalam masyarakat dan telah mendapatkan pengakuan yang penuh dari masyarakat, maka kaidah tersebut secara otomatis menjadi hukum yang berlaku dalam masyarakat.

Masyarakat yang merupakan salah satu alasan dari terbentuknya sebuah negara, dengan jumlah yang sangat banyak dan dengan kepentingan yang beragam yang menjadi faktor utama diperlukannya hukum sebagai panglima disebuah negara. Terkait dengan upaya menjadikan hukum sebagai tuntunan dalam hidup bernegara, Indonesia merupakan negara yang menjunjung tinggi aturan hukum yang berlaku. Hal tersebut dapat dilihat dalam Pasal 1 ayat (3) UUD Tahun 1945 yang berisi ketentuan bahwa, "Negara Indonesia adalah negara hukum". Pernyataan bahwa Indonesia adalah

³⁰ *Ibid.*

³¹ *Ibid*, Hlm. 15.

negara hukum yang memberlakukan hukum terhadap warga negaranya, hal tersebut senada dengan ucapan Cicero “*Ubi societas ibi ius*” yang artinya dimana ada masyarakat disitu ada hukum. Kemudian sebagai bangsa yang ingin tetap bersatu maka kita telah menetapkan dasar dan ideologi negara, yakni Pancasila yang dipilih sebagai dasar pemersatu dan pengikat yang kemudian melahirkan kaidah-kaidah penuntun dalam kehidupan sosial, politik, dan hukum.³²

Pancasila merupakan dasar utama kesepakatan berdirinya bangsa dan merupakan bagian dari pembukaan UUD 1945 tidak dapat diubah karena selain merupakan *modus vivendi* ia juga dapat dianggap sebagai “akte kelahiran” negara yang menjamin kelangsungan bangsa dan negara Indonesia.³³ Pancasila dan UUD 1945 adalah merupakan sumber utama dari pembentukan hukum yang berlaku di Indonesia yang disebut dalam satu istilah yakni Konstitusi. Konstitusi merupakan kumpulan dari berbagai peraturan yang tertulis maupun tidak tertulis dalam suatu sistem ketatanegaraan yang mengatur jalannya pemerintahan negara. Peranan konstitusi dalam sebuah negara sangat berkaitan erat dengan semua pengaturan hukum-hukum positif di negara Indonesia, dimana setiap produk hukum yang dihasilkan oleh penguasa yang isinya untuk mengatur setiap orang. Ditinjau dari hal tersebut dapat diartikan bahwa hukum adalah hukum positif yang berlaku di sebuah negara untuk mengatur tingkah laku manusia, yang dibuat oleh penguasa/pejabat

³² Moh. Mahfud MD, *Op.Cit*, Hlm. 37.

³³ *Ibid.*

yang berwenang yang sifatnya mengikat atau memaksa dan dikenakan sanksi bagi yang melanggar.

Pengaturan sistem hukum tidak terlepas dari pengaruh dari berbagai aliran hukum yang telah ada sebelumnya. Sistem hukum sebagai kesatuan unsur-unsur yaitu *legal substance* (substansi hukum), *legal structure* (struktur hukum) adalah institusi penegak hukum, dan *legal culture* (budaya hukum) yakni nilai dan pandangan masyarakat tentang hukum dalam keniscayaan.³⁴ Sistem hukum dalam konteks “*Family law*” menurut Enry W. Ehrman dalam bukunya “*Comparative Legal Culture*”, sistem hukum itu mencakup:³⁵

1. *Romano Germano System* yakni sistem hukum sipil yang dianut di negara-negara-negara Eropa Kontinental.
2. *Socialist Law System* yakni sistem hukum di negara-negara Sosialis-Somunis, Eropa timur, disebut juga *Socialist Legality*.
3. *Common Law System* yakni sistem hukum Inggris dikenal juga sebagai sistem Anglosaxon
4. *Non-western Law System* yakni antara lain: *Islamic law, Hindu law, Japan Law, China Law, African Law, Traditional Law*.

Sejarah perkembangan hukum di Indonesia, dipengaruhi oleh dua sistem hukum besar yang berkembang dan kebanyakan digunakan di berbagai negara yakni Eropa Kontinental dengan model *civil law system* yang dikenal dengan istilah

³⁴ Hariyono, Gede Atmaja, Dkk, 2013, *Membangun Negara Hukum yang Bermartabat*, Cet. 1, Setara Pers, Malang, Hlm. 122.

³⁵ *Ibid.*

rechtsstaat dan Anglo Saxon dengan model *common law system* dengan istilah *rule of law*. Konsep negara hukum di Eropa Kontinental yang dimotori oleh Emanuel Kant dan Julius Sthal yang terdiri dari 4 (empat) elemen penting, yakni:

1. adanya perlindungan hak-hak asasi manusia;
2. pembagian kekuasaan;
3. pemerintahan berdasarkan undang-undang;
4. adanya Peradilan Tata Usaha Negara

A. V. Dicey yang memelopori konsep negara hukum dalam tradisi Anglo-saxon menggunakan istilah *rule of law*, dengan ciri-ciri:

1. supremasi hukum;
2. persamaan di hadapan hukum atau *equality before the law* (perlindungan terhadap hak-hak asasi manusia);
3. pemerintahan berdasarkan undang-undang.

Indonesia pada umumnya lebih condong pada sistem hukum Eropa Kontinental yang dimana dalam sistem ini menganut aliran *legisme* yang mendasarkan penegakan hukum dengan aturan perundang-undangan yang berlaku, dimana aliran ini memprakarsai bahwa hakim adalah sebagai corong dari undang-undang atau hakim terikat pada undang-undang yang berlaku. Meskipun demikian aliran Eropa Kontinental tidak sepenuhnya juga dianut di Indonesia, hal ini karena konsep hukum Anglo Saxon juga ikut mempengaruhi perkembangan hukum di Indonesia. Pengaruh dari konsep hukum Anglo Saxon menganut aliran *Freirechlehre* dimana hakim terikat pada putusan Hakim sebelumnya yang disebut dengan istilah *yurisprudensi*.

Di Indonesia Hakim tidak terikat pada yurisprudensi, tetapi digunakan sebagai salah satu sumber hukum. Terbentuknya sebuah yurisprudensi diawali karena terjadinya kekosongan hukum atau kekaburan dalam memaknai suatu ketentuan Hukum yang membuat Hakim melakukan upaya untuk menafsirkan hukum sesuai dengan kemampuannya dan fakta yang ada dalam masyarakat. Hal tersebut sejalan dengan asas Hakim tidak dapat menolak perkara yang diajukan kepadanya, hal tersebut juga sejalan dengan asas *ius curia novit* yang artinya hakim dianggap tahu semua aturan hukum. Kekosongan atau kekaburan suatu ketentuan hukum bukan alasan utama Hakim untuk menolak mengadili suatu perkara. Sehingga sistem hukum Indonesia yang pada umumnya lebih condong pada konsep hukum Eropa Kontinental, tidak dapat terlepas dari pengaruh sistem hukum Anglo Saxon.

Sistem hukum eropa kontinental di negara Indonesia sangat berpengaruh pada pembentukan kaidah hukum di Indonesia. Kaidah hukum dibentuk dan diperoleh dari beberapa sumber hukum yakni UUD 1945, kebiasaan, yurisprudensi, traktat, doktrin atau pendapat para sarjana hukum, dimana kelima hal tersebut merupakan beberapa sumber utama dalam pembentukan kaidah hukum. Kaidah hukum tidak mempersoalkan sikap batin seseorang itu baik atau buruk, tetapi mempersoalkan mengenai perbuatan lahiriahnya. Dilihat dari sifatnya kaidah hukum dapat dibagi menjadi dua, yaitu:³⁶

³⁶ Efran Helmi Juni, 2012, *Filsafat Hukum*, Cet. 1, CV Pustaka Setia, Bandung, Hlm. 42.

1. Hukum yang imperatif, yang artinya kaidah hukum bersifat apriori, harus ditaati, bersifat mengikat dan memaksa. Tidak ada pengecualian seorang pun di mata hukum (*aquality before the law*)
2. Hukum yang fakultatif, yang artinya hukum itu tidak secara apriori mengikat. Kaidah fakultatif bersifat sebagai pelengkap.

Menurut bentuknya kaidah hukum dapat dibedakan menjadi dua, yaitu:³⁷

1. Kaidah hukum tidak tertulis yang biasanya tumbuh dalam masyarakat dan bergerak sesuai dengan perkembangan masyarakat;
2. Kaidah hukum tertulis, biasanya dituangkan dalam bentuk tulisan dalam undang-undang dan sebagainya.

Secara mendasar, kaidah hukum berkaitan dengan hukum esensial yang bersifat mematokkan dan bukan memaksa karena hukum tidak dapat memaksa, tetapi dapat dilanggar. Hal yang menyebabkan terjadinya paksaan adalah diri sendiri dan orang lain (negara). Hukum yang baik adalah hukum yang menggambarkan keinginan masyarakatnya (kesadaran hukum).³⁸ Apabila kehidupan masyarakat dalam kehidupan damai, maka hukum harus mempertahankan kehidupan tersebut. Dalam hal demikian hukum berusaha untuk melindungi kehidupan masyarakat yang damai tersebut dari gangguan serius.³⁹ Menurut Hans Kelsen, hukum itu berada dalam dunia *sollen*, bukan dalam dunia sains. Sifatnya hipotetis, lahir karena kemauan dan akal

³⁷ *Ibid.*

³⁸ *Ibid.*, Hlm. 43.

³⁹ Peter Mahmud Marzuki, 2012, *Pengantar Ilmu Hukum*, Cet. 4, Kencana Prenada Media Group, Jakarta, Hlm. 76.

manusia.⁴⁰ Oleh karena itu sasaran pengaturan hukum adalah tingkah laku lahiriah manusia, hukum tidak akan bertindak manakala tindakan seseorang tersebut tidak melanggar aturan hukum meskipun batin orang tersebut sebenarnya ingin melakukan tindakan yang melanggar hukum.⁴¹

Pelanggaran hukum yang dilakukan manusia dan sering ditemui kesulitan dalam penerapan hukum positif dikala terjadinya kekosongan atau kaburnya makna suatu ketentuan hukum, membantah anggapan bahwa melalui kodifikasi hukum, maka hukum itu sudah lengkap dan dipakai untuk memecahkan semua masalah hukum. Tetapi dalam perkembangannya asumsi tersebut tidak tepat, karena ternyata hukum itu tidak pernah lengkap. Oleh karena itu Hakim dalam putusan-putusannya diharapkan dapat melengkapi atau menyempurnakan hukum dengan berbagai metode penafsiran.⁴² Metode penafsiran diharapkan dapat membantu untuk memberi kemudahan dalam penerapan hukum positif. Hukum positif bukan hanya harus diciptakan, tetapi harus diaplikasikan. Dalam perjalanan dan penciptaan hukum sampai pengaplikasiannya terdapat dinamika hukum tertentu.⁴³

Berkaitan dengan proses penciptaan hingga pengaplikasian hukum positif, sesuai dengan ajaran Hans Kelsen tentang *Stufenbau des recht* yang menyatakan bahwa pembentukan hukum itu disesuaikan dengan hirarki pembentukannya. Pembentukan hukum di Indonesia disesuaikan dengan ketentuan perundang-

⁴⁰ Efran Helmi Juni, *Op.Cit*, Hlm. 317.

⁴¹ Peter Mahmud Marzuki, *Op.Cit*, Hlm. 79.

⁴² Mukthie Fadjar A, 2013, *Teori-Teori Hukum Kontemporer*, Cet.1, Setara Press, Malang, Hlm. 7.

⁴³ Hans Kelsen, 2008, *Dasar-Dasar Hukum Normatif*, Cet.1, Nusa Media, Bandung, Hlm. 292.

undangan yang mengatur tentang tata cara dalam pembentukan aturan-aturan hukum di Indonesia. Dalam Pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2011 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan mengatur bahwa jenis dan hierarki Peraturan Perundang-undangan terdiri atas:

- a. Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945
- b. Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat
- c. Undang-Undang/ Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang
- d. Peraturan Pemerintah
- e. Peraturan Presiden
- f. Peraturan Daerah Provinsi
- g. Peraturan Daerah Kabupaten/Kota

Berkaitan dengan berlakunya suatu produk Peraturan Perundang-undangan, maka dengan otomatis berlaku tiga asas utama sebagai acuan utama berlakunya semua peraturan perundang-undangan. Ketiga asas tersebut adalah:

1. Asas *lex specialis derogat legi generali* (Peraturan perundang-undangan yang bersifat khusus mengenyampingkan aturan yang sifatnya umum dalam hal mengatur ketentuan yang sama.
2. Asas *lex superiori derogat legi inferiori* (Peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi mengenyampingkan ketentuan perundang-undangan yang lebih rendah jika mengatur ketentuan hukum yang sama.
3. Asas *lex posteriori derogat legi priori* (Peraturan perundang-undangan yang baru mengenyampingkan peraturan perundang-undangan yang lama jika mengatur ketentuan hukum yang sama.

Doktrin hierarki tatanan hukum mencakup hukum dalam prakteknya, dalam proses regenerasi person yang terus terbaharui. Ia merupakan konsep dinamis hukum

yang merupakan kebalikan dari teori statis yang berupaya memahami hukum tanpa mempertimbangkan penciptaannya, hanya sebagai tatanan yang telah tercipta keabsahannya, lingkup keabsahannya, dan sebagainya.⁴⁴ Diaturinya tingkatan dari setiap peraturan perundang-undangan yang sifatnya bertingkat menunjukkan keharusan adanya keserasian atau sinkronisasi antara peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dengan peraturan perundang-undangan yang lebih rendah. Hal ini menunjukkan bahwa dalam membentuk negara hukum, tidak hanya cukup dengan adanya norma hukum atau aturan hukum saja, tetapi harus ada keteraturan dalam sistem hukum agar tidak terjadi benturan antara norma hukum yang satu dengan norma hukum yang lainnya.

Setiap peraturan perundang-undangan di Indonesia pada hakekatnya merupakan kristalisasi dari norma-norma dan fakta dalam masyarakat yang plural. Norma dalam masyarakat beragam dan bermacam-macam bentuknya dan penerapannya, sehingga untuk menghindari benturan antar norma dari masyarakat yang plural. Para pendiri bangsa ini telah membentuk mahakarya yang merupakan landasan utama sebagai dasar hidup bernegara yakni Pancasila sebagai ideologi utama bangsa Indonesia. Kemudian untuk menciptakan tatanan keserasian, keteraturan, ketertiban, dan kemakmuran dalam masyarakat, Pancasila sebagai sumber dari segala sumber hukum dituangkan dan dipaparkan lebih lanjut perwujudannya Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

⁴⁴ Hans Kelsen, 2008, *TEORI HUKUM MURNI Dasar-Dasar Ilmu Hukum Normatif*, Cet. VI, Nusa Media, Bandung, Hlm. 308.

Dalam suatu negara hukum terdapat pembatasan kekuasaan negara terhadap individu. Negara tidak dapat bertindak sewenang-wenang terhadap warganya dan dibatasi oleh hukum (*rechtstaat/rule of law*). Dalam arti luas, rakyat mempunyai hak terhadap penguasa, bahwa perseorangan mempunyai hak terhadap masyarakat. Sehingga pelanggaran atas hak-hak individual hanya dapat dilakukan apabila diperbolehkan dan berdasarkan peraturan-peraturan hukum. Negara hukum baru menjadi suatu kenyataan, bila “hukum kenyataan” didukung oleh keyakinan etis. Keyakinan bahwa hak negara ada batas-batasnya dan hak itu tidaklah sama dengan melulu apa yang penting bagi umum saja.⁴⁵ Negara yang didasarkan atas peraturan hukum adalah negara yang mengakui bahwa pelaksanaan kekuasaan negara haruslah selalu mengacu pada hukum yang berlaku. Kekuasaan negara bukan saja segala kekuasaan dari penguasa berdasarkan undang-undang, tetapi juga bersumber dan berakar pada hukum.

Tujuan dibentuknya negara yang berdasarkan hukum adalah untuk menciptakan ketertiban dan keadilan dalam masyarakat. Dalam penegakan hukum di Indonesia, Pancasila hadir sebagai kaidah penuntun utama dalam menegakkan nilai-nilai humaniora. Pancasila dalam sistem hukum dijadikan sebagai dasar dan acuan utama dalam mempertahankan sisi keadilan dari semua aturan hukum, dengan harapan agar semua aturan hukum yang berlaku menganut tiga nilai utama yakni: sisi kepastian hukum; kemanfaatan hukum; dan keadilan hukum. Dari hal tersebut dapat di

⁴⁵ <https://deszone.wordpress.com/tag/tujuan-negara-hukum/> diunduh pada tanggal 28 Oktober 2015 Pukul 19.37 WIB.

katakana bahwa Pancasila sebagai ideologi hukum sebagai tolak ukur utama dalam dinamika perkembangan hukum di Indonesia.

B. Tinjauan Umum tentang Hukum Keuangan Negara

Hukum keuangan negara merupakan sebuah produk hukum yang dibentuk sebagai upaya penyelenggara negara dalam mengatur dan mengelola kekayaan milik negara dan segala sesuatunya yang berkaitan dengan penyelenggaraan pemerintahan negara. Sejarah perkembangan hukum keuangan negara di Indonesia, tidak terlepas dari Indonesische Comptabiliteit Wet (ICW) atau Undang-undang Pembendaharaan yang ditetapkan pada tahun 1864 dan mulai berlaku untuk pertama kalinya pada tanggal 1 Januari 1967.⁴⁶ Riwayat ICW tidak terlepas dari negeri Belanda yang pada waktu ICW dirancang, UUD negeri Belanda menetapkan bahwa parlemen turut serta aktif dalam menjalankan roda pemerintahan serta mengambil alih hak pemerintahan yang sebelumnya dipegang oleh raja sebagai kepala eksekutif. UUD tersebut memuat hal-hal sebagai berikut:⁴⁷

1. Pengaturan untuk menjalankan pemerintahan (Regeringsreglement)
2. Peraturan mengenai uang
3. Cara melaksanakan pengurusan dan pertanggungjawaban daerah jajahan

Di Indonesia, dasar pengaturan tentang keuangan negara dapat dilihat dalam Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 yang merupakan dasar

⁴⁶ M. Subagio, 1988, *Hukum Keuangan Negara RI*, Cet. 1, CV. Rajawali, Jakarta, hlm. 21.

⁴⁷ *Ibid.*,

konstitusional hukum keuangan negara. Pengaturan mengenai keuangan negara dalam Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 tersebut yaitu:

Pasal 23 berisi ketentuan:

- (1) Anggaran pendapatan dan belanja negara sebagai wujud dari pengelolaan keuangan negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang dan dilaksanakan secara terbuka dan bertanggung jawab untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.
- (2) Rancangan undang-undang anggaran pendapatan dan belanja negara diajukan oleh Presiden untuk dibahas bersama Dewan Perwakilan Rakyat dengan memperhatikan pertimbangan Dewan Perwakilan Daerah.
- (3) Apabila Dewan Perwakilan Rakyat tidak menyetujui rancangan anggaran pendapatan dan belanja negara yang diusulkan oleh Presiden, Pemerintah menjalankan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara tahun yang lalu.

Pasal 23A berisi ketentuan:

Pajak dan pungutan lain yang bersifat memaksa untuk keperluan negara diatur dengan undang-undang.

Pasal 23B berisi ketentuan:

Macam dan harga mata uang ditetapkan dengan undang-undang.

Pasal 23C berisi ketentuan:

Hal-hal lain mengenai keuangan negara diatur dengan undang-undang.

Pasal 23D berisi ketentuan:

Negara memiliki suatu bank sentral yang susunan, kedudukan, kewenangan, tanggung jawab, dan independensinya diatur dengan undang-undang.

Hukum keuangan negara merupakan amanah dari Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945 yang tidak boleh dikesampingkan dalam berbangsa

dan bernegara agar dapat terlaksana pencapaian tujuan negara.⁴⁸ Pengaturan mengenai hukum keuangan negara merupakan suatu kebutuhan demi berjalannya suatu sistem pemerintahan yang baik, sehingga peranan hukum keuangan negara diharapkan dapat mengontrol arus penggunaan keuangan negara baik yang di pusat maupun di daerah. Peranan hukum keuangan Negara pada saat ini tengah diuji untuk memberikan pemahaman yang komprehensif-teoritis-praktis dalam proses pendewasaan sistem keuangan negara di Indonesia⁴⁹. Keberadaan hukum keuangan merupakan salah satu sarana yang penting untuk dipahami mengenai pengertian dan ruang lingkungannya.

Pemahaman mengenai keuangan negara harus dimulai dengan terlebih dahulu mengetahui pengertian keuangan negara. Terdapat cukup banyak variasi pengertian keuangan negara, tergantung dari aksentuasi terhadap suatu pokok persoalan dalam pemberian definisi dari para ahli dibidang keuangan negara⁵⁰. Untuk pertama kali pengertian keuangan negara terdapat pada Undang-Undang Nomor 30 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi sebagaimana telah diubah dengan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi (UUPTPK)⁵¹. Pengertian keuangan negara menurut UUPTPK adalah:

⁴⁸ Muhammad Djafar Saidi, 2011, *Hukum Keuangan Negara*, Ed. Revisi, Rajawali Pers, Jakarta, hlm. 7.

⁴⁹ Adrian Sutedi, 2012, *Hukum Keuangan Negara*, Ed. 1. Cet.2, Sinar Grafika, Jakarta, hlm. 1.

⁵⁰ W. Riawan Tjandra, *Op.Cit.* Hlm. 1.

⁵¹ Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit.* Hlm. 10.

keuangan negara adalah seluruh kekayaan negara, dalam bentuk apapun, yang dipisahkan atau tidak dipisahkan, termasuk di dalamnya segala bagian kekayaan negara dan segala hak dan kewajiban yang timbul karena:

1. Berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban pejabat lembaga negara, baik di tingkat pusat maupun di daerah.
2. Berada dalam penguasaan, pengurusan, dan pertanggungjawaban badan usaha milik negara/badan usaha milik daerah, yayasan, badan hukum, dan perusahaan yang menyertakan modal pihak ketiga berdasarkan perjanjian dengan negara.

Pengertian keuangan negara berikutnya dapat dilihat dalam ketentuan umum Pasal 1 angka 1 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara adalah:

Keuangan Negara adalah 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.

Pendekatan yang digunakan terhadap keuangan negara dapat dilihat dalam penjelasan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Pengertian dan Ruang Lingkup Keuangan Negara Pendekatan yang digunakan dalam merumuskan Keuangan Negara adalah dari sisi obyek, subyek, proses, dan tujuan.

Ditinjau dari sisi obyek yang dimaksud dengan Keuangan Negara meliputi semua hak dan kewajiban negara yang dapat dinilai dengan uang, termasuk kebijakan dan kegiatan dalam bidang fiskal, moneter dan pengelolaan kekayaan negara yang dipisahkan, serta segala sesuatu baik berupa uang, maupun berupa barang yang dapat dijadikan milik negara berhubung dengan pelaksanaan hak dan kewajiban tersebut. Ditinjau dari sisi subyek yang dimaksud dengan Keuangan Negara meliputi seluruh

obyek sebagaimana tersebut di atas yang dimiliki negara, dan/atau dikuasai oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Perusahaan Negara/Daerah, dan badan lain yang ada kaitannya dengan keuangan negara. Ditinjau dari sisi proses, Keuangan Negara mencakup seluruh rangkaian kegiatan yang berkaitan dengan pengelolaan obyek sebagaimana tersebut di atas mulai dari perumusan kebijakan dan pengambilan keputusan sampai dengan pertanggungjawaban. Ditinjau dari sisi tujuan, Keuangan Negara meliputi seluruh kebijakan, kegiatan dan hubungan hukum yang berkaitan dengan pemilikan dan/atau penguasaan obyek sebagaimana tersebut di atas dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan negara.

Ruang lingkup keuangan negara berdasarkan Pasal 2 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, meliputi:

- a. hak negara untuk memungut pajak, mengeluarkan dan mengedarkan uang, dan melakukan pinjaman;
- b. kewajiban negara untuk menyelenggarakan tugas layanan umum pemerintahan 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 sendiri atau 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/ perusahaan daerah;
- h. kekayaan pihak lain yang dikuasai oleh pemerintah dalam rangka penyelenggaraan tugas pemerintahan dan/atau kepentingan umum; kekayaan pihak lain yang diperoleh dengan menggunakan fasilitas yang diberikan pemerintah.

Terkait pengelolaan keuangan negara, harus dilaksanakan sesuai dengan ketentuan dalam Pasal 3 ayat (1) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, berisi ketentuan yang mengatur bahwa:

Pengelolaan keuangan Negara baik di pusat dan daerah dilaksanakan dengan tertib, sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku, efektif, efisien, ekonomis, dan bertanggungjawab sesuai dengan kepatutan dan keadilan.

Pengelolaan keuangan negara dalam rangka untuk pembangunan dan kesejahteraan bersama tidak terlepas dari asas-asas yang berlaku dalam pengelolaan keuangan negara. Sebelum berlakunya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, adapun asas-asas pengelolaan keuangan negara adalah sebagai berikut:⁵²

- a. Asas kesatuan, menghendaki agar semua pendapatan dan belanja negara disajikan dalam satu dokumen anggaran;
- b. Asas universalitas, mengharuskan agar setiap transaksi keuangan ditampilkan secara utuh dalam dokumen anggaran.
- c. Asas tahunan, membatasi masa berlakunya anggaran untuk suatu tahun tertentu, dan.
- d. Asas spesialis, mewajibkan agar kredit anggaran yang disediakan terinci secara jelas peruntukannya.

Kemudian, berlakunya Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, terdapat lagi asas-asas yang bersifat baru dalam pengelolaan keuangan

⁵² Muhammad Djafar Saidi, *ibid.* Hlm. 22.

negara. Asas-asas pengelolaan keuangan negara. Asas-asas pengelolaan keuangan negara yang terdapat dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, adalah sebagai berikut:⁵³

- a. Asas akuntabilitas berorientasi pada hasil adalah asas yang menentukan bahwa setiap kegiatan dan hasil akhir dari kegiatan pengelolaan keuangan negara harus dapat dipertanggung jawabkan kepada rakyat sebagai pemegang kedaulatan tertinggi negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- b. Asas profesionalitas adalah asas yang mengutamakan keseimbangan antara hak dan kewajiban pengelola keuangan negara.
- c. Asas proporsionalitas adalah asas yang mengutamakan keahlian berdasarkan kode etik dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.
- d. Asas keterbukaan dan pengelolaan keuangan negara adalah asas yang membuka diri terhadap hak masyarakat untuk memperoleh informasi yang benar, jujur, dan tidak diskriminatif tentang pengelolaan keuangan negara dengan tetap memerhatikan perlindungan atas hak asasi pribadi, golongan, dan rahasia negara,
- e. Asas pemeriksaan keuangan oleh badan pemeriksa yang bebas dan mandiri adalah asas yang memberikan kebebasan bagi badan pemeriksa keuangan untuk melakukan pemeriksaan keuangan negara dengan tidak boleh dipengaruhi oleh siapapun.

⁵³ Muhammad Djafar Saidi, *ibid.* Hlm. 22-23

Pengelolaan keuangan negara berdasarkan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dilaksanakan berdasarkan beberapa prinsip, yaitu:⁵⁴

1. Prinsip anggaran berbasis kinerja/prestasi kerja (Performance Budgeting)
2. Kerangka pengeluaran jangka menengah (Medium Term Expenditure Frame work)
3. Keterkaitan antara sistem penganggaran dengan sistem perencanaan

Dalam pengelolaan keuangan negara baik dipusat yang bersumber dari APBN dan di daerah yang bersumber dari APBD sesuai dengan asas yang berlaku dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. Dalam pelaksanaannya terdapat mekanisme tersendiri yang wajib dijadikan sebagai dasar dalam menentukan APBN/APBD sebelum dibahas dan disetujui. Mekanisme penyusunan dan penetapan APBN di pemerintahan pusat diatur dalam Pasal 11 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yaitu:

- (1) APBN merupakan wujud pengelolaan keuangan negara yang ditetapkan tiap tahun dengan undang-undang.
- (2) APBN terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan.
- (3) Pendapatan negara terdiri atas penerimaan pajak, penerimaan bukan pajak, dan hibah.
- (4) Belanja negara dipergunakan untuk keperluan penyelenggaraan tugas pemerintahan pusat dan pelaksanaan perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah.
- (5) Belanja negara dirinci menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja

⁵⁴ Dr. W. Riawan Tjandra, *Op.Cit.* Hlm. 20.

Kemudian, mekanisme penyusunan dan penetapan APBD di pemerintahan daerah diatur dalam Pasal 16 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yaitu:

- (1) APBD merupakan wujud pengelolaan keuangan daerah yang ditetapkan setiap tahun dengan Peraturan Daerah.
- (2) APBD terdiri atas anggaran pendapatan, anggaran belanja, dan pembiayaan.
- (3) Pendapatan daerah berasal dari pendapatan asli daerah, dana perimbangan, dan lain-lain pendapatan yang sah.
- (4) Belanja daerah dirinci menurut organisasi, fungsi, dan jenis belanja

Mekanisme penyusunan dan penetapan APBN atau APBD hingga ke arah penggunaan APBN/APBD, tidak terlepas dari bentuk pertanggungjawaban atas penggunaannya sebagai wujud dan bagian dari keuangan negara. Dalam hal pertanggungjawaban keuangan negara ini dapat dilihat dari dua pandangan yaitu⁵⁵ :

- a. Pertanggungjawaban keuangan negara horizontal, yaitu pertanggungjawaban pelaksanaan APBN yang diberikan pemerintah kepada DPR. Hal ini disebabkan sistem ketatanegaraan yang berdasarkan Undang-Undang Dasar 1945 telah menentukan kedudukan pemerintah dan DPR sederajat.
- b. Pertanggungjawaban keuangan negara vertikal, yaitu pertanggungjawaban keuangan yang dilakukan oleh setiap *otorisator* atau *ordonator* dari setiap Departemen atau Lembaga Negara nondepartemen yang menguasai bagian anggaran, termasuk didalamnya pertanggungjawaban bendaharawan kepada

⁵⁵ Adrian Sutedi, *Op.Cit.* Hlm. 15

atasannya dan pertanggungjawaban para pemilik proyek. Pertanggungjawaban ini pada akhirnya disampaikan kepada presiden yang diwakili oleh menteri keuangan selaku pejabat tertinggi pemegang tunggal keuangan negara sebagaimana ditetapkan dalam pasal 25 ICW 1925.

Dalam kepustakaan Hukum Keuangan Negara, kedudukan Menteri Tekhnis tersebut merupakan otorisator, yaitu pejabat yang mempunyai wewenang untuk mengambil tindakan/keputusan yang dapat menyebabkan uang negara keluar/masuk, sehingga menjadi berkurang atau bertambah karena pungutan dari masyarakat. Sedangkan Menteri Keuangan merupakan ordonator, yaitu pejabat yang mempunyai wewenang untuk melakukan pengawasan terhadap otorisator agar otorisator dalam melakukan tindakan selalu mematuhi peraturan perundang-undangan dan sesuai dengan kepentingan umum.⁵⁶ Kewenangan Menteri keuangan adalah terkait dengan pengawas terhadap semua aspek atau ruang lingkup keuangan negara, sesuai dengan teori sumber maka dapat diartikan bahwa sepanjang sumber atau modal tersebut berasal dari keuangan negara, maka kekayaan itu masuk kedalam keuangan negara.

1. Pengawasan Keuangan Negara

Awalnya pengawasan keuangan negara memiliki ruang lingkup yang meliputi pengawasan internal dan pengawasan eksternal. Ruang lingkup pengawasan itu berasal dari *indische comptabiliteit wet (ICW)*, *instructie en verdure bepalingen voor de algemeene reijkenkamer (LAR)*, dan *Reglement voor*

⁵⁶ Dr. W. Riawan Tjandra, *Op.Cit.* Hlm. 21.

de beheer (RAB) yang berlaku pada jaman hindia belanda.⁵⁷ Setelah berlaku Undang-Undang Dasar 1945 pada tanggal 18 Agustus 1945, ternyata ICW,IAR, RAB tetap berlaku dan bahkan mengalami perubahan berdasarkan kebutuhan negara saat itu.⁵⁸ Sejak berlaku paket Undang-Undang yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara, berarti tidak berlaku lagi ICW, IAR, dan RAB sebagai produk pemerintah Hindia Belanda. Hal ini mengandung makna bahwa terdapat pergeseran pandangan tentang pengawasan keuangan negara dalam kaitan pengelolaan keuangan negara. Dengan demikian, pengawasan internal keuangan negara maupun pengawasan eksternal keuangan negara telah diganti menjadi pengelolaan keuangan negara dan pemeriksaan keuangan negara.⁵⁹

Berdasarkan Pasal 1 angka 6 Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan, Tanggung Jawab Keuangan Negara, memberi pengertian bahwa “Pengelolaan Keuangan Negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang mana meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan juga pertanggungjawaban.” Kemudian dalam Pasal 1 angka 1 Undang-undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan juga Tanggung Jawab Keuangan Negara, memberikan pengertian bahwa “Pemeriksaan keuangan negara adalah suatu proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, obyektif, dan professional berdasarkan dari standar

⁵⁷ Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit.* Hlm. 69.

⁵⁸ *Ibid.*

⁵⁹ *Ibid.*,Hlm. 70.

pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, juga keandalan informasi meliputi aspek pengelolaan dan tanggung jawab dari keuangan negara.”

Pada umumnya pengawasan bertujuan antara lain untuk:⁶⁰

- a. Menjaga agar rencana itu dalam realisasinya tetap terarah pada tujuan yang telah ditentukan;
- b. Menjaga agar pelaksanaannya itu tetap dijalankan sesuai dengan peraturan-peraturan yang telah ditetapkan (Peraturan yang berlaku);
- c. Menjaga agar tugas itu dijalankan berdaya guna (termasuk pengurusan dan pemeliharaan) sesuai dengan tujuan;
- d. Melakukan usaha-usaha untuk mengatasi hambatan, mengendalikan penyimpangan-penyimpangan, serta akibat-akibatnya.

Bentuk pengawasan dalam rangka pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara dapat berupa:⁶¹

- a. Pengawasan yang dilakukan oleh atasan terhadap bawahannya dalam suatu lingkungan kerja;
- b. Pengawasan yang dilakukan oleh inspektorat jenderal, inspektoran provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota;
- c. Pengawasan yang dilakukan oleh badan pengawasan keuangan dan pembangunan (BPKP);
- d. Pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

⁶⁰ H. Bohari, 1995, *Hukum Anggaran Negara*, Cet.1, PT. RajaGrafindo Persada, Jakarta, Hlm. 117-118.

⁶¹ Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit.* Hlm. 70.

Semua bentuk pengawasan yang dilakukan telah diatur sedemikian rupa untuk mencapai efektivitas dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara yang tersebar disetiap daerah/ lembaga negara. Sasaran pengawasan adalah temuan yang menyatakan terjadinya penyimpangan atas rencana atau target. Sementara itu, tindakan yang dapat dilakukan adalah:⁶²

- a. Mengerahkan atau merekomendasikan perbaikan
- b. Menyarankan agar ditekan adanya pemborosan
- c. Mengoptimalkan pekerjaan untuk mencapai sasaran rencana

Hal ini diharapkan dapat mengontrol pelaksanaan fungsi Keuangan Negara untuk program pembangunan yang merata disemua wilayah daerah dan tercapainya kesejahteraan warga negara.

2. Hakikat Pengawasan Keuangan Negara

Pengawasan terhadap keuangan negara merupakan satu pertanggungjawaban kepada publik atas semua kegiatan pemerintah yang berkaitan dengan penggunaan Keuangan Negara. Oleh sebab itu, upaya pengawasan terhadap pengendalian keuangan negara dan pemeriksaan keuangan negara sangat diperlukan dalam mengawasi kinerja pemerintah. Pengawasan sangat perlu untuk dilakukan dari tahap perencanaan program, persetujuan program, realisasi program hingga pada tahap pertanggungjawaban program yang telah selesai dilaksanakan.

Dalam Hukum Tata Negara (dalam arti luas) dikenal berbagai bentuk pengawasan, yakni:

⁶² Adrian Sutedi, *Op.Cit.* Hlm. 172.

- a. Pengawasan administratif
- b. Pengawasan yuridis
- c. Pengawasan politis

Masing-masing dilakukan oleh lembaga-lembaga negara sesuai dengan peraturan yang berlaku. Pengawasan dari segi administrasi memberikan pengertian tentang upaya pengawasan adalah “proses kegiatan yang membandingkan apa yang dijalankan, dilaksanakan, atau diselenggarakan itu dengan apa yang dikehendaki, direncanakan, atau diperintahkan.”⁶³ Pengawasan yuridis yakni pengawasan yang dilakukan oleh suatu badan yang terlepas dari badan eksekutif, dalam hal ini adalah Badan Pengawas Keuangan.⁶⁴ Pengawasan politis adalah pengawasan yang dilakukan oleh DPR atas pelaksanaan anggaran dan pengurusan keuangan negara.⁶⁵

Pengawasan diharapkan dapat mencegah sedini mungkin adanya kemungkinan penyalahgunaan Keuangan Negara yang dapat memicu kerugian negara. Pelaksanaan pengawasan keuangan negara sendiri dilakukan oleh lembaga-lembaga tertentu yang telah diberikan wewenang untuk melakukan pengawasan terhadap keuangan negara. Adapun negara yang mempunyai kewenangan untuk melakukan pengawasan terhadap keuangan negara yakni:

⁶³ *Ibid.*

⁶⁴ H. Bohari, *Op.Cit.* Hlm. 118.

⁶⁵ *Ibid.*

a. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia

Badan Pemeriksa Keuangan yang kemudian disingkat BPK adalah lembaga negara yang dibentuk untuk melakukan pengawasan terhadap pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara sesuai dengan yang dimaksud dalam Pasal 23 ayat (5) UUD 1945. Kedudukan BPK dalam sistem ketatanegaraan diatur keberadaannya sebagai salah satu lembaga tinggi negara yang khusus mengawasi keuangan negara. Adanya lembaga ini dimaksudkan agar pengawasan terhadap keuangan negara dapat berjalan secara objektif dan konsekuen, tanpa adanya pengaruh dari manapun.⁶⁶ Tugas dan kewajiban BPK telah diatur dalam Undang-Undang 15 tahun 2015 tentang Badan Pengawas Keuangan.

Pasal 6 Undang-Undang 15 tahun 2015 tentang Badan Pengawas Keuangan, mengatur bahwa,

BPK bertugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara.”

Kemudian dalam Pasal 9 ayat (1) mengatur lebih lanjut tentang wewenang Badan Pengawas Keuangan, Dalam melaksanakan tugasnya, BPK berwenang :

- a. menentukan objek pemeriksaan, merencanakan dan melaksanakan pemeriksaan, menentukan waktu dan metode pemeriksaan serta menyusun dan menyajikan laporan pemeriksaan;

⁶⁶ Adrian Sutedi, *Op.Cit.* Hlm. 173.

- b. meminta keterangan dan/atau dokumen yang wajib diberikan oleh setiap orang, unit organisasi Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Lembaga Negara lainnya, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara, Badan Layanan Umum, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara;
- c. melakukan pemeriksaan di tempat penyimpanan uang dan barang milik negara, di tempat pelaksanaan kegiatan, pembukuan dan tata usaha keuangan negara, serta pemeriksaan terhadap perhitungan-perhitungan, surat-surat, bukti-bukti, rekening koran, pertanggungjawaban, dan daftar lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara;
- d. menetapkan jenis dokumen, data, serta informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang wajib disampaikan kepada BPK;
- e. menetapkan standar pemeriksaan keuangan negara setelah konsultasi dengan Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah yang wajib digunakan dalam pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- f. menetapkan kode etik pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara;
- g. menggunakan tenaga ahli dan/atau tenaga pemeriksa di luar BPK yang bekerja untuk dan atas nama BPK;
- h. membina jabatan fungsional Pemeriksa;
- i. memberi pertimbangan atas Standar Akuntansi Pemerintahan; dan
- j. memberi pertimbangan atas rancangan sistem pengendalian intern Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah sebelum ditetapkan oleh Pemerintah Pusat/Pemerintah Daerah.

BPK memiliki perwakilannya ditiap Provinsi agar dapat lebih maksimal dalam melaksanakan tugasnya dan wewenangannya. Melihat tugas BPK ini menunjukkan bahwa pengawasan yang dilakukan BPK bersifat Extern sebagai badan yang mempunyai fungsi pengawasan terhadap semua lembaga negara, yang sifatnya independen dan tidak terikat pada lembaga manapun. Dengan demikian tugas dan fungsi BPK adalah memeriksa/meneliti jalannya tentang jalannya dan cara pengurusan dan penggunaan keuangan negara, dalam arti apakah penggunaan uang atau barang yang dikuasai negara sudah bermanfaat

atau produktif (Doelmatig) dan sah secara hukum (Wetmatig).⁶⁷ Tugas ke-2 BPK ialah memeriksa/meneliti pelaksanaan Anggaran dan Pendapatan Belanja Daerah, terkait apakah pemerintah telah melaksanakan APBN itu sesuai dengan Undang-Undang APBN dengan berpedoman kepada ketentuan perundangan tentang pengurusan keuangan negara yang berlaku.⁶⁸

b. Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan Daerah (BPKP) dibentuk berdasarkan Keputusan Presiden No. 31 Tahun 1983, dimana dalam Pasal 1 ayat (1) memberi pengertian:

Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan adalah sebagai suatu Lembaga Pemerintah Nondepartemen yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden.

Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan lembaga pemerintah yang berwenang melakukan pengawasan intern terhadap pengelolaan keuangan negara yang bertanggung jawab kepada presiden.⁶⁹

Tujuan dibentuknya BPKP adalah untuk meningkatkan pengawasan dibidang pembangunan serta untuk memperoleh hasil pengawasan yang obyektif maka disamping pengawasan yang melekat pada masing-masing unit organisasi pemerintah, diperlukan adanya pengawasan yang terlepas dari unit-unit pelaksana.⁷⁰

⁶⁷ H. Bohari, *Op.Cit.* Hlm. 121.

⁶⁸ *Ibid.* Hlm. 121-122.

⁶⁹ Muhammad Djafar Saidi, *Op.Cit.* Hlm. 75.

⁷⁰ H. Bohari, *Op.Cit.* Hlm. 123.

Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan tersebut pengawasannya terarah pada akuntabilitas keuangan negara atas kegiatan tertentu, misalnya:⁷¹

- 1) Kegiatan yang bersifat lintas sektoral
- 2) Kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh menteri keuangan selaku bendahara umum negara
- 3) Kegiatan lain berdasarkan penugasan dari presiden.

Sesuai dengan Pasal 2 dan 3 Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 Tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). BPKP mempunyai tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional. Dalam melaksanakan tugas, BPKP menyelenggarakan fungsi:⁷²

- 1) Perumusan kebijakan nasional pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional meliputi kegiatan yang bersifat lintas sektoral, kegiatan kebendaharaan umum negara berdasarkan penetapan oleh Menteri Keuangan selaku Bendahara Umum Negara, dan kegiatan lain berdasarkan penugasan dari Presiden;
- 2) Pelaksanaan audit, revidi, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap perencanaan, pelaksanaan dan pertanggungjawaban akuntabilitas penerimaan negara/daerah dan akuntabilitas pengeluaran keuangan negara/daerah serta pembangunan nasional dan/atau kegiatan lain yang seluruh atau

⁷¹ Muhammad Djafar Saidi, *Loc.Cit.*

⁷² <http://www.bpkp.go.id/konten/4/Sejarah-Singkat-BPKP.bpkp> diunduh pada tanggal 5

sebagian keuangannya dibiayai oleh anggaran negara/daerah dan/atau subsidi termasuk badan usaha dan badan lainnya yang didalamnya terdapat kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah serta akuntabilitas pembiayaan keuangan negara/ daerah;

- 3) Pengawasan intern terhadap perencanaan dan pelaksanaan pemanfaatan aset negara/daerah;
- 4) Pemberian konsultasi terkait dengan manajemen risiko, pengendalian intern, dan tata kelola terhadap instansi/badan usaha/badan lainnya dan program/ kebijakan pemerintah yang strategis;
- 5) Pengawasan terhadap perencanaan dan pelaksanaan program dan/atau kegiatan yang dapat menghambat kelancaran pembangunan, audit atas penyesuaian harga, audit klaim, audit isvestigatif terhadap kasus-kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah, audit penghitungan kerugian keuangan negara/daerah, pemberian keterangan ahli, dan upaya pencegahan korupsi;
- 6) Pengoordinasian dan sinergi penyelenggaraan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara/daerah dan pembangunan nasional bersamasama dengan aparat pengawasan intern pemerintah lainnya;
- 7) Pelaksanaan reviu atas laporan keuangan dan laporan kinerja pemerintah pusat;
- 8) Pelaksanaan sosialisasi, pembimbingan, dan konsultasi penyelenggaraan sistem pengendalian intern kepada instansi pemerintah pusat, pemerintah daerah, dan badan-badan yang di dalamnya terdapat kepentingan keuangan atau kepentingan lain dari Pemerintah Pusat dan/atau Pemerintah Daerah;
- 9) Pelaksanaan kegiatan pengawasan berdasarkan penugasan Pemerintah sesuai peraturan perundangundangan; pembinaan kapabilitas pengawasan intern pemerintah dan sertifikasi jabatan fungsional auditor;
- 10) Pelaksanaan pendidikan, pelatihan, penelitian, dan pengembangan di bidang pengawasan dan sistem pengendalian intern pemerintah;
- 11) Pembangunan dan pengembangan, serta pengolahan data dan informasi hasil pengawasan atas penyelenggaraan akuntabilitas keuangan negara Kementerian/Lembaga dan Pemerintah Daerah;
- 12) Pelaksanaan pengawasan intern terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi di BPKP; dan
- 13) Pembinaan dan pelayanan administrasi umum di bidang perencanaan umum, ketatausahaan, organisasi dan tatalaksana, kepegawaian,

keuangan, kearsipan, hukum, kehumasan, persandian, perlengkapan dan rumah tangga.

Lingkup pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan tertuju pada instansi pemerintah pusat maupun pemerintah daerah agar pengelolaan keuangan negara terarah paa pembangunan dalam rangka mencerdaskan kehidupan bangsa atau mewujudkan keadilan sosial sebagai konsekuensi negara kesejahteraan modern. Pengawasan yang dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan bukan untuk mencari kesalahan melainkan untuk mengarahkan pengelolaan keuangan negara sehingga tercapai sasaran pembangunan. Apabila terdapat penyimpangan dalam pengelolaan keuangan negara diupayakan dilakukan tindakan-tindakan yang bersifat perbaikan dan bahkan dilakukan pembimbingan agar dapat dikendalikan secara yuridis.⁷³

c. Inspektorat Jendral, Inspektorat Provinsi, Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota

Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/pimpinan lembaga. Inspektorat Provinsi adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur. Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab

⁷³ Muhammad Djafar Saidi , *Op.Cit*, Hlm. 76.

langsung kepada bupati/walikota. Terkait pelaksanaan tugasnya dalam rangka pengawasan intern terhadap pengelolaan keuangan Negara yang akuntabel dan transparan, maka dalam Pasal 1 angka 3 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, menegaskan bahwa, Pengawasan Intern adalah seluruh proses kegiatan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

Dalam pelaksanaan tugas dan fungsinya, Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan intern melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi kementerian negara/lembaga yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Kemudian, Inspektorat Provinsi melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah provinsi yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah provinsi. Inspektorat Kabupaten/Kota melakukan pengawasan terhadap seluruh kegiatan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi satuan kerja perangkat daerah kabupaten/kota yang didanai dengan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah kabupaten/kota.

Ketiga tingkatan/jenis inspektorat yang telah dipaparkan mempunyai fungsi utama terhadap sistem pengendalian intern keuangan Negara yang ada di daerah. Sistem pengendalian intern dilandasi pada pemikiran bahwa sistem pengendalian intern melekat sepanjang kegiatan dipengaruhi oleh sumber daya manusia. Sistem pengendalian intern bukan merupakan keyakinan mutlak yang dapat melahirkan suatu keadilan, kemanfaatan atau kepastian hukum dalam pengelolaan keuangan negara. sebenarnya sistem pengendalian intern hanya sebagai petunjuk dalam rangka pengelolaan keuangan negara yang dapat dipertanggungjawabkan sesuai dengan kegiatan yang terlaksana.⁷⁴

Terkait dengan pemikiran tersebut, dikembangkan unsur sistem pengendalian intern yang berfungsi sebagai pedoman penyelenggaraan dan tolak ukur pengujian efektivitas penyelenggaraan. Dalam upaya memperkuat dan menunjang efektivitas penyelenggaraan sistem pengendalian intern dilakukan pengawasan intern dan pembinaan penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah. Keduanya merupakan organ atau alat perlengkapan yang harus bekerja secara maksimal untuk mencapai sasaran dari sistem pengendalian intern. Ketika salah satu tidak mampu menghasilkan suatu pekerjaan yang telah ditentukan, berarti suatu kegagalan terhadap pelaksanaan sistem pengendalian intern.⁷⁵

⁷⁴ *Ibid*, Hlm. 73-74.

⁷⁵ *Ibid*, Hlm. 74.

d. Dinas Pajak dan Pengelolaan Keuangan Daerah

Penyelenggaraan kekuasaan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah yang sejalan dengan teori desentralisasi yang dilaksanakan, maka otomatis pemerintah juga harus sudah bisa mengatur urusan rumah tangganya sendiri, khususnya terhadap pengelolaan uang negara yang ada di daerah. Berdasarkan penjelasan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah, didalamnya menjelaskan bahwa penyerahan sumber keuangan daerah baik berupa pajak daerah dan retribusi daerah maupun berupa dana perimbangan merupakan konsekuensi dari adanya penyerahan urusan Pemerintahan kepada daerah yang diselenggarakan berdasarkan Asas Otonomi. Untuk menjalankan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangannya, daerah harus mempunyai sumber keuangan agar daerah tersebut mampu memberikan pelayanan dan kesejahteraan kepada rakyat di daerahnya. Pemberian sumber keuangan kepada daerah harus seimbang dengan beban atau urusan pemerintahan yang diserahkan kepada daerah. Keseimbangan sumber keuangan ini merupakan jaminan terselenggaranya urusan Pemerintahan yang diserahkan kepada daerah.

Pengelolaan keuangan di daerah kabupaten/kota diserahkan kewenangannya diserahkan kepada Kepala Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan (Kepala DPDPK) yang bertindak sebagai Bendahara Umum Daerah yang mempunyai tugas untuk melaksanakan pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). Kepala DPDPK dalam

menjalankan fungsinya terkait pengelolaan APBD mempunyai wewenang yang telah diatur dalam Pasal 9 ayat (2) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Pembendaharaan Negara, yaitu:

- a. menyiapkan kebijakan dan pedoman pelaksanaan APBD;
- b. mengesahkan dokumen pelaksanaan anggaran;
- c. melakukan pengendalian pelaksanaan APBD;
- d. memberikan petunjuk teknis pelaksanaan sistem penerimaan dan pengeluaran kas daerah;
- e. melaksanakan pemungutan pajak daerah;
- f. memantau pelaksanaan penerimaan dan pengeluaran APBD oleh bank dan/atau lembaga keuangan lainnya yang telah ditunjuk;
- g. mengusahakan dan mengatur dana yang diperlukan dalam pelaksanaan APBD;
- h. menyimpan uang daerah;
- i. melaksanakan penempatan uang daerah dan mengelola/menatausahakan investasi;
- j. melakukan pembayaran berdasarkan permintaan pejabat Pengguna Anggaran atas beban rekening kas umum daerah;
- k. menyiapkan pelaksanaan pinjaman dan pemberian jaminan atas nama pemerintah daerah;
- l. melaksanakan pemberian pinjaman atas nama pemerintah daerah;
- m. melakukan pengelolaan utang dan piutang daerah;
- n. melakukan penagihan piutang daerah;
- o. melaksanakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan daerah;
- p. menyajikan informasi keuangan daerah;
- q. melaksanakan kebijakan dan pedoman pengelolaan serta penghapusan barang milik daerah.

Susunan organisasi Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan, terdiri dari :

- a. Sekretariat, terdiri dari :
 1. Sub Bagian Umum dan Kepegawaian;
 2. Sub Bagian Keuangan;
 3. Sub Bagian Administrasi Data dan Pelaporan.

c. Bidang Pajak Daerah, terdiri dari :

1. Seksi Pendaftaran dan Pendataan;
2. Seksi Penetapan;
3. Seksi Penagihan dan Keberatan;
4. Seksi Pembukuan dan Pelaporan.

d. Bidang Anggaran, terdiri dari :

1. Seksi Perencanaan Anggaran;
2. Seksi Pengendalian Anggaran;
3. Seksi Penyediaan Dana.

e. Bidang Perbendaharaan, terdiri dari:

1. Seksi Pengelolaan Belanja Gaji;
2. Seksi Pengelolaan Belanja Non Gaji.

f. Bidang Pelaporan, terdiri dari :

1. Seksi Akuntansi;
2. Seksi Pembiayaan.

g. Unit Pelaksana Teknis;

h. Kelompok Jabatan Fungsional.

Setiap pembagian bidang dalam Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan Daerah, mempunyai tugas dan fungsi masing-masing. Pengaturan mengenai tugas dan fungsi tiap-tiap bidang diatur lebih lanjut dalam Peraturan Daerah yang dibentuk oleh Bupati/Walikota. Kepala Dinas Pajak Daerah dan

Pengelolaan Keuangan Daerah setiap tahunnya menyusun laporan keuangan pemerintah daerah dan disampaikan kepada Bupati/Walikota. Laporan keuangan pemerintah daerah yang disusun merupakan laporan keuangan dari kepala satuan kerja perangkat daerah sebagai pengguna anggaran/pengguna barang yang meliputi laporan realisasi anggaran, neraca, dan catatan atas laporan keuangan. Terkait kepemilikan kekayaan di daerah yang dipisahkan, Bupati/Walikota menyusun ikhtisar laporan keuangan perusahaan daerah.

Semua rekap data laporan penggunaan keuangan daerah dikelola oleh Dinas Pajak Daerah dan Pengelolaan Keuangan Daerah dalam bentuk satu dokumen pertanggungjawaban keuangan daerah yang kemudian diserahkan kepada Bupati/Walikota. Laporan pertanggungjawaban keuangan negara yang telah diserahkan kepada Bupati/Walikota, digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah atas penggunaan anggaran kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).