

BAB IV
ANALISA HUKUM MENGENAI HARMONISASI PERATURAN
PERUNDANG-UNDANGAN DALAM PELAKSANAAN ANGGARAN
BELANJA NEGARA

1. PENGERTIAN

Harmonisasi dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia diartikan sebagai upaya mencari keselarasan¹⁰⁵, dalam *websters new twentieth century dictionary*, *harmonization* diartikan *the act of harmonizing*. Kata harmonisasi sendiri berasal dari kata harmoni yang dalam bahasa Indonesia berarti pernyataan rasa, aksi, gagasan dan minat: keselarasan, keserasian.¹⁰⁶ Harmoni dalam bahasa Inggris disebut *harmonize*, dalam bahasa Prancis disebut dengan *harmonie*, dan dalam bahasa Yunani disebut *harmonia*. *Harmonize* penjelasan menurut *websters new twentieth century dictionary* adalah “*a fitting together, agreement, to exist in peace and friendship as individuals or families (1) combination of parts into an orderly or proportionate whole (2) agreement in feeling, idea, action, interest etc. .*”¹⁰⁷ Dari rumusan kata harmonisasi di atas maka harmonisasi peraturan perundang-undangan adalah upaya untuk menselaraskan peraturan perundang-undangan agar menjadi proporsional dan bermanfaat bagi kepentingan bersama atau masyarakat.

Dalam hal cakupan harmonisasi hukum, L.M Gandhi yang mengutip buku *tussen eenheid en verscheidenheid: Opstellen over harmonisatie instaat en bestuurecht* (1988) mengatakan bahwa harmonisasi dalam hukum adalah mencakup penyesuaian peraturan perundang-undangan, keputusan pemerintah, keputusan hakim, sistem hukum dan asas-asas hukum dengan tujuan peningkatan kesatuan hukum, kepastian hukum, keadilan (*justice, gerechtigheid*) dan kesebandingan (*equit, billijkeid*), kegunaan dan kejelasan hukum, tanpa

¹⁰⁵ Kamus Besar Bahasa Indonesia Online, www.kamusbahasaindonesia.org, diunduh 12 oktober 2010

¹⁰⁶ Kamus Besar Bahasa Indonesia Online, *Ibid*

¹⁰⁷ *websters new twentieth century dictionary unabridged second edition – Jean L. McKechnie 1983 hal 828*

mengaburkan dan mengorbankan pluralisme hukum kalau memang dibutuhkan.¹⁰⁸ Sementara menurut Badan Pembinaan Hukum Nasional dalam buku yang disusun oleh Moh. Hasan Wargakusumah dan kawan-kawan, harmonisasi hukum adalah kegiatan ilmiah untuk menuju proses pengharmonisasian tertulis yang mengacu baik pada nilai-nilai filosofis, sosiologis, ekonomis maupun yuridis.¹⁰⁹

Nilai filosofis dapat diartikan apabila kaedah hukum tersebut sesuai dengan cita-cita hukum sebagai nilai positif yang tertinggi. Nilai yuridis yaitu apabila persyaratan formal terbentuknya peraturan perundang-undangan telah terpenuhi. Nilai sosiologis yaitu efektivitas atau hasil guna peraturan perundang-undangan dalam kehidupan masyarakat.¹¹⁰ Dan Nilai ekonomis yaitu substansi peraturan perundang-undangan hendaknya disusun dengan memperhatikan efisiensi dalam pelaksanaan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan.¹¹¹

2. HARMONISASI VERTIKAL

Harmonisasi vertikal adalah harmonisasi antara satu peraturan perundang-undangan dengan peraturan perundang-undangan yang lain dalam lingkup pengaturan yang sejenis dengan hierarki yang berbeda. Harmonisasi yang akan dianalisis adalah khusus pada rumusan ketentuan yang menyangkut dengan belanja negara.

A. Undang-Undang Dasar 1945 dengan Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 Tentang Keuangan Negara

¹⁰⁸ Ten Berge dan De Waard, seperti dikutip L.M Gandhi, *Harmonisasi hukum menuju hukum responsif*, Pidato Pengukuhan Jabatan Guru Besar Tetap pada Fakultas Hukum Universitas Indonesi, (Jakarta 14 Oktober 1995)

¹⁰⁹ Moh. Hasan Wargakusumah dkk. *Perumusan Harmonisasi Hukum tentang metodologi harmonisasi hukum*, Badan Pembinaan Hukum Nasional, Departemen Kehakiman dan Hak Asasi Manusia RI, (Jakarta 1996)

¹¹⁰ Sudikno Mertokusumo, *Mengenal Hukum Suatu Pengantar*, Liberty, Yogyakarta 2005

¹¹¹ Atmadja (a) *op. cit* hal 194-217

Secara hierarki kedudukan Undang-Undang Dasar 1945 adalah diatas Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003. Hal tersebut sesuai dengan ketentuan pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan. Dalam Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23 ayat (1) disebutkan “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”. Rumusan “wujud dari pengelolaan keuangan negara” secara filosofi tidak tepat, mengingat bahwa anggaran negara pada hakekatnya adalah wujud kedaulatan rakyat yang tercermin dari hak budget Dewan Perwakilan Rakyat. Oleh sebab itu, jelas bahwa APBN bukan hanya sekadar wujud pengelolaan keuangan negara.¹¹²

Selanjutnya berdasarkan rumusan kata “ditetapkan tiap tahun dengan undang-undang” maka mengandung arti bahwa terdapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat atas Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang setiap tahun diajukan oleh pemerintah. Menurut Arifin P. Soeria Atmadja pada persetujuan DPR atas APBN yang diusulkan pemerintah pada dasarnya adalah *machtiging* bukan hanya sebagai *consent* dari DPR kepada Pemerintah.¹¹³ *Machtiging* berarti menghendaki pertanggungjawaban pengelolaan APBN oleh presiden kepada pemberi mandat yaitu Dewan Perwakilan Rakyat.

Dewan Perwakilan Rakyat adalah lembaga negara yang tugas dan wewenangnya tercantum dalam konstitusi. Jika mengacu pada ajaran *trias politica* dari Montesquieu maka kedudukan Dewan Perwakilan Rakyat adalah pemegang kekuasaan legislatif dengan persetujuan bersama presiden. Kedudukan Dewan Perwakilan Rakyat sebagai lembaga negara sejalan dengan yang dikemukakan oleh J. Oppenheim bahwa konstitusi merupakan produk *staat in rust* yaitu negara dalam keadaan diam, sehingga lembaga-lembaga negara yang tercantum dalam konstitusi adalah domain hukum tata negara. Terkait dengan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat terhadap Anggaran Pendapatan dan

¹¹² Atmadja (a) *ibid* hal 73

¹¹³ Atmadja (a) *ibid* , hal. 55

Belanja Negara, maka hendaknya persetujuan tersebut dalam lingkup wewenang Dewan Perwakilan Rakyat sebagai lembaga negara.

Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 pasal 15 ayat (5) disebutkan “APBN yang disetujui oleh DPR terinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja”. Rumusan tersebut mengandung arti bahwa Dewan Perwakilan Rakyat melakukan pembahasan secara mendetail terhadap Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara yang diajukan oleh pemerintah. Persetujuan tersebut berimplikasi jika dalam pelaksanaan APBN khususnya dalam belanja negara terdapat penyesuaian terhadap rincian belanja, berarti revisi atas rincian tersebut memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.

Dewasa ini dimana situasi ekonomi berjalan dengan cepat dan kondisi perekonomian yang banyak dipengaruhi oleh situasi global, rumusan ketentuan pasal 15 ayat (5) telah menyebabkan pelaksanaan anggaran belanja tidak fleksibel. Jika dikaitkan dengan teori dari Jesse Burkhead yang mengemukakan “...*First of all, to ensure flexibility the budget authorization must be permissive, not mandatory*”,¹¹⁴ rumusan tersebut semakin jelas tidak berpihak kepada percepatan penyerapan anggaran belanja. Atas hal itu dapat dipahami bahwa permasalahan dari tahun ke tahun tentang penyerapan anggaran belanja yang berjalan lambat dan terkonsentrasi diakhir tahun, salah satu penyebabnya adalah revisi yang harus melalui pembahasan dengan Dewan Perwakilan Rakyat.

Disamping implikasi terhadap lambatnya penyerapan anggaran, rumusan tersebut telah membuka peluang terjadinya korupsi oleh anggota Dewan Perwakilan Rakyat yang terlibat pembahasan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara. Korupsi tersebut terjadi dalam bentuk pemberian gratifikasi atau kolusi proyek atas program-program yang dibahas untuk mendapat persetujuan anggota Dewan Perwakilan Rakyat. Adanya celah korupsi dan kolusi ini sejalan dengan apa yang dikemukakan oleh penasehat Komisi Pemberantasan Korupsi, Abdullah Hehamahua bahwa hasil pengkajian terhadap penganggaran selalu terjadi kebocoran-kebocoran pada saat pembahasan, potensi korupsi tersebut terjadi karena kewenangan DPR dalam fungsi penganggaran sedemikian besar dan tanpa

¹¹⁴ Jesse Burkhead, *op cit* hal. 345

adanya transparansi akuntabilitas. Angka-angka yang dibahas secara detail akan merangsang untuk melakukan tindakan korupsi.¹¹⁵

Dari teori-teori dan fakta-fakta yang dikemukakan, jelas diperlukan reposisi hak *budget* Dewan Perwakilan Rakyat. Reposisi tersebut hendaknya sesuai dengan kedudukan Dewan Perwakilan Rakyat sebagai lembaga negara yang domainnya adalah hukum tata negara. Hukum tata negara pada pokoknya mengatur pembagian kewenangan antara lembaga negara, termasuk lembaga eksekutif di suatu negara. Secara singkat dapat dikatakan pembahasan hukum tata negara berhenti pada saat kewenangan yang diberikan oleh undang-undang dasar diterima oleh lembaga-lembaga negara.¹¹⁶ Oleh karena itu persetujuan secara detail telah membawa Dewan Perwakilan Rakyat pada ranah hukum administrasi negara yang menurut J.Oppenheim merupakan produk dari *staat in beweging* yaitu negara dalam keadaan bergerak. Detail dalam anggaran belanja adalah domain hukum administrasi negara yang menjadi wewenang eksekutif dalam hal ini adalah presiden.

Menurut pendapat yang dikemukakan Badan Pembinaan Hukum Nasional harmonisasi mengacu juga pada nilai-nilai filosofi dan ekonomis dalam suatu peraturan perundang-undangan. Jika dikaitkan pendapat tersebut maka ketentuan dalam pasal 15 ayat (5) Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 perlu diubah, sehingga rumusannya lebih mencerminkan nilai filosofi dan ekonomis. Nilai filosofi yaitu nilai yang merupakan latar belakang substansi pemikiran pada peraturan perundang-undangan yang dibuat. Dan nilai ekonomis yaitu substansi peraturan perundang-undangan hendaknya disusun dengan memperhatikan efisiensi dalam pelaksanaan ketentuan dalam peraturan perundang-undangan.

Disamping itu sejalan dengan pendapat Erman Rajagukguk isi undang-undang harus merespon kebutuhan masyarakat yang sebenarnya, dan dimana perlu mencerminkan opini publik yang ada atau yang sedang berkembang. Peraturan tersebut harus berdasarkan data atau analisis yang cukup dan bisa

¹¹⁵ KPK: “Pembahasan APBN di DPR, Lahan Korupsi”, <http://news.okezone.com> diunduh tanggal 12 Oktober 2010

¹¹⁶ Safri Nugraha, “Pendahuluan”, Bab dalam buku *Hukum Administrasi Negara* (Depok FH UI, 2007)

dirubah kalau itu dikehendaki. Proses yang tepat, melalui mana peraturan tersebut dibuat dan dilaksanakan dalam praktek. Pengalaman menunjukkan, proses pembuatan dan penerapannya itu berhasil tergantung sejauh mana ia tidak rumit atau sewenang-wenang, dibuat berdasarkan konsultasi dengan mereka yang akan terkena peraturan tersebut dan realistis dalam penyandarannya kepada lembaga atau institusi yang telah ada. Sederhana dalam prosedur, transparan dalam proses hukum, partisipasi dari masyarakat (*stake holder*) untuk siapa peraturan tersebut dibuat dan akuntabilitas dari pejabat publik yang terlibat dalam penyusunannya.

Dikaitkan dengan pendapat Erman Rajagukguk diatas maka rumusan pasal 15 ayat (5) Undang-Undang Keuangan Negara tidak mempertimbangkan pada segi efektivitas penerapannya khususnya bagi mereka yang terkena peraturan tersebut. Rumusan tersebut telah memperumit proses penyusunan dan pelaksanaan belanja negara karena proses tersebut menjadi lambat dan bertele-tele. Persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat atas Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara hendaknya tidak mendetail sehingga fungsi belanja negara sebagai otorisasi, perencanaan, pengawasan, alokasi, distribusi, dan stabilisasi dapat tercapai.

DPR tidak menguji atas angka-angka yang tercantum dalam RUU APBN yang diajukan oleh pemerintah, tetapi dari segi yuridis, DPR harus menguji kembali latar belakang perhitungan dalam kebijakan anggaran negara yang disusun oleh pemerintah. DPR menguji kesahihan prediksi pemerintah mengenai asumsi ekonomi APBN dan penetapan pos pendapatan dan belanja tertentu.¹¹⁷ Dengan demikian DPR harus fokus dalam tataran makro bukan tataran mikro yang justru menjadi wewenang eksekutif. Otorisasi yang fleksibel akan memudahkan pihak eksekutif dalam melakukan manajemen pelaksanaan APBN sehingga diharapkan penyerapan anggaran belanja dapat berjalan efisien, efektif dan akuntabel.

B. Harmonisasi antara Keputusan Presiden Nomor 42 Tahun 2002 Jo. Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 2004 Jo. Peraturan Presiden Nomor 53 Tahun 2010 Tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran

¹¹⁷ Dian Puji Simatupang (a) *op cit*

Pendapatan dan Belanja Negara dengan Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 Tentang Pedoman Pembayaran Dalam Pelaksanaan APBN

Ketentuan pasal 7 ayat (1) Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan menempatkan Peraturan Presiden dibawah Peraturan Pemerintah. Tidak terdapat pengaturan yang tegas secara hierarki untuk peraturan setingkat menteri. Namun demikian peraturan menteri tetap berlaku sesuai dengan pasal 7 ayat (6) yang berbunyi “Jenis Peraturan Perundang-undangan selain sebagaimana dimaksud pada ayat (1), diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi”.

Dalam Keputusan Presiden Nomor 42 Tahun 2002 Jo. Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 2004 Jo. Peraturan Presiden Nomor 53 Tahun 2010 Tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara masih mengatur tentang *dual budget*. Ketentuan dalam peraturan presiden ini sesuai dengan pasal 5 Perpres Nomor 53 Tahun 2010 ayat (3) masih membagi belanja dengan belanja rutin dan belanja pembangunan. Dalam pasal 5 ayat (3) disebutkan dokumen anggaran lainnya yang diberlakukan sebagai SKO antara lain untuk pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja rutin dimuat dalam daftar isian kegiatan (DIK) sedangkan pelaksanaan belanja pembangunan dimuat dalam daftar isian proyek (DIP).

Kemudian dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembayaran Dalam Pelaksanaan APBN, belanja negara sudah diatur *unified budget*. Hal ini sesuai dengan ketentuan umum bahwa Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) adalah dokumen pelaksanaan anggaran yang dibuat oleh Menteri/Pimpinan Lembaga serta disahkan oleh Direktur Jenderal Perbendaharaan atas nama Menteri Keuangan dan berfungsi sebagai dasar untuk melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran negara dan pencairan dana atas beban APBN serta dokumen pendukung kegiatan akuntansi pemerintah

Dari dua dasar hukum pelaksanaan belanja negara tersebut, jelas terdapat inkonsistensi secara vertikal dari segi format peraturan yakni peraturan yang hierarkinya lebih rendah bertentangan dengan hierarki peraturan yang lebih

tinggi. Untuk menyelesaikan permasalahan hukum tersebut, dapat diterapkan asas-asas hukum *lex superior derogat legi inferior*. Asas ini mengandung arti bahwa peraturan yang hierarkinya lebih tinggi dalam hal ini adalah Keputusan Presiden Nomor 42 Tahun 2002 Jo. Keputusan Presiden Nomor 72 Tahun 2004 Jo. Peraturan Presiden Nomor 53 Tahun 2010 Tentang Pedoman Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara mengesampingkan peraturan yang hierarkinya lebih rendah dalam hal ini Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 tentang Pedoman Pembayaran Dalam Pelaksanaan APBN.

Inkonsistensi tersebut pada dasarnya adalah disharmoni yang harus diupayakan penyelesaiannya. Dalam praktek dewasa ini, dokumen yang digunakan sebagai dasar pengeluaran adalah Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA). Atas hal ini maka harmonisasi diperlukan agar kedua dasar hukum tersebut dapat menjadi payung hukum yang selaras bagi pelaksanaan belanja negara.

C. Harmonisasi Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 Tentang Pedoman Pembayaran Dalam Pelaksanaan APBN dengan Peraturan Dirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 Tentang Mekanisme Pelaksanaan Pembayaran Atas Beban APBN

Dalam Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 tentang Pembentukan Peraturan Perundang-undangan tidak mengatur urutan secara hierarki baik peraturan menteri maupun peraturan setingkat direktur jenderal. Kedua peraturan ini tetap berlaku sesuai dengan pasal 7 ayat (6) yang berbunyi “Jenis Peraturan Perundang-undangan selain sebagaimana dimaksud pada ayat (1), diakui keberadaannya dan mempunyai kekuatan hukum mengikat sepanjang diperintahkan oleh Peraturan Perundang-undangan yang lebih tinggi”.

Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 pada dasarnya adalah peraturan pelaksanaan dari Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005. Dari penelitian terhadap substansi rumusan peraturan ditemukan beberapa hal yang perlu dilakukan harmonisasi. Pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 pasal 4 ayat (3) disebutkan secara tegas pejabat yang ditunjuk sebagai pejabat yang melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran

anggaran belanja tidak boleh dirangkap dengan pejabat yang bertugas melakukan pengujian dan perintah membayar atau bendahara pengeluaran untuk melaksanakan tugas kebendaharaan dalam rangka pelaksanaan anggaran belanja. Tujuan ketentuan ini adalah untuk menghindari dilanggarnya prinsip *inkompatibel* dalam pengelolaan belanja negara.

Kemudian dalam Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 pasal 2 ayat (7) disebutkan bahwa dalam hal pejabat/pegawai pada satker tidak memungkinkan pemisahan fungsi, maka fungsi pejabat yang melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran anggaran belanja dapat dirangkap dengan pejabat yang bertugas melakukan pengujian dan perintah membayar. Ketentuan ayat (2) ini timbul terutama untuk mengakomodir satuan kerja yang hanya memiliki dua orang pegawai saja. Dalam praktek biasanya kepala kantor sebagai kuasa pengguna anggaran bertindak sebagai pejabat yang melakukan tindakan yang mengakibatkan pengeluaran (otorisator) dan seorang pegawai lagi sebagai bendahara pengeluaran, karena tidak terdapat pegawai ketiga yang berfungsi sebagai pejabat yang bertugas melakukan pengujian dan perintah membayar (ordonator) maka pejabat otorisator merangkap juga sebagai ordonator.

Dari uraian diatas jelas bahwa Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 telah menambah ketentuan alternatif dengan kalimat “dalam hal pejabat/pegawai pada satker tidak memungkinkan pemisahan fungsi” yang sebenarnya tidak diatur dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005. Dari sisi praktis, penambahan peraturan yang berfungsi sebagai pengecualian atau alternatif penyelesaian masalah mungkin saja dapat dibenarkan. Tetapi dari tinjauan yuridis hal tersebut tidak diperbolehkan, mengingat hierarki peraturan dirjen lebih rendah daripada peraturan menteri.

Hal lain adalah beberapa definisi untuk istilah yang sama diartikan berbeda oleh kedua peraturan tersebut. Sebagai contoh definisi dalam ketentuan pasal 1 Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005, Uang Persediaan adalah sejumlah uang yang disediakan untuk Satuan Kerja dalam melaksanakan kegiatan operasional kantor sehari-hari. Sedangkan pada Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 Uang Persediaan yang selanjutnya disebut UP adalah

uang muka kerja dengan jumlah tertentu yang bersifat daur ulang (*revolving*), diberikan kepada bendahara pengeluaran hanya untuk membiayai kegiatan operasional kantor sehari-hari yang tidak dapat dilakukan dengan pembayaran langsung. Kedua definisi tersebut walaupun secara substansi mengacu pada hal yang sama, namun bagi orang awam definisi yang tidak konsisten tersebut dapat membingungkan dalam pemahaman.

Sesuai uraian diatas, maka permasalahan yang muncul adalah inkonsistensi secara vertikal dari segi format peraturan yakni peraturan yang hierarkinya lebih rendah bertentangan dengan hierarki peraturan yang lebih tinggi. Untuk menyelesaikan permasalahan hukum tersebut, dapat diterapkan asas-asas hukum *lex superior derogat legi inferior*. Asas ini mengandung arti bahwa peraturan yang hierarkinya lebih tinggi dalam hal ini Peraturan Menteri Keuangan Nomor 134 Tahun 2005 mengenyampingkan Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005. Namun demikian dalam praktek, ketentuan dalam Perdirjen Perbendaharaan Nomor 66 Tahun 2005 yang diikuti. Oleh karena itu diperlukan evaluasi komprehensif terhadap kedua peraturan pelaksanaan belanja negara tersebut.

D. Amanat Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara Terkait Pembentukan Peraturan Pemerintah

Dalam Undang-Undang tentang Perbendaharaan Negara terdapat beberapa pasal yang mengamanatkan perlunya disusun peraturan pemerintah sebagai petunjuk pelaksanaan dalam belanja negara. Pasal – pasal tersebut meliputi Pasal 3 ayat (6) yang menyebutkan anggaran untuk membiayai pengeluaran yang sifatnya mendesak dan/atau tidak terduga disediakan dalam bagian anggaran tersendiri yang selanjutnya diatur dalam peraturan pemerintah. Kemudian pasal 21 ayat (6) tentang perlunya penyusunan peraturan pemerintah dalam hal pengecualian terhadap pembayaran atas beban APBN/APBD tidak boleh dilakukan sebelum barang dan/atau jasa diterima. Selanjutnya dalam Pasal 28 ayat (1) menghendaki pokok-pokok mengenai pengelolaan uang negara/daerah diatur dengan peraturan pemerintah setelah dilakukan konsultasi dengan bank sentral.

Amanat Undang-Undang tentang Perbendaharaan Negara pada dasarnya adalah kehendak adanya peraturan pedoman lanjutan yang baju hukumnya harus dalam bentuk peraturan pemerintah, tidak dalam bentuk peraturan lain misalnya peraturan setingkat menteri. Sesuai Undang-Undang Nomor 10 Tahun 2004 hierarki peraturan pemerintah berada diatas peraturan presiden. Pembentukan peraturan pemerintah tersebut merupakan kewenangan delegasi dalam pembentukan peraturan perundang-undangan (*delegatie van wetgevingsbevoegdheid*) yaitu pelimpahan kewenangan membentuk peraturan perundang-undangan yang dilakukan oleh peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi dalam hal ini undang-undang kepada peraturan yang lebih rendah dalam hal ini peraturan pemerintah.

Dari uraian diatas, secara eksplisit Undang-Undang tentang Perbendaharaan Negara menghendaki adanya peraturan pemerintah sebagai pedoman lanjutan dalam hal pengelolaan keuangan negara. Namun demikian, dari penelitian terhadap literatur sampai saat ini belum terdapat peraturan pemerintah terkait pokok-pokok pengelolaan keuangan negara. Informasi hasil wawancara dari sumber di Ditjen Perbendaharaan, Rencana Peraturan Pemerintah tersebut sampai saat ini masih dalam tahap penyusunan. Dalam memenuhi harmonisasi peraturan perundang-undangan pelaksanaan anggaran belanja, penyusunan peraturan pemerintah tersebut merupakan kebutuhan *conditio sine qua non*.

E. Harmonisasi Peraturan Perundang-undangan Terkait Revisi Anggaran Belanja Negara

Revisi anggaran menurut Peraturan Menteri Keuangan Nomor 69 Tahun 2010 tentang Tata Cara Revisi Anggaran Tahun Anggaran 2010 adalah perubahan dan/atau pergeseran rincian anggaran belanja pemerintah pusat yang telah ditetapkan dalam satuan anggaran per satuan kerja (SAPSK) tahun anggaran 2010 dan/atau Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) tahun anggaran 2010. Tata cara pengaturan tentang revisi anggaran belanja setiap tahun tidak selalu sama, tergantung karakteristik program yang tercantum dalam APBN bersangkutan.

Istilah pergeseran atau revisi anggaran belanja dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengacu pada bunyi pasal 27 ayat (3) huruf c yang berbunyi:

Penyesuaian APBN dengan perkembangan dan/atau perubahan keadaan dibahas bersama DPR dan Pemerintah Pusat dalam rangka penyusunan prakiraan perubahan atas APBN tahun anggaran yang bersangkutan, apabila terjadi:

c. keadaan yang menyebabkan harus dilakukan pergeseran anggaran antarunit organisasi, antarkegiatan, dan antarjenis belanja¹¹⁸

Kemudian dalam penjelasan Undang-Undang tentang Keuangan Negara disebutkan :

Dalam upaya untuk meluruskan kembali tujuan dan fungsi anggaran tersebut perlu dilakukan pengaturan secara jelas peran DPR/DPRD dan pemerintah dalam proses penyusunan dan penetapan anggaran sebagai penjabaran aturan pokok yang telah ditetapkan dalam Undang-Undang Dasar 1945. Sehubungan dengan itu, dalam undang-undang ini disebutkan bahwa belanja negara/belanja daerah dirinci sampai dengan unit organisasi, fungsi, program, kegiatan, dan jenis belanja. Hal tersebut berarti bahwa setiap pergeseran anggaran antar unit organisasi, antarkegiatan, dan antarjenis belanja harus mendapat persetujuan DPR/DPRD¹¹⁹

Berdasarkan bunyi penjelasan Undang-Undang tentang Keuangan Negara tersebut jelas bahwa setiap pergeseran anggaran antar unit organisasi, antar kegiatan, dan antar jenis belanja dalam belanja negara harus mendapat persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Hal ini merupakan konsekuensi logis dari persetujuan DPR atas APBN yang terinci sampai dengan unit organisasi¹²⁰, fungsi¹²¹, program¹²², kegiatan¹²³ dan jenis belanja.¹²⁴ Untuk

¹¹⁸ Indonesia (b) *op cit*

¹¹⁹ Indonesia (b) *ibid*

¹²⁰ Klasifikasi belanja berdasarkan organisasi disusun berdasarkan susunan kementerian negara/lembaga sebagai Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran. Klasifikasi ini tidak bersifat permanen dan akan disesuaikan dengan susunan kementerian negara/lembaga pemerintah pusat yang ada. Klasifikasi menurut organisasi ini terinci di dalam Bagian Anggaran, Eselon I dan Satuan Kerja.

memudahkan pemahaman dibawah ini terdapat contoh rincian tersebut , jumlah rupiah pagu adalah jumlah tidak sebenarnya.

Tabel 5
Tabel dibawah ini contoh rincian anggaran belanja pegawai

Unit Organisasi	Fungsi	Sub Fungsi	Program
15.04. 1200. 477641 KP2KP Liwa	01 Pelayanan Umum	01 Lembaga Eksekutif dan Legislatif, Keuangan dan Fiskal Serta Urusan Luar Negeri	09 Program penerapan kepemrintahan yang baik
Kegiatan	Sub Kegiatan	Akun Jenis belanja	Rupiah Pagu
0001 Pengelolaan gaji, honorarium dan tunjangan	0001 Pembayaran gaji, lembur, honorarium dan vakasi	511111 Allotment belanja gaji PNS	40.000.000

¹²¹ Fungsi adalah perwujudan tugas pemerintahan di bidang tertentu yang dilaksanakan dalam rangka mencapai tujuan pembangunan nasional. Klasifikasi belanja berdasarkan fungsi diatur dalam penjelasan pasal 11 ayat (5) UU 17 tahun 2003, terdiri dari 11 fungsi utama yaitu : pelayanan umum, pertahanan, ketertiban dan keamanan, ekonomi, lingkungan hidup, perumahan dan fasilitas umum, kesehatan, pariwisata, budaya, agama, pendidikan, dan perlindungan sosial. Penjelasan atas fungsi-fungsi tersebut mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 21 tahun 2004.

¹²² Program adalah penjabaran kebijakan kementerian negara/lembaga dalam bentuk upaya yang berisi satu atau beberapa kegiatan dengan menggunakan sumber daya yang disediakan untuk mencapai hasil yang terukur sesuai dengan misi kementerian negara/lembaga. Rumusan program harus jelas menunjukkan keterkaitan dengan kebijakan yang mendasarinya dan memiliki sasaran kinerja yang jelas dan terukur untuk mendukung upaya pencapaian tujuan kebijakan yang bersangkutan

¹²³ Kegiatan adalah bagian dari program yang dilaksanakan oleh satu atau beberapa satuan kerja sebagai bagian dari pencapaian sasaran terukur pada suatu program. Kegiatan terdiri dari sekumpulan tindakan pengesahan sumber daya baik yang berupa sumber daya manusia, barang modal termasuk peralatan dan teknologi, dana atau kombinasi dari beberapa atau semua jenis sumber daya tersebut sebagai masukan (input) untuk menghasilkan keluaran (output) dalam bentuk barang / jasa

¹²⁴ Klasifikasi berdasarkan jenis belanja menurut Penjelasan Pasal 11 UU 17 tahun 2003 terdiri dari Belanja Pegawai, Belanja Barang, Belanja Modal, Bunga, Subsidi, Hibah, Bantuan Sosial, Belanja lain-lain dan Belanja Daerah

Tabel 6
Tabel di bawah ini contoh rincian anggaran belanja barang

Unit Organisasi	Fungsi	Sub Fungsi	Program
15.04. 1200. 477641 KP2KP Liwa	01 Pelayanan Umum	01 Lembaga Eksekutif dan Legislatif, Keuangan dan Fiskal Serta Urusan Luar Negeri	09 Program penerapan kepemerintahan yang baik
Kegiatan	Sub Kegiatan	Akun Jenis belanja	Rupiah Pagu
0002 Penyelenggaraan operasional dan pemeliharaan perkantoran	0256 Perbaikan Peralatan Kantor	523121 Allotment belanja biaya pemeliharaan peralatan dan mesin	45.000.000

Dari tabel 6 diatas, bahwa pagu diperuntukkan untuk belanja biaya pemeliharaan peralatan dan mesin mata anggaran 523121 misalnya untuk pemeliharaan komputer, jika dalam kondisi praktek ternyata pagu tersebut tidak terpakai, maka untuk pergeseran belanja misalnya pembelian pompa air atau generator set (belanja modal) yang kebutuhannya vital dan mendesak bagi kantor bersangkutan, maka sesuai Undang-Undang tentang Keuangan Negara pergeserannya harus dengan persetujuan DPR. Hal tersebut karena merupakan pergeseran antar jenis belanja yaitu dari jenis belanja barang ke jenis belanja modal. Ketentuan tersebut membuat penyerapan belanja tidak fleksibel dan penyerapan belanja menjadi tidak efisien.

Selanjutnya sesuai Peraturan Menteri Keuangan Nomor 69 Tahun 2010 tentang Tata Cara Revisi Anggaran Tahun Anggaran 2010 dalam ketentuan tentang tata cara revisi anggaran dan pengesahan revisi DIPA diatur mengenai ketentuan terkait revisi anggaran pada Direktorat Jenderal Anggaran, revisi anggaran pada Kantor Pusat/Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan, revisi anggaran pada tingkat pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran, revisi

anggaran yang memerlukan persetujuan DPR-RI, dan revisi anggaran yang memerlukan persetujuan Menteri Keuangan.

Terdapat hal menarik, bahwa ketentuan pergeseran belanja tidak mengikuti penuh yang diamanatkan ketentuan revisi dalam Undang-Undang tentang Keuangan Negara. Hal tersebut dapat dilihat pada pasal 8 ayat (1) huruf f, g, h PMK Nomor 69 Tahun 2010 yaitu revisi anggaran yang dilaksanakan pada Direktorat Jenderal Anggaran meliputi perubahan berupa penambahan dan/atau perubahan atau pergeseran rincian anggaran belanja sebagai akibat dari adanya pergeseran dari Bagian Anggaran dari BA 999.08 (belanja lainnya) ke Bagian Anggaran Kementerian Negara/Lembaga, pergeseran antar unit organisasi dalam satu bagian anggaran, pergeseran antar kegiatan dalam satu program sebagai hasil optimalisasi.

Kemudian dalam PMK Nomor 69 Tahun 2010 pasal 10 ayat (1) huruf d mengenai revisi yang dilaksanakan pada Kantor Pusat/Kantor Wilayah Direktorat Jenderal Perbendaharaan meliputi pergeseran antar jenis belanja dalam satu kegiatan sepanjang tidak mengubah target kinerja. Dalam pasal 16 ketentuan mengenai revisi anggaran yang memerlukan persetujuan DPR-RI terdiri atas pergeseran rincian anggaran belanja yang mengakibatkan perubahan sasaran program, pergeseran anggaran antar program, penggunaan anggaran yang harus mendapat persetujuan DPR-RI terlebih dahulu, pencairan blokir/tanda bintang (*) yang dicantumkan oleh DPR-RI atau pergeseran rincian anggaran belanja yang digunakan untuk program/kegiatan tidak sesuai dengan rencana kerja pemerintah dan/atau kesepakatan DPR. Revisi anggaran yang memerlukan persetujuan DPR-RI diajukan oleh kementerian/lembaga kepada Menteri Keuangan c.q Direktorat Jenderal Anggaran untuk selanjutnya dimintakan persetujuan dari DPR-RI.

Analisis dari uraian diatas, jelas bahwa revisi anggaran yang memerlukan persetujuan DPR-RI sesuai PMK Nomor 69 Tahun 2010 cenderung lebih pada kebijakan makro-strategis. Sedangkan untuk revisi hal-hal yang bersifat mikro-teknis dilakukan oleh instansi teknis dalam lingkup Kementerian Keuangan. Hal ini sesuai dengan filosofi dari otorisasi APBN oleh DPR dan pembagian kewenangan antara legislatif dan eksekutif. Namun demikian hierarki Peraturan

Menteri Keuangan lebih rendah dari Undang-Undang No. 17 Tahun 2003, sehingga berlaku asas hukum *lex superior derogat legi inferior*. Dari sudut pandang efektivitas dan efisiensi, implementasi ketentuan PMK Nomor 69 Tahun 2010 lebih efisien dari ketentuan dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003, karena persetujuan DPR atas revisi yang bersifat mikro-teknis akan menimbulkan kelambatan bagi penyerapan dana anggaran belanja negara. Oleh karena itu perlu dilakukan perubahan pada ketentuan revisi dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, sehingga rumusannya lebih memenuhi syarat dalam hal efisiensi, efektivitas dan akuntabilitas pelaksanaan anggaran belanja negara.

3. HARMONISASI HORIZONTAL

A. Harmonisasi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara dengan Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara.

Penyusunan Undang-Undang Perbendaharaan Negara merupakan amanat yang tercantum dalam Undang-Undang Keuangan Negara yaitu pada pasal Pasal 29 yang menyebutkan “Ketentuan mengenai pengelolaan keuangan negara dalam rangka pelaksanaan APBN dan APBD ditetapkan dalam undang-undang yang mengatur perbendaharaan negara”. Pengaturan pengelolaan keuangan negara dalam rangka pelaksanaan APBN diatur dengan undang-undang tersendiri yang mengatur hal perbendaharaan negara mengingat lebih banyak menyangkut hubungan administratif antar kementerian negara/ lembaga di lingkungan pemerintah. Undang-Undang Perbendaharaan Negara disahkan dan diundangkan tanggal 14 Januari tahun 2004 dengan Lembaran Negara Nomor 5 Tahun 2004 dan Tambahan Lembaran Negara 4355.

Undang-Undang Perbendaharaan Negara memperoleh pengesahan Presiden Republik Indonesia pada waktu itu dijabat oleh Megawati Soekarnoputri. Namun demikian untuk Undang-Undang Keuangan Negara tidak memperoleh pengesahan, meskipun pada saat tersebut Megawati Sukarnoputri juga telah menjabat sebagai Presiden Republik Indonesia. Jika dilihat dari sudut pandang

harmonisasi horisontal maka akan timbul pertanyaan mengapa kedua undang-undang tersebut yang sama-sama mengatur tentang pengelolaan keuangan negara, satu undang-undang tidak memperoleh pengesahan, tetapi undang-undang yang lain mendapat pengesahan.

Tidak disahkannya Undang-Undang Keuangan Negara oleh Presiden Republik Indonesia, Arifin P. Soeria Atmadja berpendapat:

Dari segi formalitas perundang-undangan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 dimuat dalam surat dengan kop kepresidenan, tetapi presiden tidak menandatangani sehingga kekuatan legal undang-undang ini masih dipertanyakan apakah dapat dikatakan sebagai produk hukum ditinjau dari teori perundang-undangan atau dari Hukum Administrasi Negara. Untuk itu, perlu ada mekanisme bila suatu undang-undang telah disetujui oleh DPR, tetapi tidak disetujui presiden dan tidak begitu saja ditetapkan dalam konstitusi. Hal ini karena konstitusi merupakan produk *staat in rust* dan bukan produk *staat in beweging* sebagaimana dikatakan oleh Oppenheim (J. Oppenheim, 1912), dan Hukum Tata Negara tanpa Hukum Administrasi Negara adalah tanpa daksa, sedangkan Hukum Administrasi Negara tanpa Hukum Tata Negara akan bebas tanpa batas dan kendali.¹²⁵

Dari sudut ilmu perundang-undangan terutama dari teknik pembentukannya tidak disahkannya Undang-Undang Keuangan Negara oleh presiden, mengurangi kesempurnaan sebuah undang-undang. Selain tidak terdapat tanda tangan presiden sebagai pemegang kekuasaan eksekutif, juga karena pada undang-undang yang tidak disahkan presiden, pada diktum sebelum kata “MEMUTUSKAN” yang seharusnya terdapat frase “ Dengan Persetujuan Bersama DEWAN PERWAKILAN RAKYAT dan PRESIDEN REPUBLIK INDONESIA ”, frase tersebut disusun tidak lengkap. Frase pada undang-undang yang tidak disahkan presiden hanyalah “Dengan persetujuan DEWAN PERWAKILAN RAKYAT”.

Dalam kamus bahasa Indonesia kata “persetujuan” itu diartikan dengan “pernyataan setuju” sedangkan kata “setuju” berarti “sepakat”, selain itu kata “menyetujui” dapat juga berarti “membenarkan” atau “mengiyakan”. Maria Farida Indrati berpendapat bahwa “persetujuan bersama” mengandung makna agar dalam membentuk undang-undang harus melaksanakannya dengan

¹²⁵ Atmadja (a), *op cit* Hal. 216

persetujuan atau dengan berbarengan, serentak, bersama-sama dengan presiden. Agar Undang-Undang itu dapat terbentuk, kedua kewenangan tersebut dilaksanakan bersama-sama, oleh Dewan Perwakilan Rakyat dan Presiden.¹²⁶

Berdasarkan uraian diatas maka sebenarnya pengesahan adalah satu helaan nafas dengan persetujuan. Jika dianalogikan dengan perjanjian bukankah salah satu syarat perjanjian adalah adanya kata sepakat yang simbolisasi sepakat itu berupa tanda tangan? Terkait dengan Undang-Undang Keuangan Negara yang tidak disahkan presiden, apakah berarti Presiden tidak sepakat /setuju ? ataukah pada saat pengajuan dan pembahasan RUU presiden setuju, tapi kemudian terhadap hasil akhir presiden berubah pikiran?

Jawaban atas pertanyaan itu, sejalan dengan teori- teori dalam politik hukum bahwa hukum yang dibentuk oleh suatu negara pada hakekatnya tidak terlepas dari kristalisasi keinginan elite-elite politik pemegang kekuasaan. Hukum tidaklah steril dari subsistem kemasyarakatan, sehingga perkembangan hukum sangat dipengaruhi oleh perkembangan pemikiran politis masyarakat pada saat itu. Dalam hubungan kausalita antara politik dan hukum maka Moh. Mahfud MD berpendapat politik bisa determinan atas hukum, karena hukum merupakan hasil atau kristalisasi dari kehendak-kehendak politik yang saling berinteraksi dan (bahkan) saling bersaing.¹²⁷ Menurut Satjitto Rahardjo dalam hubungan tolak tarik antara politik dan hukum, maka hukumlah yang terpengaruh oleh politik, karena subsistem politik memiliki konsentrasi energi yang lebih besar dari pada hukum. Sehingga jika harus berhadapan dengan politik, maka hukum berada dalam kedudukan yang lebih lemah.

Dari literatur yang dapat dijangkau, penulis tidak menemukan sebab presiden tidak mengesahkan Undang-Undang Keuangan Negara. Namun dari uraian teori tentang politik hukum diatas, penulis berpendapat tidak disahkannya Undang-Undang Keuangan Negara karena pada saat akan disahkan terdapat perbedaan pendapat diantara para elite terhadap substansi materi Undang-Undang Keuangan

¹²⁶ Maria Farida Indrati, *op cit* hal 134

¹²⁷ Moh. Mahfud MD, *op cit* hal.8

Negara, sehingga presiden pada saat itu Megawati tidak berkenan untuk mengesahkan Undang-Undang Keuangan Negara.

Terlepas dari tidak disahkannya oleh presiden, Undang-Undang Keuangan Negara secara yuridis tetap berlaku. Hal ini karena bunyi pasal 20 ayat (5) UUD 1945 yang menyebutkan “Dalam hal rancangan undang-undang yang telah disetujui bersama tersebut tidak disahkan oleh Presiden dalam waktu tiga puluh hari semenjak rancangan undang-undang tersebut disetujui, rancangan undang-undang tersebut sah menjadi undang-undang dan wajib diundangkan”. Undang-Undang Keuangan Negara diundangkan di Jakarta Tanggal 5 April 2003 dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2003 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4287.

Ketentuan penutup dalam Undang-Undang Keuangan Negara tidak mencabut *Indische Comptabiliteitswet* (ICW), tetapi dalam Undang-Undang Perbendaharaan Negara dalam ketentuan penutup disebutkan:

Pada saat berlakunya Undang-undang ini, Undang-undang Perbendaharaan Indonesia/*Indische Comptabiliteitswet* (ICW), Staatsblad Tahun 1925 Nomor 448 sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Undang-undang Nomor 9 Tahun 1968 (Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 1968 Nomor 53, Tambahan Lembaran Negara Nomor 2860) dinyatakan tidak berlaku.¹²⁸

Dengan adanya ketentuan tersebut, *Indische Comptabiliteitswet* (ICW) yang selama ini menjadi landasan hukum dalam pelaksanaan perbendaharaan negara, dinyatakan tidak berlaku. Berlakunya Undang-Undang Perbendaharaan menjadi tonggak baru dalam pengelolaan keuangan negara di Indonesia, mengingat selama ini aturan yang dipakai adalah aturan peninggalan belanda.

Jika dibandingkan dengan Undang-Undang Keuangan Negara yang mengatur pokok-pokok keuangan negara secara umum maka posisi Undang-Undang Perbendaharaan Negara mengatur lebih khusus dalam bidang perbendaharaan negara. Terlepas dari landasan filosofi dan sosiologis mengenai rumusan kedua undang-undang tersebut, substansi materi dalam pelaksanaan belanja negara Undang-Undang Perbendaharaan Negara relatif harmonis dengan Undang-

¹²⁸ Indonesia (d) *op cit*

Undang Keuangan Negara. Namun demikian terdapat beberapa hal dalam Undang-Undang Perbendaharaan Negara yang perlu dievaluasi terutama rumusan pasal 18.

Dalam rumusan pasal 18 Undang-Undang Perbendaharaan disebutkan:

- (1) Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran berhak untuk menguji, membebankan pada mata anggaran yang telah disediakan, dan memerintahkan pembayaran tagihan-tagihan atas beban APBN/APBD.
- (2) Untuk melaksanakan ketentuan tersebut pada ayat (1), Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran berwenang :
 - a. menguji kebenaran material surat-surat bukti mengenai hak pihak penagih;
 - b. meneliti kebenaran dokumen yang menjadi persyaratan/kelengkapan sehubungan dengan ikatan/ perjanjian pengadaan barang/jasa;
 - c. meneliti tersedianya dana yang bersangkutan;
 - d. membebankan pengeluaran sesuai dengan mata anggaran pengeluaran yang bersangkutan;
 - e. memerintahkan pembayaran atas beban APBN/APBD.

Jika dicermati maka rumusan ayat (1) menggunakan istilah “berhak” bagi Pengguna Anggaran /Kuasa Pengguna Anggaran dalam menguji, membebankan pada mata anggaran yang telah disediakan, dan memerintahkan pembayaran tagihan-tagihan atas beban APBN. Istilah berhak berasal dari kata dasar “hak” , menurut Sudikno Mertokusumo “hak itu memberi kenikmatan dan keleluasaan kepada individu dalam melaksanakannya...”¹²⁹ Jika dikaitkan dengan rumusan diatas maka pengguna anggaran/ kuasa pengguna anggaran diberi keleluasaan untuk menggunakannya atau tidak dalam hal menguji, membebankan pada mata anggaran yang telah disediakan, dan memerintahkan pembayaran tagihan-tagihan atas beban APBN. Atas hak yang diberikan itu, maka dalam ayat (2) diberikan wewenang berupa menguji kebenaran material surat-surat bukti mengenai hak pihak penagih, meneliti kebenaran dokumen yang menjadi persyaratan/kelengkapan sehubungan dengan ikatan/ perjanjian pengadaan barang/jasa, meneliti tersedianya dana yang bersangkutan, membebankan pengeluaran sesuai dengan mata anggaran pengeluaran yang bersangkutan, memerintahkan pembayaran atas beban APBN.

¹²⁹ Sudikno Mertokusumo, *op cit* hal 42

Dibandingkan dalam rumusan pasal 19 yang menyebutkan

- (1) Pembayaran atas tagihan yang menjadi beban APBN dilakukan oleh Bendahara Umum Negara/Kuasa Bendahara Umum Negara.
- (2) Dalam rangka pelaksanaan pembayaran sebagaimana dimaksud pada ayat (1) Bendahara Umum Negara/Kuasa Bendahara Umum Negara berkewajiban untuk :
 - a. meneliti kelengkapan perintah pembayaran yang diterbitkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran;
 - b. menguji kebenaran perhitungan tagihan atas beban APBN yang tercantum dalam perintah pembayaran;
 - c. menguji ketersediaan dana yang bersangkutan;
 - d. memerintahkan pencairan dana sebagai dasar pengeluaran negara;
 - e. menolak pencairan dana, apabila perintah pembayaran yang diterbitkan oleh Pengguna Anggaran/Kuasa Pengguna Anggaran tidak memenuhi persyaratan yang ditetapkan.

Berdasarkan pasal 19, rumusan kata yang dipergunakan dalam ayat (2) adalah “berkewajiban” bagi Bendahara Umum Negara/Kuasa Bendahara Umum Negara untuk meneliti kelengkapan perintah pembayaran, kebenaran perhitungan tagihan, menguji ketersediaan dana, memerintahkan pencairan dana menolak pencairan dana jika perintah pembayaran tidak memenuhi persyaratan yang diperlukan. Istilah “berkewajiban” berasal dari kata dasar “wajib”, dalam bahasa hukum sering digunakan dengan imbuhan ke-an sehingga menjadi “kewajiban”. Menurut Sudikno Mertokusumo “... kewajiban merupakan pembatasan dan beban..¹³⁰. Rumusan istilah “kewajiban” berarti menghendaki ketentuan tersebut harus dilakukan. Kewajiban erat kaitannya dengan tanggung jawab, dalam hubungannya dengan tanggung jawab Sudikno Mertokusumo mengemukakan “pada dasarnya sejak lahirnya kewajiban sudah lahir pula tanggung jawab”¹³¹ Dari rumusan pasal 18 dan 19 diatas, dapat disimpulkan yang dibebani tanggung jawab pencairan dana dalam rangka pelaksanaan anggaran belanja negara terutama dalam hal pengujian kebenaran perhitungan dan ketersediaan dana adalah bendahara umum negara/kuasa bendahara umum negara.

¹³⁰ Sudikno Mertokusumo, *ibid* hal 42

¹³¹ Sudikno Mertokusumo, *ibid* hal 49

Sesuai dengan pasal 6 Undang-Undang Keuangan Negara, Kekuasaan atas pengelolaan keuangan negara dipegang oleh presiden yang dikuasakan kepada menteri/pimpinan lembaga selaku pengguna anggaran yang dipimpinnya. Dan penjelasan Undang-Undang Perbendaharaan Negara menyatakan penyelenggaraan kewenangan administratif diserahkan kepada kementerian negara/lembaga, sementara penyelenggaraan kewenangan kebendaharaan diserahkan kepada Kementerian Keuangan. Kewenangan administratif tersebut meliputi melakukan perikatan atau tindakan-tindakan lainnya yang mengakibatkan terjadinya penerimaan atau pengeluaran negara (kewenangan otorisator), melakukan pengujian dan pembebanan tagihan yang diajukan kepada kementerian negara/lembaga sehubungan dengan realisasi perikatan tersebut, serta memerintahkan pembayaran atau menagih penerimaan yang timbul sebagai akibat pelaksanaan anggaran (kewenangan ordonator).

Penjelasan Undang-Undang Perbendaharaan Negara menghendaki adanya pemisahan yang tegas antara pemegang kewenangan administratif dan pemegang fungsi pembayaran (*comptable*). Sebagai pemegang fungsi pembayaran, kedudukan bendahara umum negara /kuasa bendahara umum negara bukan hanya berfungsi sebagai kasir saja, tetapi juga mempunyai fungsi pengawasan yaitu menilai aspek *rechmatigheid* dan *wetmatigheid* dalam setiap permintaan pembayaran. Pada kewenangan administratif, fungsi pengawasan yang bisa dilakukan lebih lengkap, yaitu meliputi aspek *rechmatigheid*, *wetmatigheid* dan *doelmatigheid*. Aspek *rechmatigheid* yaitu pengeluaran kas negara harus sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku atau sesuai dengan hukum tagihnya, aspek *wetmatigheid* menghendaki bahwa pengeluaran negara diberikan kepada yang berhak menerimanya atau atas dasar haknya dan *doelmatigheid* yaitu pengeluaran kas negara sesuai dengan tujuan/manfaat pengeluaran tersebut.

Dari sudut pandang kelengkapan aspek pengawasan dan kewenangan yang bisa dilakukan, semestinya pemegang kekuasaan administratif mempunyai tanggung jawab yang lebih besar dari bendahara umum/kuasa bendahara umum negara. Pemegang kekuasaan administratif yaitu pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran seharusnya dibebankan kewajiban dalam hal pengujian atas tagihan-tagihan atas belanja negara. Dari uraian diatas rumusan pasal 18 ayat (1)

Undang-Undang Perbendaharaan Negara perlu dievaluasi, sehingga kewajiban pengujian terhadap tagihan belanja negara dan tanggung jawab pencairan dana dalam rangka pelaksanaan bukan hanya dilaksanakan oleh bendahara umum negara/kuasa bendahara umum negara tetapi juga oleh pengguna anggaran/kuasa pengguna anggaran.

B. Harmonisasi Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara dengan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara disahkan dan diundangkan tanggal 19 Juli 2004 dalam Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 66 Tahun 2004 dan Tambahan Lembaran Negara Republik Indonesia Nomor 4400. Pada saat pengajuan RUU oleh pemerintah kepada DPR tanggal 29 September 2000, nama RUU tersebut masih “pemeriksaan tanggung jawab keuangan negara” yang berarti lingkup pemeriksaannya sebatas pada tanggung jawab pengelolaan keuangan negara.

Dapat dipahami pada saat pengajuan RUU, Undang-Undang Dasar 1945 belum mengalami amandemen dalam hal pengaturan mengenai Badan Pemeriksa Keuangan. Pada saat pengajuan RUU, landasan hukum yang digunakan masih naskah asli UUD 1945 yang menyebutkan “Untuk memeriksa tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang peraturannya ditetapkan dengan Undang-undang. Hasil pemeriksaan itu diberitahukan kepada Dewan Perwakilan Rakyat”. Pembahasan RUU tersebut dilakukan dalam masa lebih dari 3 (tiga) tahun, dalam masa itu banyak terjadi perubahan pemikiran terutama tentang lingkup pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Amandemen ketiga UUD 1945 pada tanggal 10 Nopember 2001 Pasal 23E menyebutkan “untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan suatu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”. Bunyi pasal 23E ini menjadi landasan hukum dalam pembahasan RUU tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara sehingga pada akhirnya

RUU tersebut setelah disahkan berubah judul menjadi Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Berubahnya judul tersebut terungkap dalam Risalah Rapat Pembahasan RUU tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara antara pemerintah dengan DPR pada tanggal 16 Pebruari 2004 masa persidangan ke III dan rapat ke-4. Pada rapat itu pihak pemerintah (Boediono) mengemukakan:

Landasan bagi usulan penyesuaian ini tentunya adalah amandemen dari Undang-Undang Dasar 1945 pasal 23e, yang mengatakan ada pemisahan yang jelas konsep pengelolaan dan konsep tanggungjawab tentang keuangan negara. Jadi kita hanya mengikuti kata-kata yang persis pada pasal 23e ayat (1) yaitu pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.¹³²

Selain bunyi pasal 23E UUD 1945 penggantian terhadap judul rancangan undang-undang yang diajukan juga disesuaikan dengan beberapa landasan hukum lainnya. Maksud dari penyesuaian judul RUU yang diajukan adalah untuk sinkronisasi pengaturan dalam beberapa undang-undang yang mengatur pemeriksaan keuangan negara. Pertama landasan hukum Undang-Undang Keuangan Negara pasal 33 yang berbunyi “Pemeriksaan pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara diatur dalam undang-undang tersendiri.” Kedua adalah landasan hukum undang-undang perbendaharaan negara yaitu pada pasal 62 ayat (3) yang menyebutkan “Ketentuan lebih lanjut tentang pengenaan ganti kerugian negara terhadap bendahara diatur dalam undang-undang mengenai pemeriksaan pengelolaan dan tanggungjawab keuangan negara”. Ketiga yaitu Undang-Undang Perbendaharaan Negara pasal 67 ayat (2) yang berbunyi “Ketentuan penyelesaian kerugian negara/daerah dalam undang-undang ini berlaku pula untuk pengelola perusahaan negara/daerah dan badan-badan lain yang menyelenggarakan pengelolaan keuangan negara, sepanjang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri”. Dengan penjelasan pasal 67 ayat (2) yaitu pengenaan ganti kerugian negara terhadap pengelola perusahaan umum dan perusahaan perseroan yang seluruh atau paling sedikit 51% (lima puluh satu persen) sahamnya dimiliki oleh Negara Republik Indonesia ditetapkan oleh

¹³² Indonesia (j) , Risalah rapat Undang-Undang tentang Pemeriksaan Tanggung Jawab Keuangan Negara, 12 Pebruari 2004

Badan Pemeriksa Keuangan, sepanjang tidak diatur dalam undang-undang tersendiri. Keempat adalah pasal 2 Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1973 tentang Badan Pemeriksa Keuangan yang terdiri dari tiga ayat. Ayat pertama menyebutkan Badan Pemeriksa Keuangan memeriksa tanggung jawab pemerintah tentang keuangan negara. Kemudian dalam ayat (2) disebutkan Badan Pemeriksa Keuangan bertugas memeriksa semua pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara dan dalam ayat (3) disebutkan pelaksanaan pemeriksaan seperti yang dimaksud dalam ayat (1) dan ayat (2) pasal ini, dilakukan berdasarkan ketentuan undang-undang.¹³³

Dalam rumusan Undang-Undang tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pengertian pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Dan tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban Pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, dan transparan, dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.¹³⁴ Dalam hal belanja negara, dari rumusan tersebut maka BPK berwenang melakukan pemeriksaan mulai dari perencanaan, pelaksanaan, pengawasan sampai dengan pertanggungjawaban belanja negara.

Dari sudut pandang harmonisasi rumusan mengenai pemeriksaan keuangan negara pada paket undang-undang keuangan negara telah memenuhi unsur kesesuaian satu undang-undang dengan undang-undang yang lain. Namun demikian dari sudut pandang filosofi dan efektivitas pemeriksaan, rumusan pelaksanaan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan yang melebar kepada pengelolaan keuangan negara telah menyebabkan disorientasi fungsi BPK. Disorientasi pemeriksaan keuangan negara yang dilegitimasi UUD 1945 hanya akan mendorong ketidakberdayagunaan BPK dalam menjangkau segi strategis

¹³³ Indonesia (j) *ibid*

¹³⁴ Indonesia (h) *op. cit*

tanggung jawab keuangan negara karena menjelajah segi teknis pengelolaan keuangan negara.¹³⁵

Dikaitkan dengan penyerapan anggaran belanja negara, maka pemeriksaan BPK yang menjelajah pada *pre-audit* telah menimbulkan tumpah tindih pemeriksaan dalam pelaksanaan anggaran belanja negara. Penggabungan fungsi pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara secara *pre audit* dengan *post audit* tidak hanya mencerminkan, bahkan mengaburkan pemisahan tugas dan kedudukan antara pengawasan /pemeriksaan yang seharusnya dilaksanakan oleh auditor internal pemerintah dan auditor eksternal pemerintah. Penggabungan antara fungsi memeriksa terhadap pengelolaan (*pre-audit*) dan tanggung jawab (*post-audit*) dalam suatu lembaga bersifat dilematis dan dapat menimbulkan ketidakpastian dan hasil pemeriksaan yang cenderung subyektif, disamping telah mengubah fungsi BPK dari lembaga negara menjadi lembaga administrasi negara.¹³⁶ Pemerintah telah mempunyai aparat pengawasan internal yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jenderal yang merupakan aparat pengawasan internal departemen yang bersangkutan. Untuk pemeriksaan keuangan daerah telah ada Badan Pengawasan Daerah (BAWASDA) baik pada tingkat provinsi ataupun tingkat kabupaten/kota. Aparat tersebut pada dasarnya adalah melakukan pemeriksaan yang sifatnya *pre-audit*.

BPKP dibentuk dengan Keputusan Presiden nomor 31 tahun 1983, yang mempunyai tugas mempersiapkan perumusan kebijaksanaan pengawasan keuangan dan pengawasan pembangunan, menyelenggarakan pengawasan umum atas penguasaan dan pengurusan keuangan, dan menyelenggarakan pengawasan pembangunan. Inspektorat Jenderal mempunyai tugas melaksanakan pengawasan terhadap pelaksanaan tugas di lingkungan Departemen sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan oleh Menteri, dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Tugas dan fungsi Inspektorat Jenderal berdasarkan peraturan menteri yang bersangkutan dan biasanya terdapat dalam

¹³⁵ Atmadja (a) *op cit* hal. 222

¹³⁶ Atmadja (a) *ibid* hal. 274

peraturan tentang organisasi dan tata kerja departemen. Di Kementerian Keuangan, tugas dan fungsi Inspektorat Jenderal diatur dalam PMK Nomor 100 Tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Departemen Keuangan. Dalam PMK tersebut, fungsi Inspektorat Jenderal adalah penyiapan perumusan kebijakan pengawasan, pelaksanaan pengawasan kinerja, keuangan, dan pengawasan untuk tujuan tertentu atas petunjuk Menteri, pelaksanaan urusan administrasi Inspektorat Jenderal, penyusunan laporan hasil pengawasan.

Apabila ditelaah secara mendalam eksistensi pengawasan internal sebenarnya ditujukan pada upaya membantu presiden dalam bidang pemeriksaan dan pengendalian lingkup pemerintahan negara. Sebagai kepala pemerintahan yang menjalankan fungsi pemerintahan, presiden tidak dapat senantiasa melakukan pengawasan. Oleh sebab itu, presiden meminta bantuan aparatur pemerintahan juga untuk melakukan pengawasan terhadap keuangan dan pembangunan. Sebagai aparatur pemerintahan, yang juga pengawas internal maka pihak auditor internal tidak boleh mengeluarkan pernyataan pendapat yang dapat dijadikan dasar bagi masyarakat umum dalam mengambil suatu keputusan.¹³⁷

Sementara itu berbeda dengan BPK yang menyerahkan hasil pemeriksaannya kepada DPR, aparat pemeriksa internal pemerintahan tidak dapat menyampaikan laporan hasil pemeriksaannya langsung kepada DPR tetapi jika DPR berkeinginan atas hasil pemeriksaan BPKP, pemerintahlah yang menyampaikannya kepada DPR¹³⁸. Hal tersebut secara filosofi dimaksudkan supaya dapat diletakkan secara tegas kedudukan aparat pengawasan internal pemerintah dan BPK sebagai lembaga negara yang tercantum dalam konstitusi negara yaitu Undang-Undang Dasar Tahun 1945.

Pada saat BPK belum masuk ranah pemeriksaan pengelolaan keuangan negara saja, telah terjadi tumpang tindih pemeriksaan antara pengawas internal pemerintah, apalagi ditambah dengan pemeriksaan BPK. Laporan penelitian

¹³⁷ Gandhi, "Sistem Pemeriksaan Keuangan Negara", makalah, 2000 seperti yang dikutip di puji nagrahasimatupang dalam buku Hukum Administrasi Negara, (badan penerbit FH UI Depok 2007)

¹³⁸ Gandhi, *Ibid*, halaman 5

BPKP pada tahun 1999 menunjukkan tumpang tindih yang terjadi diantara aparat pengawas intern pemerintah yaitu BPKP, inspektorat jenderal departemen, dan inspektorat wilayah bahkan didalam unit organisasi di BPKP, inspektorat jenderal dan inspektorat wilayah itu sendiri.¹³⁹ Pemeriksaan yang berlapis-lapis ini menimbulkan efek yang menakutkan bagi para pelaksana atau pejabat yang berkecimpung dalam belanja negara. Disamping harus menghadapi pemeriksaan internal dan eksternal secara formal, para pelaksana belanja negara dan pejabat perbendaharaan juga harus menghadapi pengawasan informal yaitu pengawasan dari masyarakat, lembaga swadaya masyarakat dan para wartawan.

Terbitnya Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik (KIP) membebaskan kewajiban tambahan untuk memberikan informasi secara terbuka kepada masyarakat. Apalagi kemudian sanksi yang diterapkan dalam Undang-Undang Keterbukaan Informasi Publik adalah sanksi pidana.¹⁴⁰ Keterbukaan informasi publik disatu sisi adalah upaya akuntabilitas pejabat publik kepada masyarakat, tetapi di sisi lain telah menimbulkan ketakutan terutama dengan ancaman sanksi pidana. Pengawasan yang berlapis-lapis ini, telah menimbulkan keengganan para pelaksana belanja negara yaitu kuasa pengguna anggaran, pejabat penguji permintaan pembayaran dan bendaharawan untuk melakukan pelaksanaan belanja negara. Dalam pengadaan barang dan jasa, akibat yang ditimbulkan adalah sulitnya mencari panitia pengadaan, sehingga pengadaan dilakukan tidak tepat waktu dan cenderung ditunda-tunda pada akhir

¹³⁹ Atmadja (a) , *op cit* hal 255

¹⁴⁰ Indonesia (k), Undang-Undang tentang Keterbukaan Informasi Publik, Undang-Undang No.14 tahun 2008, LN No. 61 Tahun 2008 TLN No. 4846, pasal 52 yaitu mengatur bahwa Badan Publik yang dengan sengaja tidak menyediakan, tidak memberikan, dan/atau tidak menerbitkan Informasi Publik berupa Informasi Publik secara berkala, Informasi Publik yang wajib diumumkan secara sertamerta, Informasi Publik yang wajib tersedia setiap saat, dan/atau Informasi Publik yang harus diberikan atas dasar permintaan sesuai dengan Undang-Undang ini, dan mengakibatkan kerugian bagi orang lain dikenakan pidana kurungan paling lama 1 (satu) tahun dan/atau pidana denda paling banyak Rp 5.000.000,00 (lima juta rupiah). Yang dapat dikenakan sanksi pidana terhadap tindak pidana yang dilakukan oleh korporasi dijatuhkan kepada:

- a. badan hukum, perseroan, perkumpulan, atau yayasan;
- b. mereka yang memberi perintah melakukan tindak pidana atau yang bertindak sebagai pimpinan dalam melakukan tindak pidana;
- atau
- c. kedua-duanya.

tahun anggaran. Bahkan bagi satuan kerja yang tidak memahami proses pencairan dana APBN dan proses pengadaan barang dan jasa, pengawasan yang berlapis ini dapat menjadi hambatan utama dalam penyerapan anggaran belanja negara dengan cara tidak merealisasikan anggaran yang telah ditetapkan dalam DIPA.

Atas kondisi tersebut, perlu dilakukan harmonisasi peraturan perundang-undangan dalam pemeriksaan keuangan negara terutama untuk menghindari tumpang tindih pemeriksaan. BPK sebagai lembaga negara dan pemeriksa eksternal hendaknya hanya memeriksa keuangan negara pada tahap pertanggungjawabannya saja dan lebih bersifat pengawasan represif. Koordinasi sesama aparat pengawas internal dan juga dengan aparat pengawas eksternal mutlak diperlukan untuk menghindari terjadinya obyek pemeriksaan yang sama diperiksa berkali-kali. Konsep yang dikemukakan oleh Arifin P. Soeria Atmadja tentang mekanisme pengawasan/pemeriksaan berjenjang dan terpadu (*integrated control system*) dapat dipertimbangkan. Konsep ini mereposisi kembali kedudukan BPK-RI yang memeriksa tanggung jawab keuangan negara tetapi tetap dapat melakukan pemeriksaan yang menjadi bagian aparat pemeriksa internal hanya jika terjadi keganjilan laporan hasil pengawasan/pemeriksaan (*asymmetric information*).¹⁴¹

¹⁴¹ Atmadja (a) *op cit* hal 280