

## **AKUNTABILITAS KEUANGAN NEGARA PUBLIKASI**

Oleh:

**ZULFIKRI ABOEBAKAR**

Dosen Fakultas Hukum – UIEU

zulfikri@plasa.com

### **ABSTRAK**

Lahirnya Paket Undang-Undang Keuangan Negara yang terdiri dari Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara diundangkan hampir bersamaan dengan diundangkannya Undang-Undang No.15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-Undang No.33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah merupakan angin segar dalam tindak lanjut reformasi keuangan negara yang selama 57 tahun hanya mengandalkan undang-undang peninggalan zaman kolonial Belanda yaitu ICW (*Indonesische Comptabiliteitwet*). Namun demikian dalam pelaksanaannya masih banyak menimbulkan pertanyaan diantaranya adalah Apakah pemerintah melalui seperangkat Undang-Undang tentang Keuangan Negara, Perbendaharaan Negara dan Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan sebagainya mampu menyelenggarakan sekaligus mengamankan seluruh penerimaan dan belanja negara secara efisien, tepat guna dan dapat dipertanggung jawabkan dalam rangka pelaksanaan pembangunan yang setiap tahun diatur dalam Undang-Undang Anggaran Perencanaan Belanja Negara (UU-APBN). Kedua, apakah rekening liar yang banyak bermunculan di setiap instansi pemerintah nasional dan daerah mengindikasikan bahwa Undang-Undang No.17 Tentang Keuangan Negara dan peraturan-peraturan lainnya belum siap mengakomodasikan aktivitas-aktivitas tidak terduga sebelumnya?

**Kata Kunci:** Akuntabilitas, Keuangan Negara, Keuangan Publik, Undang-Undang

### **Pendahuluan**

Sistem administrasi keuangan negara atau lebih banyak dipahami sebagai sistem akuntansi pemerintahan adalah merupakan bagian dari sistem hukum administrasi negara yang menurut Van Vollenhoven adalah suatu gabungan ketentuan-ketentuan yang mengikat badan-badan yang tinggi maupun yang rendah apabila badan-badan itu menggunakan wewenangnya yang diberikan kepadanya oleh hukum tata negara. (Parlin Mangunsong, 2001)

Menurut Undang-Undang No.17 Tahun 2004 Tentang Keuangan Negara, bahwa keuangan 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.

Untuk mengetahui secara tepat mengenai besaran jumlah hak dan kewajiban negara baik berupa uang maupun berupa barang tersebut, pemerintah telah menyusun suatu sistem akuntansi pemerintahan yang dituangkan dalam Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah. Dari peraturan tersebut diharapkan kewajaran laporan keuangan pemerintah dapat dipertanggung jawabkan kepada rakyat melalui Dewan Perwakilan Rakyat.

Sebagaimana diketahui bahwa laporan keuangan pemerintah untuk tahun anggaran 2006, berdasarkan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan telah diberi predikat *disclaimer*, yang

berarti bahwa pos-pos pendapatan dan belanja pemerintah dalam laporan keuangan tersebut belum dibukukan atau diadministrasikan dengan baik sesuai peraturan perundang-undangan yang ada.

Tujuan perusahaan, adalah maksimalisasi laba dalam rangka meningkatkan nilai saham dan penerimaan dividen para pemegang saham, sedangkan komisaris dan direksi beserta staf profesional perusahaan akan memperoleh imbalan berupa gaji dan bonus. Setiap tahun manajemen harus mempertanggung-jawabkan seluruh aktivitas dan target yang telah ditetapkan oleh para pemegang saham dalam rapat umum pemegang saham. Aktivitas dan target tersebut selalu tercermin secara kuantitatif dalam nilai uang dan barang sehingga memudahkan untuk mengukur keberhasilan atau kegagalan manajemen perusahaan.

## Permasalahan

1. Apakah pemerintah melalui seperangkat Undang-Undang tentang Keuangan Negara, Perbendaharaan Negara dan Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan sebagainya mampu menyelenggarakan sekaligus mengamankan seluruh penerimaan dan belanja negara secara efisien, tepat guna dan dapat dipertanggung-jawabkan dalam rangka pelaksanaan pembangunan yang setiap tahun diatur dalam UU-APBN.
2. Apakah rekening liar yang banyak bermunculan di setiap instansi pemerintah nasional dan daerah mengindikasikan bahwa Undang-Undang No.17 Tentang Keuangan Negara dan peraturan-peraturan lainnya belum siap mengakomodasikan aktivitas-aktivitas tidak terduga sebelumnya?

## Tinjauan Teori

Hal sama juga terjadi pada organisasi pemerintah baik di tingkat nasional maupun di tingkat daerah, dimana salah satu tujuan didirikannya negara adalah untuk mewujudkan kesejahteraan umum. Dalam hal ini negara dipandang sebagai alat belaka yang dibentuk manusia untuk mencapai tujuan bersama, yakni suatu tata masyarakat yang di dalamnya ada kebahagiaan, kemakmuran dan keadilan social bagi seluruh rakyat negara itu. (C.S.T. Kansil dan Christine Kansil, 2000)

Sedangkan menurut laporan *World Bank* sebagaimana yang dikutip oleh Budi Setiyono bahwa terdapat lima tugas utama pemerintah dalam pembangunan yakni; (1) meletakkan dasar-dasar hukum (*establishing a foundation of law*); (2) mengadakan kebijakan yang kukuh tidak menyimpang, termasuk stabilitas makro ekonomi (*maintaining a non distortionary policy environment, including macro economic stability*); (3) melakukan investasi dibidang pelayanan sosial dasar dan infrastruktur (*investing in basic social services and infrastructure*); (4) melindungi yang lemah (*protecting vulnerable*); dan (5) melindungi lingkungan hidup (*protecting the environment*). (Budi Setiyono, 2004)

Guna mencapai tujuan tersebut, pemerintah sebagai manajemen negara tentu akan membuat berbagai macam program aktivitas dan target berdasarkan skala prioritas yang disesuaikan dengan kemampuan keuangan negara yang tercermin dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara di tingkat Nasional, Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Tingkat I dan Anggaran pendapatan dan Belanja Daerah Tingkat II Kabupaten dan Kota.

## Pembahasan

### Politik Hukum Nasional

Sebagai suatu produk politik yang menjelma menjadi produk hukum setelah melalui perdebatan di DPR maka peraturan perundang-undangan mempunyai kekuatan mengatur, mengikat dan memaksa bagi seluruh anggota masyarakat, sehingga tidak ada alasan bagi warga negara untuk mengatakan bahwa mereka belum mengetahuinya, karena hal ini telah diumumkan dalam berita negara dan lembar negara. Oleh karena itu, politik hukum adalah kebijakan dasar penyelenggara negara dalam bidang hukum yang akan, sedang dan telah berlaku yang bersumber dari nilai-nilai yang berlaku di masyarakat untuk mencapai tujuan negara yang dicita-citakan. (Imam Syaukani, 2004)

Dalam menjalankan roda organisasinya, pemerintah yang baik akan selalu mengacu kepada kaidah-kaidah manajemen profesional, seperti pengelolaan sistem administrasi negara yang tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

Dengan adanya asas keadilan ini pula tegaklah kehidupan harmoni di Indonesia ini, dengan demikian yang dimaksud dengan keadilan adalah kita wajib memberikan kepada segala yang berhak akan haknya, baik secara pribadi atau secara berkelompok, atau secara nilai apa pun, tanpa melebihi atau mengurangi, sehingga tidak sampai mengurangi haknya dan tidak pula menyelewengkan hak orang lain. Sementara kepatutan adalah asas yang mewajibkan pejabat birokrasi pemerintahan atau lembaga untuk tidak bertindak sewenang-wenang.

Pengertian mengenai keadilan memiliki sejarah pemikiran yang panjang, sehingga keadilan merupakan tema utama dalam hukum sejak zaman Yunani kuno. (E. Fernando, M Manullang, 2007) Teori klasik Socrates mengatakan tentang keadilan adalah apabila pemerintah dengan rakyatnya terjalin saling pengertian yang baik, itulah adil atau keadilan, sementara Plato mendefinisikan keadilan sebagai *the supreme virtue of the good state* (kebajikan tertinggi dari negara yang baik). Orang yang adil adalah orang yang mengendalikan diri yang perasaan hatinya dikendalikan oleh akal. Selanjutnya teori keadilan dikembangkan oleh Aristoteles yang membagi teori keadilan dalam tiga bagian, yaitu keadilan tukar menukar atau komutatif, keadilan umum atau legal, keadilan membagi atau distributif. keadilan tukar menukar mewajibkan untuk menghormati hak-hak sesama sebagai individu, keadilan umum mewajibkan warga negara untuk menghormati hak masyarakat dan negara, dan keadilan membagi atau distributif mewajibkan masyarakat atau negara untuk menghormati hak-hak sebagai warga negara. (Surajiyo: 2005)

Oleh karena itu, untuk mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat, pemerintah perlu membangun sistem birokrasi yang efisien, efektif dan transparan sekaligus akuntabel dalam seluruh aspek pembangunan nasional.

Dalam konteks Akuntabilitas Keuangan Negara dalam Sistem Akuntansi Pemerintahan maka pendapat Mochtar Kusumaatmadja dan Roscoe Pound yang mengatakan bahwa hukum adalah alat pembaharuan masyarakat atau sarana pembaharuan masyarakat (Mochtar Kusuma Atmadja, 2006) dan "*law as a tool of social engineering*" (Mochtar

Kusuma Atmadja, 2006) ternyata masih relevan dengan masalah pembangunan sistem akuntansi pemerintahan saat ini.

Pengaturan dan tata cara pengurusan dan pertanggungjawaban keuangan Republik Indonesia sejak zaman kemerdekaan sampai dengan awal tahun 2003 masih mempergunakan undang-undang zaman kolonial yaitu *Indonesische comptabiliteitwet* (Undang-Undang Perbendaharaan Negara) yang ditetapkan sebagai Undang-Undang (*Wet*) pada tanggal 23 April 1864 S.1864 No.106, dan teksnya diundangkan kembali setelah diperbaharui untuk ketiga kalinya, terakhir dalam S.1925 No.448, selanjutnya diubah dengan Undang-Undang Darurat No.3 Tahun 1954 dan ditetapkan sebagai Undang-Undang dalam Lembaran Negara 1955-49 dan terakhir dengan Undang-Undang No.9 Tahun 1968, Lembaran Negara 1968-53.

Kemudian pada tanggal 5 April 2003, Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara disahkan oleh DPR dan oleh pemerintah Indonesia diundangkan di Jakarta pada tanggal yang sama dengan Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2003 No.47.

Dengan demikian dapat dilihat bahwa selama 57 tahun Indonesia merdeka, politik hukum negara Republik Indonesia yang terkait dengan masalah keuangan negara belum menjadi prioritas bagi pemerintah bersama-sama dengan Dewan Perwakilan Rakyat. Padahal pembangunan politik hukum nasional sudah dimulai sejak zaman orde baru pada tahun 1968 telah menjadi bagian dari Rencana Pembangunan Lima Tahun (Repelita I sampai Repelita VII) dibawah kepemimpinan Presiden Soeharto.

Namun demikian, selama 32 tahun pemerintahan orde baru berkuasa, politik hukum keuangan negara sama sekali belum mendapat perhatian kecuali hanya sekali yakni pada tahun 1968 pemerintahan merubah dengan cara tambal sulam ICW (*Indonesische Comptabiliteitwet*) namun masih dalam pokok persoalan yang sama yakni masalah perbendaharaan negara saja. Kesemuanya ini hanya bertujuan untuk mendukung pelestarian kekuasaan pemerintah orde baru dalam masalah keuangan negara.

Sehingga tidaklah mengherankan kalau selama 32 tahun sampai saat ini masih banyak terjadi penyimpangan-penyimpangan atau korupsi yang merajalela hampir disemua lini instansi-instansi pemerintah nasional maupun di tingkat pemerintahan daerah.

Upaya untuk membangun sistem hukum keuangan negara baru menampakkan hasil ketika Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara diundangkan hampir bersamaan dengan diundangkannya Undang-Undang No.15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Undang-Undang No. 25 Tahun 2004 Tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, Undang-Undang No.32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara dan Undang-Undang No.33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Pemerintah Daerah. Dalam pelaksanaannya undang-undang tersebut didukung oleh beberapa peraturan pemerintah dan peraturan daerah.

Dalam kurun waktu sekitar 3 tahunan ini pelaksanaan beberapa undang-undang yang terkait

dengan keuangan dan perbendaharaan negara ternyata belum dapat dikatakan sukses, karena dalam kenyataannya masih banyak instansi pemerintah nasional dan daerah belum siap untuk melaksanakannya karena berbagai alasan. Hal ini dapat dilihat dengan banyak sekali muncul rekening-rekening liar yang ada di bank atas nama pejabat-pejabat penting yang dibuat dengan tujuan untuk menampung dana untuk pengeluaran-pengeluaran yang sifat mendadak.

### **Sistem Administrasi Keuangan Publik**

Kalau membicarakan administrasi publik maka seluruh aktivitas pelayan publik akan bermuara kepada masalah pendapatan dan pengeluaran biaya pemerintah secara keseluruhan baik di tingkat nasional maupun di tingkat daerah yang dinilai dengan uang dan harus dipertanggung jawabkan kepada masyarakat melalui DPR dan atau DPRD.

Agar Laporan Pertanggung Jawaban (LPJ) pemerintah nasional dan atau pemerintah daerah dapat diterima oleh DPR dan atau DPRD pemerintah telah membuat Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Adapun tujuan PP tersebut adalah untuk melaksanakan ketentuan pasal 32 ayat (2) Undang-Undang No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, yang berbunyi sebagai berikut;

“Standar akuntansi pemerintahan sebagaimana dimaksud dalam ayat (1) disusun oleh suatu komite standar yang independen dan ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah setelah terlebih dahulu mendapat pertimbangan dari Badan Pemeriksa Keuangan”

Sedangkan untuk pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggung jawabannya diatur dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 Tentang Peme-

riksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Selanjutnya berdasarkan undang-undang ini Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah menyusun Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) yang dituangkan dalam Peraturan Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2007. Adapun tujuan penyusunan SPKN tersebut adalah agar auditor BPK dalam melaksanakan pemeriksaannya mempunyai patokan yang sama sehingga antara *auditor* dan *auditee* dapat terjalin suatu kerjasama yang positif dalam rangka menyusun laporan pertanggung jawaban pemerintah yang akuntabel.

Dengan seperangkat peraturan perundang-undangan yang mengatur masalah keuangan negara seharusnya akuntabilitas keuangan negara semakin dapat dipertanggung jawabkan kepada publik, tetapi dalam kenyataannya saat ini masih jauh panggang dari api karena Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) hasil pemeriksaan BPK untuk tahun anggaran 2006 masih mendapat opini *disclaimer* atau menolak memberikan pendapat. Hal ini disebabkan adanya pembatasan dan keterbatasan lingkup pemeriksaan, belum ditetapkannya neraca awal, kelemahan dalam sistem pengendalian intern, dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan serta BPK tidak dapat menerapkan prosedur pemeriksaan yang memadai, dan belum adanya tindak lanjut yang memadai dari pemerintah, sehingga dengan lingkup pemeriksaan seperti itu maka BPK tidak mungkin menyatakan pendapat atas LKPP tahun 2006 tersebut. (Diolah dari berbagai sumber media cetak yang terbit di Jakarta – Sinar Harapan, Kompas, Media Indonesia yang terbit pada tanggal 28 Juni 2007).

Lalu timbul pertanyaan, bagaimana memperbaiki sistem administrasi keuangan publik yang semerawut tersebut ?

Salah satu cara menguraikan rumitnya persoalan adalah dengan me-minjam teori organisasi, sehingga dari perspektif ini, paling sedikit ada lima faktor yang dapat membuat kita lebih mengerti mengapa kinerja administrasi keuangan publik di Indonesia sedemikian buruk yaitu sebagai berikut;

- 1) Faktor lingkungan umum (*general environment*), yaitu lingkungan yang mempengaruhi kinerja administrasi keuangan publik secara tidak langsung, diantaranya adalah keadaan geografis, demografis dan sosiologis. Sebagai negara kepulauan yang luas wilayahnya hampir sama dengan daratan Eropa, dengan penduduk 220 juta orang dan secara sosiologis terdiri dari berbagai macam suku etnik dan bahasa sehingga untuk menyelenggarakan administrasi keuangan publik yang mengacu pada satu standar akuntansi pemerintahan yang seragam diperlukan suatu komitmen yang tinggi dari penyelenggara negara baik ditingkat pusat maupun di tingkat daerah.
- 2) Faktor lingkungan khusus (*specific environment*) yaitu faktor yang mempengaruhi kinerja administrasi keuangan secara langsung yang terdiri dalam dua elemen yakni pertama, sistem politik dimana sistem administrasi keuangan berakar, dan sistem hukum, mulai dari konstitusi dan peraturan perundang-undangan yang mendukungnya. Kedua elemen ini merupakan acuan normatif dan jaminan adanya kepastian hukum untuk menyusun suatu kebijakan dan melaksanakan sistem administrasi keuangan yang wajar. Kalau dilihat dari sistem politik yang saat ini berjalan, nampaknya sistem politik secara nasional belum menemukan pegangan yang mantap karena konstitusi NKRI pun masih terus mengalami proses perubahan yang dinamis. Sementara itu sistem hukum nasional perlu disempurnakan mengingat negara Republik Indonesia sebagai bekas jajahan Belanda masih terasa kental mengikuti sistem perundang-undangan kolonial yang sudah tidak sesuai lagi dengan perkembangan zaman kemerdekaan.
- 3) Faktor struktur dan kultur birokrasi relatif muda yang bersifat dan beberapa diantaranya masih bersifat sentralistik. Adanya Undang-Undang Otonomi Daerah belum menjamin pelaksanaan desentralisasi birokrasi berjalan dengan baik terutama dalam hal akuntabilitas administrasi keuangan publik. Begitu juga dengan kultur organisasi, administrasi keuangan publik sangat dipengaruhi oleh kultur kekuasaan ketimbang membangun kultur pelayanan publik. Hal ini dapat dilihat dari asumsi-asumsi yang digunakan dalam penyusunan RAPBN dan nilai-nilai yang dianut oleh penguasa negara disegala lini.
- 4) Faktor kelangkaan atau juga ketiadaan figur yang mumpuni dan kuat dari segala aspek atau figur paripurna yang adapat dijadikan panutan sebagai pengarah kebijakan publik.
- 5) Faktor bisnis proses manajemen publik di dalam internal organisasi pemerintahan, yang meliputi kepemimpinian, proses pengambilan keputusan, komunikasi kerja dan manajemen konflik.

Berdasarkan lima faktor tersebut di atas maka untuk meningkatkan kinerja administrasi publik khususnya di bidang administrasi keuangan publik diperlukan waktu yang lama dan komitmen

tinggi dari penyelenggara negara mulai dari tingkat nasional sampai ke tingkat daerah.

### **Penegakan Hukum dalam Hukum Administrasi Keuangan Negara**

Untuk menjawab dua permasalahan sebagaimana yang telah diuraikan di atas maka pemerintah Republik Indonesia harus dikelola sesuai dengan prinsip-prinsip manajemen profesional berdasarkan peraturan perundangan-undangan yang ada. Jika tidak maka pengamanan seluruh penerimaan dan belanja negara secara efisien, tepat guna dan dapat dipertanggung jawabkan tidak akan tercapai. Begitu juga dengan banyaknya rekening liar yang bermunculan di banyak instansi tidak akan pernah dapat di atasi. Oleh karena itu sarana penegakan hukum administrasi termasuk didalamnya hukum administrasi keuangan negara harus dilaksanakan dengan dua pendekatan yakni;

1. Pengawasan bahwa organ pemerintahan dapat melaksanakan ketaatan pada atau berdasarkan undang-undang yang ditetapkan secara tertulis dan pengawasan terhadap keputusan yang meleakakan kewajiban pada individu. (Ridwan H.R: 2003)
2. Penerapan kewenangan sanksi pemerintahan. (Ridwan H.R, 2003)

Dengan demikian instrumen penegakan hukum administrasi meliputi pengawasan dan penegakan sanksi. Pengawasan merupakan langkah preventif untuk memaksakan kepatuhan, sedangkan penerapan sanksi merupakan langkah represif untuk memaksakan kepatuhan. (Ridwan H.R, 2003).

Saat ini terdapat beberapa instansi pengawasan dan pemeriksaan administrasi keuangan negara yang meliputi pengawasan dan pemeriksaan

internal yang meliputi pengawasan dan pemeriksaan eksternal yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagaimana yang diatur dalam Undang-Undang No.15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan pemeriksaan secara internal secara nasional dilaksanakan BPKP (Badan Pemeriksaan Keuangan dan Pembangunan), pengawasan dan pemeriksaan secara internal masing-masing kantor kementerian dibawah inspektorat jenderal, serta pengawasan dan pemeriks di tingkat daerah yang di-laksanakan oleh Badan Pengawas Daerah (Bawasda).

### **Kesimpulan**

Sebagai kesimpulan dari tulisan ini adalah sebagai berikut;

1. Bahwa akuntabilitas laporan keuangan negara dalam sistem akuntansi pemerintahan sejauh ini masih jauh dari harapan masyarakat, walaupun perangkat peraturan perundang-undangan keuangan negara, perbendaharaan negara, pemeriksaan pengelolaan keuangan negara, standar akuntansi pemerintahan serta standar pemeriksaan keuangan negara sudah disiapkan oleh DPR bersama-sama Pemerintah.
2. Banyaknya rekening liar yang bermunculan di beberapa instansi pemerintah mengindikasikan bahwa materi peraturan perundang-undangan yang ada belum memadai, komitmen aparatur pemerintah selaku pelaksana amanah undang-undang masih rendah dan perilaku tidak peduli dari masyarakat selaku *stakeholder* pembayar pajak juga masih sangat rendah.

Oleh karena itu saran-saran konstruktifnya adalah sebagai berikut;

1. Perlu dilakukan penyempurnaan terhadap peraturan perundang-undangan Keuangan Negara, Perbendaharaan Negara, Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional dan Peraturan Pemerintah sebagai peraturan pelaksanaannya, terutama beberapa pasal-pasal yang saling bertentangan kepentingannya karena adanya sengketa kewenangan antar Departemen. Administrasi Negara”, UII Press, Yogyakarta, 2001.
2. Penegakan Hukum dalam Hukum Administrasi Keuangan Negara mutlak diberlakukan bagi siapa saja pejabat pemerintah yang melanggar. Ridwan, HR, ”Hukum Administrasi Negara”, UII Pres, Yogyakarta, 2003.
- Surajiyo, ”Ilmu Filsafat – Suatu Pengantar”, Bumi Aksara, Jakarta, 2005.

### **Daftar Pustaka**

- Budi Setiyono, ”Pemerintahan dan Manajemen Sektor Publik, Prinsip-prinsip Manajemen Pengelolaan Negara Terkini”, Kalam Nusantara, Jakarta, 2007.
- C.S.T. Kansil dan Christine S.T.Kansil, ”Ilmu Negara – Umum dan Indonesia”, Pradnya Paramita, Jakarta, 2000.
- E.Fernando M. Manullang, ”Menggapai Hukum Berkeadilan”, Penerbit Buku Kompas, Jakarta, 2007.
- Imam Syaukani dan A.Ahsin Tohari, ”Dasar-Dasar Politik Hukum”, Rajagrafindo Persada, Jakarta, 2004.
- Mochtar Kusumaatmadja, ”Konsep-Konsep Hukum dalam Pembangunan”, Alumni, Bandung, 2006.
- Parlin M. Mangunsong, ”Pembatasan Kekuasaan Melalui Hukum Administrasi Negara – Dimensi-Dimensi Pemikiran Hukum