

Sekretariat:

Fakultas Hukum Universitas Wijaya Kusuma Surabaya
Jl. Dukuh Kupang XXV No. 54 Surabaya
e-mail: perspektif_hukum@yahoo.com

Diterbitkan oleh:

Lembaga Penelitian dan Pengabdian Masyarakat (LPPM)
Universitas Wijaya Kusuma Surabaya

Problematika dan Penguatan Akuntabilitas Substantif Dalam Pengelolaan Keuangan Negara

Moh. Ainul Yaqin^{[1][*]}, Siti Anisa Fatmawati^[2], Shinta Hadiyantina^[3]

^{[1][2][3]} Faculty of Law Brawijaya University, Malang, East Java, Indonesia

^[*] corresponding author e-mail: mohainulyaqin@student.ub.ac.id

Submitted: December 17th, 2025

Accepted: August 10th, 2026

Published: September 9th, 2026

ABSTRAK

Transformasi hukum keuangan negara pasca reformasi telah memperkuat prinsip akuntabilitas melalui pembentukan Undang-Undang Keuangan Negara, penerapan penganggaran berbasis kinerja, penguatan pengendalian internal, dan audit kinerja. Namun, temuan Badan Pemeriksa Keuangan, tingginya perkara korupsi di sektor keuangan publik, serta belum optimalnya penganggaran berbasis kinerja menunjukkan bahwa penguatan regulasi belum sepenuhnya menghasilkan akuntabilitas substantif. Kajian yang dilakukan bertujuan menganalisis transformasi prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan Indonesia, mengidentifikasi faktor penghambat terwujudnya akuntabilitas substantif, serta merumuskan konstruksi penguatannya. Penelitian ini merupakan penelitian hukum normatif dengan pendekatan perundang-undangan dan konseptual. Hasil penelitian menunjukkan bahwa transformasi hukum keuangan negara telah menggeser paradigma akuntabilitas dari *compliance-based accountability* menuju *performance-based accountability*. Implementasinya masih didominasi orientasi kepatuhan administratif, sehingga akuntabilitas cenderung berhenti pada pemenuhan prosedur dan belum sepenuhnya berorientasi pada hasil serta manfaat publik. Kondisi tersebut dipengaruhi oleh belum optimalnya koordinasi kelembagaan pengawasan dan budaya hukum birokrasi yang berorientasi pada kepatuhan. Penguatan akuntabilitas perlu dilakukan secara integratif melalui harmonisasi substansi hukum, penguatan kelembagaan pengawasan, transformasi budaya hukum birokrasi, dan optimalisasi tata kelola digital yang berorientasi pada kinerja serta manfaat publik.

Kata Kunci: hukum keuangan negara; prinsip akuntabilitas; tata kelola pemerintahan.

ABSTRACT

Post-reform transformation of state financial law has strengthened the principle of accountability through the establishment of the State Finance Law framework, the implementation of performance-based budgeting, the strengthening of internal control, and performance auditing. However, findings reported by the Audit Board of Indonesia, the high incidence of corruption in the public finance sector, and the suboptimal implementation of performance-based budgeting indicate that regulatory strengthening has not fully resulted in substantive accountability. This study aims to analyze the transformation of the accountability principle in Indonesian state financial law, identify the factors hindering the realization of substantive accountability, and formulate a framework for strengthening it. This study employs normative legal research using statutory and conceptual approaches. The findings indicate that the transformation of state financial law has shifted the accountability paradigm from *compliance-based accountability* toward *performance-based accountability*. However, its implementation remains predominantly oriented toward administrative compliance, causing accountability to focus primarily on procedural fulfillment rather than on outcomes and public benefits. This condition is influenced by suboptimal coordination among oversight institutions and a bureaucratic legal culture that remains oriented toward compliance. Strengthening accountability therefore requires an integrated approach encompassing the harmonization of legal substance, strengthening of oversight institutions, transformation of bureaucratic legal culture, and optimization of digital governance oriented toward performance and public benefits.

Keywords: state finance law; accountability principle; public governance.

PENDAHULUAN

Pasca reformasi tahun 1999, sistem hukum keuangan negara Indonesia mengalami perubahan yang sangat fundamental baik dari segi struktur kelembagaan maupun substansi pengaturannya. Reformasi telah menggeser paradigma pengelolaan keuangan negara dari sistem sentralistik yang tertutup menuju sistem yang lebih terbuka, partisipatif, dan akuntabel.¹ Perubahan ini ditandai dengan hadirnya kerangka hukum baru yang lebih modern, demokratis, dan berorientasi pada prinsip *good governance*. Reformasi di bidang keuangan negara juga diperkuat melalui revisi terhadap sejumlah ketentuan konstitusional yang menegaskan peran Badan Pemeriksa Keuangan sebagai lembaga pemeriksa yang independen serta memperjelas fungsi pengawasan legislatif terhadap pengelolaan keuangan negara.² Pada tahap berikutnya, reformasi ditindaklanjuti melalui pembentukan undang-undang keuangan negara yang baru, yang menjadi fondasi utama dalam membangun sistem akuntabilitas keuangan negara.³

Prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara kemudian diwujudkan secara normatif melalui pembentukan tiga undang-undang pokok, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Ketiga undang-undang tersebut membentuk satu kesatuan sistem yang saling melengkapi dan mengatur secara komprehensif mengenai penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pemeriksaan dan pertanggungjawaban. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara memperkenalkan konsep penganggaran berbasis kinerja (*performance-based budgeting*), yang mewajibkan pemerintah untuk tidak hanya mempertanggungjawabkan penggunaan

anggaran berdasarkan kepatuhan terhadap prosedur tapi juga berdasarkan hasil dan manfaat yang dicapai. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menegaskan tanggung jawab hukum para pejabat perbendaharaan yang mengelola anggaran negara, yang meliputi tanggung jawab administratif, perdata, dan pidana. Sementara itu, Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara memperkuat mekanisme akuntabilitas eksternal melalui kewenangan Badan Pemeriksa Keuangan dalam melakukan audit keuangan, audit kinerja, dan audit dengan tujuan tertentu yang hasilnya wajib ditindaklanjuti oleh pejabat terkait.⁴

Sejalan dengan perkembangan tersebut, transformasi tata kelola keuangan negara juga menuntut perubahan paradigma dari akuntabilitas yang didasarkan pada kepatuhan terhadap regulasi (*compliance-based accountability*) menjadi akuntabilitas yang berbasis kinerja (*performance-based accountability*).⁵ Dalam pendekatan lama yang berorientasi pada kepatuhan, pemerintah lebih menekankan pada pemenuhan prosedur formal dalam pengeluaran anggaran tanpa menilai kualitas *output*, dan manfaat program. Reformasi keuangan negara mendorong pergeseran menuju akuntabilitas substantif di mana penilaian terhadap pengelolaan anggaran tidak hanya didasarkan pada kepatuhan prosedural tapi lebih kepada manfaat nyata bagi masyarakat.⁶ Pergeseran ini tercermin dalam penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), Indikator Kinerja Utama (IKU), serta audit kinerja yang dilaksanakan oleh BPK. Transformasi ini menandai bahwa akuntabilitas tidak lagi hanya sekadar dokumen administratif, melainkan instrumen evaluasi efektivitas penyelenggaraan pemerintahan.

¹ Victor Lumbanraja, *Reformasi Birokrasi dan Inovasi Pelayanan Publik di Indonesia: Konsep, Perkembangan, Prinsip dan Peran* (Yogyakarta: PT. Star Digital Publishing, 2025), h. 54.

² Nabila Aurelia et al., "Peran Badan Pemeriksa Keuangan Dalam Mewujudkan Akuntabilitas Pengelola Keuangan Negara," *Equality: Law and Social* 1, no. 3 (2026): 198–204.

³ Parlin Dony Sipayung, *Hukum Anggaran: Pilar Keuangan Negara Yang Berkeadilan* (Jambi: PT. Nawala Gama Education, 2025).

⁴ Dito Aditia Darma Nasution, Puja Rizqy Ramadhan, and Mika Debora Br. Barus, *AUDIT SEKTOR PUBLIK: Mahir Dalam Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara* (Ponorogo: Uwais Inspirasi Indonesia, 2019), h. 26.

⁵ Putri Maharani and Khairudin, "Analisis Kinerja Pemerintah Dengan Pendekatan Value for Money," *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research* 10, no. 2 (2026): 425–34, <https://doi.org/10.52362/jisamar.v10i2.2359>.

⁶ Sipayung, *Hukum Anggaran: Pilar Keuangan Negara Yang Berkeadilan*.

Penguatan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara menjadi salah satu agenda utama reformasi administrasi publik di Indonesia.⁷ Meskipun reformasi regulasi telah menghasilkan kerangka hukum yang relatif komprehensif melalui Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, berbagai permasalahan dalam pengelolaan keuangan negara masih terus terjadi. Temuan berulang BPK, tingginya perkara korupsi sektor keuangan publik menunjukkan bahwa penguatan regulasi belum sepenuhnya diikuti oleh efektivitas akuntabilitas dalam praktik.

Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2025 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) masih menunjukkan berbagai permasalahan berupa kerugian negara, potensi kerugian, kekurangan penerimaan, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan penggunaan anggaran dengan nilai mencapai Rp69,21 triliun.⁸ Di sisi lain, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menegaskan bahwa praktik korupsi dalam pengelolaan keuangan publik kerap berawal sejak tahap perencanaan dan penganggaran, sehingga menunjukkan bahwa persoalan akuntabilitas tidak hanya berkaitan dengan pertanggungjawaban penggunaan anggaran, tetapi juga kualitas tata kelola sejak proses penyusunan kebijakan fiskal.⁹ Lebih lanjut, BPK juga mengidentifikasi masih adanya kelemahan sistemik berupa proses perencanaan dan penganggaran yang belum sepenuhnya berbasis

kinerja serta lemahnya pengendalian internal.¹⁰ Kondisi tersebut menunjukkan bahwa transformasi prinsip akuntabilitas yang dibangun melalui berbagai reformasi regulasi belum sepenuhnya mampu menghasilkan akuntabilitas yang bersifat substantif.

Penelitian yang dilakukan oleh Dzakwan Zaidan dkk. pada tahun 2026 dengan judul “Analisis Yuridis Pengelolaan Keuangan Negara dalam Perspektif Akuntabilitas dan Transparansi” menganalisis pengelolaan keuangan negara dari perspektif akuntabilitas dan transparansi dengan menitikberatkan pada pengaturan normatif serta implementasinya dalam kerangka *good governance*. Penelitian tersebut menyimpulkan bahwa Indonesia telah memiliki kerangka regulasi yang memadai, namun implementasinya masih menghadapi berbagai kendala berupa lemahnya pengawasan, rendahnya integritas aparatur, dan belum optimalnya partisipasi masyarakat. Akan tetapi, penelitian tersebut belum mengkaji bagaimana transformasi prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara sebagai suatu perubahan paradigma hukum pascareformasi, serta belum menganalisis pergeseran orientasi akuntabilitas dari kepatuhan administratif (*compliance-based accountability*) menuju akuntabilitas berbasis kinerja (*performance-based accountability*). Selain itu, penelitian tersebut belum mengidentifikasi berbagai persoalan normatif yang menyebabkan transformasi tersebut belum mampu menghasilkan akuntabilitas yang bersifat substantif.

Artikel yang peneliti tulis tidak hanya mendeskripsikan perkembangan pengaturan akuntabilitas dalam hukum keuangan negara, tetapi menganalisis transformasi prinsip akuntabilitas sebagai pergeseran paradigma hukum dari model *compliance-based accountability* menuju *performance-based accountability*. Selain itu, artikel ini mengidentifikasi berbagai tantangan normatif dan kelembagaan yang menyebabkan transformasi tersebut belum sepenuhnya menghasilkan sistem akuntabilitas yang efektif, sekaligus menawarkan arah penguatan prinsip akuntabilitas dalam kerangka negara hukum dan *good governance*.

⁷ Juli Elyandi, Nur Wahidah Agustin Siregar, and Renny Maisyarah, “Reformasi Pengelolaan Keuangan Publik di Indonesia: Kajian Pustaka Atas Perkembangan Regulasi dan Implementasinya,” *NUSANTARA: Jurnal Ilmu Pengetahuan Sosial* 13, no. 6 (2026): 1372–77.

⁸ Humas BPK, “BPK LAPORKAN UPAYA PENYELAMATAN KEUANGAN NEGARA SEBESAR RP69,21 TRILIUN DALAM IHPS I TAHUN 2025,” bpk.go.id, 2025, <https://www.bpk.go.id/news/bpk-laporkan-upaya-penyelamatan-keuangan-negara-sebesar-rp6921-triliun-dalam-ihps-i-tahun-2025/>, diakses 29 Juni 2026

⁹ Berita KPK, “Tata Kelola Rawan Korupsi, KPK Dorong Reformasi Anggaran Pemkab Pamekasan,” kpk.go.id, 2025, <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/tata-kelola-rawan-korupsi-kpk-dorong-reformasi-anggaran-pemkab-pamekasan>.

¹⁰ Inggit Yulis Tarigan, “BPK Soroti Kelemahan Sistemik Dalam Praktik GRC Di Indonesia,” *keuangan.kontan.co.id*, 2025, <https://keuangan.kontan.co.id/news/bpk-soroti-kelemahan-sistemik-dalam-praktik-grc-di-indonesia>.

Berdasarkan uraian tersebut, penelitian yang peneliti lakukan bertujuan menganalisis transformasi prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara Indonesia berdasarkan kerangka konstitusional dan peraturan perundang-undangan, mengidentifikasi berbagai persoalan normatif yang menghambat efektivitas implementasinya, serta merumuskan arah penguatan prinsip akuntabilitas dalam mewujudkan tata kelola keuangan negara yang akuntabel dan berorientasi pada kepentingan publik.

Berdasarkan pada uraian latar belakang permasalahan di atas dapat dirumuskan pokok permasalahan sebagai berikut: Apakah transformasi prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara Indonesia pasca reformasi telah mampu mewujudkan akuntabilitas substantif dalam pengelolaan keuangan negara, dan bagaimana konstruksi hukum yang diperlukan untuk mengatasi berbagai kelemahan normatif maupun kelembagaan yang masih menghambat pencapaiannya?

METODE PENELITIAN

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian normatif dengan pendekatan perundang-undangan (*statute approach*), pendekatan konsep (*conceptual approach*). Adapun sumber data diperoleh dari bahan hukum primer, bahan hukum sekunder, bahan hukum tersier. Selanjutnya data yang diperoleh dikumpulkan dengan teknik studi kepustakaan (*library reseacrch*) yang dilakukan untuk menghasilkan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini melalui literatur dan dokumen terkait Problematisa dan Penguatan Akuntabilitas Substantif dalam Pengelolaan Keuangan Negara

PEMBAHASAN

Transformasi Prinsip Akuntabilitas dalam Hukum Keuangan Negara Indonesia Pasca Reformasi

Prinsip akuntabilitas merupakan salah satu pilar fundamental dalam penyelenggaraan negara hukum yang demokratis.¹¹ Dalam perspektif negara hukum (*rechtsstaat*), penggunaan kewenangan oleh pemerintah, termasuk dalam pengelolaan keuangan negara, harus selalu didasarkan pada

hukum serta dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat sebagai pemegang kedaulatan.¹² Pemikiran Julius Stahl menempatkan pembatasan kekuasaan melalui hukum sebagai salah satu unsur utama negara hukum,¹³ sedangkan A. V. Dicey menegaskan bahwa penyelenggaraan pemerintahan harus tunduk pada supremasi hukum (*supremacy of law*) dan prinsip persamaan di hadapan hukum (*equality before the law*).¹⁴ Berdasarkan pandangan tersebut, akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara tidak dapat dipahami hanya sebagai kewajiban administratif untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban, melainkan sebagai konsekuensi konstitusional dari pembatasan penggunaan kekuasaan negara. Setiap rupiah keuangan negara yang dikelola oleh pemerintah pada hakikatnya merupakan amanat konstitusi yang harus dipergunakan secara transparan, efektif, efisien, dan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.

Konstitusi Indonesia telah memberikan dasar yang kuat terhadap prinsip tersebut. Perubahan Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, khususnya Pasal 23, menegaskan bahwa Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara ditetapkan setiap tahun dengan undang-undang, pemeriksaan dilakukan oleh BPK, dan hasil pemeriksaan diberitahukan kepada DPR. Ketentuan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas memperoleh kedudukan sebagai prinsip konstitusional yang mengikat seluruh penyelenggara negara dalam setiap tahapan pengelolaan keuangan negara. Dengan demikian, pertanggungjawaban penggunaan keuangan negara tidak lagi diposisikan sebagai kewajiban administratif internal pemerintah, melainkan sebagai mekanisme konstitusional yang menjamin terlaksananya prinsip *checks and balances*, transparansi, serta perlindungan terhadap kepentingan publik.

Transformasi tersebut kemudian memperoleh bentuk yang lebih konkret melalui reformasi hukum keuangan negara yang ditandai dengan lahirnya

¹² Hendra Karianga, *Politik Hukum Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah* (Jakarta: Kencana, 2015).

¹³ Ahmad Zaini, "Negara Hukum, Demokrasi, dan HAM," *Al Qisthas: Jurnal Hukum dan Politik* 11, no. 1 (2020): 13–48, <https://doi.org/10.37035/alqisthas.v11i1.3312>.

¹⁴ Mardona Siregar, "Teori Hukum Progresif Dalam Konsep Negara Hukum Indonesia," *Muhammadiyah Law Review* 8, no. 2 (2024): 1–15, <https://doi.org/10.24127/mlr.v8i2.3567>.

¹¹ Afifa Rangkuti, "Negara Hukum dan Demokrasi Dalam Perspektif Konstitusional Indonesia," *Al Muqaranah: Jurnal Perbandingan Hukum dan Mazhab* 4, no. 1 (2026): 20–35.

paket Undang-Undang Keuangan Negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Ketiga undang-undang tersebut tidak hanya memperbarui pengaturan mengenai pengelolaan keuangan negara, tetapi juga mengubah orientasi hukum dari sistem administrasi keuangan yang menitikberatkan pada kepatuhan prosedural menuju tata kelola keuangan negara yang berorientasi pada akuntabilitas, transparansi, dan kinerja.

Sebelum reformasi, pengelolaan keuangan negara lebih menitikberatkan pada pemenuhan aspek administratif, seperti kepatuhan terhadap prosedur penganggaran, pencatatan, dan pelaporan keuangan. Keberhasilan penyelenggaraan keuangan negara lebih banyak diukur dari sejauh mana aparatur mematuhi ketentuan administratif yang berlaku. Paradigma tersebut dikenal sebagai *compliance-based accountability*, yaitu bentuk akuntabilitas yang menempatkan kepatuhan terhadap norma dan prosedur sebagai ukuran utama pertanggungjawaban. Dalam paradigma ini, pengelolaan keuangan negara dinilai telah akuntabel apabila seluruh proses administrasi dilaksanakan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan, meskipun belum tentu menghasilkan manfaat yang optimal bagi masyarakat.

Sebaliknya, reformasi hukum keuangan negara memperkenalkan paradigma baru yang lebih menekankan pada pencapaian hasil (*results-oriented governance*) melalui penerapan penganggaran berbasis kinerja penguatan sistem pengendalian intern pemerintah, audit kinerja, serta penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Paradigma tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak lagi diukur semata-mata berdasarkan kepatuhan terhadap prosedur, tetapi juga berdasarkan kemampuan pemerintah dalam mencapai tujuan pembangunan melalui penggunaan keuangan negara secara efektif, efisien, ekonomis, dan memberikan manfaat nyata bagi masyarakat.

Perubahan paradigma tersebut sejalan dengan konsep akuntabilitas publik yang dikemukakan oleh Mark Bovens. Menurut Bovens, akuntabilitas merupakan suatu hubungan di mana seorang aktor

publik memiliki kewajiban untuk menjelaskan dan mempertanggungjawabkan pelaksanaan kewenangannya kepada suatu forum yang berwenang untuk melakukan penilaian serta menjatuhkan konsekuensi atas pelaksanaan kewenangan tersebut.¹⁵ Dalam konteks hukum keuangan negara Indonesia, pemerintah sebagai pengelola keuangan negara merupakan aktor yang wajib mempertanggungjawabkan penggunaan keuangan publik kepada berbagai forum akuntabilitas, antara lain Badan Pemeriksa Keuangan, Dewan Perwakilan Rakyat, serta masyarakat melalui mekanisme keterbukaan informasi publik. Dengan demikian, akuntabilitas tidak lagi dipahami sebagai hubungan administratif internal antarorgan pemerintahan, tetapi berkembang menjadi mekanisme pertanggungjawaban publik yang melibatkan pengawasan eksternal sebagai perwujudan prinsip demokrasi dan negara hukum.

Transformasi prinsip akuntabilitas juga tercermin dalam berkembangnya instrumen pengelolaan keuangan negara yang berbasis kinerja dan tata kelola digital. Penerapan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Standar Akuntansi Pemerintahan berbasis akrual, hingga integrasi berbagai sistem informasi keuangan pemerintah menunjukkan adanya pergeseran orientasi dari pengelolaan keuangan yang hanya berfokus pada kepatuhan administratif menuju sistem yang mengutamakan efektivitas, efisiensi, transparansi, dan pencapaian hasil.¹⁶ Digitalisasi tata kelola keuangan negara tidak hanya meningkatkan kecepatan proses administrasi, tetapi juga memperluas akses publik terhadap informasi keuangan sehingga memperkuat mekanisme akuntabilitas dan pengawasan sosial.

Namun demikian, transformasi tersebut pada dasarnya masih lebih banyak terjadi pada tataran normatif. Reformasi regulasi memang telah mengubah desain hukum pengelolaan keuangan negara menjadi lebih modern dan berorientasi pada prinsip *good governance*. Akan tetapi, perubahan

¹⁵ Denny Andriana, *Akuntabilitas Publik* (Yogyakarta: Deepublish, 2025).

¹⁶ Suhardi, *Manajemen Keuangan Publik Transformasi Digital dan Keberlanjutan Fiskal* (Jakarta: Inspirasi Modern Publishing, 2026).

kerangka normatif tersebut belum sepenuhnya diikuti oleh perubahan paradigma dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan. Dalam banyak kasus, ukuran keberhasilan pengelolaan keuangan negara masih didominasi oleh kepatuhan terhadap prosedur administratif dan pencapaian opini audit, sementara pencapaian manfaat nyata penggunaan anggaran bagi masyarakat belum menjadi ukuran utama akuntabilitas. Kondisi ini menunjukkan bahwa meskipun transformasi prinsip akuntabilitas telah berlangsung secara normatif, implementasinya masih menghadapi tantangan dalam mewujudkan akuntabilitas yang bersifat substantif.

Problematisasi Transformasi Prinsip Akuntabilitas dalam Pengelolaan Keuangan Negara

Reformasi regulasi melalui paket Undang-Undang Keuangan Negara telah memperkuat mekanisme perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban keuangan negara melalui berbagai instrumen, seperti penganggaran berbasis kinerja, sistem pengendalian intern pemerintah, audit kinerja, dan penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual. Secara normatif, perubahan tersebut menunjukkan bahwa akuntabilitas tidak lagi dipahami sebagai kewajiban administratif semata, melainkan sebagai instrumen untuk menjamin tercapainya tujuan penyelenggaraan pemerintahan yang efektif dan berorientasi pada kepentingan publik. Namun demikian, berbagai indikator empiris menunjukkan bahwa transformasi regulasi tersebut belum sepenuhnya menghasilkan perubahan dalam praktik pengelolaan keuangan negara. Temuan BPK yang masih berulang dari tahun ke tahun,¹⁷ tingginya perkara tindak pidana korupsi,¹⁸ serta belum optimalnya implementasi penganggaran berbasis kinerja menunjukkan adanya kesenjangan antara desain hukum yang telah dibangun dengan realitas implementasinya.¹⁹

¹⁷ Warta BPK, "BPK Ingatkan Temuan Berulang Pada Kementerian dan Lembaga," warta.bpk.go.id, 2026, <https://warta.bpk.go.id/bpk-ingatkan-temuan-berulang-pada-kementerian-dan-lembaga/>, diakses 25 Juni 2026.

¹⁸ Divisi Hukum dan Investigasi, *Laporan Hasil Pemantauan Tren Korupsi Tahun 2024* (Jakarta: Indonesia Corruption Watch, 2025).

¹⁹ Retni Rahmi, "Optimalisasi Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK) Sebagai Strategi Peningkatan Kualitas Dokumen Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (Rka-K/L)," *Jurnal Kewarganegaraan* 6, no. 4 (2022): 6978–89.

Dengan demikian, transformasi prinsip akuntabilitas masih menghadapi persoalan yang tidak hanya berkaitan dengan substansi pengaturan, tetapi juga menyangkut struktur kelembagaan dan budaya hukum penyelenggara pemerintahan.

Secara normatif, Indonesia telah memiliki kerangka hukum pengelolaan keuangan negara yang relatif komprehensif. Reformasi tersebut bahkan diikuti oleh penguatan sistem pengawasan melalui pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, pengawasan intern pemerintah, penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP), hingga digitalisasi pengelolaan keuangan negara. Akan tetapi, berbagai temuan Badan Pemeriksa Keuangan masih menunjukkan adanya permasalahan yang berulang berupa ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, kelemahan sistem pengendalian intern, ketidakefisienan penggunaan anggaran, serta berbagai bentuk penyimpangan lainnya.

Dalam IHPS I Tahun 2025, BPK melaporkan bahwa dari 741 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) masih ditemukan berbagai permasalahan pengelolaan keuangan negara dengan nilai mencapai Rp69,21 triliun, yang terdiri atas kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan sebesar Rp25,86 triliun, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan penggunaan anggaran sebesar Rp43,35 triliun. Selain itu, BPK juga menyatakan telah menghitung kerugian negara dalam rangka pemberantasan korupsi sebesar Rp71,57 triliun.²⁰

Data tersebut menunjukkan bahwa meskipun Indonesia telah memiliki kerangka hukum pengelolaan keuangan negara yang relatif komprehensif, berbagai penyimpangan pengelolaan keuangan negara masih terus ditemukan dalam jumlah yang signifikan. Kondisi ini memperlihatkan bahwa penguatan regulasi belum secara otomatis menghasilkan peningkatan kualitas akuntabilitas dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan. Dengan demikian, persoalan utama tidak lagi terletak pada ketersediaan norma hukum, melainkan pada efektivitas implementasi prinsip akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara.

²⁰ Warta BPK, "BPK Ingatkan Temuan Berulang Pada Kementerian dan Lembaga."

Kondisi tersebut menunjukkan adanya paradoks hukum. Di satu sisi, kerangka regulasi semakin lengkap dan mekanisme pengawasan semakin diperkuat. Namun, di sisi lain kualitas akuntabilitas dalam praktik belum mengalami perubahan yang sebanding. Paradoks ini mengindikasikan bahwa perubahan regulasi belum secara otomatis menghasilkan perubahan perilaku penyelenggara negara. Dengan kata lain, keberhasilan reformasi hukum tidak cukup diukur dari banyaknya regulasi yang dibentuk, tetapi juga dari efektivitas regulasi tersebut dalam membentuk tata kelola keuangan negara yang akuntabel.

Paradoks tersebut memperlihatkan bahwa persoalan utama pengelolaan keuangan negara saat ini bukan lagi terletak pada kekosongan hukum, melainkan pada efektivitas implementasi hukum. Oleh karena itu, evaluasi terhadap transformasi prinsip akuntabilitas harus diarahkan tidak hanya pada aspek normatif, tetapi juga pada kemampuan sistem hukum dalam mewujudkan tujuan yang hendak dicapai oleh pembentuk undang-undang.

Meskipun reformasi hukum keuangan negara telah mengadopsi pendekatan *performance-based accountability*, praktik penyelenggaraan pemerintahan masih menunjukkan dominasi paradigma *compliance-based accountability*. Akuntabilitas masih lebih banyak dipahami sebagai kewajiban untuk memenuhi prosedur administratif, menyusun laporan keuangan sesuai standar, mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran secara formal, serta memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari Badan Pemeriksa Keuangan.

Dalam pemeriksaan yang sama, BPK memberikan opini WTP kepada 83 kementerian/ lembaga, opini WTP kepada 491 dari 545 pemerintah daerah (sekitar 90%). Namun, pada saat yang sama BPK tetap menemukan berbagai permasalahan bernilai Rp69,21 triliun.²¹ Tingginya jumlah opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) tidak selalu mencerminkan tingginya kualitas akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Opini audit pada dasarnya menilai kewajaran penyajian laporan keuangan sesuai standar akuntansi dan kepatuhan terhadap ketentuan tertentu, bukan efektivitas pencapaian tujuan penggunaan anggaran. Oleh

karena itu, keberhasilan memperoleh opini WTP tidak dapat secara otomatis dipersamakan dengan keberhasilan mewujudkan akuntabilitas substantif.

Orientasi tersebut menyebabkan ukuran keberhasilan pengelolaan keuangan negara lebih banyak didasarkan pada kepatuhan terhadap prosedur dibandingkan pencapaian manfaat nyata dari penggunaan anggaran. Padahal, esensi penganggaran berbasis kinerja adalah memastikan bahwa setiap alokasi keuangan negara mampu menghasilkan keluaran (*output*) dan hasil (*outcome*) yang memberikan nilai tambah bagi masyarakat. Dalam praktiknya, berbagai instansi pemerintah masih menempatkan penyusunan dokumen administrasi sebagai tujuan utama, sedangkan evaluasi terhadap efektivitas program dan dampaknya bagi kesejahteraan masyarakat belum memperoleh perhatian yang seimbang.²²

Kondisi tersebut dapat dianalisis menggunakan teori akuntabilitas publik dari Mark Bovens yang memandang akuntabilitas sebagai hubungan antara aktor dan forum yang tidak hanya mensyaratkan penyampaian informasi, tetapi juga adanya proses evaluasi dan konsekuensi terhadap pelaksanaan kewenangan. Dalam konteks tersebut, penyampaian laporan keuangan semata belum dapat dikatakan mencerminkan akuntabilitas apabila forum akuntabilitas belum melakukan penilaian terhadap kualitas pencapaian tujuan penggunaan anggaran. Dengan demikian, praktik akuntabilitas di Indonesia masih cenderung berorientasi pada *answerability* administratif daripada *performance accountability* yang menilai manfaat penggunaan keuangan negara.

Dominasi paradigma kepatuhan tersebut pada akhirnya menciptakan kecenderungan birokrasi untuk menghindari kesalahan prosedural daripada mendorong inovasi dalam pelayanan publik. Aparatur lebih berorientasi pada pemenuhan ketentuan administratif karena keberhasilan sering kali diukur dari aspek kepatuhan terhadap regulasi dan hasil audit, bukan dari keberhasilan program dalam menyelesaikan persoalan masyarakat. Akibatnya, transformasi prinsip akuntabilitas belum mampu mengubah orientasi birokrasi dari

²¹ Warta BPK.

²² Zulfikar et al., "Efektivitas Administrasi Publik Pada Dinas Pendidikan Kabupaten Pidie," *PUBLIK: Jurnal Manajemen Sumber Daya Manusia, Administrasi dan Pelayanan Publik* 13, no. 1 (2026): 415–26, <https://doi.org/10.37606/publik.v13i1.2210>.

sekadar mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran menuju mempertanggungjawabkan hasil pembangunan.

Permasalahan tersebut dapat dijelaskan melalui teori sistem hukum yang dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman. Menurut Friedman, efektivitas suatu sistem hukum ditentukan oleh tiga unsur utama, yaitu substansi hukum (*legal substance*), struktur hukum (*legal structure*), dan budaya hukum (*legal culture*). Ketiga unsur tersebut harus berjalan secara selaras agar tujuan pembentukan hukum dapat tercapai.²³

Dilihat dari aspek *legal substance*, Indonesia sebenarnya telah memiliki regulasi yang cukup memadai untuk mewujudkan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Reformasi hukum melalui paket Undang-Undang Keuangan Negara telah mengakomodasi prinsip transparansi, efisiensi, efektivitas, dan penganggaran berbasis kinerja. Oleh karena itu, kelemahan implementasi tidak dapat semata-mata disebabkan oleh kekurangan substansi hukum.

Dari aspek *legal structure*, sistem pengawasan keuangan negara justru melibatkan banyak institusi dengan fungsi yang saling berkaitan, seperti Badan Pemeriksa Keuangan, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, serta Dewan Perwakilan Rakyat. Keberadaan berbagai lembaga tersebut pada dasarnya dimaksudkan untuk memperkuat mekanisme pengawasan. Akan tetapi, koordinasi yang belum optimal serta potensi tumpang tindih kewenangan menyebabkan sistem pengawasan belum sepenuhnya berjalan secara efektif. Akibatnya, pengawasan lebih banyak berfokus pada kepatuhan administratif dibandingkan evaluasi terhadap pencapaian kinerja.

Sementara itu, aspek *legal culture* justru menjadi faktor yang paling menentukan. Budaya birokrasi yang masih berorientasi pada kepatuhan prosedural menyebabkan aparatur cenderung menghindari risiko administratif daripada berupaya meningkatkan efektivitas pelayanan publik. Dalam banyak kasus, keberhasilan organisasi pemerintah lebih banyak diidentikkan dengan kemampuan memperoleh opini

WTP atau memenuhi indikator administrasi lainnya daripada menghasilkan manfaat yang dirasakan masyarakat. Budaya hukum seperti ini menunjukkan bahwa transformasi regulasi belum sepenuhnya diikuti oleh transformasi cara berpikir aparatur negara dalam memaknai akuntabilitas.

Dengan demikian, kegagalan mewujudkan akuntabilitas substantif tidak semata-mata disebabkan oleh kelemahan norma hukum, melainkan oleh belum terintegrasinya substansi hukum, struktur kelembagaan, dan budaya hukum dalam mendukung paradigma akuntabilitas berbasis kinerja.

Berdasarkan teori sistem hukum Lawrence M. Friedman, belum optimalnya transformasi prinsip akuntabilitas tidak terutama disebabkan oleh kelemahan substansi hukum, melainkan oleh belum terbangunnya keselarasan antara struktur kelembagaan dan budaya hukum dalam mengimplementasikan paradigma akuntabilitas berbasis kinerja.

Belum optimalnya transformasi prinsip akuntabilitas membawa implikasi yang cukup signifikan terhadap penyelenggaraan keuangan negara. Pertama, orientasi yang masih didominasi oleh kepatuhan administratif berpotensi mengurangi efektivitas penggunaan anggaran karena keberhasilan program lebih banyak diukur berdasarkan pemenuhan prosedur daripada pencapaian manfaat publik. Kedua, belum selarasnya sistem pengawasan menyebabkan proses pertanggungjawaban lebih menitikberatkan pada aspek formal sehingga evaluasi terhadap kualitas kebijakan dan hasil pembangunan belum berjalan secara optimal. Ketiga, kondisi tersebut dapat memengaruhi tingkat kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan negara karena akuntabilitas dipersepsikan sebagai pemenuhan kewajiban administratif, bukan sebagai mekanisme untuk memastikan bahwa setiap penggunaan keuangan negara benar-benar memberikan manfaat bagi masyarakat.

Oleh karena itu, transformasi prinsip akuntabilitas tidak dapat berhenti pada pembentukan regulasi maupun penyempurnaan mekanisme pelaporan keuangan. Transformasi tersebut harus diarahkan pada perubahan paradigma penyelenggaraan pemerintahan yang menempatkan pencapaian hasil, efektivitas penggunaan anggaran,

²³ July Wiarti, "Efektifitas Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi di Indonesia," *UIR Law Review* 7, no. 2 (2023): 87–99, <https://publik.e-journal.unbitago.ac.id/PUBLIK/article/view/2210>.

dan manfaat publik sebagai ukuran utama akuntabilitas. Dengan demikian, akuntabilitas tidak lagi dipahami sebagai kewajiban administratif semata, tetapi sebagai instrumen konstitusional untuk menjamin terwujudnya tata kelola keuangan negara yang efektif, transparan, dan berorientasi pada kesejahteraan masyarakat.

Konstruksi Penguatan Prinsip Akuntabilitas dalam Hukum Keuangan Negara Indonesia

Analisis pada bagian sebelumnya menunjukkan bahwa reformasi hukum keuangan negara telah berhasil mentransformasikan prinsip akuntabilitas secara normatif melalui pembentukan kerangka regulasi yang lebih komprehensif dan berorientasi pada transparansi, efektivitas, serta pengelolaan keuangan negara berbasis kinerja. Namun demikian, transformasi tersebut belum sepenuhnya menghasilkan akuntabilitas yang bersifat substantif. Berbagai temuan Badan Pemeriksa Keuangan, masih tingginya perkara korupsi di sektor keuangan publik, serta belum optimalnya implementasi penganggaran berbasis kinerja menunjukkan bahwa perubahan regulasi belum sepenuhnya diikuti oleh perubahan dalam praktik penyelenggaraan pemerintahan. Oleh karena itu, penguatan prinsip akuntabilitas tidak dapat lagi diarahkan semata-mata pada pembentukan regulasi baru, melainkan harus dilakukan melalui rekonstruksi paradigma akuntabilitas yang mampu mengintegrasikan dimensi normatif, kelembagaan, dan budaya hukum.

Dalam perspektif negara hukum, akuntabilitas merupakan mekanisme pembatasan penggunaan kekuasaan negara agar setiap tindakan pemerintah tetap berada dalam koridor hukum dan berorientasi pada kepentingan publik.²⁴ Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas harus dimulai dari penguatan aspek normatif melalui harmonisasi berbagai pengaturan yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan negara. Meskipun paket Undang-Undang Keuangan Negara telah membentuk sistem hukum yang relatif komprehensif, masih terdapat berbagai pengaturan yang berpotensi menimbulkan ketidakpastian hukum dalam praktik, terutama terkait

hubungan antara pertanggungjawaban administrasi, perdata, dan pidana dalam pengelolaan keuangan negara. Ketidakjelasan batas antara kesalahan administrasi, penyalahgunaan kewenangan, dan tindak pidana korupsi berpotensi mendorong aparaturnya negara lebih berorientasi pada pemenuhan prosedur administratif daripada pengambilan keputusan yang efektif dan inovatif. Oleh karena itu, harmonisasi regulasi perlu diarahkan untuk memperjelas batas pertanggungjawaban hukum sehingga mampu memberikan kepastian hukum sekaligus menjamin perlindungan terhadap pejabat yang bertindak dengan itikad baik.

Selain penguatan aspek normatif, penguatan prinsip akuntabilitas juga memerlukan pembenahan struktur kelembagaan pengawasan keuangan negara. Sistem pengawasan yang saat ini melibatkan Badan Pemeriksa Keuangan, Aparat Pengawasan Intern Pemerintah, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, serta lembaga pengawasan lainnya pada dasarnya telah membentuk mekanisme pengawasan berlapis. Namun demikian, keberadaan berbagai institusi tersebut belum sepenuhnya menghasilkan pengawasan yang efektif karena masing-masing masih bekerja berdasarkan mandat sektoral dengan koordinasi yang belum optimal. Akibatnya, proses pengawasan sering kali lebih berorientasi pada pemeriksaan kepatuhan administratif daripada evaluasi terhadap pencapaian tujuan penggunaan anggaran. Oleh karena itu, diperlukan penguatan koordinasi antarlembaga pengawasan melalui integrasi sistem informasi, sinkronisasi standar pemeriksaan, serta penguatan mekanisme tindak lanjut hasil pengawasan agar fungsi pengawasan tidak hanya berorientasi pada penemuan kesalahan, tetapi juga pada peningkatan kualitas tata kelola keuangan negara.

Penguatan prinsip akuntabilitas juga harus diarahkan pada perubahan paradigma pengelolaan keuangan negara dari *compliance-based accountability* menuju *performance-based accountability*. Paradigma kepatuhan yang selama ini berkembang cenderung menempatkan keberhasilan pengelolaan keuangan negara pada aspek administratif, seperti kepatuhan terhadap prosedur, kelengkapan dokumen pertanggungjawaban, maupun pencapaian opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Padahal, sebagaimana dikemukakan oleh

²⁴ Mawardi et al., "Kebijakan Publik Pemerintah Dalam Perspektif Masalah dan Prinsip Negara Hukum," *Jurnal Kolaboratif Sains* 9, no. 1 (2026): 1451–61, <https://doi.org/10.56338/jks.v9i1.10233>.

Mark Bovens, esensi akuntabilitas publik tidak berhenti pada kewajiban menjelaskan penggunaan kewenangan (*answerability*), tetapi juga menuntut adanya evaluasi terhadap hasil serta konsekuensi atas penggunaan kewenangan tersebut. Dengan demikian, indikator utama akuntabilitas tidak seharusnya hanya diukur berdasarkan kepatuhan terhadap prosedur, tetapi juga berdasarkan efektivitas penggunaan anggaran dalam mencapai tujuan pembangunan serta manfaat yang dirasakan oleh masyarakat.

Perubahan paradigma tersebut memerlukan penguatan budaya hukum birokrasi sebagaimana dikemukakan oleh Lawrence M. Friedman bahwa keberhasilan suatu sistem hukum tidak hanya ditentukan oleh substansi hukum maupun struktur kelembagaan, tetapi juga oleh budaya hukum para pelaksananya. Dalam konteks pengelolaan keuangan negara, budaya hukum yang masih berorientasi pada kepatuhan administratif menyebabkan aparatur negara lebih terdorong untuk menghindari risiko kesalahan prosedural daripada menghasilkan kebijakan yang efektif. Akibatnya, inovasi dalam penyelenggaraan pemerintahan sering kali terhambat oleh kekhawatiran terhadap konsekuensi hukum yang dapat timbul dari setiap kebijakan. Oleh karena itu, reformasi akuntabilitas harus diikuti dengan perubahan budaya birokrasi yang menempatkan pencapaian hasil pembangunan, kualitas pelayanan publik, serta manfaat penggunaan anggaran sebagai ukuran utama keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan.

Di samping itu, perkembangan teknologi informasi juga membuka peluang untuk memperkuat akuntabilitas melalui digitalisasi tata kelola keuangan negara. Pemanfaatan sistem informasi keuangan yang terintegrasi, penerapan *e-budgeting*, *e-procurement*, serta penguatan Sistem Pemerintahan Berbasis Elektronik (SPBE) dapat meningkatkan transparansi, mempercepat proses pengawasan, dan meminimalkan potensi penyimpangan dalam pengelolaan keuangan negara. Namun demikian, digitalisasi tidak boleh dipahami hanya sebagai modernisasi administrasi, melainkan sebagai instrumen untuk memperluas akuntabilitas publik melalui penyediaan informasi yang mudah diakses, akurat, dan dapat digunakan masyarakat untuk melakukan pengawasan terhadap penggunaan keuangan negara.

Berdasarkan uraian tersebut, konstruksi penguatan prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara Indonesia harus dibangun melalui pendekatan yang bersifat integratif. Penguatan tersebut tidak cukup dilakukan dengan memperbanyak regulasi atau memperketat mekanisme pengawasan, tetapi harus diwujudkan melalui harmonisasi substansi hukum, penguatan koordinasi kelembagaan, transformasi budaya hukum birokrasi, dan optimalisasi tata kelola digital yang berorientasi pada hasil. Dengan demikian, akuntabilitas tidak lagi dipahami sebagai kewajiban administratif untuk mempertanggungjawabkan penggunaan anggaran, tetapi sebagai instrumen konstitusional yang menjamin bahwa setiap penggunaan keuangan negara benar-benar memberikan manfaat bagi masyarakat dan mendukung terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

PENUTUP

Kesimpulan

Pertama, transformasi prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara Indonesia pascareformasi menunjukkan adanya pergeseran paradigma dari pengelolaan keuangan negara yang semula berorientasi pada kepatuhan administratif (*compliance-based accountability*) menuju pengelolaan keuangan negara yang berorientasi pada kinerja (*performance-based accountability*). Pergeseran tersebut ditandai dengan lahirnya paket Undang-Undang Keuangan Negara, penerapan penganggaran berbasis kinerja, penguatan sistem pengendalian intern, audit kinerja, penerapan standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual, serta digitalisasi tata kelola keuangan negara. Transformasi tersebut menempatkan akuntabilitas sebagai prinsip konstitusional yang tidak hanya menuntut pertanggungjawaban administratif, tetapi juga pencapaian efektivitas, efisiensi, transparansi, dan manfaat penggunaan keuangan negara bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.

Kedua, transformasi prinsip akuntabilitas tersebut belum sepenuhnya mampu mewujudkan akuntabilitas yang bersifat substantif dalam praktik pengelolaan keuangan negara. Hal ini ditunjukkan oleh masih berulangnya temuan BPK, tingginya perkara korupsi pada sektor keuangan publik, serta

belum optimalnya implementasi penganggaran berbasis kinerja. Berdasarkan teori sistem hukum Lawrence M. Friedman, kondisi tersebut menunjukkan bahwa permasalahan utama tidak lagi terletak pada substansi hukum yang relatif memadai, melainkan pada belum optimalnya struktur kelembagaan pengawasan dan belum berubahnya budaya hukum birokrasi yang masih berorientasi pada kepatuhan prosedural. Akibatnya, keberhasilan pengelolaan keuangan negara masih lebih banyak diukur berdasarkan pemenuhan aspek administratif dan pencapaian opini audit daripada efektivitas penggunaan anggaran dalam menghasilkan manfaat bagi masyarakat.

Ketiga, penguatan prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara harus dilakukan melalui pendekatan yang bersifat integratif dengan menggeser orientasi pengelolaan keuangan negara dari *compliance-based accountability* menuju *performance-based accountability*. Penguatan tersebut perlu diwujudkan melalui harmonisasi substansi hukum untuk memberikan kepastian mengenai mekanisme pertanggungjawaban keuangan negara, penguatan koordinasi antarlembaga pengawasan agar pengawasan lebih efektif dan tidak tumpang tindih, transformasi budaya hukum birokrasi yang berorientasi pada hasil dan manfaat publik, serta optimalisasi digitalisasi tata kelola keuangan negara sebagai instrumen transparansi dan pengawasan. Dengan demikian, akuntabilitas tidak lagi dipahami sebagai kewajiban administratif semata, melainkan sebagai instrumen konstitusional untuk mewujudkan tata kelola keuangan negara yang efektif, transparan, dan berorientasi pada kesejahteraan masyarakat.

Rekomendasi

Penguatan prinsip akuntabilitas dalam hukum keuangan negara perlu diarahkan pada penyempurnaan kerangka hukum yang tidak hanya menekankan kepatuhan administratif, tetapi juga menempatkan pencapaian kinerja dan manfaat publik sebagai indikator utama pertanggungjawaban keuangan negara. Pemerintah bersama pembentuk undang-undang perlu melakukan harmonisasi pengaturan mengenai sistem pertanggungjawaban keuangan negara, memperkuat sinergi antara BPK, APIC, BPKP, serta lembaga pengawasan

lainnya, dan mengembangkan sistem evaluasi yang mengintegrasikan hasil audit keuangan dengan capaian kinerja pembangunan. Di samping itu, reformasi birokrasi perlu diarahkan pada pembentukan budaya hukum yang mendorong pengambilan keputusan yang akuntabel, inovatif, dan berorientasi pada hasil, sehingga transformasi prinsip akuntabilitas tidak hanya berhenti pada perubahan regulasi, tetapi mampu diwujudkan secara substantif dalam penyelenggaraan keuangan negara.

DAFTAR PUSTAKA

Peraturan Perundangan-undangan:

Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara. (Lembaran Negara Tahun 2003 Nomor 47, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4286).

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara. (Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 5, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4355).

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. (Lembaran Negara Tahun 2004 Nomor 66, Tambahan Lembaran Negara Nomor 4400).

Buku:

Andriana, Denny. *Akuntabilitas Publik*. Yogyakarta: Deepublish, 2025.

Divisi Hukum dan Investigasi. *Laporan Hasil Pemantauan Tren Korupsi Tahun 2024*. Jakarta: Indonesia Corruption Watch, 2025.

Karianga, Hendra. *Politik Hukum Dalam Pengelolaan Keuangan Daerah*. Jakarta: Kencana, 2015.

Lumbanraja, Victor. *Reformasi Birokrasi dan Inovasi Pelayanan Publik di Indonesia: Konsep, Perkembangan, Prinsip dan Peran*. Yogyakarta: PT. Star Digital Publishing, 2025.

Nasution, Dito Aditia Darma, Puja Rizqy Ramadhan, and Mika Debora Br. Barus. *AUDIT SEKTOR PUBLIK: Mahir Dalam Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawa Keuangan Negara*. Ponorogo: Uwais Inspirasi Indonesia, 2019.

Sipayung, Parlin Dony. *Hukum Anggaran: Pilar Keuangan Negara Yang Berkeadilan*. Jambi: PT. Nawala Gama Education, 2025.

Suhardi. *Manajemen Keuangan Publik Transformasi Digital dan Keberlanjutan Fiskal*. Jakarta: Inspirasi Modern Publishing, 2026.

Jurnal:

Aurelia, Nabila, Rifda, Nurhidayat Tahir, Nengsi Asrita, Ulfa Ramadani, and Andi Santri Syamsuri. "Peran Badan Pemeriksa Keuangan Dalam Mewujudkan Akuntabilitas Pengelola Keuangan Negara." *Equality: Law and Social* 1, no. 3 (2026): 198–204.

Elyandi, Juli, Nur Wahidah Agustin Siregar, and Renny Maisyarah. "Reformasi Pengelolaan Keuangan Publik di Indonesia: Kajian Pustaka Atas Perkembangan Regulasi dan Implementasinya." *NUSANTARA: Jurnal Ilmu Pengetahuan Sosial* 13, no. 6 (2026): 1372–77.

Maharani, Putri, and Khairudin. "Analisis Kinerja Pemerintah Dengan Pendekatan Value for Money." *Journal of Information System, Applied, Management, Accounting and Research* 10, no. 2 (2026): 425–34. <https://doi.org/10.52362/jisamar.v10i2.2359>.

Mawardi, Yudhi Hertanto, Iqlima Zahari, Fatma Faisal, and Johannes Triestanto. "Kebijakan Publik Pemerintah Dalam Perspektif Masalah dan Prinsip Negara Hukum." *Jurnal Kolaboratif Sains* 9, no. 1 (2026): 1451–61. <https://doi.org/10.56338/jks.v9i1.10233>.

Rahmi, Retni. "Optimalisasi Penganggaran Berbasis Kinerja (PBK) Sebagai Strategi Peningkatan Kualitas Dokumen Rencana Kerja dan Anggaran Kementerian/Lembaga (RKA-K/L)." *Jurnal Kewarganegaraan* 6, no. 4 (2022): 6978–89.

Rangkuti, Afifa. "Negara Hukum dan Demokrasi Dalam Perspektif Konstitusional Indonesia." *Al Muqaranah: Jurnal Perbandingan Hukum dan Mazhab* 4, no. 1 (2026): 20–35.

Siregar, Mardona. "Teori Hukum Progresif Dalam Konsep Negara Hukum Indonesia."

Muhammadiyah Law Review 8, no. 2 (2024): 1–15. <https://doi.org/10.24127/mlr.v8i2.3567>.

Wiarti, July. "Efektifitas Penegakan Hukum Tindak Pidana Korupsi Di Indonesia." *UIR Law Review* 7, no. 2 (2023): 87–99. <https://publik.e-journal.unbitago.ac.id/PUBLIK/article/view/2210>.

Zaini, Ahmad. "Negara Hukum, Demokrasi, dan HAM." *Al Qisthas: Jurnal Hukum dan Politik* 11, no. 1 (2020): 13–48. <https://doi.org/https://doi.org/10.37035/alqisthas.v11i1.3312>.

Zulfikar, Zulkifli, Zakaria, H.M. Yusuf, and Awaludin. "Efektivitas Administrasi Publik Pada Dinas Pendidikan Kabupaten Pidie." *PUBLIK: Jurnal Manajemen Sumber Daya Manusia, Administrasi dan Pelayanan Publik* 13, no. 1 (2026): 415–26. <https://doi.org/10.37606/publik.v13i1.2210>.

Website:

Humas BPK. "BPK LAPORKAN UPAYA PENYELAMATAN KEUANGAN NEGARA SEBESAR RP69,21 TRILIUN DALAM IHPS I TAHUN 2025." [bpk.go.id](https://www.bpk.go.id/news/bpk-laporkan-upaya-penyelamatan-keuangan-negara-sebesar-rp6921-triliun-dalam-ihps-i-tahun-2025), 2025. <https://www.bpk.go.id/news/bpk-laporkan-upaya-penyelamatan-keuangan-negara-sebesar-rp6921-triliun-dalam-ihps-i-tahun-2025>

KPK, Berita. "Tata Kelola Rawan Korupsi, KPK Dorong Reformasi Anggaran Pemkab Pamekasan." [kpk.go.id](https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/tata-kelola-rawan-korupsi-kpk-dorong-reformasi-anggaran-pemkab-pamekasan), 2025. <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/tata-kelola-rawan-korupsi-kpk-dorong-reformasi-anggaran-pemkab-pamekasan>.

Tarigan, Inggit Yulis. "BPK Soroti Kelemahan Sistemik Dalam Praktik GRC di Indonesia." keuangan.kontan.co.id, 2025. <https://keuangan.kontan.co.id/news/bpk-soroti-kelemahan-sistemik-dalam-praktik-grc-di-indonesia>.

Warta BPK. "BPK Ingatkan Temuan Berulang Pada Kementerian dan Lembaga." [warta.bpk.go.id](https:// warta.bpk.go.id), 2026. <https:// warta.bpk.go.id/bpk-ingatkan-temuan-berulang-pada-kementerian-dan-lembaga/>.