

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Belanja Negara

Dalam struktur APBN, belanja negara merupakan salah satu komponen yang digunakan dalam menyelenggarakan tugas dan fungsi pemerintahan serta melaksanakan perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah. Oleh karena itu, belanja negara telah mencakup definisi belanja negara tertuang pada Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, yakni belanja negara adalah kewajiban pemerintah pusat yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Hal ini merupakan bentuk realisasi rencana kerja pemerintah dalam pelaksanaan pembangunan, seperti untuk penyediaan infrastruktur, subsidi, bidang pendidikan, dan lain-lain. Kemudian, pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, belanja diartikan sebagai semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Negara/Daerah (RKUN/D) yang mengurangi ekuitas dana lancar dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh kembali pembayarannya oleh pemerintah.

Dalam penerapannya, belanja negara dapat diklasifikasikan berdasarkan organisasi, fungsi, maupun jenis belanja. Klasifikasi organisasi merujuk pada klasifikasi belanja yang berdasarkan atas struktur organisasi di dalam

Kementerian/Lembaga ataupun Bendahara Umum Negara (BUN). Di sisi lain, klasifikasi berdasarkan fungsi mempunyai arti bahwa belanja negara merujuk pada fungsi-fungsi pemerintahan yang dilaksanakan oleh Kementerian/Lembaga dan BUN. Fungsi tersebut meliputi fungsi pelayanan umum, pertahanan, ekonomi, perlindungan lingkungan hidup, ketertiban dan ketenteraman, pariwisata dan budaya, perumahan dan pemukiman, kesehatan, agama, pendidikan hingga perlindungan sosial. Sementara itu, klasifikasi berdasarkan jenis belanja merujuk pada jenis belanja yang dilaksanakan oleh Kementerian/Negara maupun BUN. Adapun klasifikasi jenis belanja yakni Belanja Pegawai, Belanja Barang dan Jasa, Belanja Modal, Belanja Pembayaran Kewajiban Utang, Belanja Subsidi, Belanja Hibah, Belanja Bantuan Sosial, dan Belanja Lain-lain.

Dalam konsep pengujian tagihan pada belanja negara, pada dasarnya mempunyai tujuan untuk memastikan tagihan yang dibayarkan adalah tagihan yang benar dan telah sesuai dengan prinsip pengelolaan keuangan negara baik. itu secara substantif maupun formal. Mukhtaromin (2023), terdapat tiga macam jenis pengujian tagihan atas belanja negara, yakni:

1. Pengujian secara *Wetmatigheid*

Pengujian ini merupakan pengujian atas kesesuaian tagihan dengan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Ketentuan tersebut antara lain adalah UU APBN yang kemudian diwujudkan ke dalam DIPA pada belanja pemerintah pusat. Salah satu implementasi pengujian secara *wetmatigheid* adalah memastikan apakah anggaran atas belanja tersebut telah tersedia di DIPA.

2. Pengujian secara *Rechmatigheid*

Pengujian *rechmatigheid* merupakan pengujian atas pihak yang mengajukan tagihan secara formal adalah sah dan berhak dalam menerima pembayaran belanja tersebut sesuai peraturan dan tata cara yang berlaku. Oleh karena itu, para pihak tersebut perlu menunjukkan adanya surat bukti yang sah sehingga tagihan tersebut dapat dipertanggungjawabkan. Adapun surat bukti yang dimaksud dapat berupa Bukti Pembelian, Kuitansi, Berita Acara Penyelesaian Pekerjaan ataupun surat keputusan dan sejenisnya.

3. Pengujian secara *Doelmatigheid*

Pengujian *doelmatigheid* merupakan pengujian atas maksud/tujuan atau keluaran dari suatu pekerjaan dalam pelaksanaan kegiatan telah sesuai dengan sasaran kegiatan, keluaran kegiatan beserta indikatornya yang telah tertuang dalam dokumen anggaran (DIPA). Salah satu bentuk pengujiannya adalah misalnya menguji adanya pemborosan dalam belanja negara. Selain itu, pengujian ini juga melihat atas fisik ataupun spesifikasi dari barang sebagai keluaran (*output*) dari kegiatan.

Paparan UU Nomor 1 Tahun 2004 dalam Mukhtaromin (2023) menerangkan bahwa pengujian pada Menteri Keuangan selaku BUN yang kemudian dikuasakan kepada KPPN adalah pengujian secara *Wetmatigheid* dan *Rechmatigheid*. Hal ini selanjutnya dituangkan dalam Peraturan Menteri Keuangan yang mengatur tentang tata cara pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Negara.

2.2 Kuasa Bendahara Umum Negara

Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 menyebutkan bahwa pejabat yang bertugas dan berwenang untuk menjalankan fungsi Bendahara Umum Negara

adalah Menteri Keuangan. Bendahara Umum Negara turut bertugas dan memiliki wewenang dalam melakukan pengelolaan perbendaharaan. Dalam menjalankan tugasnya, Menteri Keuangan dapat menguasai fungsi perbendaharaan tersebut dengan menetapkan Kuasa Bendahara Umum Negara (Kuasa BUN). Kuasa yang dimaksud adalah Kantor Pelayanan Perbendaharaan Negara (KPPN) yang tersebar di berbagai wilayah Indonesia. KPPN merupakan instansi vertikal yang dinaungi oleh Direktorat Jenderal Perbendaharaan (DJPb).

KPPN selaku Kuasa BUN yang ditetapkan oleh Menteri Keuangan telah mempunyai setiap wilayah kerja. Berdasarkan data Direktorat Jenderal Perbendaharaan, saat ini terdapat 182 KPPN yang terdiri dari berbagai tipe KPPN, yakni KPPN Tipe A1, KPPN Tipe A2, KPPN Khusus Pinjaman dan Hibah, KPPN Khusus Penerimaan, dan KPPN Khusus Investasi.

Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 262/PMK.01/2016 Organisasi dan Tata Kerja Instansi Vertikal Direktorat Jenderal Perbendaharaan menyebutkan bahwa KPPN Tipe A1 mempunyai tugas melaksanakan kewenangan perbendaharaan dan BUN, penyaluran pembiayaan atas beban anggaran, serta penatausahaan penerimaan dan pengeluaran anggaran melalui dan/dari kas negara berdasarkan peraturan perundang-undangan.

2.3 Surat Perintah Membayar

Surat Perintah Membayar (SPM) dikenal sebagai alat yang digunakan dalam proses pengajuan pembayaran di sektor publik (Nasution *et al.*, 2022). Lebih rincinya, dokumen tersebut adalah dokumen resmi yang diterbitkan dan ditandatangani oleh Pejabat Penandatangan Surat Perintah Membayar (PPSPM)

untuk keperluan pencairan dana dalam pelaksanaan anggaran yang berasal dari Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA).

2.3.1 Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara (SPAN)

SPAN atau Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara adalah bentuk reformasi di bidang keuangan negara yang mampu mengintegrasikan proses bisnis mulai dari perencanaan, pelaksanaan, hingga ke pelaporan keuangan negara ke dalam satu aplikasi teknologi informasi yang memiliki *database* terpusat (Nugroho et al., 2017). SPAN telah diatur pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 154/PMK.05/2013 tentang Pelaksanaan Piloting Sistem Perbendaharaan dan Anggaran Negara yang kemudian diubah pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22/PMK.05/2014. Nantinya, dalam proses pencairan dana khususnya pada pengujian SPM, sistem SPAN digunakan untuk pembuatan data komitmen seperti *supplier* dan data kontrak, pengujian SPM hingga penerbitan SP2D oleh KPPN.

2.3.2 Sistem Keuangan Aplikasi Tingkat Instansi (SAKTI)

Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 171/PMK.05/2021, Sistem Keuangan Aplikasi Tingkat Instansi atau SAKTI merupakan sebuah sistem yang mengintegrasikan proses perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan, serta pertanggungjawaban anggaran pendapatan dan belanja negara pada instansi pemerintah, yang merupakan bagian dari sistem pengelolaan keuangan negara. SAKTI digunakan oleh satker dalam proses pembuatan SPM pada pelaksanaan anggaran sedangkan SAKTI pada KPPN sebagai Kuasa BUN dimanfaatkan sebagai sistem yang menerima SPM yang diajukan oleh satker. SPM yang dihasilkan oleh aplikasi SAKTI dapat berupa hasil dokumen secara fisik maupun secara elektronik.

2.3.3 Proses Bisnis Pengajuan Tagihan Negara

Dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara, proses pembayaran tagihan negara dapat dilaksanakan dengan dua mekanisme. Pertama, mekanisme Pembayaran Langsung (LS). Pembayaran LS dilakukan dari Rekening Kas Umum Negara (RKUN) kepada penerima yang berhak seperti pihak ketiga atau Bendahara Pengeluaran atas dasar perjanjian kerja, surat tugas, surat keputusan, ataupun surat perintah kerja lainnya melalui penerbitan Surat Perintah Membayar Langsung.

Proses pembayaran Langsung diawali dengan pelaksanaan komitmen. Satuan Kerja melalui Kuasa Pengguna Anggaran dapat menunjuk Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) dalam menjalankan tugas pelaksanaan komitmen yang dimaksud. Pelaksanaan komitmen dapat dituangkan melalui perjanjian atau diwujudkan melalui tindakan lainnya yang menyebabkan pengeluaran negara. Atas hal itu pula, PPK dapat menerbitkan dan menandatangani Surat Perintah Pembayaran (SPP) Langsung. SPP-LS tersebut kemudian disampaikan kepada Pejabat Penandatanganan Surat Perintah Membayar (PPSPM) beserta dengan dokumen pendukungnya. PPSPM kemudian melaksanakan pengujian berupa pengujian *Wetmatigheid*, *Rechmatigheid*, dan *Doelmatigheid*. Lebih rincinya, pengujian SPP-LS oleh PPSPM adalah sebagai berikut.

- a. Kelengkapan dokumen pendukung dari SPP.
- b. Kesesuaian penandatanganan SPP dengan spesimen tandatangan PPK.
- c. Kebenaran pengisian dari format SPP

- d. Kesesuaian atas kode bagan akun standar pada SPP serta ketersediaan pagu sesuai dengan dokumen perencanaan Satker (DIPA).
- e. Kebenaran formal atas dokumen yang menjadi persyaratan pada tiap jenis belanja.
- f. Kebenaran atas perhitungan dari tagihan beserta kewajibannya di bidang perpajakan.
- g. Kepastian telah terpenuhinya pembayaran kepada negara serta kesesuaian prestasi pekerjaan dengan ketentuan pembayaran dalam perjanjian kontrak.

Setelah PPSPM melakukan pengujian dan telah memenuhi persyaratan, maka PPSPM dapat menerbitkan SPM-LS dan menyampaikannya berserta dokumen pendukung kepada KPPN untuk diproses lebih lanjut.

Selain mekanisme Pembayaran Langsung, terdapat mekanisme kedua yakni pembayaran dengan Uang Persediaan (UP). Mekanisme UP dilakukan apabila pembayaran dengan mekanisme LS tidak dapat dilaksanakan. Uang Persediaan merupakan uang muka kerja yang diberikan kepada satuan kerja, dalam hal ini adalah Bendahara Pengeluaran Satker, yang digunakan untuk kegiatan operasional sehari-hari Satker. Jika UP yang digunakan oleh Bendahara Pengeluaran telah mencapai lebih dari 50%, UP tersebut dapat diajukan penggantiannya (*revolving*).

Penggantian UP atau biasa disebut GUP, merupakan proses pengisian kembali UP yang telah dibayarkan untuk membiayai kegiatan operasional sehari-hari Satker. Proses GUP ini diawali dengan Bendahara Pengeluaran menyampaikan dokumen pendukung kepada PPK untuk dilakukan pengujian atas pengajuan GUP. Setelah dilakukan pengujian dan telah memenuhi persyaratan, maka PPK wajib

menerbitkan SPP-GUP disertai dokumen pendukungnya yang selanjutnya diserahkan kepada PPSPM untuk diteliti. Kemudian, PPSPM melakukan pengujian sebagaimana seperti pada mekanisme LS. Apabila telah memenuhi persyaratan, PPSPM menerbitkan SPM-GUP dan menyampaikannya berserta dokumen pendukung kepada KPPN.

Tahapan pelaksanaan komitmen pada mekanisme LS ataupun pelaksanaan pembayaran oleh Bendahara Pengeluaran pada mekanisme UP, pembuatan SPP/SPM hingga ditandatanganinya SPP/SPM, sepenuhnya telah dilaksanakan pada aplikasi SAKTI. Adapun secara rinci pada aplikasi SAKTI telah diatur melalui petunjuk teknis pada setiap mekanisme dan kewenangan.

2.3.4 Proses Bisnis Pengujian SPM

Berdasarkan *Standard Operational Procedure* yang diterapkan pada Direktorat Jenderal Perbendaharaan, khususnya pada KPPN, proses pencairan anggaran di KPPN diampu oleh 2 (dua) seksi, yakni Seksi Pencairan Dana dan Seksi Bank. Secara umum, Seksi Pencairan Dana melakukan penerimaan dan pengujian SPM tersebut. Setelah dari Seksi Pencairan Dana, proses bisnis tersebut dilanjutkan oleh Seksi Bank hingga diterbitkannya SP2D sebagai tahap akhir dari pencairan anggaran. Oleh karena itu, pada Bab ini hanya berfokus pada pengujian SPM maka lebih lanjut akan dijelaskan proses penerimaan dan pengujian SPM yang terjadi di Seksi Pencairan Dana.

Proses penerimaan dan pengujian SPM di Seksi Pencairan Dana melewati beberapa lapisan (*layer*), yakni:

a. *Front Office*

Petugas *Front Office* (FO) KPPN adalah lapisan paling pertama pada proses pencairan anggaran. SPM yang diajukan oleh satker pertama kali diterima oleh petugas FO. Kemudian, petugas FO melaksanakan pengujian atas SPM tersebut. Pengujian di FO meliputi pengujian sesuai SOP KEP-287/PB/2015 untuk satker yang belum menerapkan Tanda Tangan Elektronik (TTE) tersertifikasi pada SAKTI. Pada tahun 2022, satuan kerja di KPPN Jakarta II, sebagian besar belum menggunakan TTE tersertifikasi pada Aplikasi SAKTI. Lebih lanjut, di tahun 2023, telah diterbitkan ketentuan terbaru mengenai pelaksanaan anggaran dan belanja negara yang mengacu pada Peraturan Menteri Keuangan Nomor 62 Tahun 2023 tentang Perencanaan Anggaran, Pelaksanaan Anggaran, serta Akuntansi dan Pelaporan Keuangan dan KEP-41/PB.8/2022 tanggal 27 Agustus 2023 tentang SOP Penerbitan Surat Perintah Pencairan Dana atas Surat Perintah Membayar dengan Tanda Tangan Elektronik Tersertifikasi dalam rangka Piloting Penerapan Tanda Tangan Elektronik Tersertifikasi pada SAKTI. Namun, dikarenakan penulisan ini membahas tahun 2022 maka peraturan yang digunakan sepenuhnya merujuk pada PMK No. 190/PMK.05/2012 tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara beserta PMK No. 178/PMK.05/2018 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Keuangan Nomor 190/PMK.05/2012 Tentang Tata Cara Pembayaran Dalam Rangka Pelaksanaan Anggaran Pendapatan Dan Belanja Negara.

Pengujian di FO secara keseluruhan merupakan pengujian manual. Artinya, pengujian tersebut dilaksanakan oleh pengecekan dari manusia. Prosedur pengujian SPM di FO, yakni sebagai berikut.

1. Meneliti kelengkapan dokumen pendukung sesuai jenis SPM dalam ketentuan pelaksanaan APBN.
2. Meneliti kebenaran SPM, yaitu: (a) Kesesuaian tanda tangan PPSPM pada SPM dengan spesimen tandatangan PPSPM pada KPPN; (b) Memeriksa cara penulisan/pengisian jumlah angka dan huruf pada SPM; dan (c) Memeriksa kebenaran penulisan dalam SPM termasuk tidak boleh terdapat cacat dalam penulisan.
3. Melakukan pengujian SPM yang meliputi: (a) Persyaratan pencairan dana sesuai dengan ketentuan pelaksanaan APBN; (b) Kesesuaian atas nilai potongan pajak yang telah tercantum dalam SPM yang disesuaikan dengan nilai pada SPP; dan (c) Kesesuaian jenis dokumen, sifat pembayaran, uraian tagihan pada SPM sesuai ketentuan yang berlaku.

b. Validator tagihan

Layer berikutnya adalah *validator* tagihan. Pengujian di validator tagihan didominasi oleh pengujian atau proses validasi yang dilakukan melalui aplikasi SPAN, seperti pengujian data *supplier* ataupun data kontrak. Namun demikian, hasil pengujian oleh validator juga masih memungkinkan melakukan penolakan manual apabila terdapat kesalahan atas SPM yang dilakukan pemeriksaan secara manual oleh validator sebagaimana pemeriksaan yang telah dilaksanakan pada FO. Adapun secara

rinci, mekanisme proses pencairan dana yang dilakukan oleh validator, yakni sebagai berikut.

1. Menayangkan data SPM dan memilih SPM yang akan diproses pada Sistem SAKTI.
2. Mengunduh ADK Resume tagihan dari Sistem SAKTI.
3. Mengunggah ADK Resume tagihan pada Aplikasi SPAN.
4. Melakukan penolakan SPM berikut Dokumen Pendukungnya apabila ADK Resume Tagihan gagal diunggah dalam SPAN.
5. Menentukan Kelompok Bayar pada SPAN berdasarkan informasi Bank/Pos penerima pembayaran pada dokumen SPM.
6. Menyimpan Resume Tagihan pada SPAN.
7. Melakukan penolakan SPM melalui SPAN, apabila Resume Tagihan tidak berhasil disimpan.
8. Melakukan pengujian/validasi secara sistem pada SPAN.
9. Melakukan penolakan SPM berikut dokumen pendukungnya dan mengisi keterangan penolakan pada Sistem SAKTI apabila tagihan/resume tagihan tidak lolos proses validasi baik secara sistem maupun manual pada SPAN.

c. *Reviewer*

Setelah validator menyelesaikan pengujian atas SPM yang diterimanya, SPM tersebut selanjutnya akan diteliti kembali oleh *reviewer*. *Reviewer* merupakan *layer* ketiga dalam proses pengujian SPM ini. Adapun tugas sebagai *reviewer* tagihan yakni sebagai berikut.

1. Menayangkan data SPM dan memilih SPM yang akan diproses pada Sistem SAKTI.
2. Melakukan revidu uraian terhadap kesesuaian deskripsi pembayaran dengan jenis dokumen/sifat pembayaran dan jenis belanja pada SPM serta resume tagihan di Sistem SAKTI.
3. Memilih tagihan pada daftar kerja aplikasi SPAN.
4. Menambahkan catatan pada aplikasi SAKTI apabila berdasarkan hasil revidu terdapat ketidaksesuaian sebagai bahan pertimbangan bagi Kepala Seksi PD/PDMS dalam penolakan tagihan.
5. Meneruskan:
 - a. Data tagihan pada SPAN; dan
 - b. SPM beserta dokumen pendukung pada Sistem SAKTI kepada Kepala Seksi PD.

Berdasarkan SOP, *Reviewer* tidak diperkenankan untuk melakukan penolakan langsung. Apabila berdasarkan revidu yang dihasilkan oleh *Reviewer* tersebut ditemukan kesalahan, *Reviewer* hanya boleh memberi catatan kesalahan/ketidaksesuaian. Selanjutnya, penolakan akan dilakukan oleh Kepala Seksi Pencairan Dana.

d. Kepala Seksi Pencairan Dana

SPM yang telah direvidu oleh *Reviewer* tagihan selanjutnya akan diteruskan kepada Kepala Seksi Pencairan Dana. Pada tahapan ini, Kepala Seksi PD akan melakukan revidu kembali atas SPM maupun catatan yang

telah diberikan sebelumnya. Adapun secara teknis, Kepala Seksi PD melaksanakan tugas sebagai berikut.

1. Menayangkan data SPM dan memilih SPM yang akan diproses pada Sistem SAKTI.
2. Melakukan reviu uraian terhadap kesesuaian deskripsi pembayaran dengan jenis dokumen/sifat pembayaran dan jenis belanja pada SPM di Sistem SAKTI.
3. Memilih tagihan pada daftar kerja SPAN.
4. Melakukan reviu terhadap:
 - a. catatan yang ditambahkan oleh Reviewer serta melakukan penolakan dari *user* Kepala Seksi PD pada Aplikasi.
 - b. kesesuaian deskripsi pembayaran dengan jenis dokumen/sifat pembayaran dan jenis belanja; dan
 - c. kesesuaian Resume Tagihan dengan peraturan yang berlaku.
5. Melakukan penolakan tagihan dan mengisi keterangan penolakan pada SPAN apabila Resume Tagihan tidak berhasil lolos proses reviu dan pengecekan.
6. Memberikan persetujuan tagihan pada SPAN apabila hasil reviu Resume Tagihan telah sesuai dengan ketentuan yang berlaku.
7. Melakukan penolakan SPM berikut Dokumen Pendukungnya dan mengisi keterangan penolakan pada Sistem SAKTI apabila tagihan tidak lolos proses reviu pada SPAN.

8. Melakukan persetujuan atau pembatalan terhadap SPM dengan status *download* ADK SPM yang ditolak oleh Petugas Validator. Status *download* ADK SPM adalah salah satu jenis status SPM yang diajukan pada aplikasi SAKTI. Status *download* ADK SPM artinya Petugas Validator SPAN sudah mengunduh ADK SPM untuk diunggah ke aplikasi SPAN.
9. Melakukan persetujuan SPM dan Dokumen Pendukungnya pada Sistem SAKTI.