
Peran Pengawasan Internal dalam Menemukan dan Mencegah Kerugian Keuangan Negara: Perspektif Penemuan Hukum di Indonesia dan Negara ASEAN

Atiek Pratiwi Putri Naue¹, Afandono Cahyo Putranto², Irwan Triadi³

Fakulta Hukum, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta¹⁻³

Email Korespondensi: 2510622042@mahasiswa.upnvet.ac.id

Article received: 15 September 2025, Review process: 25 September 2025

Article Accepted: 10 Oktober 2025, Article published: 03 Desember 2025

ABSTRACT

The persistence of findings of state financial losses in Indonesia indicates the failure of the preventive function of internal oversight (APIP), which remains stuck in the compliance-based audit paradigm. This study examines this research gap with the hypothesis that APIP has not adopted the paradigm of legal discovery (*rechtsvinding*) to assess expediency (*doelmatigheid*) beyond procedural legality. This study uses a legal-normative method with a legislative, conceptual, and comparative approach (against Malaysia and the Philippines), which is analyzed qualitatively. The results of the analysis show that Law No. 30 of 2014 has legally provided a "discretion" instrument as a basis for APIP to conduct legal discovery, but practices in Indonesia are still rigid, similar to Malaysia, which focuses on financial compliance. This study finds that the Philippine model, which explicitly adopts Risk-Based Internal Audit (RBIA) and requires "effectiveness assessment," is the ideal implementation of legal discovery-based supervision that Indonesia should adopt.

Keywords: Internal Supervision; State Losses; Legal Discovery; State Administrative Law; ASEAN.

ABSTRAK

Persistensi temuan kerugian keuangan negara di Indonesia mengindikasikan kegagalan fungsi preventif pengawasan internal (APIP) yang masih terjebak pada paradigma audit kepatuhan (compliance-based). Penelitian ini mengkaji kesenjangan tersebut (research gap) dengan hipotesis bahwa APIP belum mengadopsi paradigma penemuan hukum (*rechtsvinding*) untuk menilai ketepatgunaan (*doelmatigheid*) di luar legalitas prosedural. Penelitian ini menggunakan metode yuridis-normatif dengan pendekatan perundangan, konseptual, dan komparatif (terhadap Malaysia dan Filipina), yang dianalisis secara kualitatif. Hasil analisis menunjukkan bahwa UU No. 30 Tahun 2014 secara yuridis telah menyediakan instrumen "diskresi" sebagai landasan bagi APIP untuk melakukan penemuan hukum, namun praktik di Indonesia masih kaku seperti Malaysia yang fokus pada kepatuhan finansial. Studi ini menemukan bahwa model Filipina, yang secara eksplisit mengadopsi Risk-Based Internal Audit (RBIA) dan menuntut "penilaian efektivitas", merupakan implementasi ideal dari pengawasan berbasis penemuan hukum yang seharusnya diadopsi Indonesia.

Kata Kunci: Pengawasan Internal; Kerugian Negara; Penemuan Hukum; Hukum Administrasi Negara; ASEAN.

PENDAHULUAN

Konsep negara hukum (*rule of law*) dalam diskursus modern telah mengalami evolusi fundamental, bermesraan dengan konsepsi klasik sebagai negara penjaga malam (*nachtwächterstaat*) menjadi negara kesejahteraan (*welfare state* atau *verzorgingsstaat*) yang aktif (Greenstein, 2022; Handayani & others, 2016; Ridlwan, 2011). Dalam konsepsi negara kesejahteraan, pemenuhan *public welfare* (kesejahteraan umum) menjadi *raison d'être* sekaligus tujuan utama dari seluruh aktivitas penyelenggaraan pemerintahan oleh negara (Roth, 2023). Instrumen hukum administrasi negara hadir sebagai sarana yuridis utama bagi pemerintah untuk merealisasikan mandat kesejahteraan tersebut secara terukur, sistematis, dan akuntabel (Nurhayati et al., 2022). Salah satu instrumen krusial dalam arsitektur negara hukum kesejahteraan adalah mekanisme pengawasan (*control*) terhadap penggunaan wewenang (diskresi) oleh aparatur negara dalam mengelola sumber daya publik (Gerlich, 2021). Pengawasan ini berfungsi sebagai jaminan konstitusional bahwa setiap tindakan pemerintah (*bestuurs handeling*) harus senantiasa berorientasi pada kepentingan publik (*public interest*) (Elly Noviati, 2013), bukan pada kepentingan pribadi aparatur atau golongan tertentu. Negara hukum modern menuntut adanya akuntabilitas ganda, yakni akuntabilitas politik kepada lembaga perwakilan dan akuntabilitas hukum-administratif kepada badan pengawas serta peradilan. Perlindungan kesejahteraan warga negara secara inheren mensyaratkan adanya perlindungan yang ketat terhadap keuangan negara (*state finance*) sebagai sumber daya vital bagi pembangunan. Oleh karena itu, fungsi pengawasan tidak hanya bersifat represif (penindakan setelah terjadi kerugian), tetapi yang lebih fundamental adalah bersifat preventif (pencegahan) dan *pre-emptive* (antisipatif) (Julianti, 2024). Integritas kelembagaan instansi pemerintah menjadi tolok ukur utama keberhasilan negara hukum dalam melindungi hak-hak ekonomi dan sosial warga negaranya. Kegagalan fungsi pengawasan, terutama pengawasan internal, merupakan cerminan langsung dari kegagalan negara dalam menjalankan mandat konstitusionalnya untuk menyejahterakan rakyat.

Instrumen pengawasan internal (*internal control*) yang dilekatkan pada masing-masing instansi pemerintah memegang peran sentral dan strategis sebagai garda terdepan perlindungan keuangan negara (Adhari et al., 2021). Berbeda secara diametral dengan pengawasan eksternal yang cenderung bersifat *post-audit* (pemeriksaan setelah kejadian), pengawasan internal dirancang untuk beroperasi secara *pre-audit* dan *on-going audit* (pemeriksaan sebelum dan selama proses berlangsung). Fungsi fundamental pengawasan internal adalah untuk menyediakan *early warning system* (sistem peringatan dini) dan *assurance* (penjaminan mutu) kepada pimpinan instansi terhadap potensi penyimpangan, inefisiensi, maladministrasi, dan risiko *fraud*. Perlindungan kesejahteraan warga negara secara langsung bergantung pada efektivitas pengawasan internal dalam memastikan anggaran publik dialokasikan dan dibelanjakan sesuai peruntukannya (*value for money*). Dalam perspektif hukum administrasi negara, pengawasan internal adalah manifestasi konkret dari asas-asas umum pemerintahan yang baik (*good governance*), khususnya asas akuntabilitas, transparansi, dan asas kecermatan. Setiap instansi pemerintah memiliki kewajiban hukum (*legal obligation*) untuk membangun dan

menyelenggarakan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang robust dan efektif. Peran ini bukanlah sekadar pemenuhan formalitas administratif-prosedural, melainkan sebuah kebutuhan substantif untuk menjaga kepercayaan publik (*public trust*) terhadap pemerintah (Turnip et al., 2021). Ketika pengawasan internal berfungsi optimal, kerugian negara dapat dicegah sejak dini, sehingga sumber daya dapat direlokasikan untuk program-program kesejahteraan yang lebih mendesak. Pengawasan internal yang efektif pada hakikatnya juga melindungi aparatur sipil negara itu sendiri dari risiko melakukan kesalahan administratif yang dapat berimplikasi pada pertanggungjawaban hukum pidana. Dengan demikian, negara hukum kesejahteraan modern menempatkan pengawasan internal sebagai instrumen vital untuk menjamin bahwa birokrasi bekerja demi kepentingan publik.

Prinsip-prinsip *good governance* (tata kelola pemerintahan yang baik) telah menjadi paradigma universal dalam penyelenggaraan administrasi publik modern yang bertujuan untuk mencapai kesejahteraan umum dan keberlanjutan pembangunan. *Good governance* mencakup serangkaian asas fundamental, seperti partisipasi publik, supremasi hukum, transparansi, responsivitas, efektivitas, efisiensi, dan terutama pilar utamanya, yakni akuntabilitas (*accountability*) (Wibawa, 2019). Akuntabilitas kelembagaan merujuk pada kewajiban hukum dan moral setiap instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan seluruh kinerjanya, khususnya dalam pengelolaan keuangan negara, kepada publik dan pemangku kepentingan. Dalam konteks keuangan negara, akuntabilitas berarti bahwa setiap rupiah uang publik harus dapat dilacak, dibuktikan, dan dipertanggungjawabkan penggunaannya secara efektif, efisien, serta ekonomis. Pencapaian kesejahteraan masyarakat mustahil terwujud jika fondasi akuntabilitas kelembagaan rapuh dan rentan terhadap infiltrasi praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Pengawasan internal, yang dilaksanakan oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP), adalah instrumen yuridis utama untuk membangun dan menegakkan pilar akuntabilitas di dalam tubuh eksekutif. Fungsi pengawasan ini memastikan bahwa proses pengambilan keputusan di pemerintahan didasarkan pada data yang valid, analisis risiko yang memadai, dan prosedur hukum yang benar (Luthfy, 2015). Kesejahteraan rakyat hanya dapat dicapai jika alokasi anggaran yang terbatas didasarkan pada prioritas pembangunan nasional, bukan berdasarkan kepentingan birokrasi atau kelompok tertentu. *Good governance* menuntut adanya siklus manajemen risiko yang berkelanjutan, di mana pengawasan internal berperan sentral dalam mengidentifikasi, menilai, dan memitigasi risiko kerugian negara. Tanpa akuntabilitas substantif yang ditegakkan melalui pengawasan internal, program-program kesejahteraan akan sangat rentan mengalami kebocoran anggaran (*budget leakage*), *mark-up*, dan inefisiensi.

Arsitektur kelembagaan pengawasan di Indonesia secara garis besar ditopang oleh dua entitas utama di tingkat pusat, yakni Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai auditor eksternal dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) sebagai auditor internal pemerintah. BPK memiliki kedudukan sebagai *constitutional organ* yang diatur secara eksplisit dalam UUD 1945 (Iswandi & Prasetyoningsih, 2020), yang menjamin independensinya sebagai lembaga pemeriksa eksternal tunggal atas pengelolaan keuangan negara. Kewenangan utama

BPK adalah melakukan pemeriksaan *post-audit* atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang hasilnya diserahkan kepada lembaga perwakilan (DPR, DPD, DPRD). Di sisi lain, BPKP, meskipun namanya mengandung frasa "Pengawasan Keuangan", secara yuridis berkedudukan sebagai Lembaga Pemerintah Non-Kementerian (LPNK) yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden (PAN-RB, 2021). BPKP menjalankan fungsi pengawasan internal pemerintah (*internal audit*) yang bersifat lintas sektoral, mencakup audit, evaluasi, asistensi tata kelola, dan pengawalan program-program strategis nasional. BPK berfungsi sebagai auditor eksternal negara, sedangkan BPKP berfungsi sebagai auditor internal utama Presiden yang bertujuan mengamankan agenda pembangunan. Eksistensi kedua lembaga ini menunjukkan adanya desain *checks and balances* yang berlapis dalam sistem ketatanegaraan Indonesia, memisahkan fungsi audit eksternal yang independen dengan fungsi audit internal yang melekat pada eksekutif (Chandranegara, 2017). BPKP lebih berfokus pada pengawasan yang bersifat *on-going* dan preventif untuk memastikan program Presiden berjalan efektif. Koordinasi antara BPK (eksternal) dan BPKP (internal) menjadi penting agar tidak terjadi tumpang tindih (*overlapping*) pemeriksaan.

Selain BPKP yang berfungsi sebagai auditor internal lintas sektoral di bawah Presiden, struktur pengawasan internal pemerintah diperkuat oleh unit-unit pengawasan yang melekat di dalam masing-masing lembaga (Indasyah & others, 2023). Di tingkat kementerian atau lembaga setingkat direktorat jenderal, fungsi pengawasan internal ini diemban oleh Inspektorat Jenderal (Itjen) atau sebutan lain yang setara. Keseluruhan unit pengawasan internal ini, termasuk Inspektorat di tingkat Provinsi dan Kabupaten/Kota, secara kolektif disebut sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP). APIP (Itjen/Inspektorat Daerah) memiliki kedudukan yang sangat strategis karena mereka berada *di dalam* instansi dan diharapkan memahami secara mendalam seluk-beluk proses bisnis internal, budaya organisasi, dan titik-titik rawan penyimpangan. Secara yuridis-administratif, Inspektorat Jenderal bertanggung jawab langsung kepada Menteri atau Pimpinan Lembaga, sementara Inspektorat Daerah bertanggung jawab kepada Kepala Daerah. Fungsi utama mereka adalah melakukan audit, reviu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lainnya terhadap pelaksanaan tugas dan fungsi instansinya sebagai bentuk *assurance* (penjaminan mutu) (GIOVANI, 2024). Eksistensi APIP di setiap lini kementerian/lembaga dan pemerintah daerah adalah implementasi konkret dari amanat Peraturan Pemerintah tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). APIP diharapkan menjadi *quality assurance* dan mitra konsultasi (*consulting partner*) bagi unit kerja lainnya, bukan sekadar "pencari kesalahan" (*watchdog*). Namun, independensi dan objektivitas APIP seringkali menjadi diskursus krusial, mengingat mereka secara struktural dan anggaran berada di bawah pimpinan lembaga yang mereka awasi. Penguatan kapabilitas dan independensi APIP menjadi kunci efektivitas pengawasan internal di Indonesia.

Pelaksanaan pengawasan di pemerintahan Indonesia dapat diklasifikasikan ke dalam dua bentuk utama berdasarkan posisi kelembagaannya, yakni pengawasan eksternal dan pengawasan internal. Pengawasan internal, yang berfungsi sebagai lini pertahanan pertama dan kedua, melibatkan instrumen pengawasan yang berada

di dalam rumpun kekuasaan eksekutif itu sendiri. Instrumen pengawasan internal ini secara dominan terdiri dari Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). APIP, yang melekat di setiap kementerian/lembaga (Inspektorat Jenderal) dan pemerintah daerah (Inspektorat Daerah), berfungsi sebagai pengawas operasional harian yang memastikan kepatuhan dan efektivitas program (Fauzi, 2016). Mereka bertugas memastikan bahwa setiap kegiatan telah sesuai dengan rencana, prosedur, dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Di sisi lain, BPKP berfungsi sebagai auditor internal pemerintah yang lebih tinggi, mengawasi isu-isu lintas sektoral, proyek strategis nasional, dan memberikan atensi langsung kepada Presiden. BPKP juga mengemban amanat sebagai pembina kapabilitas APIP, berupaya meningkatkan standar kompetensi pengawasan di seluruh instansi. Sinergi antara APIP (di dalam K/L) dan BPKP (lintas K/L) dirancang untuk menciptakan sistem peringatan dini yang komprehensif bagi eksekutif. Fokus utama pengawasan internal adalah pada aspek pencegahan (*preventive*) dan perbaikan tata kelola (*consulting*) melalui instrumen audit kinerja, reviu, monitoring, evaluasi, dan pendampingan manajemen risiko (Asri, 2018). Efektivitas kedua instrumen internal ini sangat bergantung pada dukungan politik (*political will*) dan independensi fungsional yang diberikan oleh pimpinan eksekutif.

Berbeda secara fundamental dengan pengawasan internal, pengawasan eksternal dilakukan oleh lembaga-lembaga yang secara struktural dan fungsional berada di luar dan independen dari kekuasaan eksekutif. Instrumen pengawasan eksternal utama dalam hal keuangan negara adalah Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yang independensinya dijamin penuh oleh konstitusi. BPK melakukan pemeriksaan *post-audit* (setelah anggaran digunakan) untuk menilai kewajaran Laporan Keuangan Pemerintah Pusat (LKPP) dan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (Jurnal & others, 2018). Selain BPK, instrumen pengawasan eksternal juga datang dari Kekuasaan Yudikatif (*Judiciary*), meskipun dengan fokus dan metodologi yang berbeda, yakni pengawasan legalitas. Mahkamah Konstitusi (MK) menjalankan pengawasan eksternal melalui *judicial review* atas undang-undang (termasuk UU APBN) terhadap Undang-Undang Dasar (Nurhidayatuloh, 2012), memastikan konstitutionalitas norma penganggaran. Selanjutnya, Mahkamah Agung (MA) memiliki kewenangan pengujian (hak uji materiil) atas peraturan perundang-undangan di bawah undang-undang (seperti PP, Perpres, Permen) terhadap undang-undang (Meidiana, 2019). MA mengawasi agar peraturan pelaksana teknis yang digunakan untuk membelanjakan keuangan negara tidak bertentangan dengan norma hukum yang lebih tinggi. Instrumen yudikatif lainnya adalah Peradilan Tata Usaha Negara (PTUN), yang mengawasi legalitas keputusan administrasi (*Beschikking*) yang bersifat individual dan konkret. Melalui skema hukum acara PTUN, masyarakat dapat menggugat pembatalan keputusan (misalnya, SK penetapan pemenang tender) yang merugikan dan bertentangan dengan hukum, yang seringkali memiliki implikasi langsung terhadap keuangan negara.

Dalam sistem pengawasan keuangan negara yang komprehensif, pembagian kerja antara pengawasan internal (APIP dan BPKP) dan pengawasan eksternal (BPK)

dirancang untuk saling melengkapi dan memperkuat (*complementary and reinforcing*), bukan saling menegasikan. Pengawasan internal yang efektif, yang dilakukan oleh APIP dan BPKP, akan menjadi fondasi yang kokoh bagi terciptanya akuntabilitas keuangan negara secara keseluruhan (Widjaja, 2025). Ketika APIP dan BPKP berhasil menjalankan fungsi *assurance* dan *consulting* dengan baik, maka kualitas tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian intern instansi pemerintah akan meningkat secara signifikan. Hal ini secara langsung akan berdampak pada peningkatan kualitas laporan keuangan dan efektivitas program, yang pada gilirannya akan mempermudah tugas BPK sebagai auditor eksternal. Secara tidak langsung, kedua entitas pengawasan ini, meskipun berbeda kedudukan, harus bersinergi untuk mencapai tujuan bersama, yakni terwujudnya *clean and good governance*. Sinergi ini dapat diwujudkan melalui pertukaran data hasil pengawasan secara berkala, harmonisasi standar audit dan metodologi pemeriksaan, serta pelaksanaan audit bersama (*joint audit*) pada area-area berisiko tinggi (*high-risk areas*) (Chairiah, 2023). BPK dapat memanfaatkan hasil kerja APIP/BPKP yang telah teruji kualitasnya untuk menentukan fokus dan kedalaman pemeriksannya (*risk-based audit*), sehingga sumber daya audit BPK lebih efisien. Sebaliknya, temuan material dan rekomendasi BPK harus menjadi bahan evaluasi utama bagi APIP/BPKP untuk mendorong perbaikan sistemik di internal instansi. Kegagalan sinergi hanya akan mengakibatkan pemborosan sumber daya audit, di mana instansi yang sama diperiksa berulang kali (*over-audit*) dengan fokus yang tumpang tindih.

Meskipun Indonesia memiliki arsitektur kelembagaan pengawasan yang sangat berlapis dan komprehensif, realitas empiris di lapangan menunjukkan tantangan yang masih signifikan dan persisten. Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) tahunan yang dirilis oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) secara konsisten masih menunjukkan adanya banyak kasus penyalahgunaan wewenang, ketidakpatuhan terhadap regulasi, dan ketidakefisienan penggunaan anggaran. Temuan BPK tidak hanya terbatas pada kesalahan administratif ringan, tetapi juga mencakup program yang tidak mencapai sasaran (*output*), pemborosan, hingga indikasi kerugian negara yang bernilai material. Persistensi temuan-material ini menimbulkan pertanyaan fundamental dan kritis mengenai efektivitas fungsi pencegahan (*preventive*) yang seharusnya diemban oleh sistem pengawasan internal. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), sebagai lini pertahanan awal, berperan sangat penting dalam mencegah terjadinya hal tersebut sebelum terdeteksi oleh BPK. Idealnya, temuan signifikan BPK (eksternal) seharusnya menurun drastis seiring dengan menguatnya peran dan kapabilitas APIP/BPKP (internal). Namun, fakta bahwa temuan kerugian negara masih berulang (*recurring findings*) dari tahun ke tahun menunjukkan adanya kegagalan sistemik di lini pertahanan pertama dan kedua. Hal ini mengindikasikan bahwa pengawasan internal belum mampu mengidentifikasi dan memitigasi risiko secara proaktif sebelum risiko tersebut terealisasi menjadi kerugian aktual. Kesenjangan antara desain normatif (*das sollen*) pengawasan berlapis dengan realitas empiris (*das sein*) temuan kerugian negara inilah yang menjadi *research gap* (kesenjangan penelitian) utama.

Permasalahan mendasar dari kesenjangan tersebut ditengarai terletak pada paradigma dan metodologi pengawasan internal yang selama ini diperlakukan oleh APIP/BPKP. Sayangnya, pelaksanaan pengawasan internal di Indonesia sering kali masih terjebak pada orientasi kepatuhan administratif (*compliance-based audit*) semata. Fokus auditor internal terlalu banyak tersita untuk memeriksa kelengkapan dokumen pendukung, kuitansi, dan kesesuaian prosedur formal yang diatur dalam *Standard Operating Procedure (SOP)* melalui pendekatan *checklist audit*. Paradigma yang sempit dan berorientasi pada legalitas-formalistik ini gagal menyentuh substansi masalah, yakni apakah sebuah kebijakan atau pengeluaran anggaran benar-benar memberikan nilai tambah (*value for money*) bagi publik dan telah sesuai dengan asas *doelmatigheid* (ketepatgunaan). Auditor internal cenderung belum menginternalisasi nilai-nilai penemuan hukum (*rechtsvinding*) dalam menjalankan tugas pengawasannya. Penemuan hukum dalam konteks pengawasan mensyaratkan auditor untuk tidak hanya terpaku pada teks regulasi, tetapi juga wajib menggali konteks, tujuan (*telos*), dan dampak sosial-ekonomi (*das sein*) dari sebuah kebijakan penganggaran. Seorang auditor internal yang berbasis penemuan hukum akan mempertanyakan "mengapa" (*the why*) sebuah anggaran dikeluarkan dan "apa dampaknya", bukan hanya "apakah" (*the what*) prosedurnya telah benar. Dengan paradigma penemuan hukum, APIP seharusnya mampu melakukan interpretasi hukum (hermeneutika hukum) terhadap area abu-abu (*grey area*) dalam regulasi yang sering dimanfaatkan untuk *creative accounting* atau korupsi terselubung. Kegagalan mengadopsi penemuan hukum inilah yang menyebabkan pengawasan internal menjadi tumpul, bersifat reaktif, dan gagal mencegah kerugian negara yang dilakukan secara "rapi" secara administratif.

Berdasarkan urgensi dan identifikasi masalah tersebut, maka penelitian ini merumuskan dua pertanyaan penelitian (rumusan masalah) utama. Pertanyaan penelitian pertama adalah: 1) bagaimana konsep pengawasan internal dalam sistem hukum administrasi negara di Indonesia; dan 2) bagaimana perbandingan penerapan pengawasan internal berbasis penemuan hukum di Indonesia dengan Malaysia dan Filipina.

METODE

Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah yuridis normatif dengan pendekatan perundang-undangan, pendekatan konseptual, dan pendekatan komparatif. Pendekatan perundang-undangan digunakan untuk menganalisis permasalahan penelitian dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku saat ini (Marzuki, 2017). Peraturan perundang-undangan yang digunakan dalam penelitian ini adalah Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, Undang-Undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan, dan Peraturan pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Pendekatan konseptual digunakan untuk menganalisis topik penelitian dengan teori atau doktrin yang hidup dalam ilmu hukum. Teori atau doktrin yang digunakan adalah teori negara hukum kesejahteraan, teori sistem pengawasan pemerintahan, hingga teori negara hukum *rechtstaat*. Pendekatan komparatif digunakan untuk menjadi pisau analisis dalam mencari jawaban atas

permasalahan penelitian dengan konsekuensi yang berlaku dengan negara lain (Nasution, 2008). Negara yang digunakan dalam penelitian ini adalah Malaysia dan Filipina. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah studi literatur dan teknik analisis data yang digunakan adalah teknik analisis kualitatif.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Konsep Pengawasan Internal dalam Sistem Hukum Administrasi di Indonesia

Hukum Administrasi Negara (HAN) memegang peranan krusial sebagai instrumentarium yuridis yang memungkinkan pemerintahan, khususnya kekuasaan eksekutif, bergerak dan berfungsi secara efektif dalam melayani kepentingan publik (H. R. Ridwan et al., 2018). HAN tidak hanya bersifat statis sebagai kumpulan norma yang membatasi kekuasaan, melainkan bertransformasi menjadi "hukum yang bergerak" (*law in action*) yang secara aktif menggerakkan roda birokrasi. Konsep ini menempatkan HAN sebagai sarana (instrumen) aktif, bukan sekadar pembatas pasif (*passieve functie*) kekuasaan pemerintah dalam sebuah negara hukum. Melalui beragam instrumen HAN, negara modern mewujudkan tujuan-tujuannya (*staatsdoelen*), terutama dalam kerangka negara kesejahteraan (*welfare state* atau *verzorgingsstaat*) yang menuntut intervensi aktif pemerintah (Libra & Fauzan, 2023). Penyelenggaraan negara yang dimaksud mencakup seluruh aktivitas pemerintahan yang dinamis, mulai dari pelayanan publik (public service), pelaksanaan pembangunan, hingga pengaturan kehidupan bermasyarakat. Tanpa instrumen HAN yang memadai, seperti kewenangan (*bevoegdheid*), peraturan perundang-undangan (*regelgeving*), dan keputusan tata usaha negara (*beschikking*), pemerintahan akan mengalami kelimpuhan fungsional (Mubarak & Trisna, 2021). Sifat aktif ini menjamin bahwa setiap tindakan eksekutif memiliki landasan legalitas formil sekaligus materiil yang jelas. HAN menyediakan prosedur (*het procesrecht*) bagi pemerintah untuk bertindak serta menyediakan mekanisme hukum bagi warga negara untuk mencari keadilan administratif. Dengan demikian, HAN berfungsi ganda secara simultan: sebagai landasan gerak (*dynamische functie*) sekaligus sebagai pengendali (*controleerende functie*) tindakan pemerintah (I. H. J. Ridwan et al., 2020). Penjaminan penyelenggaraan negara ini vital untuk mencapai ketertiban hukum (*rechtmatigheid*) dan kepastian hukum (*rechtszekerheid*) bagi masyarakat (Purba et al., 2023). Pada akhirnya, HAN dapat dipahami sebagai nyawa (*the lifeblood*) dari administrasi publik modern yang dinamis dan responsif.

Fungsi instrumental HAN dalam menjamin penyelenggaraan negara oleh eksekutif termanifestasi dalam berbagai bentuk kewenangan yang konkret dan dapat diidentifikasi. Pemberian kewenangan yang sah, baik melalui mekanisme atributif, delegatif, maupun mandataris kepada organ-organ pemerintahan, adalah wujud nyata dari peran aktif HAN tersebut (Gandara, 2020). HAN juga menyediakan kerangka kerja (*framework*) untuk perumusan dan pembuatan kebijakan publik (*beleid*) yang responsif terhadap dinamika sosial yang terus berubah. Dalam konteks ketatanegaraan Indonesia, amanat konstitusional dalam UUD NRI Tahun 1945 untuk memajukan kesejahteraan umum, mencerdaskan kehidupan bangsa, dan melindungi segenap tumpah darah Indonesia, hanya dapat dieksekusi secara efektif melalui instrumen-instrumen HAN (Guswara & Nasution,

2023). Aktivitas pemerintahan yang dijamin oleh HAN mencakup spektrum yang sangat luas, dari penerbitan izin (*vergunning*) yang sederhana hingga pengelolaan aset negara yang kompleks dan strategis. HAN memastikan bahwa pemerintah tidak hanya diam (*passif*) menunggu gejolak, tetapi proaktif (*actief*) dalam mengantisipasi dan memenuhi kebutuhan publik. Sifat aktif ini secara inheren menuntut adanya pertanggungjawaban (*verantwoording* atau *accountability*) atas setiap penggunaan kewenangan yang diberikan oleh hukum (Rodhiyah et al., 2022). Instrumen HAN, seperti peraturan perundang-undangan di berbagai tingkatan, menjadi pedoman operasional yang mengikat bagi birokrasi dalam menjalankan tugas pokok dan fungsi sehari-hari. Dengan demikian, HAN menjadi jembatan yuridis yang vital antara cita-cita konstitusional (*das Sollen*) dan realitas penyelenggaraan pemerintahan di lapangan (*das Sein*) (Mustamilinda, 2024). Efektivitas sebuah pemerintahan pada hakikatnya berbanding lurus dengan kualitas instrumen HAN yang dimiliki serta diimplementasikan dengan baik. Konsekuensinya, keberadaan HAN yang kuat dan adaptif adalah prasyarat mutlak (*conditio sine qua non*) bagi terwujudnya tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*).

Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB) atau yang dalam terminologi aslinya dikenal sebagai *Algemene Beginselen van Behoorlijk Bestuur* (ABBB), merupakan jantung dari etika administrasi sekaligus norma hukum dalam penyelenggaraan negara (Khayadiyana, 2025). AUPB berfungsi sebagai norma hukum tidak tertulis (meskipun kini sebagian telah terkodifikasi dalam UU No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan) yang membatasi dan mengarahkan penggunaan kewenangan bebas (*freies Ermessen*) oleh pejabat. Dalam konteks pengawasan internal, AUPB menjadi tolok ukur (parameter) fundamental dan standar etis untuk menilai kelayakan (*behoorlijkhed*) serta kepatutan (*zedelijkheid*) tindakan aparatur yang diawasi. Dua pilar utama AUPB yang memiliki relevansi tertinggi dalam pengawasan adalah asas keterbukaan (transparansi) dan asas akuntabilitas (pertanggungjawaban). Asas keterbukaan menuntut agar seluruh proses penyelenggaraan pemerintahan, termasuk mekanisme pengawasan internal itu sendiri, dapat diakses dan dipahami oleh publik yang berkepentingan. Pengawasan internal tidak boleh menjadi sebuah proses yang tertutup (*closed process*) atau rahasia yang justru berpotensi melindungi penyimpangan internal (Kusdarini, 2020). Transparansi dalam metodologi, proses, dan temuan pengawasan (tentu dengan batasan yang wajar sesuai peraturan) esensial untuk membangun kepercayaan publik terhadap pemerintah. Di sisi lain, asas akuntabilitas mengharuskan setiap pejabat atau unit organisasi yang diawasi mampu mempertanggungjawabkan kinerjanya secara vertikal maupun horizontal. Akuntabilitas ini bukan hanya bersifat administratif-prosedural, tetapi juga finansial atas pengelolaan anggaran dan substantif terhadap capaian program yang telah ditetapkan. AUPB, khususnya keterbukaan dan akuntabilitas, secara fundamental mengubah paradigma pengawasan dari sekadar mencari kesalahan (*fault-finding*) menjadi sebuah instrumen perbaikan berkelanjutan (*continuous improvement*) (Nur Wardhani, 2018). Memegang teguh kedua asas ini adalah prasyarat mutlak bagi efektivitas, kredibilitas, dan legitimasi fungsi pengawasan internal di era modern.

Implementasi konkret prinsip keterbukaan dalam pengawasan internal pemerintahan menuntut adanya mekanisme diseminasi informasi hasil pengawasan yang jelas dan terstruktur kepada pemangku kepentingan. Inspektorat Jenderal (Itjen) dan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) harus memiliki standar operasional prosedur (SOP) yang transparan mengenai metodologi audit, kriteria pemeriksaan, dan alur penanganan temuan mereka. Keterbukaan ini juga berarti memberikan ruang yang adil dan proporsional bagi unit yang diawasi (auditee) untuk memberikan klarifikasi (hak jawab) atas temuan awal. Sementara itu, perwujudan akuntabilitas dalam pengawasan internal tercermin pada kejelasan mekanisme tindak lanjut (*follow-up*) atas rekomendasi yang termuat dalam laporan hasil pengawasan (LHP). Sebuah sistem pengawasan internal dapat dianggap gagal (*failure*) jika temuan-temuannya yang signifikan tidak pernah ditindaklanjuti dengan pertanggungjawaban yang nyata oleh unit terkait. Akuntabilitas menuntut adanya konsekuensi logis atas penyimpangan, baik berupa perbaikan sistem, pengenaan sanksi administratif, tuntutan ganti rugi, maupun pelimpahan ke ranah pidana jika ditemukan indikasi korupsi. Penting dicatat bahwa APIP sendiri juga harus akuntabel atas pelaksanaan tugas pengawasannya kepada pimpinan kementerian/lembaga dan pada akhirnya kepada publik melalui mekanisme pertanggungjawaban kinerja instansi. Integrasi AUPB dalam DNA pengawasan internal akan memperkuat legitimasi proses pengawasan itu sendiri di mata unit yang diawasi (Apippullah et al., 2024). Tanpa keterbukaan, pengawasan internal rentan menjadi alat politik, subyektif, atau alat tawar-menawar (*bargaining*) kepentingan tertentu. Tanpa akuntabilitas, pengawasan hanya akan menjadi ritual formalitas administratif tahunan tanpa dampak perbaikan yang signifikan bagi organisasi. Oleh karena itu, AUPB adalah norma etis sekaligus norma yuridis yang wajib mengawal integritas dan tujuan mulia dari pengawasan internal.

Pengawasan internal dalam sistem administrasi negara Indonesia dilaksanakan secara primer oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) yang memiliki struktur berjenjang dan fungsional. APIP terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang memiliki cakupan nasional, serta Inspektorat Jenderal (Itjen) yang berada di tingkat kementerian (Kewenangan et al., 2022). Selain itu, terdapat pula Inspektorat di tingkat lembaga pemerintah non-kementerian (LPNK), dan Inspektorat Daerah yang beroperasi di level Provinsi serta Kabupaten/Kota. Bentuk-bentuk pengawasan yang dilakukan oleh Itjen dan APIP ini secara garis besar dapat dikategorikan menjadi beberapa aktivitas utama sesuai standar pengawasan yang berlaku. Bentuk pertama dan paling fundamental adalah audit, yang merupakan proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi sistematis yang dilakukan secara independen dan objektif terhadap kinerja, keuangan, atau ketataan (*compliance*). Audit kinerja (performance audit) difokuskan pada penilaian aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (prinsip 3E) dari suatu program atau kegiatan yang diselenggarakan oleh instansi. Audit keuangan (financial audit) bertujuan memberikan keyakinan (*assurance*) yang memadai atas kewajaran penyajian laporan keuangan instansi pemerintah. Terdapat pula audit dengan tujuan tertentu (*special audit*), yang seringkali bersifat investigatif, untuk mengungkap dugaan penyimpangan, kecurangan (*fraud*), atau korupsi. Bentuk

kedua adalah reviu (*review*), yang merupakan penelaahan terbatas atas dokumen, data, atau laporan untuk memberikan keyakinan terbatas (*limited assurance*) tanpa melakukan pengujian sedalam audit. Reviu atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) sebelum diserahkan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah contoh klasik dari fungsi reviu ini. Semua bentuk pengawasan ini dirancang secara komprehensif untuk memberikan early warning system (sistem peringatan dini) bagi pimpinan organisasi.

Selain audit dan reviu yang bersifat periodik, bentuk pengawasan internal APIP yang krusial lainnya adalah pemantauan (*monitoring*) yang bersifat berkelanjutan. Pemantauan dilakukan secara berkelanjutan (*on-going*) atau periodik untuk menilai kemajuan pelaksanaan program dan memastikan tindak lanjut atas rekomendasi hasil pengawasan sebelumnya telah dilaksanakan. Bentuk ketiga yang semakin mendapatkan porsi penting di era pemerintahan modern adalah evaluasi, yakni penilaian berkala terhadap relevansi, efektivitas, efisiensi, dan dampak (*impact*) dari suatu kebijakan atau program strategis. Evaluasi berbeda dari audit karena lebih fokus pada penilaian hasil (*outcome*) dan dampak (*impact*) jangka panjang, bukan hanya pada kepatuhan (*compliance*) atau keluaran (*output*) program. Bentuk keempat yang menandai pergeseran paradigma APIP adalah kegiatan konsultansi (*consulting*) atau pemberian keyakinan (*assurance*) non-audit, di mana APIP berperan sebagai mitra strategis manajemen (Novariza, 2021). Dalam peran ini, APIP secara proaktif memberikan masukan perbaikan atas desain tata kelola (*governance*), efektivitas manajemen risiko (*risk management*), dan penguatan pengendalian internal (*internal control*). Peran konsultansi ini mengubah citra APIP dari sekadar *watchdog* (anjing penjaga) yang mencari kesalahan, menjadi consultant dan *catalyst* (katalisator) perubahan positif. APIP juga sering melakukan pendampingan (asistensi), misalnya dalam penyusunan laporan keuangan atau implementasi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Terakhir, APIP melaksanakan pengawasan lain seperti sosialisasi anti-korupsi, edukasi manajemen risiko, dan pengelolaan sistem pengaduan masyarakat (*whistleblowing system*). Keberagaman bentuk pengawasan ini menunjukkan bahwa fungsi Itjen dan APIP sangat vital dan komprehensif dalam ekosistem administrasi negara (Fadlan, 2019). Tujuan akhir dari seluruh bentuk pengawasan ini adalah memastikan bahwa administrasi pemerintahan berjalan sesuai koridor hukum (*rechtmatigheid*) dan mencapai tujuannya (*doelmatigheid*).

Konsep negara hukum (*Rechtstaat*) yang dianut oleh Indonesia, sebagaimana ditegaskan secara eksplisit dalam Pasal 1 ayat (3) UUD NRI 1945, menjadi fondasi filosofis dan yuridis utama bagi penyelenggaraan pengawasan internal. Salah satu pilar fundamental dari tradisi *Rechtstaat* (yang memiliki aksentuasi berbeda dengan *Rule of Law Anglo-Saxon*) adalah asas legalitas (*wetmatigheid van bestuur*) (Dawi et al., 2025). Asas ini menegaskan bahwa setiap tindakan pemerintahan (*bestuurshandeling*), tanpa terkecuali, harus didasarkan pada kewenangan yang diberikan oleh peraturan perundang-undangan (*based on law*). Konsekuensinya, penyelenggaraan pengawasan internal oleh APIP bukanlah tindakan yang didasarkan pada kekuasaan (*machtsstaat*) atau kesewenang-wenangan (*willekeur*), melainkan pelaksanaan kewenangan hukum yang diatur secara ketat oleh undang-undang

(Muabezi, 2017). Pengawasan internal dalam konteks ini adalah instrumen negara hukum untuk memastikan bahwa organ-organ eksekutif lainnya juga bertindak sesuai dengan koridor hukum yang berlaku. Teori *Rechtstaat* juga menghendaki adanya perlindungan hak-hak dasar warga negara dari campur tangan pemerintah yang eksesif atau menyimpang. Pengawasan internal berfungsi memastikan bahwa dalam menjalankan tugas pelayanan dan pembangunan, aparatur pemerintah tidak melanggar hak-hak warga negara atau menyalahgunakan wewenang. Selain asas legalitas, konsep *Rechtstaat* juga menekankan adanya pembagian kekuasaan (*scheiding van machten*) dan eksistensi peradilan administrasi yang independen. Meskipun pengawasan internal berada di dalam rumpun eksekutif, ia berkontribusi vital pada mekanisme *checks and balances internal* sebelum terjadinya intervensi eksternal (oleh BPK atau DPR) atau intervensi yudisial (oleh Peradilan Tata Usaha Negara) (Wibawa, 2019). Tanpa pengawasan internal yang efektif dan berbasis hukum, prinsip *Rechtstaat* akan terdegradasi menjadi formalitas konstitusional belaka. Dengan demikian, pengawasan internal adalah manifestasi konkret dan penjaga (guardian) dari prinsip *Rechtstaat* dalam ranah administrasi pemerintahan sehari-hari.

Keyakinan bahwa penyelenggaraan pemerintahan harus berdasarkan peraturan perundang-undangan (asas legalitas) memberikan dampak langsung pada praktik teknis pengawasan internal. APIP dan Inspektorat Jenderal tidak dapat melakukan pemeriksaan atau audit di luar mandat (*ultravires*) yang telah diberikan secara spesifik oleh peraturan perundang-undangan. Kewenangan mereka untuk mengawasi, metodologi yang harus digunakan, objek yang boleh diawasi (*auditable unit*), dan standar audit yang harus dipatuhi, semuanya harus diatur secara jelas dalam instrumen hukum positif. Di Indonesia, landasan yuridis utama untuk ini diatur antara lain dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) serta berbagai peraturan turunan di tingkat kementerian/lembaga. Peraturan-peraturan tersebut memberikan legitimasi (*legal standing*) bagi APIP untuk mengakses data, meminta keterangan pejabat, melakukan analisis, dan memberikan evaluasi atas kinerja instansi. Prinsip *Rechtstaat* juga berarti bahwa unit yang diawasi (*auditee*) memiliki hak-hak yang dilindungi oleh hukum selama proses pengawasan berlangsung. Mereka berhak mendapatkan perlakuan yang adil (*fair treatment*), mengetahui dasar hukum pengawasan, serta mendapatkan kesempatan untuk memberikan tanggapan (*klarifikasi*) atas temuan pengawasan. Pengawasan internal yang berbasis peraturan perundang-undangan menjamin adanya kepastian hukum (*rechtszekerheid*) bagi seluruh aparatur sipil negara. Hal ini secara tegas membedakan pengawasan internal yang profesional dari intervensi politik atau aktivitas pencarian kesalahan yang bersifat personal (*ad hominem*). Kepatuhan APIP terhadap peraturan (*due process of law*) dalam menjalankan fungsi pengawasannya adalah cerminan dari integritas konsep *Rechtstaat* itu sendiri. Pada akhirnya, pengawasan internal dalam bingkai *Rechtstaat* berfungsi sebagai penjaga (guardian) legalitas di dalam tubuh eksekutif (*internal guardian of legality*).

Hukum Administrasi Negara (HAN) modern selalu dihadapkan pada sebuah paradoks fundamental, yakni antara tuntutan kepastian hukum (*rechtszekerheid*) yang diwakili asas legalitas dan kebutuhan akan fleksibilitas (*doelmatigheid*) dalam

pelayanan publik (Oktava & Amalia, 2019). Di satu sisi, asas legalitas yang diterapkan secara kaku (*rigid*) memang menjamin pemerintahan yang tertib (*rechtmäßig*), namun di sisi lain dapat menghambat responsivitas pemerintah terhadap masalah-masalah sosial yang aktual dan mendesak. HAN menghendaki pemerintah bergerak secara fleksibel, terutama dalam konteks negara kesejahteraan (*welfare state*) yang dinamis, di mana pemerintah tidak hanya bertindak berdasarkan undang-undang (*wet*) tetapi juga berdasarkan kebijakan (*beleid*) (Fidelia & Salsabila, 2020). Kebutuhan akan fleksibilitas ini juga berlaku secara mutatis mutandis bagi fungsi pengawasan internal, yang harus mampu beradaptasi dengan cepat terhadap risiko-risiko baru (*emerging risks*) yang dihadapi organisasi. Pengawasan internal tidak boleh terjebak dalam audit kepatuhan (*compliance audit*) yang mekanistik dan kaku yang hanya memeriksa daftar periksa (*checklist*) prosedural. APIP dan Inspektorat Jenderal harus memiliki fleksibilitas dalam menentukan fokus pengawasan (misalnya beralih ke audit investigatif), metodologi, dan kedalaman pemeriksaan berdasarkan analisis risiko yang komprehensif. Namun, fleksibilitas ini tidak boleh diartikan sebagai tindakan tanpa dasar hukum (*onrechtmäßig*) atau melampaui kewenangan (*ultravires*). Asas legalitas tetap harus berfungsi sebagai pagar utama (*de hek*) agar fleksibilitas tersebut tidak berubah menjadi kesewenang-wenangan (*willekeur* atau *detournement de pouvoir*) oleh aparat pengawas (Sitorus, 2019). Di sinilah letak pentingnya pemberian kewenangan (*bevoegdheid*) yang jelas namun cukup luas kepada APIP melalui instrumen peraturan perundang-undangan. Kewenangan ini harus mencakup ruang lingkup, standar, dan prosedur pengawasan yang mampu memberikan koridor yang jelas bagi penerapan fleksibilitas tersebut. Menyeimbangkan antara rigiditas legalitas dan kebutuhan fleksibilitas operasional adalah tantangan intelektual dan praktis utama dalam desain sistem pengawasan internal modern.

Untuk menjembatani kebutuhan mendesak akan fleksibilitas dengan asas legalitas yang fundamental, instrumen hukum yang memberikan kewenangan pada APIP harus dirumuskan secara cermat dan adaptif. Peraturan Menteri (Permen) di tingkat kementerian atau Peraturan Kepala Lembaga (Perka) di LPNK seringkali menjadi instrumen hukum yang paling efektif untuk mengatur teknis pelaksanaan pengawasan yang fleksibel. Instrumen-instrumen ini memberikan fleksibilitas yang dibutuhkan oleh pimpinan kementerian/lembaga (Menteri/Kepala Lembaga) untuk mengarahkan fokus pengawasan Inspektorat Jenderal sesuai dengan prioritas strategis organisasi atau isu-isu mendesak. Sebagai contoh, seorang Menteri dapat menerbitkan peraturan menteri yang menginstruksikan Inspektorat Jenderal untuk melakukan audit khusus (yang bersifat fleksibel dan cepat) terhadap program strategis tertentu yang terindikasi bermasalah. Tindakan ini tetap dianggap sah (legal) selama Peraturan Menteri tersebut tidak bertentangan dengan peraturan perundang-undangan yang lebih tinggi (asas *lex superior derogat legi inferiori*). Kewenangan APIP yang diatur dalam instrumen tersebut harus memberikan ruang interpretasi (*beleidsvrijheid*) dan professional judgment yang memadai dalam pelaksanaan audit di lapangan. Misalnya, kewenangan untuk menentukan teknik sampling yang representatif, penentuan teknik audit yang paling relevan, dan alokasi sumber daya pengawasan pada area berisiko tinggi. Fleksibilitas yang

terbingkai hukum ini sangat penting agar APIP dapat menjalankan *risk-based audit* (pengawasan berbasis risiko) secara efektif, bukan sekadar audit formalitas (Indasyah & others, 2023). Tanpa fleksibilitas yang dilegalisasi ini, APIP akan kesulitan mengawasi area abu-abu (*grey area*) dalam administrasi yang seringkali rentan terhadap penyimpangan. Instrumen peraturan setingkat Permen atau Perka menjadi landasan yuridis yang mengawinkan (menyatukan) tuntutan fleksibilitas (*doelmatigheid*) dengan keharusan kepatuhan hukum (*rechtmatigheid*). Dengan demikian, APIP dapat bergerak lincah dan responsif terhadap risiko, namun tetap akuntabel secara hukum atas tindakan pengawasannya.

Konsep diskresi (*discretionary power*) merupakan salah satu instrumen yuridis yang paling vital sekaligus paling rumit dalam Hukum Administrasi Negara (HAN). Diskresi secara klasik dipahami sebagai kewenangan bebas (*freies Ermessen*) yang dimiliki pejabat pemerintahan untuk mengambil keputusan atau bertindak dalam situasi di mana peraturan perundang-undangan (1) tidak mengatur, (2) tidak jelas (kabur), atau (3) secara eksplisit memberikan pilihan tindakan (Ansori, 2015). Meskipun fungsi pengawasan internal sangat menekankan asas legalitas (kepatuhan pada aturan), elemen diskresi tetap relevan dan bahkan diperlukan dalam praktiknya sehari-hari. Diskresi dalam konteks pengawasan internal dapat muncul ketika APIP (auditor) harus menentukan bobot signifikansi atau materialitas dari suatu temuan audit. APIP juga menggunakan diskresi profesional (*professional judgment*) dalam merumuskan rekomendasi perbaikan yang dianggap paling efektif, efisien, dan proporsional bagi unit yang diawasi. Namun, penggunaan diskresi dalam proses pengawasan ini harus dikelola dengan sangat hati-hati agar tidak bersifat subjektif, diskriminatif, atau bahkan menyimpang dari tujuan pengawasan itu sendiri (Asmara, 2022). Di sinilah Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (UU AP) memainkan peran sentral dalam memberikan bingkai yuridis. UU AP hadir untuk memberikan pagar hukum yang jelas mengenai syarat-syarat sahnya penggunaan diskresi oleh seluruh aparatur negara, termasuk APIP dalam menjalankan fungsinya. Undang-undang ini menegaskan bahwa diskresi hanya boleh digunakan oleh pejabat yang berwenang (*attributes*) dan harus sesuai dengan tujuan (*doel*) diberikannya diskresi tersebut (H. R. Ridwan et al., 2018). Selain itu, diskresi juga harus tetap mengacu pada AUPB dan tidak boleh menimbulkan konflik kepentingan (*conflict of interest*) bagi pejabat yang menggunakananya. Dengan demikian, UU AP membantu memastikan bahwa penggunaan professional judgment atau diskresi dalam pengawasan internal tetap berada dalam koridor legalitas dan akuntabilitas.

UU No. 30 Tahun 2014 secara fundamental telah mengubah paradigma hukum mengenai diskresi di Indonesia, dari yang sebelumnya sering dianggap "bebas tanpa batas" menjadi "bebas yang terikat" (*gebonden*). Pasal 1 angka 9 UU AP mendefinisikan diskresi sebagai keputusan dan/atau tindakan yang ditetapkan dan/atau dilakukan oleh pejabat pemerintahan untuk mengatasi persoalan konkret berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan yang memberikan pilihan (Sitorus, 2019). Frasa kunci "berdasarkan ketentuan peraturan perundang-undangan" ini menegaskan bahwa diskresi sekalipun tetap harus memiliki jangkar legalitas (*legal basis*) atau kewenangan dasar. Dalam konteks pengawasan internal,

ini berarti APIP tidak boleh menggunakan diskresi murni (sepenuhnya bebas) tanpa ada kewenangan yang mendasarinya, misalnya dalam standar audit atau mandat pengawasan. Sebagai contoh, diskresi seorang auditor untuk menghentikan sementara suatu proses pemeriksaan (audit) karena alasan tertentu harus dapat dirujuk pada standar audit atau SOP yang berlaku. Penggunaan diskresi dalam pengawasan harus mampu dipertanggungjawabkan (akuntabel) secara substantif dan prosedural, serta tidak boleh bersifat sewenang-wenang (*willekeur*). UU AP secara eksplisit berupaya meminimalisasi terjadinya kesewenang-wenangan (*detournement de pouvoir*) dengan mensyaratkan bahwa diskresi harus proporsional dan tidak boleh melampaui batas kewenangan (*ultravires*) (Iswandi & Prasetyoningsih, 2020). Jika APIP menggunakan diskresi secara keliru dalam proses pengawasannya, misalnya memberikan rekomendasi yang tidak proporsional atau di luar kewenangannya, maka tindakan pengawasan tersebut dapat diuji (dibatalkan). Dengan demikian, asas legalitas tetap menjadi panglima (*primus inter pares*), bahkan ketika diskresi diperlukan untuk fleksibilitas. UU AP berhasil menyeraskan kebutuhan akan professional judgment (diskresi) dalam pengawasan dengan keharusan aparatur untuk bertindak berdasarkan hukum. Hasilnya adalah sebuah konsep pengawasan internal yang tidak hanya kaku secara prosedural, tetapi juga cerdas (*intelligent*), adaptif, dan tetap legal.

Perbandingan Penerapan Pengawasan Internal Berbasis Penemuan Hukum di Indonesia dengan Malaysia dan Filipina

Konsep hukum pengawasan internal di Malaysia secara historis dan yuridis sangat dipengaruhi oleh tradisi *Common Law Inggris (British Common Law)* yang mereka warisi (Marizal, 2024). Berbeda dengan Indonesia, penekanan utama pengawasan internal di Malaysia (audit dalam) lebih tertuju pada aspek kepatuhan (*compliance*) terhadap regulasi keuangan yang sangat ketat. Regulasi utama yang menjadi rujukan adalah Arahan Perbendaharaan (*Treasury Instructions*) dan Pekeliling Perbendaharaan (*Treasury Circulars*) yang dikeluarkan oleh Kementerian Keuangan (*Ministry of Finance*). Konsep "penemuan hukum" (*legal discovery*) oleh auditor internal tidak seeksplosit di Indonesia yang memiliki Undang-Undang Administrasi Pemerintahan (Anggono, 2020). Peran auditor internal di Malaysia lebih dilihat sebagai pelaksana teknis (*technical implementer*) yang memastikan setiap sen (*ringgit*) dibelanjakan sesuai Akta Tatacara Kewangan 1957 (*Financial Procedure Act 1957*). Meskipun audit prestasi (*performance audit*) mulai diperkenalkan, fokus utamanya tetap pada *value for money* (nilai untuk uang) dalam kerangka kepatuhan prosedural. Ruang diskresi (*professional judgment*) auditor internal Malaysia relatif terbatas pada metodologi audit, bukan pada interpretasi substantif atas tujuan kebijakan. Auditor internal di sana sangat terikat pada standar akuntansi dan audit yang digariskan oleh Jabatan Akauntan Negara (*Accountant General's Department*). Pengawasan internal lebih berfungsi sebagai alat manajerial (*managerial tool*) untuk pengendalian keuangan *ex-ante* dan *on-going* (Rizqullah & Fuad, 2024). Hal ini mengakibatkan pengawasan internal di Malaysia sangat kuat dalam aspek akuntabilitas finansial. Namun, pengawasan tersebut cenderung

kurang fleksibel dalam mengukur dampak (*impact*) atau efektivitas (*effectiveness*) kebijakan di luar parameter keuangan yang ketat.

Analisis lebih mendalam menunjukkan bahwa sistem Malaysia membedakan dengan sangat tegas antara pengawasan internal (audit dalam) dan pengawasan eksternal (audit luar) yang dilakukan oleh Jabatan Audit Negara (JAN). Pengawasan internal diposisikan murni sebagai instrumen manajemen di bawah Ketua Setiausaha (Sekretaris Jenderal) kementerian untuk membantu mereka memenuhi standar kepatuhan. Konsep penemuan hukum dalam arti memberikan interpretasi baru terhadap *key performance indicator* (KPI) atau menilai *doelmatigheid* (daya guna) kebijakan secara independen, masih terbatas. Filosofi hukumnya adalah bahwa manajemen (eksekutif) bertanggung jawab penuh atas kinerja, sementara auditor internal hanya memverifikasi kepatuhan terhadap proses yang ditetapkan Perbendaharaan. Ruang untuk "penemuan hukum" oleh auditor internal menjadi sempit karena sistem *Common Law* cenderung memberikan fleksibilitas itu kepada manajemen (melalui *prerogative powers*), bukan kepada auditor internalnya. Pengawasan internal di Malaysia oleh karenanya lebih bersifat *assurance* pada aspek *financial regularity* dan *compliance*. Jika auditor internal menemukan adanya ketidakjelasan aturan (norma kabur), mereka cenderung meminta klarifikasi (fatwa) dari Perbendaharaan (*Treasury*) daripada melakukan interpretasi mandiri. Ini kontras dengan sistem Indonesia di mana APIP didorong (melalui PP 60/2008 tentang SPIP) untuk melakukan *risk assessment* yang menuntut *professional judgment* tinggi. Kepatuhan yang kaku ini (*rigid compliance*) adalah karakter dominan dari konsep hukum pengawasan internal di Malaysia (Sholina, 2022). Sistem ini efektif untuk mencegah kebocoran anggaran prosedural. Akan tetapi, sistem ini kurang efektif untuk mengukur apakah program pemerintah benar-benar berhasil mencapai tujuannya secara substantif.

Secara kelembagaan, pengawasan internal di lingkungan eksekutif Malaysia diatur secara terdesentralisasi di dalam masing-masing kementerian atau departemen pemerintah federal. Lembaga inti yang bertanggung jawab untuk ini adalah Unit Audit Dalam (UAD) atau *Internal Audit Unit* (IAU) yang wajib dibentuk di setiap kementerian/jabatan. Dasar hukum utama pembentukan dan operasionalisasi UAD ini bukanlah undang-undang (*Act of Parliament*) setingkat UU APIP di Indonesia, melainkan melalui instrumen peraturan administrasi keuangan. Regulasi sentral yang mengatur ini adalah 1 Pekeling Perbendaharaan (WP 4.1) mengenai Pengurusan Audit Dalam di Kementerian/Jabatan Persekutuan. Pekeling (Surat Edaran) ini dikeluarkan oleh Perbendaharaan Malaysia (Kementerian Keuangan) dan memiliki kekuatan hukum yang mengikat bagi seluruh aparatur sipil (Perkhidmatan Awam). UAD secara struktural bertanggung jawab langsung kepada Ketua Setiausaha (KSU) atau Sekretaris Jenderal kementerian, yang berfungsi sebagai Pegawai Pengawal (*Controlling Officer*) anggaran. Selain UAD di tingkat kementerian, juga dibentuk Jawatankuasa Audit (*Audit Committee*) yang dipimpin oleh KSU dan beranggotakan pejabat senior serta pihak independen (jika diperlukan). Jawatankuasa Audit ini berfungsi untuk meninjau laporan UAD dan memastikan tindak lanjut atas temuan audit telah dilaksanakan secara efektif. Perlu ditekankan perbedaan tegas dengan Jabatan Audit

Negara (JAN) yang merupakan lembaga audit eksternal (SAI) independen di bawah Parlemen yang diatur Akta Audit 1957 dan Perlembagaan Persekutuan (Konstitusi Federal) (PRASETYO & others, 2020). Kelembagaan UAD di Malaysia murni berstatus sebagai "mata dan telinga" internal manajemen puncak (KSU) kementerian.

Struktur kelembagaan pengawasan internal di Malaysia mencerminkan fokusnya pada akuntabilitas manajerial internal yang kuat. UAD, meskipun berada di bawah KSU, diwajibkan untuk beroperasi secara independen dan objektif sesuai dengan Piagam Audit Internal (*Internal Audit Charter*) masing-masing. Piagam ini harus disetujui oleh Jawatankuasa Audit dan menguraikan wewenang, tanggung jawab, serta ruang lingkup kerja UAD di kementerian tersebut. Berdasarkan Pekeliling Perbendaharaan, Kepala Unit Audit Dalam (Ketua Audit Dalam) memiliki akses langsung dan tidak terbatas ke KSU serta Jawatankuasa Audit. Secara fungsional, UAD memberikan laporan hasil auditnya kepada KSU dan Jawatankuasa Audit, bukan kepada Menteri secara langsung. Model ini menempatkan tanggung jawab utama pengawasan dan perbaikan internal pada birokrat tertinggi (KSU), bukan pada politisi (Menteri) (Chairiah, 2023). Dasar hukum berupa Pekeliling Perbendaharaan ini menunjukkan sentralitas peran Kementerian Keuangan (Perbendaharaan) dalam menetapkan standar dan mengendalikan seluruh proses tata kelola keuangan, termasuk audit internal. *Institute of Internal Auditors* (IIA) Malaysia juga memainkan peran penting dalam menyediakan standar profesional (*International Professional Practices Framework - IPPF*) yang diadopsi oleh UAD. Dengan demikian, kelembagaan pengawasan internal Malaysia adalah model *decentralized* (terdapat di tiap kementerian) namun *centralized-standard* (standarnya diatur ketat oleh Perbendaharaan) (Putra et al., 2023). Model ini berbeda dengan BPKP di Indonesia yang merupakan lembaga pengawas internal pemerintah pusat yang terkoordinasi secara nasional.

Mekanisme pengawasan internal yang dijalankan oleh Unit Audit Dalam (UAD) di Malaysia beroperasi berdasarkan perencanaan audit berbasis risiko (*risk-based audit plan*), meskipun dalam praktiknya sangat kental dengan audit kepatuhan (Indramayu et al., 2017). Proses dimulai dengan penyusunan Rencana Audit Tahunan (*Annual Audit Plan*) yang harus disetujui oleh Jawatankuasa Audit. Mekanisme utama yang dilakukan UAD mencakup tiga jenis audit utama: (1) Audit Kewangan (Audit Keuangan) untuk memverifikasi keandalan catatan akuntansi dan kepatuhan terhadap Akta Tatacara Kewangan 1957; (2) Audit Pematuhan (Audit Kepatuhan) untuk memastikan semua aktivitas kementerian sejalan dengan Arahan Perbendaharaan dan Pekeliling yang berlaku; dan (3) Audit Prestasi (Audit Kinerja/*Performance Audit*) untuk menilai aspek ekonomi, efisiensi, dan efektivitas (*value for money*) dari program-program pemerintah. Setelah pelaksanaan audit lapangan (*fieldwork*), UAD akan menyusun draf laporan temuan (Laporan Audit) yang kemudian dibahas dalam exit conference dengan pihak yang diaudit (*auditee*) untuk mendapatkan klarifikasi dan tanggapan. Laporan akhir (*Final Report*) yang memuat temuan dan rekomendasi kemudian diserahkan oleh Ketua Audit Dalam kepada Ketua Setiausaha (KSU) dan Jawatankuasa Audit. Mekanisme tindak lanjut (*follow-up*) sangat ditekankan, di mana Jawatankuasa Audit bertanggung jawab memantau status pelaksanaan rekomendasi UAD oleh manajemen (Nurfitri, 2020).

Jika ditemukan indikasi penipuan (*fraud*) atau korupsi, UAD wajib segera melaporkannya kepada KSU dan lembaga eksternal terkait seperti Suruhanjaya Pencegahan Rasuah Malaysia (SPRM/MACC). Mekanisme ini dirancang untuk menjadi siklus tertutup (*closed-loop system*) yang memastikan perbaikan berkelanjutan di internal kementerian (Awaliyah, 2015). Standar audit yang digunakan mengacu pada standar internasional (IPPF) yang disesuaikan dengan regulasi Perbendaharaan Malaysia.

Siklus mekanisme pengawasan internal di Malaysia sangat terstruktur dan prosedural, yang mencerminkan sifat birokrasi warisan Inggris. Peran "penemuan hukum" terjadi secara terbatas ketika auditor UAD melakukan Audit Prestasi (*value for money audit*) (Helmi, 2020). Dalam audit ini, auditor harus menggunakan professional judgment mereka untuk menilai apakah sumber daya telah digunakan secara ekonomis, efisien, dan efektif, yang seringkali definisinya tidak terlalu kaku dalam peraturan. Namun, temuan ini pun harus selalu dikaitkan kembali dengan parameter kinerja yang telah ditetapkan sebelumnya oleh unit perencana (seperti EPU - *Economic Planning Unit*). Mekanisme konsultasi (*consultancy*) juga mulai berkembang, di mana UAD memberikan masukan (*advice*) kepada manajemen mengenai desain sistem pengendalian internal (SPI) untuk program baru. Laporan UAD bersifat internal dan rahasia, hanya didistribusikan kepada KSU dan Jawatankuasa Audit. Berbeda dengan Jabatan Audit Negara (JAN) yang laporannya (Laporan Ketua Audit Negara) dibahas secara terbuka di Parlemen, laporan UAD tidak dipublikasikan. Mekanisme ini menjadikan UAD sebagai mitra strategis manajemen internal, namun di sisi lain mengurangi transparansi publik terhadap temuan pengawasan internal. Keterbatasan mekanisme ini adalah potensi *regulatory capture* atau kedekatan berlebih (*familiarity*) antara UAD dan manajemen kementerian tempatnya bernaung (Sinaga, 2018). Namun, hal ini dimitigasi dengan kewajiban UAD untuk mematuhi standar profesional yang ditetapkan oleh IIA Malaysia dan Perbendaharaan. Mekanisme ini pada intinya adalah alat kontrol manajemen internal (KSU) yang sangat kuat.

Konsep hukum pengawasan internal di Filipina menunjukkan evolusi yang signifikan dari sekadar audit kepatuhan (*compliance*) menjadi fungsi yang lebih modern berorientasi pada risiko dan konsultasi. Negara ini, yang mewarisi tradisi *Civil Law* (Spanyol) dan *Common Law* (Amerika Serikat), memiliki kerangka hukum yang relatif komprehensif untuk pengawasan internal. Landasan hukum utamanya adalah *Administrative Code of 1987* (*Executive Order No. 292*), yang mengamanatkan adanya internal control di semua departemen pemerintah. Konsep ini diperkuat secara drastis melalui *Administrative Order* (AO) No. 70 Tahun 2003, yang secara eksplisit mengarahkan penguatan fungsi audit internal di seluruh lembaga pemerintah. Titik penting dalam analisis hukum adalah penerbitan *Philippine Government Internal Audit Manual* (PGIAM), pertama kali melalui *DBM Circular Letter* No. 2011-05 dan diperbarui pada tahun 2020. PGIAM secara filosofis mengubah paradigma pengawasan: dari *fault-finding* (mencari-cari kesalahan) menjadi *assurance* (pemberi keyakinan) dan *consulting* (konsultasi). Konsep "penemuan hukum" (*legal discovery* atau *professional judgment*) sangat kental dalam PGIAM. Auditor internal (*Internal Auditor*) di Filipina ditugaskan untuk "menilai kecukupan

(*appraise adequacy*) dan efektivitas" sistem pengendalian internal, manajemen risiko, dan tata kelola. Penilaian "kecukupan" ini secara inheren adalah tindakan penemuan hukum, karena auditor harus menginterpretasikan standar dan risiko, bukan hanya mencocokkan kuitansi (kepatuhan). Konsep hukumnya adalah bahwa audit internal berfungsi sebagai katalisator perbaikan (*catalyst for change*) dan mitra manajemen.

Analisis hukum terhadap kerangka regulasi di Filipina, khususnya PGIAM, menunjukkan adanya adopsi penuh atas standar internasional *Institute of Internal Auditors* (IIA). Konsep hukum pengawasan internal di Filipina secara tegas memposisikan auditor internal sebagai bagian dari solusi, bukan bagian dari masalah bagi manajemen. *Administrative Order No. 278* (1992) sebelumnya telah mendorong *performance and efficiency audits*, memberikan dasar bagi auditor internal untuk tidak hanya melihat legalitas (*rechtmatigheid*) tetapi juga efisiensi (*doelmatigheid*). Pengenalan *Risk-Based Internal Audit* (RBIA) sebagai metodologi standar dalam PGIAM adalah bukti nyata penekanan pada "penemuan hukum". Auditor internal harus secara independen mengidentifikasi, menganalisis, dan mengevaluasi risiko-risiko strategis dan operasional yang dihadapi lembaga. Proses ini menuntut diskresi profesional yang tinggi dalam menentukan area mana yang paling rentan dan paling berdampak terhadap pencapaian tujuan organisasi. Konsep hukum Filipina jelas membedakan fungsi audit internal (*Internal Audit Service*) dari fungsi audit eksternal yang dilaksanakan oleh *Commission on Audit* (COA). COA adalah lembaga konstitusional independen (SAI), sedangkan audit internal adalah bagian integral dari manajemen eksekutif. Dengan demikian, konsep hukum di Filipina telah berevolusi menjadi model modern yang menyeimbangkan kepatuhan dengan penilaian kinerja dan manajemen risiko. Ini memberikan ruang "penemuan hukum" yang lebih luas bagi auditor internal dibandingkan model Malaysia yang lebih kaku.

Secara kelembagaan, sistem pengawasan internal di Filipina diatur melalui pembentukan *Internal Audit Service* (IAS) atau *Internal Audit Unit* (IAU) di dalam setiap departemen, biro, dan lembaga pemerintah, termasuk BUMN (GOCCs) dan pemerintah daerah (LGUs). Dasar hukum pembentukan IAS/IAU ini adalah *Administrative Code of 1987* (EO 292), yang kemudian diperkuat oleh AO 70 (2003) dan AO 278 (1992). Regulasi teknis operasionalnya diatur secara detail oleh *Department of Budget and Management* (DBM) melalui *Philippine Government Internal Audit Manual* (PGIAM). Berdasarkan PGIAM, IAS/IAU dipimpin oleh seorang *Head of Internal Audit Service* yang bertanggung jawab langsung kepada *Department Secretary* (Menteri) atau kepala lembaga. Struktur ini mirip dengan Inspektorat Jenderal di Indonesia, yang menempatkan pengawas internal sebagai staf langsung di bawah pimpinan tertinggi eksekutif di lembaga tersebut. Untuk menjamin independensi dan pengawasan yang efektif, PGIAM juga mengamanatkan pembentukan *Audit Committee* (Komite Audit) di setiap lembaga. Komite Audit ini biasanya diketuai oleh *Department Secretary* atau pejabat setingkat *Undersecretary*, dengan anggota dari pejabat senior internal dan terkadang perwakilan independen dari luar lembaga. IAS/IAU secara fungsional melapor kepada Komite Audit, yang bertugas meninjau rencana audit, laporan hasil audit, dan memantau tindak lanjut manajemen. Kelembagaan ini dirancang untuk memberikan independensi

fungsional kepada auditor internal, meskipun mereka secara administratif berada di bawah Sekretaris Departemen. Sekali lagi, penting untuk membedakan IAS/IAU (internal) dengan *Commission on Audit* (COA) yang merupakan lembaga konstitusional eksternal dan independen.

Penguatan kelembagaan IAS di Filipina didukung oleh kerangka kerja yang jelas yang disediakan oleh DBM sebagai "pembina" pengawasan internal pemerintah. DBM, melalui *Circular Letter* 2011-05 dan pembaruannya, tidak hanya mewajibkan pembentukan IAS, tetapi juga menetapkan standar kompetensi, piagam audit (*Audit Charter*), dan kode etik yang harus dipatuhi. Piagam Audit Internal adalah dokumen formal yang mendefinisikan tujuan, wewenang, dan tanggung jawab IAS, yang harus disetujui oleh Kepala Lembaga dan Komite Audit. Struktur pelaporan ganda (*dual reporting*), di mana Kepala IAS melapor secara administratif kepada Kepala Lembaga (Menteri) dan secara fungsional kepada Komite Audit, diadopsi untuk memperkuat objektivitas. Komite Audit memainkan peran sentral dalam melindungi IAS dari intervensi manajemen yang tidak semestinya dan memastikan bahwa temuan audit yang signifikan mendapatkan perhatian yang layak. Kepala IAS juga diwajibkan memiliki akses langsung dan tidak terbatas kepada Kepala Lembaga dan Ketua Komite Audit. Kelembagaan ini mencerminkan model *best practice* internasional yang diadopsi dari IIA. Dibandingkan Malaysia, kelembagaan di Filipina (melalui PGIAM) tampak lebih terstandardisasi secara nasional (oleh DBM) dalam hal metodologi dan peran, tidak hanya soal kepatuhan keuangan (seperti Perbendaharaan Malaysia). Model ini sangat mirip dengan struktur Itjen dan PP 60/2008 di Indonesia.

Mekanisme pengawasan internal di Filipina secara tegas diatur untuk beralih dari audit tradisional ke pendekatan yang lebih strategis dan berbasis risiko. Sesuai amanat PGIAM, mekanisme utama berpusat pada Risk-Based Internal Audit (RBIA), yang mengharuskan IAS/IAU untuk fokus pada area yang paling berisiko menghambat pencapaian tujuan strategis departemen. Siklus audit dimulai dengan penilaian risiko komprehensif (comprehensive risk assessment) untuk menyusun Rencana Audit Internal Berbasis Risiko (RBIA Plan) strategis tiga tahunan dan rencana tahunan. Mekanisme pelaksanaan audit mencakup tiga area utama: (1) *Operations Audit* (Audit Operasional) untuk menilai efisiensi, efektivitas, dan ekonomisasi operasi (3E); (2) *Compliance Audit* (Audit Kepatuhan) untuk memastikan ketaatan terhadap hukum dan peraturan; dan (3) *Governance Audit* (Audit Tata Kelola) untuk menilai proses tata kelola, manajemen risiko, dan pengendalian internal (GRC). Di sinilah "penemuan hukum" sangat berperan, karena auditor harus menginterpretasikan konsep "tata kelola yang baik" atau "efektivitas" yang tidak selalu diatur secara kaku. Setelah audit lapangan, IAS menyusun laporan yang dikomunikasikan kepada manajemen unit yang diaudit untuk mendapatkan tanggapan (manajemen rejoinder). Laporan akhir kemudian diserahkan kepada Kepala Lembaga (Menteri) dan Komite Audit. Mekanisme penting lainnya adalah peran *Consulting Services* (Jasa Konsultasi). IAS secara proaktif memberikan masukan (*advice*) atas desain sistem baru, perumusan kebijakan, atau manajemen risiko, tanpa mengambil alih tanggung jawab manajemen. Mekanisme *follow-up* (tindak lanjut)

dipantau secara ketat oleh Komite Audit untuk memastikan semua rekomendasi perbaikan telah diimplementasikan.

Peran "penemuan hukum" dalam mekanisme pengawasan di Filipina terlihat jelas dalam mandat IAS/IAU untuk "menilai" (*appraise*) dan "mengevaluasi" (*evaluate*) kecukupan sistem, bukan sekadar "memverifikasi" (*verify*) kepatuhan. PGIAM secara eksplisit menyatakan bahwa peran auditor internal bukan *fault-finding* (mencari kesalahan) atau investigatif, melainkan membantu manajemen mencapai tujuan. Mekanisme ini dirancang untuk bersifat forward-looking (prediktif) melalui manajemen risiko, bukan hanya *backward-looking* (retrospektif) seperti audit kepatuhan murni. IAS/IAU di Filipina juga melakukan review atas keandalan dan integritas informasi keuangan dan operasional. Jika ditemukan indikasi fraud, mekanisme mengharuskan IAS untuk segera melaporkannya kepada Kepala Lembaga dan/atau Komite Audit untuk penanganan lebih lanjut, yang mungkin melibatkan *Commission on Audit* (COA) atau *Office of the Ombudsman* (lembaga anti-korupsi). Seluruh mekanisme ini didasarkan pada standar audit internasional (IPPF dari IIA) yang telah dikontekstualisasikan untuk sektor publik Filipina. Komunikasi hasil audit yang berkelanjutan dengan manajemen (*continuous communication*) ditekankan untuk menghindari kejutan (*surprises*) di laporan akhir. Mekanisme ini secara keseluruhan menempatkan IAS Filipina sebagai mitra strategis manajemen yang modern. Auditor internal mereka dituntut memiliki professional judgment tinggi untuk menginterpretasikan risiko dan kontrol.

Berdasarkan analisis perbandingan dengan Malaysia dan Filipina, konsep ideal untuk sistem hukum Indonesia harus merupakan sintesis yang memperkuat aspek-aspek terbaik dari ketiga negara. Secara kelembagaan, struktur APIP di Indonesia (Inspektorat Jenderal di Kementerian/Lembaga, Inspektorat Daerah, dan BPKP sebagai koordinator nasional) yang diatur dalam PP No. 60 Tahun 2008 (SPIP) sebenarnya sudah sangat ideal dan mirip dengan model Filipina. Namun, kelemahan utama di Indonesia adalah independensi faktual (*de facto*) dan kompetensi APIP, bukan pada desain kelembagaannya (*de jure*). Konsep ideal mengharuskan penguatan independensi Irjen, mungkin dengan mengadopsi model Komite Audit yang kuat seperti di Filipina, di mana Komite Audit tersebut idealnya diketuai oleh figur independen (bukan Sekjen) untuk meminimalisir konflik kepentingan. Penguatan BPKP sebagai pembina APIP nasional (mirip DBM di Filipina yang menerbitkan PGIAM) harus dilanjutkan untuk menjamin standardisasi mutu dan metodologi audit di seluruh lini. Kelembagaan ideal juga menuntut adanya Piagam Audit (Audit Charter) yang kuat di setiap K/L, yang memberikan Kepala APIP (Inspektur Jenderal) akses tak terbatas kepada Menteri dan Komite Audit. Profesionalisme APIP harus ditingkatkan melalui sertifikasi standar internasional (seperti IIA) untuk memastikan mereka mampu melakukan "penemuan hukum". Idealnya, Kepala APIP (Irjen) harus memiliki mekanisme perlindungan (*security of tenure*) agar tidak mudah diganti oleh pimpinan lembaga jika temuannya tidak populer.

Secara mekanisme, Indonesia harus sepenuhnya meninggalkan paradigma audit kepatuhan (seperti yang masih dominan di Malaysia) dan secara konsisten menerapkan mekanisme yang diamanatkan oleh PP 60/2008 dan didetailkan dalam

PGIAM Filipina. Mekanisme ideal harus berbasis Risk-Based Internal Audit (RBIA) secara murni, di mana alokasi sumber daya pengawasan difokuskan pada risiko strategis pencapaian tujuan nasional, bukan pada temuan administratif minor. Konsep "penemuan hukum" harus menjadi jantung dari mekanisme pengawasan internal, sebagaimana diamanatkan oleh UU No. 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (UU AP). APIP harus menggunakan *professional judgment* mereka (sebagai bentuk diskresi) untuk menilai efektivitas (*doelmatigheid*) dan kepatutan (AUPB) tindakan pemerintah, tidak hanya legalitas (*rechtmatigheid*). Peran APIP harus beralih dari watchdog menjadi consultant dan assurance provider (pemberi keyakinan dan konsultasi) yang proaktif. Mekanisme ini berarti APIP dilibatkan sejak awal (*ex-ante*) dalam penilaian risiko program strategis, bukan hanya masuk di akhir (*ex-post*) untuk mencari kesalahan. Laporan hasil pengawasan (LHP) harus fokus pada rekomendasi perbaikan sistemik (*systemic improvement*), bukan sekadar daftar temuan individual. Mekanisme tindak lanjut harus dipantau oleh Komite Audit yang independen, dengan sanksi yang jelas jika rekomendasi APIP diabaikan oleh manajemen. Dengan demikian, mekanisme ideal adalah yang adaptif, berbasis risiko, dan berorientasi pada solusi, yang dilaksanakan oleh lembaga APIP yang independen dan profesional.

SIMPULAN

Sistem pengawasan internal di Indonesia berakar kuat pada dua pilar fundamental Hukum Administrasi Negara (HAN), yakni HAN sebagai instrumen aktif (*dynamische functie*) untuk menggerakkan roda negara kesejahteraan, dan sebagai instrumen pengendali (*controlerende functie*) dalam kerangka negara hukum (*Rechtstaat*). Konsep ini menempatkan Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) bukan hanya sebagai penjaga legalitas formil (*rechtmatigheid*), tetapi juga sebagai pengawal pencapaian tujuan pemerintahan (*doelmatigheid*). Landasan operasional pengawasan ini adalah Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik (AUPB), terutama transparansi dan akuntabilitas, yang mengubah paradigma dari sekadar mencari kesalahan (*fault-finding*) menjadi perbaikan berkelanjutan. Tantangan utama yang diidentifikasi adalah paradoks antara kebutuhan akan kepatuhan hukum yang kaku dan tuntutan fleksibilitas pelayanan publik. Solusi yuridis atas paradoks ini ditemukan dalam Undang-Undang No. 30 Tahun 2014 (UU AP), yang secara esensial melegitimasi penggunaan diskresi atau *professional judgment* oleh APIP. UU AP membingkai diskresi bukan sebagai kesewenang-wenangan, melainkan sebagai "penemuan hukum" (*rechtsvinding*) yang terikat pada hukum dan AUPB, memungkinkan APIP melakukan pengawasan adaptif—melalui audit kinerja, evaluasi, dan konsultansi—yang cerdas dan responsif terhadap risiko.

Studi perbandingan menunjukkan perbedaan penerapan "penemuan hukum" yang signifikan di ASEAN, yang memberikan pelajaran penting bagi Indonesia. Malaysia, yang terikat tradisi *Common Law* dan standar Perbendaharaan yang kaku, mempraktikkan pengawasan internal (UAD) yang sangat berfokus pada kepatuhan finansial (*compliance*), dengan ruang diskresi atau "penemuan hukum" yang sangat terbatas. Sebaliknya, Filipina, melalui *Philippine Government Internal Audit Manual* (PGIAM) yang modern, secara eksplisit mengadopsi *Risk-Based Internal Audit* (RBIA)

dan mendorong auditor internal (IAS) untuk "menilai kecukupan" dan "efektivitas" sistem, yang menuntut *professional judgment* tinggi dan peran sebagai katalisator perubahan. Berdasarkan perbandingan ini, konsep ideal bagi Indonesia – yang *de jure* (via PP 60/2008) sudah mirip Filipina – adalah memperkuat independensi faktual (*de facto*) APIP melalui Komite Audit yang kuat. Secara mekanisme, Indonesia harus secara konsisten meninggalkan paradigma kepatuhan kaku (ala Malaysia) dan menjadikan "penemuan hukum" (yang telah dilegitimasi UU AP) sebagai jantung pengawasan, dengan mengimplementasikan RBIA secara penuh dan mentransformasi APIP dari *watchdog* menjadi *consultant* strategis yang berfokus pada efektivitas (*doelmatigheid*).

DAFTAR RUJUKAN

- Adhari, A., Sitabuana, T. H., & Srihandayani, L. (2021). Kebijakan Pembatasan Internet di Indonesia: Perspektif Negara Hukum, Hak Asasi Manusia, dan Kajian Perbandingan. *Jurnal Konstitusi*, 18(2), 262. <https://doi.org/10.31078/jk1821>
- Anggono, B. D. (2020). Omnibus Law Sebagai Teknik Pembentukan Undang-Undang: Peluang Adopsi Dan Tantangannya Dalam Sistem Perundang-Undangan Indonesia. *Jurnal RechtsVinding*, 9(1), 17–37.
- Ansori, L. (2015). Diskresi Dan Pertanggungjawaban Pemerintah Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan. *Jurnal Yuridis*, 2(1), 135–150. <https://doi.org/https://doi.org/10.35586/.v2i1.165>
- Apippullah, A., Wardani, N. K., & others. (2024). PERLINDUNGAN HUKUM TERHADAP KERUGIAN KONSUMEN ATAS CACAT TERSEMBUNYI PADA PEMBELIAAN KENDARAAN BEKAS ONLINE BERDASARKAN UU NO 8 TAHUN 1999. *Commerce Law*, 4(2), 413–421.
- Asmara, G. (2022). Urgensi Kewenangan Diskresi Dalam Penyelenggaraan Pemerintahan Untuk Memajukan Kesejahteraan Umum. *Jurnal Diskresi*, 1(1).
- Asri, D. P. B. (2018). Perlindungan hukum preventif terhadap ekspresi budaya tradisional di Daerah Istimewa Yogyakarta berdasarkan undang-undang nomor 28 tahun 2014 tentang hak cipta. *JIPRO: Journal of Intellectual Property*, 13–23.
- Awaliyah, R. N. (2015). Perbandingan Pengaturan Sanksi Pidana Dalam Tindak Pidana Korupsi Berdasarkan Perundang-Undangan Indonesia dan China. *Recidive: Jurnal Hukum Pidana Dan Penanggulangan Kejahatan*, 4(1), 73–84.
- Chairiah, J. (2023). ANALISIS PENGARUH OPINI AUDITOR, AUDIT TENURE, REPUTASI KANTOR AKUNTAN PUBLIK, KOMITE AUDIT DAN AUDITOR SWITCHING TERHADAP AUDIT DELAY (Studi Kasus pada Perusahaan Telekomunikasi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Periode 2016-2020). Akuntansi.
- Chandranegara, I. S. (2017). Genealogy of Checks and Balances Formula on the Constitution. *Proceedings of The 2th International Multidisciplinary Conference 2016*, 1(1).
- Dawi, K., Alkadrie, S. M. R. R. M., Sitorus, A. P. M. C., & Septinawati, S. A. (2025). Pengakuan Hukum yang Hidup dan Asas Legalitas dalam KUHP Nasional:

- Kajian Perbandingan antara Indonesia dan Belanda. *Arus Jurnal Sosial Dan Humaniora*, 5(2), 2945–2951.
- Elly Noviati, C. (2013). Demokrasi dan Sistem Pemerintahan. *Jurnal Konstitusi*.
- Fadlan, F. (2019). Perkembangan Kebijakan Daerah Sebagai Paradigma Dasar Untuk Penentuan Kebijakan Mengelola Potensi Keberagaman. *Soumatera Law Review*, 2(1), 43–61.
- Fauzi, H. A. (2016). Fungsi Pengawasan DPRD Dalam Mewujudkan Pelaksanaan Pemerintahan Daerah Yang Baik. *Jurnal Ilmiah Hukum Dan Dinamika Masyarakat*, 11(2). <http://dx.doi.org/10.56444/hdm.v11i2.352>
- Fidelia, T., & Salsabila, N. (2020). Penyelesaian Sengketa Lingkungan Hidup Perspektif Kearifan Lokal Indonesia. *Law Review*, 19(3), 291. <https://doi.org/10.19166/lr.v19i3.1809>
- Gandara, M. (2020). Kewenangan Atribusi, Delegasi dan Mandat. *Khazanah Hukum*, 2(3), 92–99. <https://doi.org/10.15575/kh.v2i3.8187>
- Gerlich, M. (2021). How Elite Configurations Explain Shifts from Democracy to Authoritarian or Totalitarian Regimes: Turkey as a Case Study. *Open Journal of Political Science*. <https://doi.org/10.4236/ojps.2021.112019>
- GIOVANI, G. (2024). ANALISIS HUKUM PENYELENGGARAAN PROGRAM PENJAMINAN POLIS ASURANSI BERDASARKAN UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 4 TAHUN 2023 TENTANG PENGEMBANGAN DAN PENGUATAN SEKTOR KEUANGAN. Universitas Islam Sultan Agung Semarang.
- Greenstein, S. (2022). Preserving the rule of law in the era of artificial intelligence (AI). *Artificial Intelligence and Law*, 30(3), 291–323.
- Guswara, A. B., & Nasution, A. I. (2023). Dinamika Konstitutionalitas Undang-Undang Cipta Kerja Pasca Putusan Mahkamah Konstitusi Nomor 91/PUU-XVIII/2020 dan 54/PUU-XXI/2023. *JURNAL USM LAW REVIEW*, 6(3), 1052–1072.
- Handayani, D. R. T. A., & others. (2016). Mewujudkan Keadilan Gender Melalui Perlindungan Hukum Terhadap Perempuan. *RECHTSTAAT NIEUW*, 1(01).
- Helmi, M. (2020). Penemuan Hukum oleh Hakim Berdasarkan Paradigma Konstruktivisme. *Kanun Jurnal Ilmu Hukum*, 22(1), 111–132.
- Indasyah, R. P., & others. (2023). Pola Koordinasi Dalam Pengawasan Penggunaan Dana Desa (Studi Kasus Desa Pancasila, Kecamatan Natar, Kabupaten Lampung Selatan).
- Indramayu, I., Jayus, J., & Indrayati, R. (2017). Rekonseptualisasi Seleksi Hakim Konstitusi Sebagai Upaya Mewujudkan Hakim Konstitusi yang Berkualifikasi. *E-Jurnal Lentera Hukum*, 4(1), 1. <https://doi.org/10.19184/ejh.v4i1.5267>
- Iswandi, K., & Prasetyoningsih, N. (2020). Kedudukan State Auxiliary Organ dalam Sistem Ketatanegaraan di Indonesia. *Jurnal Penegakan Hukum Dan Keadilan*, 1(2). <https://doi.org/10.18196/jphk.1208>
- Julianti, D. (2024). Strategi Kebijakan Penguatan Pelayanan Publik Dan Pengawasan Perizinan Berusaha Dengan Aplikasi Berbasis Teknologi Informasi. *Kybernetology Jurnal Ilmu Pemerintahan Dan Administrasi Publik*, 2(2), 324–363.

- <https://journal.wiyatapublisher.or.id/index.php/kybernoLOGY>
- Jurnal, B., & others. (2018). Kendala Pengembalian Aset Hasil Tindak Pidana Korupsi Transnasional. *Jurnal BPPK: Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan*, 11(1), 28–55.
- Kewenangan, R., Kepegawaian Penghubung Komisi Yudisial, dan, Penguatan Pengawasan Perilaku Hakim di Daerah Zaki Priambudi, U., Rico Pembudi, B., Intania Sabila, N., Kalimantan No, J., Timur, K., & Timur, J. (2022). Reformulasi Kewenangan, Kelembagaan, dan Kepegawaian Penghubung Komisi Yudisial: Upaya Penguatan Pengawasan Perilaku Hakim di Daerah. *Negara Hukum: Membangun Hukum Untuk Keadilan Dan Kesejahteraan*, 13(1), 21–40. <https://doi.org/10.22212/JNH.V13I1.2906>
- Khayadiyana, K. (2025). *Tinjauan Yuridis Penataan Pegawai Non-ASN: Analisis Pasal 66 Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2023 Tentang Aparatur Sipil Negara Dalam Perspektif Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik*. UIN KH Abdurrahman Wahid Pekalongan.
- Kusdarini, E. (2020). *Asas-Asas Umum Pemerintahan Yang Baik dalam Hukum Administrasi Negara*. UNY Press.
- Libra, R., & Fauzan, M. (2023). Penerapan Konsep Welfare State dalam Memprioritaskan Pelayanan dibidang Bantuan Hukum Bagi Masyarakat Miskin di Riau. *Jurnal Esensi Hukum*, 5(1), 39–49.
- Luthfy, R. M. (2015). Pengawasan Pemerintah Desa dalam Mekanisme Checks and Balances Pemerintahan Desa (Telaah Kritis Berdasarkan UU No 22/1999 tentang Pemerintahan Daerah, UU No 32/2004 tentang Pemerintahan Daerah, dan UU No 6/2014 tentang Desa). *Attanwir Jurnal Kajian Keislaman Dan Pendidikan*, 5(2), 36–55. <https://doi.org/http://ejournal.kopertais4.or.id/pantura/index.php/attanwir/article/view/3365>
- Marizal, W. (2024). Tinjauan Yuridis Anak Di Bawah Umur Sebagai Pelaku Tindak Kriminal Ditinjau Dari Hukum Pidana Indonesia dan Hukum Pidana Malaysia. *Pro Justice*, 2(1).
- Marzuki, P. M. (2017). *Penelitian Hukum: Edisi Revisi*. Prenada Media.
- Meidiana, M. (2019). Integrasi Pengujian Peraturan Perundang-undangan oleh Mahkamah Konstitusi. *Undang: Jurnal Hukum*, 2(2), 381–408.
- Muabezi, Z. A. (2017). Negara Berdasarkan Hukum (Rechtsstaats) Bukan Kekuasaan (Machtsstaat). *Jurnal Hukum Dan Peradilan*, 6(3), 421–446.
- Mubarak, R., & Trisna, W. (2021). Penentuan Kerugian Keuangan Negara Akibat Penyalahgunaan Kewenangan Pejabat Pemerintah. *Jurnal Ilmiah Penegakan Hukum*, 8(2), 174–182.
- Mustamilinda, R. I. (2024). Ketidakadilan Hukum Bagi Masyarakat Miskin Dihubungkan Dengan Teori Keadilan Menurut Aristoteles Dan Thomas Aquinas. *Das Sollen: Jurnal Kajian Kontemporer Hukum Dan Masyarakat*, 2(01).
- Nasution, B. J. (2008). *Metode Penelitian Ilmu Hukum*. Mandar Maju, Cetakan kesatu. Bandung.
- Novariza, N. (2021). Pengaturan Transparansi Beneficial Ownership di Sektor Jasa Keuangan dalam Rangka Pencegahan dan Pemberantasan TPPU. *PAMPAS*:

- Journal of Criminal Law, 2(3), 37–58.
<https://doi.org/10.22437/pampas.v2i3.14946>
- Nur Wardhani, P. S. (2018). Partisipasi Politik Pemilih Pemula dalam Pemilihan Umum. *JUPIIS: JURNAL PENDIDIKAN ILMU-ILMU SOSIAL*.
<https://doi.org/10.24114/jupiis.v10i1.8407>
- Nurfitri, N. (2020). *Upaya Pemerintah Indonesia dalam Kasus Kebakaran Hutan di Lintas Batas Wilayah (Malaysia-Singapura) yang Ditinjau dari Perspektif Hukum Internasional (2015-2019)*. Universitas Komputer Indonesia.
- Nurhayati, N., Maldun, S., & Nurkaidah, N. (2022). Implementasi Sistem Online Single Submission (Oss) Dalam Pelayanan Perizinan Usaha Pada Dinas Penanaman Modal Dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Kabupaten Enrekang. *Jurnal Paradigma Administrasi Negara*, 4(2), 67–78.
- Nurhidayatuloh, N. (2012). Dilema Pengujian Undang-Undang Ratifikasi Oleh Mahkamah Konstitusi Dalam Konteks Ketetanegaraan RI. *Jurnal Konstitusi*, 9(1), 113–134.
- Oktava, M. S., & Amalia, R. A. (2019). Paradoks Pemakzulan Presiden/Wakil Presiden Dalam Prinsip Negara Hukum. *Media Keadilan: Jurnal Ilmu Hukum*, 10(2), 199–218.
- PAN-RB, K. (2021). Lembaga Pemerintah Pusat.
<https://www.menpan.go.id/site/kelembagaan/lembaga-pemerintah-pusat#9-lembaga-non-struktural>
- PRASETYO, A. N., & others. (2020). *PENERBITAN SERTIPIKAT HAK GUNA BANGUNAN BAGI PERSEKUTUAN KOMANDITER (PASCA BERLAKUNYA SURAT EDARAN MENTERI AGRARIA DAN TATA RUANG/KEPALA BADAN PERTANAHAN NASIONAL NOMOR 2/SE-HT. 02.01/VI/2019)*. Universitas Narotama.
- Purba, B., Hasyim, H., Siregar, I. F., Batubara, R. F., Hutapea, R. S., & Rahmawati, S. (2023). Asas Kepastian Hukum Dalam Perpajakan Di Indonesia. *Jurnal Riset Manajemen*, 1(2), 14–20.
- Putra, M. J. A., Busroh, F. F., & Utoyo, M. (2023). ANALISA HUKUM IMPLEMENTASI PUTUSAN MAHKAMAH KONSTITUSI NOMOR: 65/PUU-VIII/2010 DIHUBUNGKAN KEABSAHAN PEMBUKTIAN SAKSI TESTIMONIUM DE AUDITU DALAM PERISTIWA PIDANA DAN KITAB UNDANG-UNDANG HUKUM ACARA PIDANA. *Lexstricta: Jurnal Ilmu Hukum*, 1(3), 135–152.
- Ridlwan, Z. (2011). Negara Hukum Indonesia Kebalikan Nachtwachterstaat. *Fiat Justitia: Jurnal Ilmu Hukum*, 5(2).
- Ridwan, H. R., Heryansyah, D., & Pratiwi, D. K. (2018). Perluasan Kompetensi Absolut Pengadilan Tata Usaha Negara Dalam Undang-Undang Administrasi Pemerintahan. *Jurnal Hukum Ius Quia Iustum*, 25(2), 339–358.
- Ridwan, I. H. J., Sudrajat, M. H. A. S., & others. (2020). *Hukum administrasi Negara dan kebijakan pelayanan publik. Nuansa Cendekia*.
- Rizqullah, U., & Fuad, F. (2024). *Perbandingan Hukum dalam Pembagian Royalti Sebagai Harta Bersama dalam Perkawinan : Indonesia , Malaysia , dan Amerika Serikat*. 7(1), 158–168.

- Rodhiyah, I., Hapsari, I. P., & Iskandar, H. I. (2022). Pertanggung Jawaban Pelaku Tindak Pidana Perjudian Online di Indonesia. *Al-Manhaj: Jurnal Hukum Dan Pranata Sosial Islam*, 4(2), 591–600.
- Roth, B. (2023). The welfare state between juridification and commodification: how the Frankfurt School gave up on economic democracy. *European Law Open*, 2(2), 386–404.
- Sholina, C. A. (2022). Pemenuhan hak-hak asasi anak tenaga kerja Indonesia di perkebunan sawit di wilayah Tawau, Sabah, Malaysia. *Jurnal Pembangunan Manusia*, 3(1), 18.
- Sinaga, F. A. (2018). LEGALITAS PENUNJUKAN PEJABAT POLRI MENJADI PELAKSANA TUGAS GUBERNUR PADA MASA KAMPANYE PEMILIHAN KEPALA DAERAH. *Jurnal Legislasi Indonesia*.
- Sitorus, R. (2019). Konsep Freies Ermessen Dalam Akuntabilitas Administrasi Dan Hukum Atas Keputusan Administrasi Pejabat Pemerintahan. *Law Pro Justitia*, 4(2).
- Turnip, E. L. S., Paskarina, C., Manan, F., & others. (2021). Pelaksanaan Fungsi Pengawasan Pada Kampanye Pemilihan Kepala Daerah. *PERSPEKTIF*, 10(1), 120–127.
- Wibawa, K. C. S. (2019). Pengawasan Partisipatif untuk Mewujudkan Good Governance dalam Penyelenggaraan Pemilihan Umum Serentak di Indonesia. *Administrative Law and Governance Journal*, 2(4), 615–628.
- Widjaja, G. (2025). PENGATURAN DAN PENGAWASAN BADAN USAHA MILIK NEGARA (BUMN) DALAM PERSPEKTIF HUKUM ADMINISTRASI NEGARA. *ADMIN: Jurnal Administrasi Negara*, 3(2), 49–56.