

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 *Grand Theory*

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori keagenan (*agency theory*) merupakan suatu hubungan kontrak satu atau lebih orang (*principals*) yang melibatkan orang lain (*agent*) untuk melakukan beberapa jenis layanan atau jasa atas nama mereka yang melibatkan pendelegasian beberapa otoritas pengambilan keputusan kepada seorang *agent*. Terkait hubungan kontrak tersebut ada 2 (dua) pelaku utama, yaitu pemilik atau pemegang saham sebagai seorang prinsipal, dan manajemen sebagai agen. Pihak prinsipal merupakan pihak yang memberikan tanggung jawab kepada agen untuk mengambil keputusan atas nama prinsipal, sedangkan pihak agen merupakan pihak yang menerima tanggung jawab dari seorang prinsipal untuk mempertanggungjawabkan apa yang telah diamanahkan oleh prinsipal.

Teori keagenan ini dapat diterapkan dalam bentuk kontrak kerja yang mana akan timbul hak dan kewajiban diantara para pelaku utama. Penerapan teori ini terjadi antara masyarakat dan pemerintah, dimana prinsipal adalah masyarakat dan pemerintah sebagai agen. Teori keagenan ini relevan dalam pelaksanaan

pengelolaan keuangan dana BOS karena aparat pemerintah yang bertanggung jawab atas pengelolaan dana BOS memiliki insentif untuk bertindak di luar ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

2.1.2 Teori Kelembagaan (*Institutional Theory*)

Ashworth, et al (2009) mengatakan bahwa teori kelembagaan (*institutional theory*), yaitu memberikan pemahaman dimana organisasi yang mengejar legitimasi akan cenderung untuk beradaptasi dengan tekanan *isomorphism* di lingkungan mereka. *Isomorphism* adalah proses dimana suatu organisasi terdorong untuk menyerupai atau memiliki kesamaan dengan organisasi lain pada lingkungan yang sama (DiMaggio & Powell, 1983).

Institutional isomorphic digunakan untuk menggambarkan suatu proses organisasi, DiMaggio & Powell (1983) menyebutkan 3 (tiga) jenis *isomorphic*, yaitu *coercive isomorphism*, *mimetic isomorphism*, dan *normative isomorphism*. *Coercive isomorphism* mengatakan bahwa tekanan suatu organisasi berasal dari organisasi lain maupun ekspektasi masyarakat di lingkungan organisasi tersebut. *Normative isomorphism* merupakan tuntutan organisasi profesional. *Mimetic isomorphism* terjadi ketika suatu organisasi meniru organisasi lain agar terlihat sama karena ketidakpastian.

Teori kelembagaan ini dapat digunakan untuk memahami bagaimana akuntabilitas pada suatu organisasi terutama akuntabilitas keuangan (Murti dkk, 2019). Dalam pengelolaan keuangan dana BOS diperlukan prinsip akuntabilitas. Oleh karena itu teori ini sangat relevan dengan pembahasan yang akan dilakukan

oleh penulis untuk mengetahui apakah madrasah menunjukkan adanya *isomorphism* dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dana BOS.

2.2 Konsep Umum Dana BOS Madrasah

2.2.1 Pengertian dan Tujuan Dana BOS Madrasah

Program Bantuan Operasional Sekolah (BOS) ini dimulai sejak awal bulan Juli Tahun 2005 sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah terhadap amanat yang tercantum dalam UU Nomor 20 Tahun 2003 Pasal 6 ayat (1) dimana setiap warga negara yang berusia 7 tahun sampai dengan 15 tahun wajib mengikuti pendidikan dasar dan Pasal 34 ayat (2) disebutkan bahwa wajib belajar merupakan tanggung jawab negara. Oleh karena itu, pemerintah menyediakan program dana BOS ini untuk mewujudkan amanat tersebut.

Menurut Keputusan Dirjen Pendis Nomor 7330 Tahun 2019 tentang Petunjuk Teknis Pengelolaan Bantuan Operasional Pendidikan Pada Raudlatul Athfal dan Bantuan Operasional Sekolah pada Madrasah Tahun Anggaran 2020, BOS merupakan program pemerintah pusat untuk menyediakan pendanaan biaya operasi personalia dan pendanaan non-personalia bagi madrasah yang bersumber dari dana alokasi pemerintah pusat. Penggunaan dana BOS ini bertujuan untuk membantu pendanaan biaya operasional dan non-personalia pendidikan pada madrasah dalam rangka peningkatan mutu pembelajaran dan pemenuhan SNP yang menjadi tanggung jawab satuan pendidikan, meringankan beban biaya pendidikan dengan membantu (*discount fee*) tagihan biaya pendidikan bagi peserta didik dari keluarga yang kurang mampu, meningkatkan kualitas proses

pembelajaran bagi madrasah, dan mengatasi *stunting* pada anak usia dini sebagai upaya mendukung program strategis pemerintah.

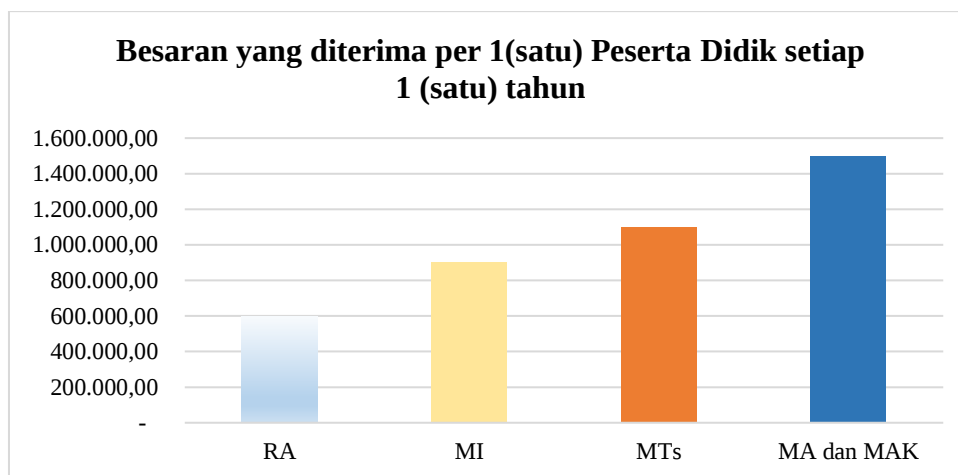
Dana BOS madrasah secara penggunaannya dilakukan berdasarkan beberapa prinsip, yaitu fleksibilitas (dikelola sesuai dengan kebutuhan), efektivitas (memberikan *output*, pengaruh, dan guna mencapai tujuan pendidikan di madrasah), efisiensi (meminimalkan biaya dengan hasil yang optimal), akuntabilitas (dapat dipertanggungjawabkan secara keseluruhan), dan transparansi (dikelola secara terbuka). Dalam karya tulis ini akan fokus ke prinsip akuntabilitas.

2.2.2 Pengalokasian Dana BOS Madrasah

Dalam menentukan besaran alokasi dana BOS yang akan diterima oleh madrasah, pemerintah telah mengatur besaran alokasi yang dituangkan di dalam Juknis BOS. Besaran tersebut dapat dihitung berdasarkan jumlah peserta didik dikalikan dengan satuan biaya (indeks jumlah peserta didik). Satuan biaya yang dimaksud dapat dilihat pada gambar II.1.

Besaran alokasi dana BOS pada tahun 2020 meningkat sebesar Rp100.000,00 atau naik sebesar 13% pada setiap jenjang MI, MTs, dan MA dibandingkan tahun sebelumnya. Hal ini disebabkan karena adanya kenaikan anggaran dana BOS untuk tahun 2020. Penyaluran dana BOS tersebut dilakukan dengan mekanisme disalurkan langsung dari Rekening Kas Umum Negara ke Rekening Madrasah.

Gambar II. 1 Besaran Alokasi Dana BOS Tahun 2020



Sumber : Diolah Penulis berdasarkan Keputusan Direktur Jenderal Pendidikan

Islam Nomor 7330 Tahun 2019

2.2.3 Penyaluran Dana BOS Madrasah

Pada tahun 2020 terdapat perubahan mekanisme penyaluran dana BOS untuk madrasah yang berstatus negeri seperti MTsN, MAN, dan MAKAN dari yang semula disalurkan dengan mekanisme transfer ke provinsi menjadi disalurkan melalui alokasi DIPA pada masing-masing satker madrasah negeri tersebut. Untuk dana BOS bagi madrasah yang diselenggarakan oleh masyarakat dan MIN penyalurannya dilakukan melalui alokasi DIPA pada Kanwil Kemenag Provinsi atau Kantor Kemenag Kabupaten/Kota.

Penyaluran dana BOS tahun 2020 diberikan untuk masa 12 bulan periode bulan Januari sampai dengan bulan Desember 2020. Penyaluran dana BOS tahun 2020 untuk madrasah yang berstatus negeri ditetapkan dan disalurkan pada awal tahun anggaran yang mengacu pada DIPA Ditjen Pendidikan Islam. Hal ini berbeda dengan penyaluran dana BOS bagi madrasah yang diselenggarakan oleh

masyarakat dimana dilakukan dalam 2 (dua) tahap atau tiap semester, yaitu Januari-Juni tahun 2020 (tahap I) dan Juli-Desember tahun 2020 (tahap II). Madrasah yang dapat menerima penyaluran dana BOS adalah madrasah yang telah mendapatkan rekomendasi dari Menteri Agama dengan memenuhi syarat sebagai berikut:

- a. pada 1 Januari 2021 telah memiliki izin operasional yang ditetapkan oleh Kemenag paling sedikit 1 tahun, dikecualikan untuk madrasah yang berada pada daerah 3T dan/atau di perbatasan negara sebagaimana yang telah ditetapkan oleh kementerian/lembaga yang berwenang;
- b. peserta didiknya tidak boleh dititipkan kepada madrasah yang telah mendapatkan izin operasional bagi semua madrasah yang belum mendapat izin operasional agar peserta didik dapat diberikan dana BOS melalui madrasah yang telah memperoleh izin operasional tersebut; dan
- c. pada tahun pelajaran berjalan telah dilakukan pemutakhiran data pada EMIS.

2.2.4 Komponen Penggunaan Dana BOS Madrasah

Dalam penggunaan dana BOS yang diterima oleh tiap madrasah akan digunakan untuk membiayai operasional penyelenggaraan pendidikan di madrasah. Hal ini telah diatur di dalam Petunjuk Teknis BOS madrasah yang berlaku dengan beberapa pertimbangan seperti didasarkan pada RKARA/RKAM yang disusun oleh tim yang melibatkan guru dan komite madrasah, dan skala prioritas kebutuhan madrasah yang khususnya dalam membantu mempercepat pemenuhan SNP. Ada 14 (empat belas) komponen pembiayaan pada BOS madrasah untuk tahun anggaran 2020 seperti kegiatan pembelajaran madrasah,

kegiatan ekstrakurikuler siswa, kegiatan evaluasi pembelajaran dan ekstrakurikuler, kegiatan pengembangan potensi siswa, pengembangan keprofesian guru dan tenaga kependidikan, serta pengembangan manajemen sekolah, pembayaran honor rutin, pemeliharaan sarana dan prasarana madrasah, pengembangan perpustakaan madrasah, kegiatan penerimaan peserta didik baru, masa ta'aruf siswa madrasah, pengelolaan madrasah, langganan daya dan jasa, pembelian/perawatan alat multi media pembelajaran (termasuk penunjang UNBK/UAMBN-BK), dan biaya lainnya jika seluruh komponen 1 s.d 13 telah terpenuhi pendanaannya dari BOS.

Dari komponen di atas, madrasah dapat menentukan sendiri komponen penggunaan dana BOS sesuai kebutuhan dengan harus memperhatikan ketentuan hal-hal sebagai berikut :

- a. tidak diperkenankan menggunakan dana BOS untuk peruntukan yang sama bagi madrasah yang telah mendapatkan BOP/BOSDA yang bersumber dari DAK atau sumber APBD lainnya;
- b. mengikuti batas kewajaran yang telah ditetapkan untuk biaya transportasi dan uang lelang bagi guru PNS yang bertugas di luar jam mengajar;
- c. bagi madrasah negeri yang telah mendapat anggaran dalam DIPA selain BOS penggunaan dana BOS hanya digunakan untuk menambahkan kekurangan saja; dan
- d. untuk belanja pegawai seperti honor guru/tenaga kependidikan bukan PNS dan honor kegiatan batas maksimum hanya sebesar 30% (tiga puluh persen) dari total dana BOS yang diterima selama satu tahun.

Ada beberapa larangan dalam penggunaan dana BOS madrasah yaitu tidak diperbolehkan digunakan untuk disimpan dengan maksud untuk dibungkakan, dipinjamkan untuk pihak lain atau pihak ketiga, membeli perangkat lunak atau untuk pelaporan keuangan dana BOS/BOP atau perangkat lunak lainnya yang sejenis, membiayai kegiatan yang bukan prioritas madrasah seperti karya wisata, studi banding, dan sejenisnya, membeli seragam, pakaian atau sepatu bagi guru atau peserta didik yang bukan untuk inventaris madrasah, rehabilitasi sedang dan rehabilitasi berat, rehabilitasi sarana dan prasarana dengan kategori rusak sedang dan berat, membangun gedung atau ruangan baru untuk madrasah, membeli lembar kerja siswa (LKS), membeli saham, membiayai penyelenggaraan upacara/acara keagamaan, membiayai iuran dalam rangka upacara peringatan hari besar nasional, dan membiayai kegiatan yang telah dibiayai secara penuh dari sumber dana Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, atau sumber lainnya.

2.2.5 Perubahan atas Keputusan Direktur Jenderal Pendidikan Islam Nomor 7330 Tahun 2019

Di dalam Keputusan Dirjen Pendis Nomor 1801 Tahun 2020, ditetapkan adanya beberapa perubahan. Di antaranya dengan penambahan atas komponen dan detil pembiayaan pada penggunaan dana BOS selama pandemi dengan status Kedaruratan Kesehatan Masyarakat *Covid-19* yang telah ditetapkan Pemerintah Pusat terhitung tanggal 27 Maret 2020, antara lain dapat dilihat pada tabel II.1.

Tabel II. 1 Penambahan Komponen dan Detil Pembiayaan BOS 2020

No.	Komponen dan Detil Pembiayaan	Penjelasan
1.	Pembelian/sewa sarana/perlengkapan/peralatan atau pelaksanaan kegiatan yang diperlukan dalam mencegah penyebaran <i>Covid-19</i>	• Pembelian <i>anti septic</i>, masker, sabun cuci tangan, dan sarana lainya yang dapat menunjang pencegahan penyebaran <i>Covid-19</i> • membiayai sewa/membeli peralatan untuk kegiatan yang mendukung pencegahan penyebaran <i>Covid-19</i> • pengadaan bahan kimia lainnya untuk pencegahan penyebaran <i>Covid-19</i> • biaya transportasi dan honor bagi petugas kesehatan/petugas lain yang kompeten • membiayai kegiatan lain yang dapat menunjang upaya pencegahan penyebaran <i>Covid-19</i>
2.	Pembelian/sewa sarana/perlengkapan/peralatan yang diperlukan untuk mendukung keberlangsungan proses belajar-mengajar	• pembelian/sewa <i>mobile modem</i> (termasuk paket data internet berupa <i>USB modem</i> atau yang lainnya) untuk guru sesuai kebutuhan • penambahan besaran kuota internet bagi madrasah yang memakai <i>fixed-modem</i> atau paket internet lainnya yang dapat membantu selama PJJ • pembelian/sewa <i>mobile modem</i> (termasuk kuota internet berupa <i>USB modem</i> yang diperuntukan bagi siswa tidak mampu sesuai kebutuhan • pengadaan alat pendukung <i>e-learning</i> pada mata pelajaran matematika • pembelian laptop atau personal komputer sebatas untuk keperluan server <i>e-learning</i>

Sumber : Diolah Penulis berdasarkan Keputusan Dirjen Pendis Nomor 1801

Tahun 2020

Berdasarkan tabel II.1 terdapat 2 (dua) komponen pembiayaan yang telah ditetapkan Dirjen Pendis Nomor 1801 Tahun 2020, yaitu pertama terkait dengan pembelian/sewa sarana/perlengkapan/peralatan atau pelaksanaan kegiatan yang diperlukan dalam mencegah penyebaran *Covid-19*. Kedua, untuk mendukung

keberlangsungan proses belajar-mengajar dengan melakukan pembelian/sewa sarana/perlengkapan dan atau peralatan selama masa pandemi..

2.2.6 Pengelolaan Dana BOS pada Tingkat Madrasah

Berdasarkan Lampiran Keputusan Dirjen Pendis Nomor 7330 Tahun 2019, dana BOS dikelola oleh madrasah dengan menerapkan prinsip Manajemen Berbasis Madrasah (MBM). Penggunaan dana BOS madrasah wajib dilandaskan pada kesepakatan antara tim BOS madrasah baik kepala madrasah, guru, dan komite madrasah. Tim BOS madrasah bertugas untuk melakukan pengelolaan dana BOS, yang struktur organisasinya dibentuk oleh kepala madrasah dengan susunan keanggotaan sebagai berikut:

- 1) Penanggung Jawab : Kepala Madrasah
- 2) Tim Pelaksana : Bendahara pengeluaran, 1 orang guru, 1 orang komite madrasah, dan 1 orang dari unsur orang tua/wali peserta didik yang dipilih oleh kepala madrasah dan komite madrasah.

2.3 Pengertian Akuntabilitas

Menurut Krisnayanti (2014), akuntabilitas merupakan kewajiban bagi pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan semua aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Di dalam penelitiannya Sadjiarto (2000), menyebutkan bahwa akuntabilitas dapat dilihat sebagai tingkatan yang memiliki lima (5) tahap, yaitu sebagai berikut.

- a. *Probity and legality accountability*, tahapan ini terkait dengan pertanggungjawaban penggunaan dana keuangan apakah sudah sesuai dengan anggaran yang telah disetujui dan sesuai dengan aturan yang berlaku (*compliance*).
- b. *Process accountability*, dalam melaksanakan kegiatan yang telah ditentukan digunakan suatu proses, prosedur, atau ukuran-ukuran tertentu.
- c. *Performance accountability*, apakah suatu jenis kegiatan yang telah dilakukan sudah terlaksana secara efisien.
- d. *Program accountability*, lebih memperhatikan suatu penetapan dan pencapaian tujuan yang telah ditetapkan.
- e. *Policy accountability*, dilakukan pemilihan kebijakan-kebijakan mana yang akan diimplementasikan.

Di dalam Juknis BOS madrasah telah dijelaskan bahwa penggunaan dana BOS dilakukan salah satunya menggunakan prinsip akuntabilitas. Prinsip tersebut yaitu penggunaan dana BOS madrasah dapat dipertanggungjawabkan secara keseluruhan berdasarkan pertimbangan yang logis sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku saat itu.

2.4 Laporan Realisasi Anggaran

Jenis laporan keuangan pemerintah berdasarkan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 01 tentang Penyajian Laporan Keuangan Paragraf 14 disebutkan memiliki 7 (tujuh) jenis laporan. Jenis laporan tersebut seperti Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran

Lebih (LP-SAL), Laporan Operasional (LO), Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), Neraca, Laporan Arus Kas (LAK), dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan Realisasi Anggaran (LRA) merupakan salah satu komponen dari laporan keuangan pemerintah yang menyajikan mengenai ikhtisar sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya keuangan yang pemerintah pusat/daerah kelola, yang menjelaskan perbandingan antara anggaran yang sudah ditetapkan terhadap realisasinya dalam satu periode anggaran tertentu (Hamzah dan Kustiani, 2014). Di samping itu, anggaran juga digunakan sebagai alat akuntabilitas, manajemen dan kebijakan ekonomi suatu pemerintahan (Hamzah dan Kustiani, 2014).

2.4.1 Unsur Laporan Realisasi Anggaran

Di dalam PP Nomor 71 Tahun 2010, LRA memiliki 4 unsur yaitu Pendapatan-LRA, Belanja, Transfer, dan Pembiayaan. Namun, pada laporan penggunaan dana BOS madrasah hanya terdapat 2 unsur, yaitu:

a. Pendapatan-LRA

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, pendapatan-LRA merupakan penerimaan yang diterima oleh bendahara yang menambah Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang menerima yang menjadi hak pemerintah, dan tidak perlu dibayar kembali oleh pemerintah.

b. Belanja

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja merupakan semua pengeluaran oleh bendahara yang mengurangi Saldo Anggaran Lebih (SAL) dalam periode tahun anggaran yang tidak akan diterima pembayarannya kembali oleh pemerintah. Pada laporan realisasi penggunaan dana BOS

madrasah terdapat Belanja Pegawai, Belanja Barang dan Jasa, dan Belanja Modal. Adapun pengertian dari ketiga belanja tersebut berdasarkan PP Nomor 21 Tahun 2004 adalah sebagai berikut:

- Belanja Pegawai adalah kompensasi bagi pegawai baik yang bertugas di dalam maupun di luar negeri sebagai imbalan atas pekerjaan yang telah dilaksanakan baik dalam bentuk uang maupun barang yang diberikan kepada pegawai pemerintah, kecuali pekerjaan yang berkaitan dengan pembentukan modal. Belanja Pegawai terdiri dari belanja gaji dan tunjangan, honorarium, vakasi, lembur, kontribusi sosial, pensiun dan uang tunggu, dan asuransi kesehatan.
- Belanja Barang dan Jasa adalah pembelian barang dan jasa yang habis pakai untuk memproduksi suatu barang dan jasa baik yang dipasarkan maupun yang tidak dipasarkan. Belanja Barang dan Jasa terdiri dari belanja Barang dan Jasa, Pemeliharaan, dan Perjalanan.
- Belanja Modal adalah jenis pengeluaran baik dalam bentuk tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jaringan, maupun dalam bentuk fisik lainnya, seperti buku, binatang dan lain sebagainya yang dilakukan dalam rangka pembentukan modal

2.4.2 Akuntansi Laporan Realisasi Anggaran

Teknik pencatatan dalam akuntansi pemerintah terdapat 2 (dua) jenis basis yang digunakan, yaitu basis akrual (*accrual basis*) dan basis kas (*cash basis*). Basis akrual artinya pendapatan diakui pada saat terjadinya transaksi atau hak untuk memperoleh pendapatan telah terpenuhi walaupun kasnya belum diterima.

Pada akuntansi pemerintahan, basis akrual digunakan dalam laporan keuangan pemerintah untuk pengakuan mengenai pendapatan-LO, beban, aset, kewajiban, dan ekuitas. Sebaliknya, untuk basis kas itu berarti pendapatan dan penerimaan pembiayaan diakui pada saat kas telah diterima pada Rekening Kas Umum Negara (RKUN) ataupun diakui saat terjadi pengeluaran kas dari RKUN. Basis kas pada akuntansi pemerintah sendiri digunakan dalam LRA terkait pengakuan pendapatan, belanja, dan pembiayaan.

2.4.3 Penyajian Laporan Realisasi Anggaran

Di dalam penyajian LRA, disediakan beberapa informasi yang memuat antara lain, seperti realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit, dan pembiayaan yang terdapat dalam satu tahun anggaran. Informasi mengenai realisasi tersebut kemudian diperbandingkan dengan anggaran yang telah disusun dan direncanakan sebelumnya oleh entitas yang bersangkutan. LRA ini nantinya dapat digunakan oleh pengguna laporan keuangan sebagai bahan evaluasi kinerja entitas dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dalam mengelola keuangan yang telah diberikan oleh pemerintah terhadap dana yang telah dianggarkan. Di dalam PSAP 02, LRA harus diidentifikasi secara jelas mengenai beberapa informasi seperti nama entitas pelaporan atau sarana identifikasi lainnya, cakupan entitas pelaporan, periode yang dicakup, mata uang pelaporan, dan satuan angka yang digunakan. Contoh dari penyajian Laporan Realisasi Anggaran pemerintah pusat yang disajikan di dalam PSAP 02 terlampir pada lampiran I dalam KTTA ini.