

# RESPON PERILAKU TERHADAP PERUBAHAN MODEL ANGGARAN DAN LAPORAN KEUANGAN UNTUK PENINGKATAN AKUNTABILITAS PUBLIK LEMBAGA PENDIDIKAN

Sigit Hermawan  
Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sidoarjo  
E-mail: [tigis\\_her@yahoo.com](mailto:tigis_her@yahoo.com)

## Abstract

*This article reviewed the response and behavior of the change-related budgets model and financial reports in an effort to improve accountability in public institution. This article is based on research conducted 2004 to 2009 in an institution of education. The results of the study concluded the response informant key to approve the proposed changes, although there is a statement which agrees with the notes. While the behavior associated with policies can improve the public accountability of education institutions, the question is whether we should take a policy of top-down or bottom-up.*

**Keywords:** *Response, behavior, budgets model, financial reports.*

## Abstrak

*Artikel ini meninjau respon dan perilaku model anggaran terkait perubahan dan laporan keuangan dalam upaya untuk meningkatkan lembaga publik accountability. Artikel ini didasarkan pada penelitian yang dilakukan 2004-2009 di lembaga pendidikan. Hasil studi menyimpulkan kunci informan respon untuk menyetujui perubahan yang diajukan, meskipun ada pernyataan yang setuju dengan catatan. Sedangkan perilaku yang terkait dengan kebijakan dapat meningkatkan akuntabilitas publik dari lembaga pendidikan, pertanyaannya adalah apakah kita harus mengambil kebijakan top-down atau bottom-up.*

**Kata kunci:** *Respon, perilaku, Model anggaran, laporan keuangan.*

Model anggaran dan laporan keuangan sangat penting bagi lembaga pendidikan kaitannya dengan keberlangsungan (*sustainability*), akuntabilitas, dan kepercayaan *stakeholders* (FASB:1980; Belkaoui,

1998:93; Syakhroza, 2003; 13). Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai oleh suatu organisasi dalam periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran moneter. Bagi organisasi sektor

publik seperti lembaga pendidikan, anggaran merupakan instrumen akuntabilitas atau pengelolaan dana publik dan pelaksanaan program-program yang dibiayai dengan uang publik. Penganggaran dalam lembaga pendidikan merupakan aktivitas yang penting karena berkaitan dengan proses penentuan alokasi dana untuk setiap program maupun aktivitas.

Anggaran bagi lembaga pendidikan juga penting artinya dalam rangka pengelolaan keuangan karena berkaitan dengan keberlangsungan (*sustainability*) organisasi (Suryono, 2001:8). Banyak lembaga pendidikan yang tidak mampu bertahan akibat pengelolaan keuangan yang tidak baik. Penganggaran dan perencanaan keuangan yang tidak didukung oleh data dan laporan yang tepat dan cermat mengakibatkan pengambilan keputusan yang salah.

Seperti halnya model anggaran, laporan keuangan juga penting artinya bagi pengelola maupun bagi *stakeholders* lembaga pendidikan itu sendiri. Laporan keuangan yang informatif dan terstandar sangat penting artinya sebagai media pertanggungjawaban organisasi nirlaba karena berhubungan dengan kepercayaan *stakeholder*. Para *stakeholder* lembaga pendidikan dapat menggunakan media laporan keuangan untuk menilai jasa yang diberikan oleh organisasi nirlaba. Selain itu dengan mempelajari laporan keuangan tersebut dapat melihat kemampuan, kontinuitas lembaga, dan cara manajer melaksanakan tanggung jawab serta aspek kinerja manajer. Melalui laporan keuangan, pengelola lembaga pendidikan dapat mempertanggungjawabkan dana dari para donatur, pemerintah maupun

masyarakat secara transparan dan akuntabel. Akuntabilitas publik inilah yang dapat meningkatkan kepercayaan *stakeholder* sehingga lembaga pendidikan dapat terus *survive*.

Model anggaran dan laporan keuangan lembaga pendidikan yang ada saat ini hanyalah berupa laporan anggaran pendapatan dan belanja. Penelitian Hermawan (2004) atas lembaga pendidikan tinggi (Universitas) Muhammadiyah di Sidoarjo, Gresik dan Surabaya menunjukkan bahwa lembaga pendidikan tersebut masih menggunakan laporan keuangan model seperti ini yakni laporan anggaran pendapatan dan belanja. Demikian pula dengan penelitian Hermawan (2005) atas laporan keuangan beberapa lembaga pendidikan ditingkat SMP dan SMA Muhammadiyah di Kabupaten Sidoarjo.

Tidak jauh berbeda dengan itu, penelitian Hermawan (2007) atas laporan keuangan perguruan tinggi swasta di Kabupaten Sidoarjo menunjukkan hal yang sama, tetapi pada satu perguruan tinggi yakni Universitas Muhammadiyah Sidoarjo telah mengalami perubahan. Perubahan yang dimaksud adalah model laporan keuangan yang dihasilkan telah sesuai dengan yang distandarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Kemudian penelitian Hermawan (2008 dan 2009) pada sekolah (SMA) di Kabupaten Sidoarjo juga menunjukkan hasil yang sama yakni bahwa sekolah-sekolah tersebut masih menggunakan model laporan anggaran pendapatan dan belanja sekolah sebagai laporan pertanggungjawaban pengelola sekolah kepada *stakeholders*-nya.

Laporan pertanggungjawaban yang seperti itu sudah sangat jauh

tertinggal oleh lembaga lainya, apalagi ditinjau dari perspektif *New Public Management* (Hermawan, 2007). Permasalahan sesungguhnya bukanlah pada model anggaran dan laporan keuangan yang akan diacu. Tetapi masalahnya adalah bagaimana respon pihak-pihak yang terkait dengan perubahan model anggaran dan laporan keuangan tersebut. Terlebih lagi bagaimana kebijakan atas perubahan model anggaran dan laporan keuangan dapat dijalankan dan diterapkan.

Perubahan tata kelola organisasi sektor publik seperti lembaga pendidikan sangatlah dibutuhkan dalam perpektif *New Public Management* (NPM). Perubahan tersebut didukung oleh hasil penelitian Fusarelli dan Bonnie (2004) yang menginginkan adanya perubahan tata kelola di bidang pendidikan. Perubahan tersebut bila dikaitkan dengan NPM maka akan mengadopsi teknik dan praktik manajemen perusahaan swasta ke lembaga pendidikan. Penelitian Fusarelli dan Bonnie (2004) tersebut didukung pula oleh penelitian Kaufman (1998) yang menginginkan hal yang sama “*Educational organizations are constantly encouraged to benchmark the private sector to find ways to “be like a business” and get “hard nosed” and practical* “. Demikian pula dengan Terry (2003) yang menginginkan perubahan di lembaga pendidikan seperti “*privatization, user charges, vouchers, decentralization, and contracting out*”.

Robert Han yang dikutip oleh Pffifner (2001), mendefinisikan *New Public Management* (NPM) sebagai “*...the entire collection of tactics and strategies that seek to enhance the performance of the public sector...*”.

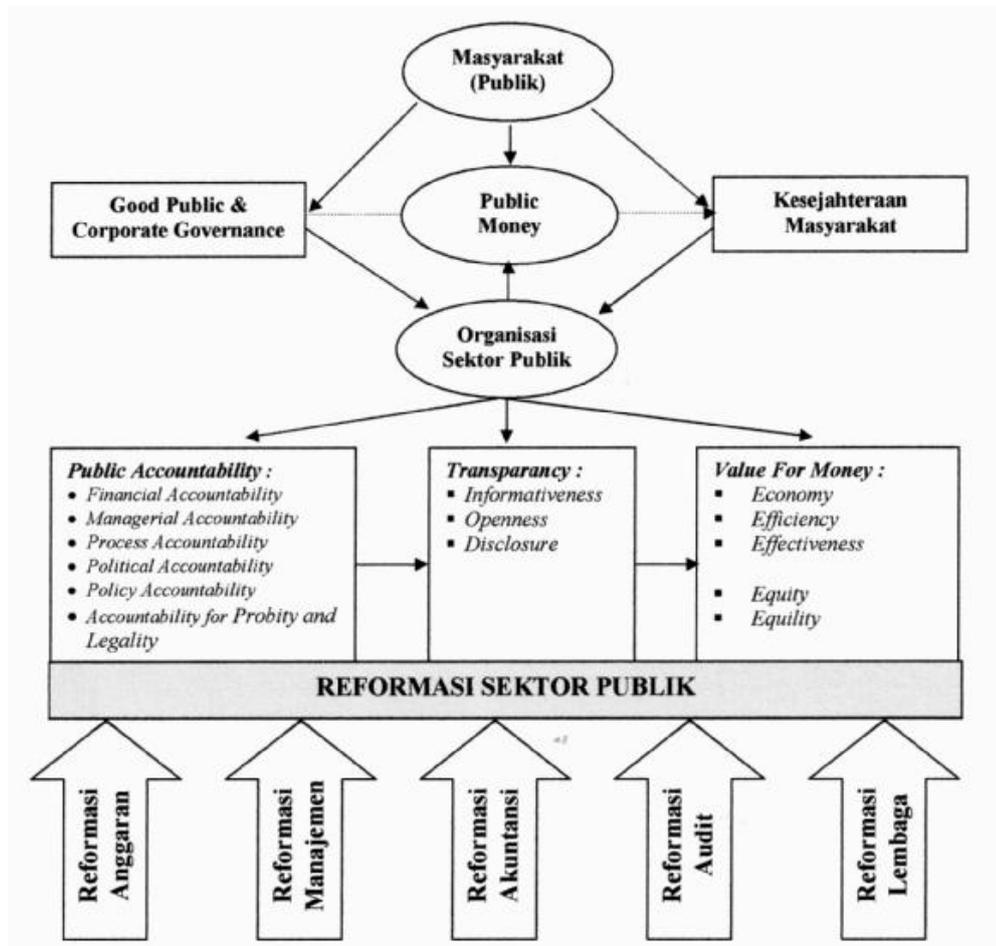
Secara lengkap Hood (1991 dan 1995), yang dikutip oleh Yarnamoto (2003) menyatakan tujuh gagasan penting yang terdapat dalam *New Public Management* (NPM), yakni: 1. *an emphasis on hands — on professional management skills for active, visible, discretionary control of organizations (freedom to manage)*; 2. *explicit standards and measures of performance through clarification of goal, target, and indicators of success*; 3. *a shift from the use of input controls and bureaucratic procedure to rules relying on output measured by quantitative performance indicators*; 4. *a shift from unified management systems to disaggregation or decentralization of unit in public sector*; 5. *an introduction of greater competition in the public sector so as to lower costs and achievement of higher standards through term contract, etc*; 6. *a stress on private sector — style management practices, such as the use of short term labor contracts, the development of corporate plans, performance agreement, and mission statements*; 7. *a stress on cost-cutting, efficiency, parsimony in resources use, and “doing more with less”*

Menurut Peters (2001), inti dari munculnya pendekatan *New Public Management* (NPM) dalam organisasi sektor publik adalah adanya keinginan untuk mentransfer teknis dan praktis manajemen yang ada di perusahaan swasta ke organisasi sektor publik. Hal tersebut berdasarkan keyakinan bahwa praktik manajemen di sektor swasta lebih baik dibanding dengan praktik dan manajemen pada sektor publik. Oleh karena itu untuk memperbaiki kinerja sektor publik, perlu diadopsi beberapa praktik dan

teknik manajemen yang diterapkan di sektor swasta.

NPM di Indonesia ditandai dengan adanya reformasi sektor publik. Menurut pengalaman banyak negara, reformasi sektor publik senantiasa diawali dengan reformasi akuntansi pemerintahan, baru kemudian meluas ke sektor publik yang lain. Menurut Power dan Laughlin (1992), inti dari proses reformasi sektor publik adalah perubahan dan sistem akuntansi berbasis kas ke akuntansi dan anggaran berbasis akrual.

Reformasi anggaran dimulai dengan merubah model anggaran yang digunakan oleh organisasi sektor publik, yakni digunakannya model Performance Budget Reporting (PBR) dan meninggalkan *traditional budget reporting* (Mardiasmo, 2004; Bastian, 2006; Mahsun dkk, 2006). Perbandingan *Traditional Budgeting* dengan *Performance Budgeting* dengan pendekatan *New Public Management* (NPM) dapat dilihat pada tabel 1.



Gambar 1. Kerangka Reformasi Sektor Publik (Mardiasmo;2004)

Tabel 1. Perbandingan Anggaran Tradisional vs Anggaran Dengan Pendekatan NPM

ANGGARAN TRADISIONAL	NEW PUBLIC MANAGEMENT
Sentralistis	Desentralisasi & devolved management
Berorientasi pada input	Berorientasi pada input, output dan outcome ( <i>value for money</i> )
Tidak terkait dengan perencanaan jangka panjang	Utuh dan komprehensif dengan perencanaan jangka panjang
Line Item dan <i>incrementalism</i>	Berdasarkan sasaran dan target kinerja
Batasan departemen yang kaku ( <i>rigid department</i> )	Lintas departemen ( <i>Cross department</i> )
Menggunakan aturan klasik <i>Vote accounting</i>	<i>Zero based budgeting, planning programming budgeting system</i>
Prinsip anggaran bruto	Sistematik dan rasional
Bersifat tahunan	<i>Bottom up budgeting</i>

Sumber: Mardiasmo (2002)

Model laporan keuangan sekolah (SMA) yang ideal, transparan, akuntabel dapat merujuk rekomendasi Ikatan Akuntan Indonesia dalam Pernyataan Standar Akuntansi Indonesia (PSAK) (2004) Nomor 45 tentang Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba, PSAK No. 45 ini menjadi rujukan karena sekolah termasuk organisasi nirlaba (TAT, 2004; Henke, 1992; Sabeni dan Imam, 1997; Kasih dan Azis, 1999).

Henke (1992) membagi karakteristik organisasi nirlaba yaitu *quasi - non profit entities* dan *pure profit entities*. *Quasi non profit entities* adalah entitas yang menyediakan pelayanan dengan sebagian biaya yang dikeluarkan organisasi ditutup oleh penerima jasa. Organisasi ini hampir mirip operasinya dengan organisasi profit, namun masih tetap menerima bantuan atau sumbangan. Contoh entitas ini adalah *university, colleges, school dan hospital*. Sedangkan *pure non profit entities* adalah organisasi

nirlaba murni dengan memberikan jasa tanpa motif apapun. Tidak ada paksaan secara langsung untuk membayar ganti jasa yang diberikan karena jasa semata-mata diberikan untuk memenuhi kebutuhan pemakai. Contoh organisasi ini adalah unit pemerintahan, yayasan kesehatan dan kesejahteraan.

Berdasarkan uraian diatas maka rekomendasi TAT (2004) untuk menjadikan PSAK No 45 sebagai model laporan keuangan sekolah haruslah segera untuk direalisasikan. Model laporan keuangan sesuai PSAK No. 45 terdiri atas laporan posisi keuangan pada akhir periode, laporan aktivitas serta laporan arus kas untuk suatu periode pelaporan, dan catatan atas laporan keuangan. (IAI;2004). PSAK No. 45 ini lebih merujuk pada SFAS No. 117 tentang "*Financial Statement of Non Profit Organizations* (Locker;1997, Peltrey;1993, Freeman dan Shoulders;1999). SFAS 117 berkenaan dengan *Financial Statement*

of *Non Profit Organizations* yang mengharuskan organisasi nirlaba menyajikan tiga jenis laporan keuangan yakni *the statement of financial position, cash flow statement and statement of activities*.

Secara sederhana akuntabilitas (*accountability*) diartikan sebagai pertanggungjawaban. Akuntabilitas didefinisikan sebagai suatu perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan, melalui media pertanggungjawaban, yang dilaksanakan secara periodik (Rosjidi, 2001:144). Pada dasarnya akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja keuangan organisasi nirlaba kepada pihak-pihak yang berkepentingan terhadap laporan tersebut. (Mardiasmo, 2002:21)

Menurut Douglas dalam bukunya yang berjudul *Governmental and Nonprofit Organizations; Theory and Practices* (Nurkholis, 2000), menyatakan bahwa *accountability* mempunyai tiga fungsi yaitu: 1. Menyajikan informasi mengenai keputusan-keputusan dan tindakan-tindakan yang diambil selama beroperasinya suatu entitas (satuan usaha) tersebut; 2. Memungkinkan pihak luar (misalnya legislatif, auditor dan masyarakat luas) untuk mereview informasi tersebut; dan 3. Mengambil tindakan korektif jika diperlukan.

Berdasarkan fungsi dan *accountability* diatas maka sebuah organisasi nirlaba akan mendapatkan manfaat yang besar bila terus melakiikan upaya peningkatan akuntabilitas publiknya. Karena dengan semakin terbukanya informasi

yang disajikan oleh pengelola organisasi nirlaba kepada masyarakat luas (*stakeholder*-nya) maka kepercayaan publik akan semakin meningkat pula. Salah sam aspek keterbukaan informasi adalah aspek pengelolaan keuangan yang diwujudkan dalam laporan keuangan yang berkualitas yang terstandar. Laporan keuangan tersebut hanya bisa terwujud apabila ada perubahan sistem pencatatan dan pelaporannya dan sistem tata buku tunggal berbasiskan kas menjadi sistem tata buku berpasangan berbasiskan akrual.

### Metode Penelitian

Penelitian ini adalah penelitian kualitatif bertujuan mengetahui perilaku atas perubahan model anggaran dan laporan keuangan dalam mewujudkan akuntabilitas pengelolaan lembaga pendidikan. Pendekatan kualitatif dipilih agar diperoleh suatu hasil yang lebih mendekati kenyataan. Peneliti juga bertindak sebagai alat (instrumen) penelitian (Moleong, 2000:4) karena dapat melakukan diskusi mendalam (*in dept interview*) dengan pihak-pihak yang melakukan perubahan model anggaran dan laporan keuangan.

Data diperoleh dengan jalan melakukan interview secara mendalam kepada informan kunci pada lembaga pendidikan yang terpilih sebagai sampel penelitian. Interview kepada informan kunci dilakukan secara bertahap. Tahap pertama ditetapkan pilot projek, yang mana pada tahap tersebut dilakukan perubahan anggaran dan laporan keuangan. Tahap berikutnya perlakuan pada pilot projek dimintakan tanggapan pada lembaga pendidikan lain sebagai sampel berikutnya.

### Hasil Penelitian dan Pembahasan

Penelitian ini dilakukan di Universitas Muhammadiyah Sidoarjo sebagai *pilot project* pelaksanaan perubahan model anggaran dan laporan keuangan. Setelah itu dimintakan tanggapan kepada pihak lain yakni Universitas Muhammadiyah Gresik, dan Universitas Muhammadiyah Surabaya. Respon atau tanggapan diperoleh dengan cara *in depth interview* dengan *key informant* yang memahami benar keadaan keuangan yang ada di masing-masing lembaga. Dengan demikian yang menjadi *key informant* dalam penelitian ini adalah Rektor, Pembantu Rektor II, Kepala Bagian Administrasi Keuangan (BAK), staf BAK, Ketua Badan Pelaksana Harlan (BPH), Bendahara BPH, staf keuangan BPH. Selain itu dilakukan juga *in depth interview* dengan ketua Pimpinan Wilayah Muhammadiyah (PWM) Jawa Timur sebagai pembina lembaga pendidikan tinggi yang ada di wilayah Jawa Timur.

Respon atau tanggapan para *stakeholders* lembaga pendidikan tinggi Muhammadiyah atas usulan tersebut adalah bahwa model anggaran dan laporan keuangan yang dibuat oleh peneliti lebih informatif, transparan, akuntabel, dan terintegrasi dan model anggaran dan laporan keuangan yang ada saat ini. Hampir semua pihak menenima usulan tersebut walaupun dalam implementasinya masih banyak yang mempertanyakan, terutama terkait dengan kesiapan Sumber Daya Manusia (SDM) yang akan menangani perubahan model tersebut. Hal ini sangat beralasan karena ada beberapa kepala bagian keuangan, bendahara, atau staf keuangan yang tidak memiliki background pendidikan akuntansi atau keuangan. Terlebih

karena pada saat itu penempatan SDM belum dilakukan secara profesional. Tetapi ada juga pihak yang telah berpikiran maju dengan mempertanyakan apakah usulan model anggaran dan laporan keuangan ini dapat dilakukan dengan *computerized*.

Berdasarkan uraian tersebut nampak bahwa *key informant* yang menjadi responden memberikan tanggapan positif terhadap usulan perubahan model anggaran dan perubahan laporan keuangan. Hanya pada tahap implementasinya yang masih dipertanyakan. Hal ini wajar karena sebagai sesuatu yang baru, sebuah perubahan akan membawa konsekuensi logis terhadap orang-orang atau pihak-pihak yang terkait.

Tetapi perubahan terhadap model anggaran dan laporan keuangan dapat dilakukan oleh lembaga pendidikan tinggi Muhammadiyah di Sidoarjo, Gresik dan Surabaya. Walaupun belum ada penelitian lanjutan atas Universitas Muhammadiyah Gresik (UMG) dan Universitas Muhammadiyah Surabaya (UM Surabaya) tetapi dapat dipastikan bahwa laporan keuangan standar tersebut juga harus disusun oleh seluruh perguruan tinggi Muhammadiyah lainnya sebagai keharusan. Hal ini menunjukkan bahwa adanya kebijakan *top down*, dan lembaga yang ada di atasnya atau lembaga pembina kepada lembaga yang ada di bawahnya atau lembaga yang dibinanya.

Penelitian yang dilakukan di sekolah-sekolah Muhammadiyah yang ada di Kecamatan Kota Sidoarjo menunjukkan hasil yang relatif sama. Dengan menggunakan empat obyek penelitian yakni SDM 1 Pucang Anom, SDM 2, SMPM Jasem, dan SMAM 2

Sidoarjo dan melakukan *In depth interview* kepada *key informant* yakni kepala sekolah, bendahara sekolah, staf keuangan, dan ketua Majelis Pendidikan Dasar dan Menengah Muhammadiyah Kecamatan Sidoarjo.

Respon atau tanggapan yang diperoleh dan usulan perubahan model anggaran dan laporan keuangan sangat beragam. Banyak pihak yang dapat menerima tetapi ada pihak lain yang merespon dengan negatif. Pihak yang menerimapun dapat dibagi menjadi dua yakni menerima sebagai bagian dan perubahan dan menenma sebagai bagian dan kebijakan yang ada di atasnya. Pihak yang menerima sebagai bagian dan perubahan adalah pihak yang berpikiran maju dengan dasar ingin model anggaran dan laporan keuangannya menjadi transparan, akuntabel, informatif dan terintegrasi.

Pihak yang menerima sebagai bagian dan kebijakan yang ada di atasnya beralasan karena sernua kebijakan mengenai keuangan sudah menjadi kewenangan Majelis Pendidikan Dasar dan Menengah Pimpinan Cabang Muhammadiyah Kecamatan Sidoarjo, jadi sekolah sifatnya hanya menunggu kebijakan yang dibuat oleh atasannya. Sedangkan pihak yang merespon negatif usulan ini adalah pihak yang telah skeptis terhadap perubahan. Atau juga karena background pendidikan yang tidak memahami akuntansi dan keuangan sehingga akan kesulitan ketika menerima perubahan tersebut. Tidak sedikit bendahara atau staf keuangan sekolah Muhammadiyah tidak memiliki background pendidikan akuntansi, keuangan, atau ekonomi, karena kebanyakan penempatan didasarkan atas loyalitas kepada lembaga atau sekolah.

Perubahan model anggaran dan laporan keuangan yang ada di lembaga pendidikan menengah Muhammadiyah di Kecamatan Sidoarjo dapat dikatakan lambat. Periode penelitian tahun 2006 dan kemudian dilanjutkan pada tahun 2008/2009, tidak ada perubahan yang berarti terkait model anggaran dan laporan keuangan. Bahkan boleh dikatakan stagnan. Ada beberapa alasan mengapa hal itu terjadi; Majelis Pendidikan Dasar dan Menengah (Dikdasinen) belum benar-benar memahami pentingnya model anggaran dan laporan keuangan yang terstandar. Hal lain bisa juga karena kesiapan sumber daya manusia (SDM) yang ada di sekolah-sekolah belum memadai bila menerapkan model anggaran dan laporan keuangan terstandar.

Penelitian lain yang dilakukan di Perguruan Tinggi Swasta di Kabupaten Sidoarjo menunjukkan hasil yang juga relatif sama. Universitas Muhammadiyah Sidoarjo (UMSIDA) mewakili PTS berbentuk universitas, dan STIKIP PGRI Sidoarjo mewakili Sekolah Tinggi. *In depth interview* dilakukan kepada *key informant* yang telah ditentukan sebelumnya yakni Rektor, Pembantu Rektor, Kepala BAK, staf BAK, Ketua Sekolah Tinggi, Pembantu Ketua, Kepala BAK, dan staf bagian keuangan.

Pada awal penelitian dilakukan teknik dokumentasi atas laporan keuangan yang dihasilkan oleh kedua PTS tersebut. Penelitian yang dilakukan di UMSIDA, menunjukkan bahwa laporan keuangan telah disajikan sesuai dengan standar Ikatan Akuntan Indonesia (2004). Hal ini berarti selama tiga tahun setelah penelitian yang dilakukan oleh Hermawan (2004) telah terjadi

perubahan signifikan atas model anggaran dan laporan keuangan UMSIDA.

Laporan keuangan yang dihasilkan adalah laporan neraca dan laporan sisa hasil usaha. Perubahan tersebut terjadi pada tahun 2006 sebagaimana rekomendasi Lembaga Pembina dan Pengawas Keuangan (LPPK) Pimpinan Pusat Muhammadiyah. Sedangkan untuk STIKIP PGRI Sidoarjo, laporan keuangan yang dihasilkan masih berupa laporan anggaran pendapatan dan belanja, yakni sisi kiri untuk pendapatan (pemasukan) dan sisi kanan untuk belanja (pengeluaran).

Respon atau tanggapan diperoleh dari kedua belah pihak baik UMSIDA maupun STIKIP PORT Sidoarjo. Respon atau tanggapan dari UMSIDA menyatakan bahwa apabila tidak diaudit oleh LPPK PP Muhammadiyah bisa jadi tidak ada perubahan terhadap model anggaran dan laporan keuangan UMSIDA. Sehingga UMSIDA dapat mengambil hikmah dengan adanya audit tersebut. Sedangkan STIKIP PORT Sidoarjo menyatakan bahwa pihaknya belum begitu butuh dengan laporan keuangan yang terstandar kecuali ada pihak lain yang mengharuskan lembaga ini menyusun laporan keuangan yang diusulkan peneliti. Tetapi beberapa pihak di STIKIP PGRI setuju dengan usulan dan peneliti tentang model anggaran dan laporan keuangan yang lebih baik, terintegrasi, transparan dan akuntabel.

Penelitian ini dilakukan di Sekolah Menengah Atas (SMA) di Kabupaten Sidoarjo, menunjukkan respon yang beragam terkait dengan usulan model anggaran dan laporan keuangan sekolah datang dari pihak

yang menjadi *key informant*. Laksananya adalah pada ketidaksiapan SDM dalam melakukan perubahan model anggaran dan laporan keuangan. Hal tersebut sangat dimengerti karena *background* pendidikan para bendahara dan staf keuangan tidak semuanya dari akuntansi, keuangan atau ekonomi. Sehingga kekhawatiran bahwa perubahan tersebut akan membawa "kesengsaraan" bagi mereka karena akan semakin banyak tugas yang harus dikerjakan adalah benar adanya.

Tetapi yang menarik adalah hasil dari Focus Group Discussion (FGD). Pada sesi FGD, terungkap bahwa seringkali menyusun laporan keuangan dengan format baru atau yang tidak biasa dikerjakan, seperti laporan Bantuan Operasional Sekolah (BUS) yang berlembar-lembar, atau bantuan-bantuan dari pemerintah. Untuk mempertanggungjawabkannya maka bendahara sekolah harus menyusun laporan keuangan sesuai dengan permintaan yang memberi bantuan (pemerintah). Artinya apabila ada sebuah keharusan bahwa lembaga pendidikan (sekolah) harus menyusun laporan keuangan yang telah distandarkan maka pihak sekolah dalam hal ini bendahara juga dapat melakukannya. Berarti apabila ada model anggaran dan laporan keuangan yang peneliti usulkan para bendahara juga bisa menyusunnya tanpa terkecuali. Terhadap pernyataan tersebut, bendahara menyatakan bisa melakukannya asalkan memang ada ketetapan dan atasan apakah itu pemerintah untuk sekolah negeri dan yayasan untuk sekolah non negeri.

Perilaku atas respon yang diberikan oleh pihak-pihak yang berkepentingan yang kemudian menjadi sebuah kebijakan agar usulan

perubahan model anggaran dan laporan keuangan lembaga pendidikan dilaksanakan dan dijalankan. Jika respon adalah tanggapan maka perilaku adalah tindakan. Perilaku terkait perubahan model anggaran dan laporan keuangan lembaga pendidikan dapat diberikan oleh pejabat yang berkepentingan dengan akuntansi dan keuangan atau pula oleh lembaga yang berkepentingan, yang biasanya sebagai lembaga pembina. Dengan demikian upaya untuk dapat meningkatkan akuntabilitas publik lembaga pendidikan melalui perubahan model anggaran dan laporan keuangan dapat dilakukan dengan cara:

*Pertama, Top Down* (Kebijakan Dari Atas Ke Bawah). Kebijakan ini lebih menekankan pada kebijakan lembaga pembina kepada lembaga yang dibina atau lembaga yang ada di bawahnya. Untuk bidang akuntansi dan keuangan, telah banyak contoh kasus yang menekankan kebijakan *Top down* ini. Seperti lembaga-lembaga pendidikan (sekolah) negeri pastinya harus memenuhi aturan yang telah ditetapkan oleh pemerintah dalam hal ini departemen atau dinas pendidikan.

Kebijakan serupa sebenarnya juga berlaku untuk lembaga pendidikan yang berada dalam naungan organisasi keagamaan atau kemasyarakatan, misalnya lembaga pendidikan Muhammadiyah, seperti penelitian yang pernah penulis lakukan. Contoh kebijakan *top down* tentang perubahan model anggaran dan laporan keuangan terjadi di Universitas Muhammadiyah Sidoarjo (UMSIDA). Penelitian Hermawan (2004), menyimpulkan bahwa UMSIDA masih menggunakan laporan anggaran pendapatan dan belanja sebagai bentuk laporan keuangannya. Tetapi penelitian

Hermawan (2007), menyimpulkan bahwa telah terjadi perubahan atas laporan keuangan UMSIDA.

Perubahan tersebut terjadi pada tahun 2006 saat laporan keuangan UMSIDA diaudit oleh Lembaga Pembina dan Pengawas Keuangan (LPPK) PP Muhammadiyah. Rekomendasi audit menyatakan bahwa UMSIDA harus membahas laporan keuangannya menjadi laporan keuangan yang terstandar. Maka pada tahun 2007, laporan keuangan yang dihasilkan adalah laporan neraca dan laporan sisa hasil usaha. Rekomendasi lain dan tim audit adalah penempatan kepala bagian keuangan dan akuntansi yang memiliki *background* pendidikan akuntansi. Hal inilah yang kemudian merubah struktur organisasi yang ada di Bagian Akademik Keuangan (BAK UMSIDA) dengan menempatkan Sarjana Ekonomi Akuntansi sebagai kepala bagian akuntansi dan keuangan, yang awalnya dijabat oleh sarjana agama.

Kebijakan *top down* terbukti juga ampuh untuk “memaksa” lembaga pendidikan (sekolah) menyusun laporan pertanggungjawaban sesuai dengan keinginan lembaga pembina. Sebagai contoh adalah hasil Focus Group Discussion (FGD) dengan bendahara sekolah negeri dan non negeri se — Kabupaten Sidoarjo bulan Agustus 2009.

Pada sesi FGD ini, bendahara menyatakan terbiasa untuk menyusun laporan Bantuan Operasional Sekolah (BOS) yang rumit dan berlembar-lembar. Kemauan tersebut didasarkan atas kewajiban yang harus dijalankan oleh penerima BOS untuk menyusun laporan keuangan sesuai syarat yang telah ditentukan oleh pemerintah sebagai pemberi BOS. Atas pernyataan

tersebut para bendahara akan siap menjalankan usulan penulis tentang model anggaran dan laporan keuangan apabila memang hal tersebut menjadi keharusan atau kewajiban sekolah baik dan dinas pendidikan untuk sekolah negeri atau dan yayasan untuk sekolah non negeri atau majelis pendidikan untuk sekolah yang bernaung di organisasi keagamaan seperti sekolah Muhammadiyah.

*Kedua, Bottom Up* (Kebijakan Dari Bawah Ke Atas). Kebijakan ini lebih mengandalkan kemauan dan kemampuan lembaga pelaksana untuk sesuatu hal yang lebih baik. Kesadaran yang tinggi para pengelola lembaga sangat dibutuhkan atas kebijakan ini, yakni kebijakan *Bottom Up*. Tetapi kebijakan ini dapat dibagi dua lagi yakni *Bottom Up Murni* dan *Bottom Up Campuran*. *Bottom Up* murni memang semua kebijakan berasal dan lembaga yang ada di bawah (pelaksana), sedangkan *Bottom Up Campuran* maksudnya campuran dengan kebijakan yang ada di lembaga pembina.

Untuk penelitian yang penulis lakukan selama rentang waktu 2004 sampai 2009, penulis belum menemukan adanya kebijakan *bottom up* murni terkait perubahan model anggaran dan laporan keuangan. Yang terjadi dan telah menjadi temuan penelitian tahun 2009 ini adalah *bottom up* campuran. Contoh kasusnya adalah SMA Muhammadiyah 2 Sidoarjo. Menurut bendahara sekolah tersebut pada sesi FGD bulan Agustus 2009 menyatakan bahwa laporan anggarannya hampir mirip dengan yang peneliti atau penulis usulkan, yang artinya telah memenuhi aspek transparansi dan akuntabilitas. Menurut bendahara tersebut, sekolah

memperolehnya dan majelis pendidikan dasar dan menengah PP Muhammadiyah. Masih menurut bendahara tersebut, seluruh sekolah mendapatkan modul atau pedoman penyusunan anggaran dan laporan keuangan sekolah tetapi pelaksanaannya diserahkan kesiapan masing masing sekolah untuk menyusunnya. SMA Muhammadiyah 2 Sidoarjo dengan kesadarannya sendiri bersedia untuk menyusun laporan anggaran berbasis kinerja dan laporan keuangan sekolah.

## Penutup

Model anggaran dan laporan keuangan lembaga pendidikan mulai dari sekolah dasar, menengah, atas, serta lembaga pendidikan tinggi harusnya sesuai dengan *spirit New Public Management* (NPM), dimana model anggaran dan laporan keuangan haruslah lebih informatif, integratif, transparan dan akuntabel. Lembaga pendidikan yang belum menyusun model anggaran dan laporan keuangan sesuai dengan prinsip tersebut idealnya merubah model anggaran dan laporan keuangannya.

Permasalahan merubah model anggaran dan laporan keuangan bukan hanya terletak pada masalah acuan yang digunakan tetapi hal yang lebih utama adalah respon dan perilaku dari pihak-pihak yang berkaitan langsung dengan masalah tersebut. Respon dan perilaku ini penting terkait dengan usulan tersebut akan dilaksanakan atau tidak.

Berdasarkan kajian atas respon *key informant* menunjukkan bahwa sebagian besar menyatakan setuju dengan usulan perubahan model anggaran dan laporan keuangan yang lebih informatif, integratif transparan

dan akuntabel. Ada pula respon *key informant* yang menyatakan setuju dengan catatan sebelum pelaksanaan perubahan tersebut harus ada sosialisasi, dan pelatihan agar bendahara sekolah atau kepala bagian menjadi mudah untuk menjalankannya. Sementara hasil kajian atas perilaku menunjukkan bahwa yang dapat meningkatkan akuntabilitas publik lembaga pendidikan adalah dengan melakukan kebijakan *top down* atau kebijakan *bottom up*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Bastian, Indra. 2006. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Penerbit Erlangga. Jakarta
- Christensen, Mark. 2002. *Accrual Accounting in The Public Sector: The Case of The New South Wales Government. Accounting History*. Nopember. Vol 7.
- Financial Accounting Standards Board. 1985. *Statement of Financial Accounting Concepts No. 6. Elements of Financial Statement a Replacement of FASB Concepts Statements No. 3*. Connecticut: Highridge Park, Stamford.
- Freeman, Robert. J. Croug. D. Shoulders. 1999. *Governmental and Non Profit Accounting Theory and Practice. 6 edition*. Prentice Hall Inc. New Jersey. USA.
- Fusarelli, Lance D, dan Bonnie Johnson. 2004. *Educational Governance and The New Public Management*. [www.personal.utulsa.edu/lalexander/wiseman/PAMIJ2-Fusarelli-Johnson-2004-Article.pdf](http://www.personal.utulsa.edu/lalexander/wiseman/PAMIJ2-Fusarelli-Johnson-2004-Article.pdf) Diakses 20 Februari 2007. Jam 11.15 WIB.
- Hermawan, Sigit. 2003. *Upaya Mewujudkan Akuntabilitas Organisasi Nirlaba Melalui Perubahan Basis Akuntansi*, *Jurnal IKTISADIA*, Vol.3, No.1. November, Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sidoarjo.
- . 2004. *Perubahan Laporan Keuangan Universitas Muhammadiyah Sidoarjo dan Penerapannya di Perguruan Tinggi Muhammadiyah Lainnya di Jawa Timur. Tesis. Tidak Dipublikasikan*. Magister Akuntansi. Program Pasca Sarjana. Universitas Airlangga Surabaya.
- . 2006. *Analisis Laporan Keuangan Beberapa Lembaga Pendidikan Muhammadiyah di Sidoarjo*, *Jurnal BETA — Bisnis, Ekonomi dan Akuntansi*, Maret, Volume 4, No 2, Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Gresik.
- . 2007. *Reformasi Sektor Publik dalam Perspektif New Public Management*. (Kajian Pengembangan Model Anggaran dan Laporan Keuangan), *Jurnal BETA — Bisnis, Ekonomi dan Akuntansi*, September, Volume 6, No 1,

- Fakultas Ekonomi Universitas Muhanimadiyah Gresik.
- \_\_\_\_\_ 2008. Analisis Model Laporan Keuangan Guna Meningkatkan Akuntabilitas Publik Pengelolaan Keuangan PTS di Kabupaten Sidoarjo, *Jurnal BETA — Bisnis Ekonomi Akuntansi*, September, Volume 7, No 1, Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Gresik.
- \_\_\_\_\_ 2008. Line Item Budgeting dalam Model Anggaran Lembaga Pendidikan SIVIA di Kabupaten Sidoarjo. *Jurnal EMISI (Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi)*. Oktober, Vol. 1 No.2, PPMA, Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Sidoarjo.
- Henke, Emerson, E. 1992. *Introduction to Non Profit Organisation Accounting. Fourth Edition*. South Western Publishing Co. Cincinnati.
- Ikatan Akuntan Indonesia (TAT). 2004. *Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: PT. Salemba Empat.
- Kasih, Eka Wahyu, Azis Suganda. 1999. *Pendidikan Tinggi Era Indonesia Baru*. Penerbit Grasindo. Jakarta.
- Kaufman, R. 1998. What Can Business Learn from Education? Who Should be Bechmarking Whom ? *International Journal of Education Reform*, 7 (1), 13 18.
- Locklear, Alesa. 1997. *What's The Impact of SFAS 116 and 117 on Non-Profit Organizations? (Statement of Financial Accounting Standards)*. Fund Raising Management, April 1997 v28 n2 p18(3).
- Mahsun, Mohamad, dkk. 2006. *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi Pertama. Yogyakarta: Penerbit BPFE.
- Mardismo. 2002. Otonomi Daerah Sebagai Upaya Memperkokoh Basis Perekonomian Daerah. *Jurnal Ekonomi Rakyat*. Thn 1, No, 4. Jakarta. 2004. *Akuntansi Sektor Publik* Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Moleong, Lexy J. 2000. *Metodologi Penelitian Kualitatif*. PT. Remaja Rosda Karya. Bandung.
- Nurkholis. 2000. Akuntabilitas Publik dan Peran Akuntansi Pemerintah Menyongsong Otonomi Daerah. [www.otoda.or.id](http://www.otoda.or.id) Diakses 10 Januari 2007 Jam 09.15 WIB.
- Peltrey, Sandra. 1993. SEAS No. 117 and It's Impact on Not For Proilt Colleges and Universities. *The Journal CPA Online November 1993*. New York State Society of Certified Public Accountant. New York.
- Peters, B.G. 2001 *The Future of Governing. 2 ed*, Lawrence, KS:University Press of Kansas.
- Pfiffier, James P. 2001. Traditional Public Administration versus The New Public Management. Accountability versus Efficiency. <http://mason.ginu.edu> / Diakses

20 Februari 2007 Jam 13.45  
WIB.

- Power, M, dan Lauglin. 1992. *Critical Theory and Accounting*. in Alverson, N and H. William, *Critical Management Studies*. London.
- Robbins, and. Judge. 2009. *Organizational Behavior*, Pearson Prentice Hall. United State of America.
- Rosjidi. 2001. *Akuntansi Sektor Publik: Sebuah Pengantar*. Penerbit Aksara Satu. Surabaya.
- Sabeni, Arifin dan Imam Ghozali. 1997. *Pokok Akuntansi Pemerintahan*. Edisi Keempat. BPFE. Yogyakarta.
- Suryono, Yoyon. 2001. Pemberdayaan Masyarakat : Mengelola Biaya Pendidikan Secara Efisien dan Lebih Adil. *Jurnal DJDAKTIKA. Vol 1 No.1 April*. Lembaga Penelitian dan Pengembangan Universitas Alimad Dahian Yogyakarta.
- Syakhroza, Akhmad. 2003. *Karakteristik Akuntansi Sektor Publik*. Manajemen Usahawan. No. 12 Th. XXXII. Desember.
- Terry, L. D. 2003. *Leadership of Public Bureaucracies*, 2 ed. Armonk, NY:ME.
- Yamamoto, Himori. 2003. *New Public Management — Japan 's Practice*. IIPS Policy Paper 293E. Januari. Institute for International Policy Studies.