

## **Standar Akuntansi Keuangan Untuk Pengelolaan Keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum**

**Anwar Syam, D. Iwan Riswandi**

*Jurusan Akuntansi, Program Diploma IPB, Kampus IPB Cilibende Jl. Kumbang No. 14 Bogor  
anwarsyam@apps.ipb.ac.id, iwan.dp29@gmail.com*

### **Abstract**

*In Act No. 12 of 2012 contained financial governance or funding for State Universities, called the autonomy of university management. In Article Article 64 of Act / 12 The year 2012 is mentioned Autonomous University management includes academic and field nonakademik. In the financial management of State Universities Legal Entities (PTN-BH) until now there has been no financial standards can be used. Both regulations issued by the government or relevant minister. Whereas in Government Regulation No. 26 Year 2015 About Shapes And Universities Funding Mechanisms Legal Entity. Article 20 stated that the financial statements have been prepared based PTN Law Firm generally accepted accounting principles in accordance with accounting standards established by the Indonesian Institute of Accountants. This is a qualitative research method by using the paradigm interpretivis with phenomenological approach. The data analysis was done by using phenomenology. From the results shown in the financial statements differences between PSAK 45 to PSAK ETAP, the State Agency for Higher Education Law (PTN-BH) which is a non-profit entity is very suitable and ideal for use PSAK 45 as the basic reference in preparing the financial statements.*

*Keywords: PTN-BH, Otonomi, PSAK 45, PSAK ETAP*

### **Abstrak**

UU Nomor 12 Tahun 2012 mencakup tata kelola keuangan atau pendanaan untuk Perguruan Tinggi Negeri, yang disebut sebagai otonomi pengelolaan perguruan tinggi. Dalam pasal Pasal 64 UU/12 Tahun 2012 disebutkan Otonomi pengelolaan Perguruan Tinggi meliputi bidang akademik dan bidang nonakademik. Dalam pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) sampai sekarang belum ada standar keuangan yang dapat digunakan. Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2015 Tentang Bentuk Dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum Pasal 20 disebutkan bahwa Laporan keuangan PTN-BH disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Metode penelitian ini adalah kualitatif dengan menggunakan paradigma interpretivis dengan pendekatan fenomenologi. Analisis data ini dilakukan dengan teknik fenomenologi. Dari hasil penelitian terlihat perbedaan dalam laporan keuangan antara PSAK 45 dengan PSAK ETAP. Untuk PTN-BH yang merupakan suatu entitas nirlaba sangat tepat untuk menggunakan PSAK 45 sebagai dasar rujukan dalam menyusun laporan keuangannya.

Kata Kunci : PTN-BH, Otonomi, PSAK 45, PSAK ETAP

## Pendahuluan

### *Latar belakang*

Undang-Undang Nomor 12 Tahun 2012 tentang Pendidikan Tinggi merupakan UU yang mengatur sistem pendidikan tinggi di Indonesia. Sejak pemberlakuan UU tersebut, Indonesia mempunyai UU tentang perguruan tinggi, yang menjadi dasar untuk meningkatkan daya saing bangsa dalam menghadapi dampak globalisasi di segala bidang. Pada era ini diperlukan pendidikan tinggi yang mampu mengembangkan ilmu pengetahuan dan teknologi serta menghasilkan intelektual, ilmuwan, dan/atau profesional yang berbudaya dan kreatif, toleran, demokratis, berkarakter tangguh, serta berani membela kebenaran untuk kepentingan bangsa.

UU Nomor 12 Tahun 2012 secara eksplisit menyatakan pembagian tatakelola keuangan atau pendanaan untuk Perguruan Tinggi Negeri, yang menunjukkan bagian tidak terpisahkan dari otonomi pengelolaan perguruan tinggi. Dalam pasal 64 UU No.12/2012 disebutkan Otonomi pengelolaan Perguruan Tinggi meliputi bidang akademik dan bidang non akademik. Dimana otonomi bidang akademik adalah penetapan norma dan kebijakan operasional serta pelaksanaan Tridharma Perguruan Tinggi. Sedangkan otonomi bidang non akademik meliputi penetapan norma dan kebijakan operasional serta pelaksanaan organisasi, keuangan, kemahasiswaan, ketenagaan dan sarana prasarana.

Pengelolaan keuangan untuk perguruan tinggi negeri berdasarkan kategori perguruan tinggi negeri dibedakan menjadi 3 (tiga) bentuk pengelolaan dana, yaitu: 1). pengelolaan dana untuk Perguruan Tinggi Negeri yang berbentuk satuan kerja (PTN-Satker), 2) pengelolaan dana keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum (PTN-BLU) dan 3). pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum PTN-BH (sumber: UU No.12/2012 Pasal 65).

Pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) sampai saat ini (akhir tahun 2016), belum ditetapkan adanya standar pengelolaan keuangan yang dapat digunakan khususnya yang terkait dengan penyusunan alir kas operasional, pencatatan, dan pelaporan keuangan akhir tahun anggaran. Peraturan turunan dari UU No. 12/2012 yang terkait dengan keuangan telah diterbitkan adalah Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 26 Tahun 2015 Tentang Bentuk dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum. Pasal 20 PP No. 26/2015 menyebutkan bahwa Laporan keuangan PTN Badan Hukum disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Dari ketentuan tersebut, PTN-BH memiliki kewenangan untuk menentukan rujukan dalam pengelolaan keuangannya.

Penyusunan laporan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) wajib mencantumkan laporan posisi keuangan (neraca awal dan perubahannya), laporan aktivitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan (PP No. 26/2015 Pasal 20). Tetapi standar keuangan yang dipakai masih belum ditentukan secara pasti dan jelas. Apakah merujuk pada standar akuntansi keuangan 45 tentang Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba (SAK 45) atau Laporan Keuangan Entitas Tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP).

Persoalan penentuan rujukan standar akuntansi yang dapat digunakan oleh PTN-BH, yang memerlukan kajian lebih lanjut dalam penelitian ini. Apakah PTN-BH lebih tepat merujuk pada standar akuntansi PSAK 45 atau PSAK ETAP?. Kedua standar akuntansi keuangan ini sama-sama dikeluarkan oleh Organisasi Ikatan Akuntan Indonesia IAI (KMK Nomor. 263/KMK.01/2014). Sehingga hal tersebut tidak hanya menjadi bahan perdebatan dalam lingkup laporan keuangan pada PTN-BH, tetapi juga menjadi dilema atas pilihan mana yang cocok dalam penerapan standar keuangan bagi PTN-BH.

Fokus penelitian ini adalah terkait dengan penggunaan Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang cocok untuk digunakan PTN-BH yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI). Dengan melakukan interpretasi dan melihat fenomena dari mulai berdirinya PTN-BH. Aturan yang terbit terkait dengan pengelolaan keuangan PTN-BH, dan melakukan penilaian terhadap Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang cocok untuk dipakai oleh PTN-BH.

Hasil dari kajian ini dapat memberikan gambaran dan ketepatan bagi PTN-BH dalam penyusunan laporan keuangan. Hal ini, dapat memberikan kesatuan standar yang akan digunakan oleh PTN-BH dalam membuat laporan keuangan, agar tujuan Akuntabilitas PTN-BH dapat dicapai sesuai dengan yang diharapkan, yaitu sistematis, akurat, dan akuntabel (PP No. 26/2015 Pasal 20).

## Reviu Pustaka

Keberadaan suatu perguruan tinggi tidak hanya membentuk manusia beradab tetapi juga membangun peradaban bagi dunia. Seiring berjalannya waktu tujuan perguruan tinggi mengalami perubahan yang sangat pesat sekali terutama di Indonesia. Menurut UU No.12/2012 tentang Pendidikan Tinggi, menjelaskan bahwa pendidikan tinggi sebagai bagian dari sistem pendidikan nasional memiliki peran strategis dalam mencerdaskan kehidupan bangsa dan memajukan ilmu pengetahuan dan teknologi dengan memperhatikan dan menerapkan nilai humaniora serta kebudayaan dan pemberdayaan bangsa Indonesia yang berkelanjutan.

Sedangkan pendidikan adalah usaha sadar dan terencana untuk mewujudkan suasana belajar dan proses pembelajaran agar peserta didik secara aktif mengembangkan potensi dirinya untuk memiliki kekuatan spiritual keagamaan, pengendalian diri, kepribadian, kecerdasan, akhlak mulia, serta keterampilan yang diperlukan dirinya, masyarakat, bangsa, dan negara (UU No.12/2012, Pasal 1 point 1). Pendidikan tinggi tidak hanya mengelola bidang akademik saja, tetapi non akademik juga merupakan bagian yang wajib dikelola dengan benar dan tertib oleh perguruan tinggi, diantaranya adalah pengelolaan keuangan.

Implikasi dari UU No. 12/2012, sejak tahun 2012 di Indonesia khususnya di lingkungan Perguruan Tinggi Negeri telah diadaptasi tatacara pengelolaan keuangan untuk menunjang kegiatan akademik (Tridharma Perguruan Tinggi), yaitu pengelolaan keuangan untuk Perguruan Tinggi Negeri satuan kerja (PTN Satker), Perguruan Tinggi Negeri Badan Layanan Umum (PTN-BLU) dan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH). Masing-masing Perguruan Tinggi Negeri tersebut masih di bawah satu kementerian tetapi memiliki pola pengelolaan keuangan yang berbeda-beda. Masing-masing berusaha selain untuk memberikan dukungan pada pencapaian kualitas pendidikan tinggi yang terbaik, dalam hal akuntabilitas perguruan tinggi juga menunjukkan suatu kemajuan positif dalam pengelolaan dana yang diterima baik dari sumber pemerintah melalui APBN/D maupun dari masyarakat (UU No.12/2012, Pasal 83 dan 84). Khusus untuk Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) dalam UU No. 12/2012 Pasal 89 point 3 memiliki ketentuan tersendiri, yakni diatur dengan ketentuan mengenai bentuk dan mekanisme pendanaan pada PTN-BH diatur dengan Peraturan Pemerintah, dalam hal ini PP No. 26/2015. Dengan demikian, bagi PTN-BH memiliki aturan tersendiri dalam pengelolaan keuangannya, yang dibedakan dengan PTN-Satker dan PTN-BLU.

## Metode Penelitian

Jenis penelitian ini adalah kualitatif. Menurut Creswell (2009:22) "Qualitative research is a means for exploring and understanding the meaning individuals or groups ascribe to a social or human problem". Dimana dalam melakukan penelitian kualitatif bersifat alamiah. Karena metode penelitiannya dilakukan pada kondisi yang alami atau natural setting (Sugiono, 2014:8 dan Sudarma, 2010:101). Sedangkan menurut Moleong (2010:6) penelitian kualitatif dimaksudkan untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan dll, secara holistik dan dengan cara deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa pada suatu konteks khusus yang alamiah dan dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah. Sehingga seorang peneliti dapat menginterpretasikan data-data yang perolehnya (Creswell, 2009:22). Penelitian ini menggunakan paradigma interpretivis yang bertujuan untuk menafsirkan (*to interpret*) dan memahami (*to understand*) fenomena akuntansi (Triyuwono, 2013:6).

Metode penelitian ini adalah metode dengan pendekatan fenomenologi, yaitu berusaha untuk memahami makna dari berbagai peristiwa dan interaksi manusia di dalam situasinya yang khusus (Sriwinarti dan Triyuwono, 2010). Dengan cara observasi dan evaluasi dokumen. Observasi adalah beberapa informasi yang diperoleh dari ruang (tempat), pelaku, kegiatan, objek, perbuatan, kejadian atau peristiwa, waktu dan perasaan, sedangkan dokumen adalah sejumlah besar fakta dan data yang tersimpan dalam bahan yang berbentuk dokumentasi (Rahmat, 2009:7). Dimana observasi yang dilakukan dengan cara melihat kondisi laporan keuangan PTN-BH. Dokumen adalah peraturan-peraturan yang terkait dengan PTN-BH. Baik peraturan pemerintah maupun peraturan yang dibuat oleh lembaga yang peduli terhadap laporan keuangan.

Analisis data ini dilakukan dengan cara fenomenologi dan membandingkan berbagai aturan yang terkait dengan standar akuntansi keuangan yang cocok bagi perguruan tinggi. Menurut Rahmat (2009:6) fenomenologi mencoba menjelaskan atau mengungkap makna konsep dan fenomena pengalaman yang di dasari oleh kesadaran yang terjadi oleh beberapa individu. Sehingga peneliti memiliki interpretasi yang bebas terkait dengan aturan tersebut. Karena penelitian kualitatif dilakukan dengan berbagai cara dengan berbagai macam tradisi dibelakangnya (Miles dan Huberman, 1994:5). Sehingga penelitian dengan metode kualitatif (*naturalistic*)

bersifat induktif dan justru mencoba mencari dan menemukan atau merekonstruksi suatu teori berdasarkan data yang dikumpulkan, sehingga metode ini lebih terbuka untuk menemukan teori baru (Sudarma, 2010:98-99).

## Pembahasan

### **Berdirinya Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH)**

Berdirinya Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) tidak lepas dari peran pemerintah selaku regulator dari perkembangan dunia pendidikan di Indonesia dan tuntutan dari dinamika pengelolaan perguruan tinggi untuk dapat berkompetisi dengan perguruan-perguruan tinggi lain di luar negeri. Selain itu, pentingnya otonomi perguruan tinggi yang merupakan institusi yang bisa secara leluasa mengembangkan diri secara berkelanjutan seiring dengan perkembangan ilmu pengetahuan, teknologi, dan seni (IPTEKS), serta dapat secara cepat mengadaptasi dinamika perubahan untuk kemajuan masyarakat.

Otonomi perguruan tinggi merupakan syarat keharusan bagi perguruan tinggi dalam inisiasi pengembangan dan kebebasan akademik termasuk dalam mengelola anggaran rumah tangga dan keuangan secara mandiri. Lahirnya 4 Perguruan Tinggi Badan Hukum Milik Negara (PT-BHMN) di Indonesia pada tahun 2000, yakni Universitas Indonesia; Universitas Gadjah Mada, Institut Teknologi Bandung, Institut Pertanian Bogor sebagai tindak lanjut Peraturan Pemerintah (PP) No. 61 Tahun 1999. PT-BHMN ini memiliki otonomi dalam mengelola anggaran rumah tangga dan keuangan. Pada Tahun 2009 terbit Undang-Undang No 9 Tahun 2009 tentang Badan Hukum Pendidikan (UU BHP), dan PT-BHMN mengalami masa transisi menjadi PT-BHP.

Namun, UU tersebut hanya bertahan selama 2 tahun saja dan belum dapat diimplementasikan, karena UU tersebut tidak hanya mengatur perguruan tinggi tapi berlaku untuk seluruh satuan pendidikan termasuk pendidikan dasar dan menengah. Pada tanggal 31 Maret 2011 UU tersebut di batalkan oleh Mahkamah Konstitusi Republik Indonesia (detik, 2011). Hal ini menjadi dilematis bagi perguruan tinggi terutama bagi PTN BHMN. Jaksa Agung menyatakan Perguruan Tinggi yang diselenggarakan oleh pemerintah yang berbentuk BHMN tidak memiliki dasar hukum lagi. PT-BHMN yang telah berlangsung sejak tahun 2000 harus dikembalikan menjadi Perguruan Tinggi yang diselenggarakan oleh pemerintah.

Kondisi ini juga menjadi dilematis dalam pengelolaan keuangan eks PT-BHMN. Setelah konsultasi dengan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI, Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan mengambil inisiatif bagi eks PT-BHMN diharuskan mengadaptasi pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum (BLU). Tentu saja kondisi ini menyulitkan bagi PTN BHMN, selain bentuk kelembagaannya yang berbeda (peran dan fungsi Majelis Wali Amanat berbeda (MWA) pada PT-BHMN dengan Dewan Pengawas pada BLU), juga terbatasnya otonomi dalam pengelolaan keuangan terutama yang bersumber dari masyarakat dan kerjasama yang selama PT-BHMN dikelola mandiri, dimasukkan sebagai penerimaan negara bukan pajak (PNBP) pada BLU.

Kondisi di atas tidak berselang lama, pada tahun 2012 terbit Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum, terutama Pasal 37A. Dengan Peraturan Pemerintah ini pengelolaan keuangan pada Universitas Indonesia; Universitas Gadjah Mada, Institut Teknologi Bandung, Institut Pertanian Bogor; Universitas Sumatera Utara; Universitas Pendidikan Indonesia dan Universitas Airlangga. ditetapkan menerapkan PPK-BLU dengan status BLU secara penuh. Sehingga resmilah bahwa eks perguruan tinggi BHMN menjadi PTN BLU.

Pada tahun 2012 juga terbit Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2012 Tentang Pendidikan Tinggi. UU No. 12 tahun 2012 mengatur 3 (tiga) katagori perguruan tinggi, yakni: 1) perguruan tinggi negeri badan hukum (PTN-BH), 2) perguruan tinggi negeri badan layanan umum (PTN-BLU), dan 3) perguruan tinggi negeri satuan kerja (PTN-Satker). Dengan UU ini keberadaan perguruan tinggi memiliki landasan hokum yang khusus, termasuk status eks PT-BHMN yang merupakan cikal bakalnya terbentuknya Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH). Pemberian otonomi yang sama secara bertahap, juga diberikan bagi PTN-BLU dalam penyelenggaraan perguruan tinggi dan menerapkan pola pengelolaan keuangan kearah terbentuknya PTN-BH untuk menghasilkan Pendidikan Tinggi bermutu (UU/12/2012).

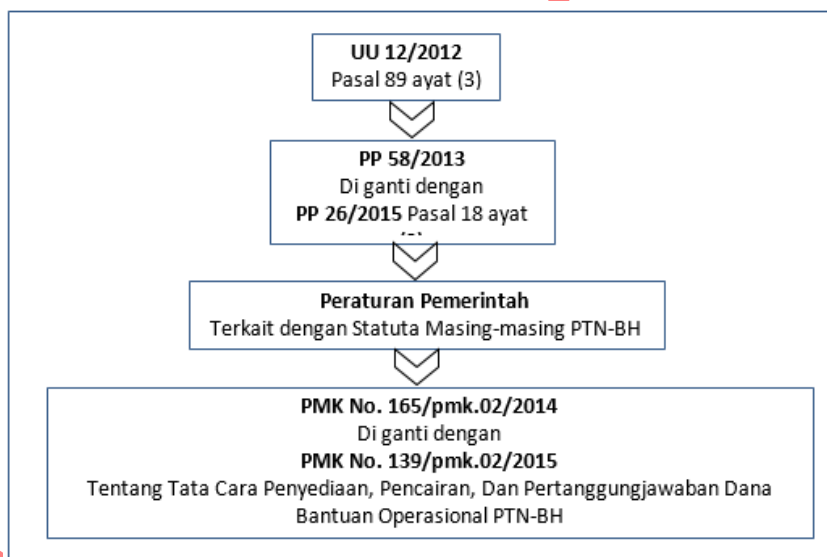
Untuk melaksanakan amanat UU/12/2012 maka muncullah Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2013 tentang Bentuk Dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum. Namun umur PP 58/2013 tidak lama, karena pada tahun 2015 terbit Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 26 Tahun 2015 Tentang Bentuk Dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum untuk Menganti PP

58/2013 yang katanya sudah tidak sesuai lagi pelaksanaan otonom Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum yang memerlukan fleksibilitas dan akuntabilitas pendanaan dalam pelaksanaannya (PP 26/2015). Sejak masa tersebut sekitar 2013-2014 mungkin sampai sekarang muncul berbagai macam Peraturan Pemerintah (PP) terkait dengan statuta masing-masing Perguruan Tinggi Negeri, yang menyatakan dan menyebutkan bahwa perguruan tinggi negeri berdasarkan badan hukum (PTN-BH).

### Aturan pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH)

Aturan dalam pengelolaan keuangan suatu institusi diperlukan sebagai dasar hukum bagi pelaksanaan keuangan. Pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH), sejak diterbitkannya PP 26/2015 mengganti PP 58/2013 sangat jelas dinyatakan bahwa Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum yang selanjutnya disebut PTN Badan Hukum adalah perguruan tinggi negeri yang didirikan oleh Pemerintah yang berstatus sebagai badan hukum publik yang otonom (PP 26/2015).

Sebagai suatu badan hukum milik pemerintah diperlukan aturan mengenai mekanisme pengelolaan dana baik penerimaan maupun pengeluarannya. Sehingga istilah otonom tersebut dapat dibatasi dengan aturan pengelolaan keuangan yang dikeluarkan oleh pemerintah. Turunan peraturan yang terkait dengan mekanisme pengelolaan dana Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH) merupakan turunan dari UU 12/2012 tentang Pendidikan Tinggi disajikan pada Gambar 2.



Gambar 2  
Aturan Pengelolaan Keuangan PTN-BH

Urutan peraturan terkait dengan mekanisme pengelolaan keuangan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum (PTN-BH), terutama dengan tata cara penyediaan, pencairan dan pertanggungjawaban dana bantuan operasional PTN-BH, diuraikan dengan rinci dalam Peraturan Menteri Keuangan Nomor 139/2015.

Dana pada PTN-BH yang diberikan oleh pemerintah melalui Anggaran dan Pendapatan Belanja Negara (APBN) untuk penyelenggaraan dan pengelolaan pendidikan tinggi, disebut dengan Bantuan Pendanaan PTN Badan Hukum (PMK. 139/2015). Sehingga dana yang dikelola oleh PTN-BH terdiri dari APBN dan Non APBN (Tabel 1). Dana non APBN meliputi seluruh pendapatan PTN-BH ~~Yaitu~~ yang bersumber dari dana selain anggaran pendapatan dan belanja negara dan dari anggaran pendapatan dan belanja negara (Pasal 2. PP 26/2015).

Tabel 1  
Sumber Pendanaan PTN-BH

No	Sumber Dana
1	Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN)
2	Selain Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (Non APBN)

(Sumber : PP 26/2015. Pasal 2)

Dana yang bersumber non APBN meliputi pendanaan yang bersumber dari masyarakat, biaya pendidikan, pengelolaan dana abadi, usaha PTN-BH, kerjasama Tridharma Perguruan Tinggi, pengelolaan kekayaan PTN-BH, anggaran pendapatan dan belanja daerah; dan/atau pinjaman (Pasal 11. PP 26/2015). Pengelolaan dana yang bersumber dari non APBN dilakukan dengan cara disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Sedangkan dana yang bersumber dari APBN, Akuntansi dan pelaporan atas pencairan Bantuan Pendanaan PTN-BH dilaksanakan sesuai dengan ketentuan dalam Peraturan Menteri Keuangan mengenai sistem akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah pusat (Pasal 12. PMK. 139/2015).

Tatacara pencairan dan pelaporan dana yang diterima oleh PTN-BH dari pemerintah melalui APBN dilakukan dengan 3 (tiga) tahap, yaitu tahap pengajuan, Pencairan dan Pelaporan. Pada tahap pengajuan, PTN-BH menyusun usulan kebutuhan alokasi Bantuan Pendanaan PTN-BH, dengan mencantumkan target kinerja, kebutuhan biaya penyelenggaraan Tridharma Perguruan Tinggi di luar gaji dan tunjangan pegawai negeri sipil dan perhitungan satuan biaya operasional. Pada tahap kedua yaitu pencairan, dilakukan melalui 4 (empat) bagian yaitu Triwulan I, II, III dan IV. Pada triwulan I pencairan dilakukan pada awal Januari, triwulan II pada awal April, triwulan III pada awal Juli dan triwulan IV pada awal Oktober (Pasal 8 Ayat 3. PMK. 139/2015).



Gambar 3  
Mekanisme Bantuan Pendanaan PTN-BH dari APBN

Tahap ketiga yaitu tahap pelaporan, sebagai bentuk pertanggungjawaban penggunaan Bantuan Pendanaan PTN-BH. PTN-BH membuat dan menyampaikan laporan realisasi penggunaan Bantuan Pendanaan PTN-BH per triwulan dan laporan kinerja serta laporan keuangan PTN-BH yang telah diaudit (Pasal 11 PMK. 139/2015). Sehingga bisa disimpulkan bahwa laporan keuangan PTN-BH terdiri dari 3 (tiga), yaitu laporan realisasi

penggunaan Bantuan Pendanaan PTN-BH, laporan kinerja dan laporan keuangan PTN Badan Hukum yang telah diaudit.

Tabel 2  
Jenis Laporan Keuangan PTN-BH

No	Jenis Laporan	Dilaporkan Kepada
1	Laporan realisasi penggunaan Bantuan Pendanaan PTN Badan Hukum	1. KPA 2. Majelis Wali Amanat (Setiap Triwulan)
2	Laporan Kinerja	1. Majelis Wali Amanat 2. Menteri Keuangan
3	Laporan Keuangan PTN Badan Hukum yang telah diaudi	3. Menteri Riset, Teknologi, dan Pendidikan Tinggi (Setiap Tahun)

(Sumber : pmk. 139/2015 Pasal 11)

PP 26/2015 Pasal 20 menyatakan bahwa Laporan keuangan PTN Badan Hukum disusun berdasarkan prinsip akuntansi yang berlaku umum sesuai dengan standar akuntansi keuangan yang ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia. Dimana laporan keuangan PTN-BH terdiri dari laporan posisi keuangan (neraca), laporan aktivitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan dan Laporan kinerja PTN Badan Hukum disusun secara sistematis, akurat, dan akuntabel (Pasal 20 Ayat 2. PP 26/2015). Sehingga jelas bahwa laporan keuangan PTN-BH harus mengikuti standar yang sudah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia.

#### **Standar Akuntansi Keuangan (SAK) digunakan PTN-BH**

Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan menyebutkan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai dalam pengambilan keputusan ekonomi. Hal ini merupakan pondasi dasar dalam menyusun dan membuat laporan keuangan. Dimana Laporan keuangan adalah suatu penyajian terstruktur dari posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas (PSAK 1. 2009).

Laporan keuangan harus memiliki Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan yaitu dapat dipahami, relevan, keandalan, dan dapat diperbandingkan. Hal ini selaras dengan yang di terapkan oleh *Statement of Financial Accounting Concepts No. 8* dalam *Conceptual Framework* yang diterbitkan oleh *Financial Accounting Standards Board* (FASB) pada tahun 2010. Yang menyebutkan bahwa *The fundamental qualitative characteristics are relevance and faithful representation*. Sedangkan menurut PP 71/2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah, Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Sehingga laporan keuangan suatu entitas mempunyai nilai dan memiliki nilai yang berguna untuk melakukan mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan.

Standar akuntansi keuangan yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) menjelaskan terdapat dua PSAK yang dapat digunakan untuk menjadi standar dalam menyusun laporan keuangan bagi PTN-BH, yaitu PSAK 45 tentang Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba dan PSAK Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP). PSAK 45 lebih jelas dan digambarkan bahwa entitas nirlaba memperoleh sumberdaya dari pemberi sumberdaya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomi yang sebanding dengan jumlah

sumberdaya yang diberikan. Karakteristik inilah yang membedakan antara entitas bisnis dan nirlaba. Sedangkan dalam PSAK ETAP disebutkan bahwa terdapat Laporan Laba dan Rugi (ETAP 13. 2009). Sehingga lebih cocok untuk perusahaan yang merupakan entitas bisnis. Sehingga sangat tidak cocok bagi suatu institusi pendidikan yang jelas-jelas non profit.

PSAK 45 melingkupi dengan jelas bahwa laporan keuangan yang disajikan terdiri dari Laporan Posisi Keuangan, Laporan Aktivitas, Laporan Arus kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. Sehingga menyajikan suatu aktivitas kegiatan maupun operasional yang sudah berjalan dalam suatu periode, tanpa memikirkan keuntungan atau kerugian operasional dalam suatu entitas. Berbeda dengan PSAK ETAP yang terdiri dari Neraca, Laporan Laba Rugi, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas dan Catatan Atas Laporan Keuangan. PSAK 45 perbedaannya sangat jelas yakni merujuk pada karakteristik suatu entitas nirlaba.

Tabel 3  
Perbedaan Laporan Keuangan PSAK 45 dan PSAK ETAP

No	PSAK 45	PSAK ETAP
1	Laporan Posisi Keuangan	Neraca
2	Laporan Aktivitas	Laporan Laba Rugi
3		Laporan Perubahan Ekuitas
4	Laporan Arus kas	Laporan Arus Kas
5	Catatan Atas Laporan Keuangan.	Catatan Atas Laporan Keuangan.

(Sumber : PSAK 45 dan PSAK ETAP)

Laporan keuangan PTN-BH di dalamnya tidak terdapat laporan laba/rugi, karena tujuan dari PTN-BH adalah bidang pendidikan yang merupakan wilayah non bisnis atau nirlaba. Sehingga dalam laporan keuangan yang disusun oleh PTN-BH tidak mungkin memunculkan keuntungan ataupun kerugian dalam menjalankan operasionalnya. Laporan keuangan PTN-BH lebih menekankan pada laporan aktivitas yang menunjukkan gambaran dari kegiatan-kegiatan operasional pada suatu tahun berjalan. Dengan demikian, yang menentukan bahwa laporan keuangan PTN-BH tersebut adalah ditentukan oleh nilai dari laporan aktivitas. Pada laporan aktivitas ini dapat memperlihatkan dengan jelas kenaikan maupun penurunan nilai keuangan PTN-BH yang bersumber dari Dana Tidak Terikat, Terikat Temporer, dan Terikat Permanen.

Sumber dana tidak terikat merupakan sumber dana yang penggunaannya tidak dibatasi untuk tujuan tertentu oleh pemberi sumber dana yang tidak mengharapkan pembayaran kembali. Sumber dana terikat temporer adalah sumber dana yang penggunaannya dibatasi untuk tujuan tertentu oleh pemberi sumber dana yang tidak mengharapkan pembayaran kembali. Pembatasan temporer adalah pembatasan penggunaan sumber dana oleh pemberi sumber dana yang tidak mengharapkan kembali yang menetapkan agar sumber dana tersebut dipertahankan sampai dengan periode tertentu atau sampai dengan terpenuhinya keadaan tertentu.



Pembatasan permanen adalah pembatasan penggunaan sumber dana yang ditetapkan oleh pemberi sumber dana yang tidak mengharapkan pembayaran kembali agar sumber dana tersebut dipertahankan secara permanen, tetapi entitas nirlaba diizinkan untuk menggunakan sebagian atau semua penghasilan atau manfaat ekonomi lain yang berasal dari sumber daya dana tersebut (diadaptasi dari PSAK 45, 2011).

Tabel 4  
Sumber Dana dalam PSAK 45

No	Sumber Dana	Keterangan
1	Tidak Terikat	Penggunaan dana tidak dibatasi oleh tujuan tertentu.
2	Terikat	Penggunaan dana dibatasi oleh pemberi dana dengan tujuan tertentu.
3	Pembatasan Temporer	Pembatasan penggunaan dana dalam waktu tertentu oleh pemberi dana.
4	Pembatasan Permanen	Pembatasan penggunaan dana ditetapkan oleh pemberi dana.

(Sumber : PSAK 45)

Penyusunan laporan keuangan harus menyajikan posisi laporan keuangan, berdasarkan PSAK 45, terdapat suatu perbedaan pada laporan posisi keuangan pada umumnya. Perbedaannya pada penyajian posisi ekuitas yang terdiri dari tidak terikat, terikat temporer dan terikat permanen. Posisi ekuitas ini menjelaskan pengkelompokan sumber dana dari berbagai macam klasifikasi dana. Dengan demikian pada laporan keuangan PTN-BH, ekuitas tersebut menggambarkan naik turunnya suatu operasi PTN-BH berdasarkan sumber dana yang ada.

Penyajian ekuitas pada laporan PTN-BH bagi stakeholder dapat langsung melihat dan memberikan suatu kesimpulan atas kegiatan operasi yang sudah berjalan. Pelaporan ekuitas ini dinilai tepat bagi PTN-BH yang dananya terdiri dari berbagai macam sumber pendanaan seperti dana masyarakat, biaya pendidikan, pengelolaan dana abadi, usaha PTN Badan Hukum, kerja sama tridharma Perguruan Tinggi, pengelolaan kekayaan PTN Badan Hukum, anggaran pendapatan dan belanja daerah; dan/atau pinjaman (Pasal 11. PP 26/2015).

Penggantian laporan laba rugi yang lazim ada pada laporan operasional suatu entitas, pada PSAK 45 di ganti dengan laporan aktivitas. Laporan aktivitas merupakan gambaran secara luas mengenai kegiatan operasional yang berjalan. Dalam laporan aktivitas tersebut terdiri dari 3 (tiga) bentuk, yaitu bentuk A, bentuk B, dan bentuk C, yakni:

- a. Laporan aktivitas bentuk A, menyajikan informasi dalam kolom tunggal, yang merupakan memudahkan penyusunan laporan aktivitas komparatif. Bentuk B menyajikan informasi sesuai dengan klasifikasi aset netto, satu kolom untuk setiap klasifikasi dengan tambahan satu kolom untuk jumlah.
- b. Laporan aktivitas bentuk B, menyajikan pembuktian dampak berakhirnya pembatasan pemberi sumberdaya yang tidak mengharapkan pembayaran kembali aset tertentu terhadap reklasifikasi aset netto bentuk B memungkinkan penyajian informasi agregat mengenai sumbangan dan penghasilan dari investasi (PSAK 45, 2011).
- c. Laporan aktivitas bentuk C, menyajikan informasi dalam dua laporan dengan jumlah ringkasan dari laporan pendapatan, beban dan perubahan terhadap aset netto tidak terikat disajikan dalam laporan perubahan aset netto. Pendekatan bentuk C ini menitikberatkan perhatian pada perubahan aset netto yang

tidak terikat. Bentuk ini sesuai untuk entitas nirlaba yang memandang aktivitas operasi sebagai aktivitas yang terpisah dari penerimaan pendapatan terikat dari sumbangan dan investasi (PSAK 45, 2011).

Laporan arus kas dalam penyusunan laporan keuangan menggambarkan perubahan historis dalam kas dan setara kas yang diklasifikasikan atas aktivitas operasi, investasi dan pendanaan selama satu periode (Martani, Tanpa tahun). Laporan arus kas berdasarkan PSAK 45 dalam pelaksanaannya dibedakan dengan 2 (dua) metode, yaitu metode langsung dan. metode tidak langsung. Laporan arus kas sangat penting dalam suatu laporan keuangan PTN-BH.

Adanya laporan arus kas, maka operasional PTN-BH akan terlihat sehat atau tidaknya kegiatan operasional baik aktivitas operasi, investasi dan pendanaan. Merujuk pada PSAK Nomor 2 revisi 2009 aktivitas operasi Tridharma Pendidikan Tinggi pada PTN-BH adalah aktivitas penghasil utama pendapatan PTN-BH (*principal revenue-producing activities*) dan aktivitas lain yang bukan merupakan aktivitas investasi dan aktivitas pendanaan.

Aktivitas Investasi adalah perolehan dan pelepasan aset jangka panjang serta investasi lain yang tidak termasuk setara kas dan aktivitas pendanaan (*financing*) adalah aktivitas yang mengakibatkan perubahan dalam jumlah serta komposisi kontribusi modal dan pinjaman PTN BH. Selain laporan arus kas, dalam PSAK 45 juga terdapat catatan atas laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan dalam PSAK 45 merupakan uraian kebijakan pengungkapan yang diwajibkan yang menyebabkan perubahan dalam suatu laporan keuangan yang disajikan sehingga terdapat penjelasan yang memadai.

### **Simpulan**

Hasil penelitian di atas dapat terlihat perbedaan dalam laporan keuangan antara PSAK 45 dengan PSAK ETAP, dimana pada PSAK ETAP terdapat laporan laba rugi dan laporan perubahan ekuitas, sedangkan dalam PSAK 45 tidak ada laporan laba rugi dan laporan perubahan ekuitas. Pengganti laporan laba rugi pada PSAK 45 adalah laporan aktivitas. PSAK ETAP sangat relevan digunakan untuk menyusun laporan keuangan pada suatu perusahaan, yang berorientasi mencari laba. Sehingga PSAK ETAP tidak tepat digunakan untuk penyusunan laporan keuangan PTN-BH yang karakter dasarnya termasuk katagori karakteristik nirlaba.

PTN-BH yang merupakan suatu entitas nirlaba sangat untuk menggunakan PSAK 45 sebagai dasar rujukan dalam menyusun laporan keuangan, karena dari tujuan dan karakteristik memiliki kesamaan dalam memberikan informasi terhadap stakeholder. Laporan keuangan PTN-BH menjadi satu-satunya sumber informasi keuangan yang menjelaskan mengenai berbagai sumber dana yang diterima dan penggunaan pendanaannya pada PTN-BH. PTN-BH menerima dana dari sumber yang sangat bervariasi, dibutuhkan suatu metode pengelompokan dari dana yang diterima tersebut dan dapat memperlihatkan suatu aktivitas dalam PTN-BH sebagai suatu entitas.

PSAK 45 dapat pengkelompokan pembagian sumber dana yang diterima oleh PTN-BH, dengan membagi pada katagori tidak terikat, terikat, pembatasan temporer, dan pembatasan permanen. Pembagian ini sangat tepat bagi penyusunan laporan keuangan PTN-BH. Dikarenakan karakteristik dan tujuan laporan keuangan yang digunakan PTN-BH untuk dapat memenuhi kebutuhan informasi keuangan bagi stakeholders akan mudah diterima jika laporan keuangannya disusun berdasarkan PSAK 45. Laporan keuangan PTN-BH harus mencakup seluruh substansi laporan keuangan PTN-BH, yakni laporan posisi keuangan (neraca), laporan aktivitas, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan (PP/26 Tahun 2015 Pasal 20).

#### DAFTAR PUSTAKA

- Creswell, Jhon W. 2009. *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. USA: SAGE Publications.
- Dewan Standar Akuntansi Keuangan. 2009. **PSAK No 1 (revisi 2009) Penyajian Laporan Keuangan**. Jakarta: Penerbit Ikatan Akuntan Indonesia.
- Financial Accounting Standar Board*. 2010. **Conceptual Framework for Financial Reporting: Statement of Financial Accounting Concepts No. 8**. Norwalk, Connecticut: Financial Accounting Standards Board of the Financial Accounting Foundation.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2009. **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Entitas tanpa Akuntabilitas Publik (ETAP)**. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2011. **Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 45 Pelaporan Keuangan Entitas Nirlaba (PSAK 45)**. Jakarta: Dewan Standar Akuntansi Keuangan, Ikatan Akuntan Indonesia.
- Martani, Dwi. Tanpa Tahun. **PSAK 2 – LAPORAN ARUS KAS IAS 7 - Statement Of Cash Flows**. <http://staff.blog.ui.ac.id>.
- Miles, Matthew B. A. Michael Huberman. 1994. *Qualitatif Data Analysis*. United State of America: SAGE Publication Inc.
- Moleong, Lexy J. 2010. **Metodelogi Penelitian Kualitatif**. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya.
- Nasib UI Pasca Hapusnya UU BHP. 2011. <http://news.detik.com/berita/1796518/nasib-ui-pasca-hapusnya-uu-bhp>. Di kunjungi 22/03/2016. 8.43 am.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 139/Pmk.02/2015 Tentang Tata Cara Penyediaan, Pencairan, Dan Pertanggungjawaban Pemberian Bantuan Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum. Perubahan PMK. 165/Pmk.02/2014.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 165/Pmk.02/2014 Tentang Tata Cara Penyediaan, Pencairan, Dan Pertanggungjawaban Dana Bantuan Operasional Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum.
- Peraturan Pemerintah Nomor 26 Tahun 2015 Tentang Bentuk Dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum.
- Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2013. Bentuk Dan Mekanisme Pendanaan Perguruan Tinggi Negeri Badan Hukum.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 74 Tahun 2012 Tentang Perubahan Atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 Tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Rahmat, Pupu Saeful. 2009. **Penelitian Kualitatif**. Jurnal Equilibrium, 5(9), 1-8.

Sriwinarti, Ni Ketut dan Iwan Triuwono. 2010. **Pemilihan Paradigma Penelitian Akuntansi: Analisis Berdasarkan Pewarigaan dan Kecerdasan Manusia**. Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 1 (2), 1-19.

Sudarma, Made. 2010. **Paradigma Penelitian Akuntansi dan Keuangan**. Jurnal Akuntansi Multiparadigma, 1 (1), 97-108.

Sugiono. 2014. **Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif dan R & D**. Bandung: Penerbit Alfabeta.

Triuwono, Iwan. 2013. **Makrifat Metode Penelitian Kualitatif Dan Kuantitatif Untuk Pengembangan Disiplin Akuntansi**. Makalah ini diseminarkan dalam acara Simposium Nasional Akuntansi ke-16 di Manado pada tanggal 25-27 September 2013.

Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2009 tentang Badan Hukum Pendidikan (UU BHP).

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2012 Tentang Pendidikan Tinggi.

ANWAR SYAM, SE., M.AK