

STUDI ATAS AKUNTANSI UNIVERSITAS SEBAGAI ORGANISASI NIRLABA: MENUJU *GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE*

Ely Windarti Hastuti

Department of Management, Faculty of Economics and Management,

University of Darussalam Gontor

Email: elywindartihastuti@gmail.com

Abstract

As one of the non-profit organizations, the College became one of the entities of interest to be discussed, because it may just be a rarity that write about the institution of this one. In PSAK 45 published Bond Akuntan Indonesia (2010) submitted that the characteristics of different non-profit entities with business entities. The fundamental difference lies in the way the non-profit entity acquiring the resources needed to perform a variety of activities. As one of the non-profit organizations, the College became one of the entities of interest to be discussed, because it may just be a rarity that write about the institution of this one. Higher education institutions have long experienced the pendikotoman into the universities, private colleges and non-governmental and non-profit organization. Therefore, this paper tries to discuss about the treatment of accounting for the University as one of the non-profit organizations in order to achieve transparency and accountability towards the public, be it government-owned universities, or private and toward a new concept of the currently vigorous proclaimed, i.e. Good University Governance

Keywords: *univesity, accountancy, non-profit organization*

A. PENDAHULUAN

Good Corporate Governance, suatu istilah yang mungkin sudah tak asing lagi terdengar di telinga kita. Jika diartikan secara harfiah, berarti tata kelola perusahaan yang baik. Saat ini, konsep ini menjadi suatu konsep yang umum dan diharapkan dapat bisa diterapkan bukan hanya di entitas swasta seperti perusahaan, melainkan juga di entitas sektor publik, nirlaba, seperti lembaga-lembaga pemerintah, dan organisasi sektor publik lainnya, termasuk perguruan tinggi atau universitas.

Sebagai salah satu organisasi nirlaba, perguruan tinggi menjadi salah satu entitas yang menarik untuk dibahas, karena mungkin saja masih jarang yang menulis mengenai lembaga yang satu ini. Lembaga pendidikan tinggi telah lama mengalami pendikotomian ke dalam perguruan tinggi negeri, dan perguruan tinggi swasta yang non-pemerintah dan merupakan organisasi non-profit. Sebagai perbandingan, institusi publik menerima bagian signifikan dari total pendapatan mereka dari alokasi negara dan hibah penelitian, sedangkan lembaga swasta sebagian besar tergantung pada biaya kuliah mahasiswa, hadiah, dan hibah penelitian. Oleh karena itu, tentu diperlukan pengelolaan yang tepat dalam operasionalisasi perguruan tinggi dan universitas demi tercapainya akuntabilitas terhadap publik. Tulisan ini mencoba untuk membahas tentang perlakuan akuntansi untuk universitas sebagai salah satu organisasi nirlaba demi tercapainya akuntabilitas terhadap publik, baik itu universitas milik pemerintah, ataupun swasta dan menuju satu konsep baru yang saat ini tengah gencar dicanangkan, yakni *Good University Governance*.

B. TINJAUAN PUSTAKA

1. Organisasi Nirlaba

Dalam PSAK 45 yang diterbitkan Ikatan Akuntan Indonesia (2010) disampaikan bahwa karakteristik entitas nirlaba berbeda dengan entitas bisnis. Perbedaan utama yang mendasar terletak pada cara entitas nirlaba memperoleh sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas operasinya. Entitas nirlaba memperoleh sumber daya dari sumbangan para anggota dan para penyumbang lain yang tidak mengharapkan imbalan apapun dari entitas nirlaba

tersebut. Sebagai akibat dari karakteristik tersebut, dalam entitas nirlaba timbul transaksi tertentu yang jarang atau bahkan tidak pernah terjadi dalam entitas bisnis, misalnya penerimaan sumbangan. Namun demikian, dalam praktik entitas nirlaba sering tampil dalam berbagai bentuk, sehingga sering kali sulit dibedakan dengan entitas bisnis pada umumnya. Pada beberapa bentuk entitas nirlaba, meskipun tidak ada kepemilikan, entitas nirlaba tersebut mendanai kebutuhan modalnya dari utang, dan kebutuhan operasinya dari pendapatan atas jasa yang diberikan kepada publik. Akibatnya, pengukuran jumlah, saat, dan kepastian aliran kas masuk menjadi ukuran kinerja penting bagi para pengguna laporan keuangan entitas nirlaba tersebut, seperti kreditor dan pemasok dana lainnya. Entitas semacam ini memiliki karakteristik yang tidak jauh berbeda dengan entitas bisnis pada umumnya. Para pengguna laporan keuangan entitas nirlaba memiliki kepentingan bersama yang tidak berbeda dengan entitas bisnis, yaitu untuk menilai: (a) jasa yang diberikan oleh entitas nirlaba dan kemampuannya untuk terus memberikan jasa tersebut; (b) cara manajer melaksanakan tanggung jawabnya dan aspek kinerja manajer. Kemampuan entitas nirlaba untuk terus memberikan jasa dikomunikasikan melalui laporan posisi keuangan yang menyediakan informasi mengenai aset, liabilitas, aset neto, dan informasi mengenai hubungan di antara unsur-unsur tersebut. Laporan ini harus menyajikan secara terpisah aset neto baik yang terikat maupun yang tidak terikat penggunaannya. Pertanggung jawaban manajer mengenai kemampuannya mengelola sumber daya entitas nirlaba yang diterima dari para penyumbang disajikan melalui laporan aktivitas dan laporan arus kas. Laporan aktivitas menyajikan informasi mengenai perubahan yang terjadi dalam kelompok aset neto.

Oleh karena itu, organisasi atau entitas nirlaba memiliki karakteristik sebagai berikut (IAI,2010):

- a. Sumber daya entitas nirlaba berasal dari para penyumbang yang tidak mengharapkan pembayaran kembali atau manfaat ekonomi yang sebanding dengan jumlah sumber daya yang diberikan.
- b. Menghasilkan barang dan/atau jasa tanpa bertujuan memupuk laba, dan jika entitas nirlaba menghasilkan laba, maka jumlahnya tidak dibagikan kepada para pendiri atau pemilik entitas nirlaba tersebut.

- c. Tidak ada kepemilikan seperti lazimnya pada entitas bisnis, dalam arti bahwa kepemilikan dalam entitas nirlaba tidak dapat dijual, dialihkan, atau ditebus kembali, atau kepemilikan tersebut tidak mencerminkan proporsi pembagian sumber daya entitas nirlaba pada saat likuidasi atau pembubaran entitas nirlaba.

Karakteristik entitas nirlaba yang diterbitkan IAI dalam PSAK 45 ini senada dengan karakteristik yang dijelaskan Beams (2009) dalam buku *Advanced Accounting* mengenai karakteristik *Not-for-Profit Organizations*.

Organisasi nirlaba dibagi menjadi dua kelompok besar, yaitu entitas pemerintahan dan entitas nirlaba nonpemerintah. Organisasi nirlaba dipandang amat berbeda dengan organisasi komersial oleh pelanggan, donatur dan sukarelawan, pemerintah, anggota organisasi dan karyawan organisasi nirlaba (Mitoyono,2011).

2. Dasar Pemikiran Akuntansi Organisasi Nirlaba

Di Amerika Serikat (AS), *Financial Accounting Standard Board* (FASB) telah menyusun standar untuk laporan keuangan yang ditujukan bagi para pemilik entitas atau pemegang saham, kreditor, dan pihak lain yang tidak secara aktif terlibat dalam manajemen entitas bersangkutan namun memiliki kepentingan. FASB juga berwenang untuk menyusun standar akuntansi bagi entitas nirlaba nonpemerintah, sementara *US Government Accounting Standard Board* (GASB) menyusun standar akuntansi dan pelaporan keuangan untuk pernerintah pusat dan federal AS (Beams,2009).

Di Indonesia, pemerintah membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah. Organisasi penyusun standar untuk pemerintah itu dibangun terpisah dari FASB di AS atau Dewan Standar Akuntansi Keuangan-Ikatan Akuntan Indonesia di Indonesia karena karakteristik entitasnya berbeda. Entitas pemerintah tidak mempunyai pemegang saham atau semacamnya, memberi pelayanan masyarakat tanpa mengharapkan laba, dan mampu memaksa pembayar pajak untuk mendukung keuangan pernerintah tanpa peduli bahwa imbalan bagi pembayar pajak tersebut memadai atau tidak memadai.

International Federation of Accountant (IFAC) membentuk *IFAC Public Sector Committee* (PSC) yang bertugas menyusun

International Public Sector Accounting Standard (IPSAS). Istilah *public sector* di sini berarti pemerintah nasional, pemerintah regional (misalnya negara bagian, daerah otonom, provinsi, daerah istimewa), pemerintah lokal (misalnya kota mandiri) dan entitas pernerintah terkait (misalnya perusahaan negara, komisi khusus). Dengan demikian PSC tidak menyusun standar akuntansi sektor publik nonpemerintah.

Beams dalam *Advanced Accounting* (2009) memberikan pengkategorian antara *Governmental* dan *Non governmental Not-for-Profit Organizations*:

1. *Governmental Not-for-Profit Organizations* merupakan entitas dimana petugas atau para pegawai dipilih atau ditunjuk oleh pemerintah, pemerintah secara sepihak dapat membubarkan dan aset dikembalikan kepada pemerintah, dan memiliki kemampuan untuk
2. memberlakukan / menegakkan pajak, yang termasuk dalam kategori ini mengikuti aturan akuntansi yang dibuat GASB, sedangkan
3. *Non governmental Not-for-Profit Organizations*, mengikuti aturan akuntansi yang dibuat FASB, yakni *FASB statement* nomor 116 tentang kontribusi, dan *FASB statement* nomor 117 tentang Laporan keuangan, yang tentunya juga mengikuti *AICPA Audit and Accounting Guide: Not-for-Profit Organizations*.

Organisasi komersial dan nirlaba sering rancu, karena pembagiannya didasarkan atas jenis kegiatan atau bentuk legalnya. Sesungguhnya istilah nonkomersial lebih tepat dari istilah nirlaba. Istilah *Not For Profit Organization* (NFPO) telah menggeser istilah *nonprofit organization* karena menawarkan resolusi bahwa itikad atau tujuan pendirian organisasi bersangkutan bukan untuk mencari laba. Seluruh kegiatannya tidak ditujukan untuk mengumpulkan laba, namun dalam perjalanannya organisasi nirlaba ternyata secara legal bernasib keuangan yang baik, yakni dapat mengalami surplus karena aliran kas masuk melebihi aliran kas keluar. Dengan demikian, walaupun sama-sama memperoleh sisa laba, surplus yang setara laba

neto setelah pajak, baik organisasi komersial maupun organisasi nirlaba tetap pada jati dirinya.

Beams (2009) mengkategorikan *Not-for-Profit Organizations (NFPs)* merupakan entitas antara lain sebagai berikut:

1. Kesehatan sukarela dan kesejahteraan
2. Rumah sakit dan pelayanan kesehatan
3. Perguruan tinggi dan Universitas
4. Lain-lain tidak-untuk-keuntungan, seperti:
 - Gereja-gereja, museum
 - Yang lain NFP mirip dengan entitas kesehatan sukarela dan kesejahteraan, tanpa memerlukan sebuah pernyataan dari beban fungsional.

3. Tujuan Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba

Sebagai bagian dari usaha untuk membuat kerangka konseptual, *Financial Accounting Standards Board (FASB, 1980)* mengeluarkan *Statements of Financial Accounting Concepts* No. 4 (SFAC 4) mengenai tujuan laporan keuangan untuk organisasi nonbisnis/nirlaba (*objectives of financial reporting by nonbusiness organizations*). Tujuan laporan keuangan organisasi nirlaba dalam SFAC 4 tersebut adalah:

1. Laporan keuangan organisasi nonbisnis hendaknya dapat memberikan informasi yang bermanfaat bagi penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam pembuatan keputusan yang rasional mengenai alokasi sumber daya organisasi.
2. Memberikan informasi untuk membantu para penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam menilai pelayanan yang diberikan oleh organisasi nonbisnis serta kemampuannya untuk melanjutkan memberi pelayanan tersebut.
3. Memberikan informasi yang bermanfaat bagi penyedia dan calon penyedia sumber daya, serta pemakai dan calon pemakai lainnya dalam menilai kinerja manajer organisasi nonbisnis atas pelaksanaan tanggung jawab pengelolaan serta aspek kinerja lainnya.

4. Memberikan informasi mengenai sumber daya ekonomi, kewajiban, dan kekayaan bersih organisasi, serta pengaruh dari transaksi, peristiwa dan kejadian ekonomi yang mengubah sumber daya dan kepentingan sumber daya tersebut.
5. Memberikan informasi mengenai kinerja organisasi selama satu periode. Pengukuran secara periodik atas perubahan jumlah dan keadaan/kondisi sumber kekayaan bersih organisasi nonbisnis serta informasi mengenai usaha dan hasil pelayanan organisasi secara bersama-sama yang dapat menunjukkan informasi yang berguna untuk menilai kinerja.
6. Memberikan informasi mengenai bagaimana organisasi memperoleh dan membelanjakan kas atau sumber daya kas, mengenai utang dan pembayaran kembali utang, dan mengenai faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi likuiditas organisasi.
7. Memberikan penjelasan dan interpretasi untuk membantu pemakai dalam memahami informasi keuangan yang diberikan.

4. Akuntansi Dan Pelaporan Keuangan Untuk Perguruan Tinggi dan Universitas

Untuk sebagian besar dari abad ke-20, mayoritas lembaga di industri pendidikan tinggi, tanpa memperhatikan sumber-sumber pembiayaan, mengikuti satu set standar akuntansi dan pelaporan keuangan. Pedoman ini digambarkan dalam Panduan Audit AICPA Audit Perguruan Tinggi dan Universitas dan termasuk satu standar yang diatur oleh AICPA bekerjasama dengan komite dari National Association of College dan University Business Officers (NACUBO) dan instansi yang terkait dengan Departemen Pendidikan.

Pada tahun 1984, Governmental Accounting Standards Board (GASB) diberikan yurisdiksi atas standar akuntansi dan pelaporan keuangan untuk perguruan tinggi negeri dan universitas, serta pemerintah Lokal dan negara bagian serta sekolah publik. Dewan Standar Akuntansi (FASB) menahan yurisdiksi atas akuntansi dan pelaporan keuangan untuk perguruan tinggi swasta dan universitas, dan untuk mencari keuntungan bisnis melalui pendidikan yang lebih tinggi. Pada tahun 1991, GASB mengeluarkan pernyataan bahwa perguruan tinggi umum diperbolehkan dan perguruan tinggi untuk

terus menggunakan panduan AICPA hingga penelitian yang komprehensif mengenai model pelaporan pemerintah telah diselesaikan. Panduan Universitas yang diterbitkan AICPA menggunakan enam grup dana, yakni *Current funds* (tidak terbatas dan terbatas), dana pinjaman, dana abadi dan dana serupa, dan anuitas *life income funds*, *plant funds* (terdiri dari empat sub kelompok), dan dana keagenan.

Adapun di Indonesia, untuk akuntansi entitas nirlaba nonpemerintah, daitur dalam PSAK No. 45 tentang Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba diterbitkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia untuk memfasilitasi seluruh organisasi nirlaba non-pemerintah. Sedangkan untuk akuntansi entitas nirlaba pemerintah berpedoman pada UU No. 17 Tahun 2003 tentang pengelolaan keuangan negara, PP Nomor 6 tahun 2004, Standar Akuntansi Pemerintahan, dan tentu juga pada SAK-PSAK No. 45.

Dalam PSAK karakteristik entitas nirlaba ditandai dengan perolehan sumbangan untuk sumber daya utama (aset), penyumbang bukan pemilik entitas dan tak berharap akan hasil, imbalan, atau keuntungan komersial.

Entitas nirlaba juga dapat berutang dan memungkinkan pendapatan dari jasa yang diberikan kepada publik, walaupun pendapatannya tidak dimaksud untuk memperoleh laba. Dengan demikian, entitas nirlaba tidak pernah membagi laba dalam bentuk apapun kepada pendiri/pemilik entitas. Laporan keuangan entitas nirlaba bertugas mengukur jasa atau manfaat entitas dan menjadi sarana pertanggungjawaban pengelola entitas dalam bentuk pertanggungjawaban harta-utang (neraca), pertanggungjawaban kas (Arus Kas), dan Laporan Aktivitas.

Terikat dengan misi entitas, maka pendapatan utama disajikan bruto, sedang pendapatan investasi disajikan secara neto setelah dikurangi beban investasi. Informasi tercapainya program amat penting dalam laporan keuangan, yang menggambarkan efektivitas beban dan manfaat yang dirasakan penikmat jasa utama entitas. Arus kas amat penting menggambarkan kualitas prrtanggungjawaban manajemen keuangan di mata para donatur.

Begitu pentingnya donatur sehingga sumbangan bukan kas perlu dipaparkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK),

yang memberi harkat khusus CALK dalam laporan keuangan nirlaba setara dengan Neraca dan Laporan Aktivitas.

5. Konsep Akuntansi Dana (*Fund Accounting*)

Berbagai perguruan tinggi negeri maupun swasta Perguruan tinggi swasta dan publik dan universitas dapat terus menggunakan akuntansi dana untuk keperluan internal. Informasi dana juga dapat dimasukkan sebagai tambahan informasi dalam laporan keuangan. Dana yang paling sering digunakan adalah dana lancar tak terbatas, dana lancar terbatas, dana pembangunan, dana pinjaman, dana abadi, anuitas dan pensiun, dan dana keagenan. Tambahan informasi mengenai dana dapat ditemukan dalam AICPA Audit and Accounting Guide, Not-for-Profit Organizations. (Wilson. dkk,2010).

Apa itu Akuntansi Dana? Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Akuntansi dana (*fund accounting*) merupakan sistem akuntansi dan pelaporan keuangan yang lazim diterapkan di lingkungan pemerintah yang memisahkan Kelompok dana menurut tujuannya, sehingga masing-masing merupakan entitas akuntansi yang mampu menunjukkan keseimbangan antara belanja dan pendapatan atau transfer yang diterima. Akuntansi dana dapat diterapkan untuk tujuan pengendalian masing-masing kelompok dana Selain Kelompok dana umum (*the general fund*) sehingga perlu dipertimbangkan dalam pengembangan pelaporan keuangan pemerintah.

Dalam aplikasi akuntansi dana dalam praktiknya dapat kita lihat dari praktik akuntansi universitas sebagai salah satu jenis organisasi nirlaba. Aturan dan prinsip-prinsip penggunaan akuntansi dana dalam institusi universitas diatur sebagai berikut:

Universitas dikelompokkan menjadi dua (Wilson. dkk, 2010), yaitu:

- a. Universitas yang dikelola pihak swasta (*private university*) dilaksanakan berdasarkan standar akuntansi yang dikembangkan oleh *Financial Accounting Standard Board-FASB* khususnya dalam pernyataan (*FASB Statement*) No.117 tentang laporan keuangan untuk organisasi nirlaba.
- b. Universitas yang dikelola pihak pemerintah (*Public University*) pelaksanaan akuntansinya dilaksanakan berdasarkan standar akuntansi yang dikembangkan oleh *Governmental Accounting*

Standard Board (GASB), khususnya pernyataan nomor 15 tentang "Model pelaporan keuangan untuk universitas"

Sebagaimana sudah dibahas pada paragraf sebelumnya, bahwa struktur dana universitas terdiri atas Dana yang paling sering digunakan adalah dana lancar (*current funds*), dana pembangunan (*plant funds*), dana pinjaman (*loan funds*), dana abadi (*endowment funds*), anuitas dan pension (*annuity and life income funds*), dan dana keagenan (*agency funds*) (Wilson, dkk., 2010).

Dana lancar (*current funds*), merupakan dana yang didirikan oleh universitas untuk mengelola kekayaan atau sumber daya yang akan digunakan dalam rangka membiayai kegiatan operasional sehari-hari. Dana saat ini adalah sekelompok dana didirikan untuk mengoperasikan tujuan dalam mendukung misi lembaga: diharapkan akan dikeluarkan dalam waktu dekat (Corkill, 2007).

Current funds (Corkill, 2007). ini dibagi menjadi tiga bagian, yakni:

- a. Dana yang penggunaannya tidak ada batasan (*unrestricted current funds*)
Berisi dana yang tersedia untuk operasi pembiayaan, tetapi dibatasi oleh donor / lembaga eksternal untuk tujuan tertentu, program, atau departemen. (Yaitu dana Federal untuk kontrak dan hibah, dana pekerjaan studi, pendapatan *endowmen*)
- b. Dana yang penggunaannya terbatas (*Restricted current funds*)
Berisi semua dana yang diterima yang donor atau lembaga eksternal lainnya dimana mereka belum menyatakan tujuan pengeluaran dana tersebut.
- c. Dana yang didesain, terarah (*Designated Current Funds*), merupakan dana tidak terikat badan yang ditunjuk untuk tujuan khusus.
 1. Dana pinjaman (*loan funds*), merupakan dana yang didirikan untuk mengumpulkan dana-dana yang akan digunakan untuk memberikan pinjaman baik kepada pegawai universitas maupun pihak-pihak lain yang terkait dengan universitas.
 2. Dana abadi (*endowment funds*)
Kelompok dana ini digunakan untuk mencatat sumbangan ke Universitas yang mengharuskan manajemen agar dana tersebut diinvestasikan dan hanya pendapatan bunga yang

dibuang. Pendapatan bunga atas dana tersebut dikembalikan ke kampus dan dikeluarkan pada kelompok *Current funds*. (Corkill,2007). Jadi, dana ini merupakan dana yang dikumpulkan dan kemudian dikelola oleh universitas tidak untuk penggunaan jangka pendek. Dana ini diabdikan kemudian dikelola dalam bentuk investasi yang hasilnya (*return*)dapat dimanfaatkan untuk penggunaan jangka pendek. Kelompok dana ini dapat dibagi menjadi empat (Corkill, 2007). yaitu:

- a. *True endowment*, atau *permanent endowment* (dana abadi sebenarnya, dana wakaf). Para donor telah menetapkan bahwa prinsip pemberian hadiah adalah untuk tetap, selamanya dan akan diinvestasikan untuk tujuan menghasilkan pendapatan sekarang dan mendatang.
 - b. Dana yang berfungsi sebagai dana abadi, maksudnya adalah bahwa dewan pengelola lembaga, bukan donor atau lembaga eksternal lainnya menentukan bahwa dana (biasanya hadiah) harus ditahan dan diinvestasikan sebagai dana abadi.
 - c. Dana Diadakan ats Kepercayaan Lainnya-Ini adalah dana yang berasal dari hadiah pribadi dan warisan yang diadakan di percaya untuk investasi oleh wali diluar dan Universitas tersebut ditetapkan sebagai penerima pendapatan.
 - d. *Living Trust, Trust Anuitas, dan Unitrusts*-Ini adalah sumbangan tempat *frasa* menetapkan bahwa pendapatan harus dibayarkan kepada ahli waris yang ditunjuk untuk jangka waktu tertentu, yang dalam banyak kasus adalah durasi hidup penerima itu. Pada akhir periode pembayaran yang ditentukan, pendapatan dari dana ini kembali ke Universitas.
3. Dana Anuitas dan Pensiun (*annuity and life income funds*), semacam dana-dana pensiun yang dikelola oleh universitas. Lembaga wajib membayar sejumlah dana yang ditetapkan secara berkala untuk penerima donor. Ketika persetujuan berakhir, sisa dana menjadi milik lembaga.

4. Dana Pembangunan (*Plant funds*), merupakan dana yang dikumpulkan dengan tujuan penggunaan berupa pembangunan gedung, fasilitas, dan aktiva tetap lainnya.
5. Dana Agency, Digunakan untuk mencatat dana yang disimpan oleh universitas untuk kelompok luar yang memiliki hubungan dekat dengan universitas. Contohnya termasuk dana beasiswa yang diselenggarakan oleh orang lain, persaudaraan dan perkumpulan mahasiswa, dan Ikatan Alumni.

Akuntansi dana untuk universitas serupa dengan akuntansi unit-unit pemertintah. Keduanya mencatat pendapatan dan belanja untuk masing-masing dana, menggunakan anggaran untuk merencanakan dan memonitor operasi, dan juga menggunakan sistem beban pemesanan (*encumbrances*) untuk mencatat pesanan pembelian yang dilakukan, memiliki transaksi dan transfer antar dana, serta menyajikan neraca serta laporan operasi untuk periode berjalan.

C. PEMBAHASAN

1. Isu Pelaporan Akuntansi Universitas

a. Pernyataan Aktiva Bersih atau Posisi Keuangan

Aset Terikat dan Tidak Terikat (Unrestricted and Restricted Assets)

Sumber daya yang tersedia untuk digunakan dalam melaksanakan operasi langsung berhubungan dengan tujuan lembaga pendidikan yang muncul dari instruksi, penelitian, dan kegiatan pelayanan publik dari suatu perguruan tinggi atau universitas dan juga dari asrama, layanan makanan, antar perguruan olahraga, toko mahasiswa, dan kegiatan tambahan lainnya. Aset yang tersedia untuk semua tujuan lembaga atas kebijaksanaan dewan pimpinan merupakan aset yang tidak dibatasi. Aset yang tidak tersedia untuk tujuan operasi saat ini (yaitu, memiliki tujuan jangka panjang) karena keterbatasan ditempatkan pada mereka oleh orang atau organisasi di luar lembaga dianggap dibatasi atau terbatas untuk digunakan (Wilson, dkk., 2010).

FASB menunjukkan bahwa aset tersebut harus diidentifikasi secara terpisah dari aktiva lancar dan dilaporkan di bagian awal laporan keuangan atau diungkapkan dalam catatan. Untuk perguruan

tinggi negeri, GASB menunjukkan bahwa pembatasan yang membatasi kemampuan aset untuk membayar kewajiban lancar harus diungkapkan baik dalam asset tidak lancar sebagai bagian dari laporan keuangan atau catatan atas laporan keuangan.

1. Investasi

Investasi, menurut FASB dan GASB, harus dilaporkan pada nilai wajar pada akhir pelaporan. Keuntungan dan kerugian yang belum direalisasi yang timbul dari pelaporan investasi pada nilai wajar dilaporkan dalam laporan aktivitas, baik pada universitas negeri maupun swasta (Wilson, dkk.,2010).

2. Aset Pinjaman

Aset yang dipinjamkan kepada siswa, fakultas, dan staf dari lembaga pendidikan disediakan oleh hadiah, hibah, dan pendapatan dari dana abadi. Dalam beberapa kasus, pinjaman juga dapat dilakukan kepada lembaga untuk tujuan pemberian pinjaman kepada yang individu berhak menerima. Tujuannya adalah bahwa kegiatan pinjaman dioperasikan disukung pada satu dasar: Pembayaran kembali pinjaman dan bunga yang diterima atas pinjaman yang didepositkan dan kemudian tersedia untuk pinjaman kepada orang yang berhak lainnya. Bunga yang diperoleh dari pinjaman dan bunga yang diperoleh dari investasi sementara dari aset kredit diharapkan offset wholly atau sebagian biaya administrasi kegiatan perkreditan dan kerugian dari tidak tertagihnya pinjaman. Bunga pinjaman harus dikredit atas dasar akrual penuh agar dapat sesuai dengan akun pendapatan. Biaya administrasi kegiatan pinjaman, kerugian investasi aset pinjaman, penyisihan penghapusan kredit (baik diperkirakan atau yang sebenarnya), dan biaya terkait dan kerugian berfungsi untuk mengurangi saldo pinjaman aktiva bersih.

3. *Capital Asset*

Modal aset pada umumnya diperoleh dengan sumber daya dari lembaga eksternal, biaya mahasiswa dan penilaian untuk tujuan akuisisi modal, pinjaman dari sumber eksternal, pendapatan investasi, dan hadiah dibatasi untuk aset peralatan, dan properti. Aset berumur panjang dicatat sebesar biaya perolehan, atau nilai wajar pada tanggal akuisisi pada kasus aktiva yang diperoleh dari hadiah. Dengan tidak adanya catatan biaya historis, aset dapat

dinyatakan sebesar nilai historis berdasarkan penilaian. Dasar penilaian harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan.

GASB mengharuskan aset berumur panjang, termasuk aset infrastruktur (misalnya, jalan, jembatan, terowongan, sistem drainase, air dan saluran pembuangan, dan sistem pencahayaan), dikapitalisasi dan disusutkan. Di bawah GASB, standar umum perguruan tinggi dan universitas dapat memilih untuk tidak mendepresiasi aset tertentu yang memenuhi syarat infrastruktur dengan mengadopsi "*modified approach*." Dalam kasus ini, jika pemerintah menggunakan sistem manajemen aset dan dokumen bahwa aset yang memenuhi syarat juga dipertahankan pada tingkat yang ditetapkan dalam sistem itu, seluruh biaya yang terjadi untuk menjaga infrastruktur yang memenuhi syarat aset pada tingkat yang dibebankan pada periode terjadinya (Wilson, dkk., 2010).

4. *Collections* (Penagihan)

Banyak perguruan tinggi dan universitas memiliki arsip sejarah, perpustakaan, dan museum yang berisi karya seni berharga, harta sejarah, dan aset serupa. Baik FASB dan GASB menyediakan pengungkapan catatan dari aset tersebut daripada melaporkan mereka di neraca; Baik FASB dan GASB mengizinkan non-recognition hanya jika item yang disumbangkan ditambahkan ke koleksi /penagihan yang memenuhi persyaratan di bawah ini (Wilson, dkk., 2010):

- a. Diadakan untuk pameran publik, pendidikan, atau penelitian sebagai kelanjutan dari pelayanan publik bukan keuntungan finansial.
- b. Dilindungi, terus terbebani, diperhatikan, dan dipelihara.
- c. Belum termasuk kebijakan organisasi yang memerlukan dana dari hasil penjualan koleksi barang yang akan digunakan untuk mendapatkan barang lain untuk collections.

5. Kewajiban (*Liabilities*)

FASB dan GASB mengharuskan kewajiban jangka pendek dan jangka panjang dilaporkan. Kewajiban Jangka panjang mencakup sewa, utang obligasi, absen kompensasi, dan utang pensiun. Perguruan tinggi negeri harus mengidentifikasi porsi kewajiban jangka panjang dan mengungkapkan dalam catatan awal dan akhir saldo kewajiban jangka panjang, bersama dengan penambahan dan

pengurangan saldo. Pengungkapan perguruan tinggi swasta sama dengan pengungkapan untuk entitas perusahaan .

6. Aktiva Bersih (*Net Assets*)

Perguruan tinggi negeri dan swasta dan menggunakan tiga kategori untuk melaporkan aktiva bersih. Pada laporan aktivitas, perguruan tinggi negeri melaporkan aktiva bersih menggunakan kategori berikut: terbatas; tidak terbatas; dan investasi dalam aset modal , utang bersih yang terkait. Kategori terbatas harus dibagi sesuai dengan tujuan , yakni *expendable* atau *nonexpendable*. Perguruan tinggi swasta melaporkan aktiva bersih sebagai terbatas, dibatasi sementara, atau permanen dibatasi pada pernyataan posisi keuangan.

Pembatasan aktiva bersih mungkin timbul dari donor atau penyedia sumber daya menetapkan bahwa dana digunakan untuk beasiswa dan fellowship, penelitian, penggunaan instruksional departemen, pinjaman, modal proyek, layanan utang, atau alasan lain. Rekening dan laporan harus cukup rinci untuk menunjukkan bahwa pembatasan donor dan setiap kebijakan dewan terpenuhi. Yang paling penting untuk perguruan tinggi dan universitas adalah sumber daya yang diterima melalui upaya penggalangan dana. Meskipun banyak dari sumber daya yang terbatas, namun dua contoh umum ditemukan aktiva bersih yang dibatasi: hibah dan split-dengan perjanjian bunga.

Hibah adalah donor -sumber daya terbatas yang *nonexpendable* pada tanggal pelaporan dan atau dapat diinvestasikan untuk tujuan menghasilkan pendapatan. Secara umum, hibah adalah salah satu dari dua bentuk-permanen atau panjang. Hibah permanen adalah hadiah, dimana donor atau lembaga-lembaga eksternal lainnya telah menyatakan bahwa kondisi hadiah tersebut harus dipertahankan utuh-lamanya. Hal ini dapat diinvestasikan untuk mendapatkan penghasilan. Penggunaan pendapatan dapat dibatasi oleh donor, jika demikian, pendapatan dianggap penambah aktiva bersih terbatas. Jika penggunaan pendapatan yang tak terbatas, pendapatan dianggap meningkat menjadi aktiva tak terbatas bersih.

Split- perjanjian bunga terjadi ketika donor masuk ke pengaturan dengan perguruan tinggi atau universitas (lembaga)

yang memerlukan lembaga untuk berbagi manfaat hadiah yang diterima dari donor dengan penerima lain. Split-perjanjian bunga dapat dapat dibatalkan atau ditarik kembali. Perjanjian dapat dibatalkan yang memungkinkan donor untuk mengambil kembali mereka hadiah dalam situasi tertentu. Alumni dan lain-lain sering menggunakan split-perjanjian bunga sebagai bentuk suatu hal yang direncanakan memberi kepada institusi tersebut. Ada empat jenis yang banyak digunakan split-interest agreement(perjanjian bunga), yaitu *charitable lead trust*, *charitable remainder trust*, *charitable gift annuities*, dan *pooled (life) income funds*.

b. Pernyataan *Revenues, Expenses*, dan Perubahan Dana Aset Bersih

1. *Revenues*

Perguruan tinggi dan universitas harus mengekui pendapatan dengan basis akrual. Definisi pendapatan adalah salah satu hal-hal yang memerlukan perhatian paling hati-hati. Dari sudut pandang akuntansi, pendapatan harus didefinisikan dalam istilah akrual.

Semua nama rekening yang tercantum merupakan rekening kontrol dan harus didukung oleh akun yang tepat yang dinamakan anak perusahaan.

Buku panduan AICPA, untuk *Not-for-Profit Organizations*, yang berlaku untuk perguruan tinggi swasta dan universitas, juga mensyaratkan bahwa pendapatan kuliah dilaporkan setelah dikurangi diskon kuliah dan beasiswa. Perlu dicatat bahwa karena tahun fiskal dan akademik perguruan tinggi jarang bertepatan, biasanya untuk biaya kuliah dikumpulkan ketika akhir suatu tahun fiskal untuk berhubungan dalam porsi besar untuk jasa yang diberikan oleh institusi tersebut selama tahun fiskal berikutnya. GASB mengharuskan lembaga menggunakan prinsip akrual, mengakui pendapatan dalam periode yang tersedia dan diperoleh. Sementara NACUBO menyatakan bahwa pengakuan pendapatan merupakan *professional judgment*. Oleh karena itu, pengakuan pendapatan kuliah tersebut dapat bervariasi tergantung lembaga.

Para GASB mengharuskan pendapatan memperlihatkan perkiraan bersih dari semua jumlah yang tak tertagih. Perguruan tinggi negeri dapat menggunakan akun kontra pendapatan, seperti

Penyisihan Piutang Tak Tertagih untuk memperhitungkan taksiran tidak tertagihnya biaya kuliah. NACUBO menunjukkan bahwa perguruan tinggi dan universitas harus menunjukkan biaya kuliah bersih dari setiap jumlah perkiraan tidak tertagihnya, langsung menyesuaikan untuk perkiraan akun pendapatan. GASB membutuhkan identifikasi kegiatan usaha secara terpisah dari kegiatan nonoperasi di muka laporan keuangan. Namun, FASB memungkinkan pilihan bagi perguruan tinggi untuk mengidentifikasi aktivitas operasi secara terpisah dari kegiatan non-operasional.

2. Kontribusi

GASB.SFAS 116, dan Audit and Accounting Guide Not-For-Profit Organizations membedakan antara *nonexchange transactions*, dan *exchange transactions*. *Nonexchange transactions*, seperti kontribusi dimana donor tidak mengharapkan sesuatu yang berharga sebagai imbalan, dan *exchange transactions*, dimana terdapat *quid pro quo* atau harapan masing-masing pihak bahwa barang atau jasa akan dipertukarkan diantara pihak-pihak pada nilai wajar.

Kontribusi donor dianggap sebagai *nonexchange transactions*, selama donor tidak menerima manfaat langsung dari donasi yang diberikan. Perguruan tinggi negeri mengakui kontribusi sebagai pendapatan pada saat semua persyaratan dan pembatasan waktu telah dipenuhi. Kontribusi dengan pembatasan tujuan tetapi tidak memenuhi syarat persyaratan diakui sebagai pendapatan dan dilaporkan sebagai aktiva bersih yang dibatasi. Perguruan tinggi dan universitas mengakui kontribusi sebagai pendapatan pada periode di mana kontribusi yang dibuat dan laporan meningkat baik sebagai asset yang tidak terbatas, sementara dibatasi, atau secara permanen dibatasi, tergantung pada ketentuan dari donor.

3. Hibah, Penghargaan, dan Beasiswa

Hibah dan bantuan lain yang diberikan dapat menjadi transaksi *nonexchange* atau *exchange* transaksi, tergantung pada apakah sumber daya menyediakan manfaat langsung dengan menerima sesuatu yang bernilai melalui transaksi. Fakta-fakta dan keadaan masing-masing penghargaan harus diperiksa. oleh pemerintah, yayasan, atau perusahaan.

4. Gift in Kind

Kontribusi dari non-kas, aset berwujud ke sebuah perguruan tinggi atau universitas disebut *Gift in kind*. Hadiah ini harus dicatat pada periode ketika mereka menerima pada nilai wajarnya. Jika donor telah menetapkan bahwa aset harus didistribusikan kepada pihak ketiga dan lembaga tidak memiliki diskresi atas disposisi aset, maka institusi bertindak sebagai agen. Tidak harus hadiah dalam bentuk natura, dan oleh karena itu aktiva tidak boleh dicatat sebagai sumbangan. Lembaga ini juga dapat menerima item seperti tiket atau barang dagangan yang akan diberikan kepada penyedia sumber daya utama di sebuah acara penggalangan dana, misalnya, sebuah lelang untuk stasiun radio lembaga publik.

5. Beban

Beban harus diakui atas dasar akrual dan dapat diklasifikasikan pada basis alaminya atau secara fungsional. FASB mensyaratkan bahwa organisasi nirlaba yang tidak berorientasi profit, seperti perguruan tinggi swasta dan universitas, mengidentifikasi biaya berdasarkan fungsi. Klasifikasi Fungsional NACUBO rekening untuk biaya pendidikan dan umum meliputi pengajaran, penelitian, pelayanan public, dukungan akademik, layanan mahasiswa, dukungan kelembagaan, Kegiatan operasional dan pemeliharaan gedung, dan beasiswa. Rekening pengeluaran fungsional juga disediakan untuk kegiatan penunjang.

6. Laporan Arus Kas

Standar GASB berlaku untuk perguruan tinggi dan universitas yang memerlukan pernyataan dari aliran kas harus disusun dengan menggunakan metode langsung. Selain itu, lembaga yang menggunakan pelaporan GASB harus mengkategorikan informasi arus kas dalam aktivitas operasi, investasi, pembiayaan noncapital, dan modal dan pendanaan terkait. Perguruan tinggi dan universitas swasta memiliki pilihan untuk mempersiapkan pernyataan menggunakan baik langsung atau metode tidak langsung.

7. Laporan Aktivitas

Laporan aktivitas adalah pernyataan operasi yang menyajikan, dalam mode agregat, semua perubahan dalam aktiva bersih tidak terikat, aktiva bersih dibatasi sementara, aktiva bersih yang dibatasi secara permanen, dan aktiva bersih untuk periode pelaporan. Entitas nirlaba memiliki fleksibilitas yang cukup besar dalam menyajikan informasi keuangan selama hal ini berguna dan dapat dipahami oleh pembaca. SFAS Nomor 117 tidak menghalangi entitas nirlaba menggunakan klasifikasi tambahan, seperti operasi dan non-operasi, dibuang dan nonexpendable, diterima dan bunga yang ditangguhkan, dan berulang dan tidak berulang.

Meskipun beberapa entitas nirlaba dapat menggunakan dasar kas sebagai metode Akuntansi internal sederhana, laporan keuangan eksternal harus disusun berdasarkan dasar akuntansi akrual agar sesuai dengan GAAP. Secara umum, pendapatan dan beban harus dilaporkan berdasarkan nilai kotor mereka. Selain itu, Biaya wajib dilaporkan oleh klasifikasi fungsional mereka (misalnya, program atau pendukung) baik dalam pernyataan ini atau dalam catatan atas laporan keuangan. Keuntungan dan kerugian investasi dan aset lainnya dilaporkan sebagai perubahan bersih asset tidak terikat kecuali penggunaannya untuk sementara atau dibatasi permanen.

c. Isu-Isu Akuntansi Lainnya

1. Pengukuran Kinerja

Kinerja dari suatu organisasi dimonitor oleh pembuat keputusan, seperti internal manajemen, dewan direksi, sumber-sumber pendanaan, dan para konstituen yang memiliki kepentingan dalam suatu sekolah ataupun universitas, seperti mahasiswa, alumni, staf, dan fakultas. Para pemegang saham menggunakan informasi keuangan untuk membuat keputusan. Tujuan audit laporan keuangan adalah untuk memastikan bahwa laporan tersebut sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU) dan disajikan secara wajar, tidak mendokumentasikan bahwa suatu organisasi berkinerja efisien. Konsekuensinya, metode lain dalam pengukuran dan pelaporan kinerja harus terus dikembangkan.

Perguruan tinggi dan universitas negeri harus didorong untuk menyajikan informasi nonfinansial dan nonkuantitatif, pelayanan usaha

dan keberhasilan, yang mendokumentasikan seberapa baik organisasi berhasil mencapai misinya (GASB Concepts Statement No 2).

2. Auditing Perguruan Tinggi dan Universitas

Sebagian besar perguruan tinggi dan universitas, baik negeri maupun swasta, mempublikasikan laporan keuangan yang sudah diaudit. Minimal, audit perguruan tinggi dan universitas dilakukan sesuai dengan standar auditing yang berlaku umum (GAAS) .

d. Konsep Good Governance Pada Perguruan Tinggi dan Universitas

Semangat dikalangan perguruan tinggi untuk maju diwarnai oleh tuntutan adanya administrasi yang mampu menunjang kelancaran tugas menyelenggarakan pendidikan tinggi dan mengembangkan kapabilitas lembaga perguruan tinggi dengan cara mempraktekkan prinsip-prinsip *good governance*. *Good governance* memang memerlukan adanya otonomi yang mencukupi agar dapat melaksanakan *governance* dalam tiga aspek kelembagaan Perguruan Tinggi, yaitu kebijakan, akademik, dan administratif.

Governance dalam aspek kebijakan adalah proses-proses pembuatan keputusan untuk pemulsi kebijakan. Governance dalam aspek akademik mencakup proses-proses pengambilan keputusan yang memfasilitasi aktivitas akademis (pendidikan dan pelatihan) dan interaksi diantara penyelenggara-penyelenggaranya. Sedangkan Governance dalam administrative adalah sistem implementasi proses kebijakan.

Dalam rangka melaksanakan *good governance* diperlukan pengembangan dan penerapan sistem pertanggung-jawaban yang tepat, jelas, dan nyata, yang berakar pada penyelenggaraan perguruan tinggi yang efektif, efisien, bersih dan bertanggung jawab. Perlu diperhatikan pula adanya mekanisme untuk meregulasi akuntabilitas pada setiap unit dan setiap warga organisasi dalam perguruan tinggi yang terlibat dalam pelaksanaan kegiatan pada setiap unit.

e. Konsep Akuntabilitas

Banyak definisi mengenai akuntabilitas yang ditawarkan baik oleh akademisi maupun para praktisi. Sebagai contoh, Edward dan

Hulme dalam Ebrahim (2003) menyatakan akuntabilitas merupakan maksud dari laporan setiap individu dan organisasi untuk mengakui otoritas dan mempertanggungjawabkan apa yang sudah mereka lakukan. Fax dan Brown dalam Ebrahim(2003) dalam studinya di Bank Dunia dan organisasi nirlaba mendeskripsikan akuntabilitas sebagai proses perayaan pertanggungjawaban seorang aktor atas aksinya. Jadi dapat dikatakan bahwa akuntabilitas merupakan Akuntabilitas adalah perwujudan kewajiban untuk memper-tanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilakukan secara periodik.

f. Mekanisme Akuntabilitas pada Universitas

Slamet(2005) menyatakan bahwa *good governance* pada perguruan tinggi memiliki dua pengertian,yakni:

1. Menjunjung tinggi nilai-nilai yang bertujuan untuk memberdayakan masyarakat dalam meningkatkan harkat dan taraf hidupnya
2. Aspek-aspek fungsional perguruan tinggia atau universitas yag mampu secara efektif dan efisien mewujudkan visi dan melaksanakan misinya.

Good governance di Perguruan Tinggi berpegang pada prinsip-prinsip sebagai berikut :

1. *Partisipasi*. Sebagai salah satu mekanisme akuntabilitas, partisipasi memiliki perbedaan atau terpisah dari evaluasi dan laporan karena ini merupakan proses dari sebuah alat,dan merupakan bagian kegiatan yang berlangsung rutin dari sebuah organisasi (Ebrahim,2003). Dalam kaitannya dengan poerguruan tinggi atau universitas, setiap *stakeholder* Perguruan Tinggi memiliki suara dalam pembuatan keputusan, baik secara langsung maupun melalui lembaga yang syah mewakili kepentingannya. Partisipasi itu dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara secara konstruktif.
2. Taat pada hukum, aturan dan kesepakatan. Dasar dari semuanya itu adalah keadilan yang dilaksanakan tanpa pandang bulu.

3. **Transparansi.** Transparansi dibangun atas dasar kebebasan arus informasi. Proses-proses, lembaga-lembaga dan informasi secara langsung dapat diakses oleh mereka yang membutuhkan.
4. Informasi dapat difahami dan dapat dimonitor.
5. **Ketanggapan (Responsiveness).** Lembaga-lembaga, proses-proses dan individu-individu harus tanggap dalam melayani kebutuhan-kebutuhan pelanggannya baik pelanggan eksternal maupun pelanggan internal.
6. **Konsensus (Kesepakatan bersama).** *Good governance* harus dapat menjadi perantara kepentingan yang berbeda untuk memperoleh pilihan terbaik bagi kepentingan yang lebih luas, baik dalam hal kebijakan-kebijakan maupun prosedur-prosedur.
7. **Ekuiti (Equity = keadilan, pemerataan).** Semua warga negara memiliki hak dan kesempatan yang sama dalam meningkatkan pendidikannya. *Keefektifan dan Keefisienan* . Unit-unit dan proses-proses mencapai tujuan-tujuan yang telah digariskan dengan menggunakan sumberdaya-sumberdaya yang tersedia dengan sebaik mungkin.
8. **Akuntabilitas** . Semua keputusan dan kegiatan yang dilakukan harus dapat dipertanggungjawabkan kepada *stakeholder* yang bersangkutan.
9. **Visi yang Strategik.** Para pimpinan Perguruan Tinggi harus memiliki perspektif *good governance* dan pengembangan sumberdaya manusia yang luas dan jauh ke depan sejalan dengan pembangunan bangsa dan negara.

D. KESIMPULAN

Good governance menjadi satu hal yang sudah tak asing lagi di telinga kita. *Good governance* tak hanya didengungkan di sektor publik saja, ataupun sektor swasta saja, namun keduanya saat ini berlomba-lomba untuk dapat mencapai *good governance* tentu dengan karakteristik masing-masing. Dua poin dari *good governance* adalah transparansi dan akuntabilitas. Oleh karena itu, tulisan ini mencoba untuk membahas tentang perlakuan akuntansi untuk universitas sebagai salah satu organisasi nirlaba demi tercapainya transparansi

dan akuntabilitas terhadap publik, baik itu universitas milik pemerintah, ataupun swasta dan menuju satu konsep baru yang saat ini tengah gencar dicanangkan, yakni *Good University Governance*.

DAFTAR PUSTAKA

- Beams. (2009). *Advanced Accounting 10th Editions*. Prentice Hall: Pearson Education.
- Corkill, Kill. (2007). *Accounting Service and Controls*. diakses dari http://www.controller.ucsb.edu/ResourcesandPresentations/pdf/deskmanual/fund_accounting.pdf
- Ebrahim, Alnoor. (2003). *Accountability In Practice: Mechanism for NGOs*. Great Britain: *World Development* Vol.31, No.5, pp.823-829.
- FASB. (1993). *Statement of Financial Accounting Standard No.116 Accounting for Contributions Received and Contributions Made*. Norwalk: Financial Accounting Standards Board of the Financial Accounting Foundation
- _____. (1993). *Statement of Financial Accounting Standard No.117 Financial Statements of Not-for-Profit Organizations*. Norwalk: Financial Accounting Standards Board of the Financial Accounting Foundation
- Hidayah, N. (2010). *Modul Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Pusat Pengembangan Bahan Ajar Fakultas Ekonomi Universitas Mercubuana.
- IAI. (2010). *PSAK 45 Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba Edisi Revisi*. Jakarta: IAI.
- Slamet, M. (2005). *Good Governance and Good Practices Toward University Autonomy*. disajikan dalam Lokakarya Sosialisasi HELTS Universitas Riau .Pekanbaru.
- Wilson, Earl, R. (2010). *Accounting for Governmental and Nonprofit Entities Fifteenth Editions*. Mc Graw Hill: Boston.
- Republik Indonesia. (2003). UU No. 17 Tahun 2003 tentang pengelolaan keuangan negara,

Republik Indonesia. (2004). Peraturan Pemerintah Nomor 6 tahun 2004

Republik Indonesia. (2005). Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005