

*Journal Riset Mahasiswa Akuntansi (JRMA)*

ISSN: 2337-56xx. Volume: xx, Nomor: xx

---

## **ANALISIS PENERAPAN PSAK NO. 45 DAN PMK NO. 76/PMK.05/2008 TENTANG PELAPORAN KEUANGAN ORGANISASI NIRLABA PADA UNIT BISNIS GRIYA BRAWIJAYA UNIVERSITAS BRAWIJAYA BERSTATUS BADAN LAYANAN UMUM**

Niken Widiastutik

*(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kanjuruhan, Malang)*

Email: [niken.fpub@gmail.com](mailto:niken.fpub@gmail.com)

R. Anastasia Endang Susilawati

Abdul Halim

*(Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Kanjuruhan, Malang)*

### **ABSTRAK**

Karakteristik pada lembaga Badan Layanan Umum (BLU) adalah timbulnya transaksi yang jarang atau bahkan tidak pernah terjadi dalam organisasi bisnis misalnya dalam penerimaan sumbanga. Unit bisnis Griya Brawijaya berada di bawahan tanggungjawab Universitas Brawijaya namun dalam pengelolaan dana yang ada di unit bisnis dilakukan secara penuh oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya. Keadaan ini dan karakteristik yang spesial pada status Unit Bisnis Griya Brawijaya memunculkan dugaan bahwa dalam penyusunan laporan keuangan belum menerapkan peraturan yang berlaku untuk organisasi nirlaba yang mengacu pada peraturan PSAK No. 45 atau tentang peraturan BLU. Adanya penjualan sejumlah produk atau jasa yang dihasilkan dari pusat usaha komersial yang memunculkan kesalahan mulai dari kebijakan penetapan tarif, penggunaan sejumlah dana sampai pada pertanggungjawabannya. Tujuan dari dilakukannya penelitian ini adalah untuk memberikan penilaian atas pengungkapan pada penyusunan laporan keuangan berdasarkan PSAK 45 dan PMK No. 76/PMK.05/2008 pada Unit Bisnis Griya Brawijaya dan untuk menemukan bukti empiris tentang alur pembukuan seluruh dana yang ada di Unit Bisnis Griya Brawijaya. Penelitian ini menggunakan model penelitian kualitatif deskriptif sedangkan analisis penelitian yang digunakan adalah dengan disclosure index. Disclosure index adalah perbandingan jumlah indeks yang diungkapkan dengan jumlah indeks yang seharusnya diungkapkan. Hasil perhitungan angka dari check list dalam tabel disclosure indeks menunjukkan bahwa poin yang telah diungkapkan Unit Bisnis Griya Brawijaya sebanyak 50 poin dari total keseluruhan 61 poin yang harus diungkapkan, jadi masih ada 11 poin yang belum diungkapkan. Hasil dari perhitungan disclosure indeks sebesar 81,96%, hal ini menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan yang telah dilakukan Unit Bisnis Griya Brawijaya sudah tergolong sangat lengkap. Namun demikian, diharapkan Unit Bisnis Griya Brawijaya mampu meningkatkan kelengkapan pengungkapan untuk memberikan informasi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan.

**Kata Kunci:** PSAK 45, PMK No. 76/PMK.05/2008, BLU, Disclosure Index

## PENDAHULUAN

Karakteristik pada lembaga Badan Layanan Umum (BLU) adalah timbulnya transaksi yang jarang atau bahkan tidak pernah terjadi dalam organisasi bisnis misalnya dalam penerimaan sumbangan. Unit bisnis Griya Brawijaya berada di bawah tanggungjawab Universitas Brawijaya namun dalam pengelolaan dana yang ada di unit bisnis dilakukan secara penuh oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya. Keadaan ini dan karakteristik yang spesial pada status Unit Bisnis Griya Brawijaya memunculkan dugaan bahwa dalam penyusunan laporan keuangan belum menerapkan peraturan yang berlaku untuk organisasi nirlaba yang mengacu pada peraturan PSAK No. 45 atau tentang peraturan BLU. Adanya penjualan sejumlah produk atau jasa yang dihasilkan dari pusat usaha komersial yang memunculkan kesalahan mulai dari kebijakan penetapan tarif, penggunaan sejumlah dana sampai pada pertanggungjawabannya.

Penelitian ilmiah ini bertujuan untuk menemukan bukti-bukti empiris tentang alur pembukuan seluruh dana yang ada di Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya dengan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK 45 dan PMK No: 76/ PMK.05/2008) secara transparan, akuntabilitas dan pengungkapan yang pada akhirnya meningkatkan kinerja.

Mengamati dari penelitian-penelitian yang telah dilakukan, seperti penelitian yang dilakukan oleh Lutvia Yusnur (2014), Henkie Prima A (2013), Pontoh (2013), Hasibuan (2010) dan Rony Hendrawan (2011) yang semuanya meneliti tentang pelaporan keuangan berdasarkan PSAK 45 walaupun pada obyek yang berbeda-beda. Hasil dari kelima penelitian ini adalah lembaga atau organisasi belum menyajikan laporan keuangan berdasarkan PSAK 45 secara penuh kecuali pada penelitian yang dilakukan Rony Hendrawan.

Penelitian ini mempunyai tujuan untuk mengetahui penyusunan laporan keuangan Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya dengan mengacu pada ketentuan yang berlaku yaitu PSAK No. 45. Selain itu juga untuk mengetahui apakah PMK No: 76/ PMK.05/2008 dapat diterapkan di Unit Bisnis Griya Brawijaya UB, secara penuh atau tidak.

## TINJAUAN PUSTAKA

Laporan keuangan adalah laporan pertanggungjawaban yang merupakan konsekuensi logis dari diberikannya wewenang kepada seseorang atau entitas untuk mengelola sumber daya sehingga hal tersebut akan menciptakan hubungan timbal balik dan komunikasi antara pemberi wewenang dengan yang diberi wewenang.

Laporan keuangan adalah bersifat historis dan menyeluruh sebagai suatu laporan kemajuan (*progress report*). Selain itu, dikatakan bahwa laporan keuangan terdiri dari data-data yang merupakan hasil dari suatu kombinasi antara fakta-fakta yang telah dicatat (*recorded fact*), prinsip-prinsip, dan kebiasaan-kebiasaan di dalam akuntansi (*accounting convention and postulate*), serta pendapat pribadi (*personal judgement*).

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa laporan keuangan laporan pertanggungjawaban yang atas pengelolaan sumber daya yang bersifat historis dan menyeluruh sebagai suatu laporan kemajuan (*progress report*). Selain itu, dikatakan bahwa laporan keuangan terdiri dari data-data yang merupakan hasil dari suatu kombinasi antara fakta-fakta yang telah dicatat (*recorded fact*), prinsip-prinsip, dan kebiasaan-kebiasaan di dalam akuntansi (*accounting convention and postulate*), serta pendapat pribadi (*personal judgement*).

Standar akuntansi adalah pedoman untuk melakukan praktik akuntansi yang di dalam uraian materinya mencakup semua aspek yang berkaitan dengan akuntansi, yang dalam penyusunannya melibatkan kemampuan dari sekumpulan orang yang tergabung dalam suatu lembaga yang dikenal dengan nama Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). Dengan kata lain, yang dijadikan sebagai buku petunjuk bagi pelaku akuntansi yang berisi pedoman tentang segala hal yang ada hubungannya dengan akuntansi adalah Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK). Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan adalah suatu kemutlakan bagi setiap perusahaan dalam membuat laporan keuangan.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan Nomor 45 merupakan standar khusus untuk organisasi nirlaba. Karakteristik dari organisasi nirlaba sangat berbeda dengan organisasi bisnis yang mempunyai orientasi untuk memperoleh keuntungan. Perbedaan organisasi nirlaba dengan organisasi bisnis terletak pada cara organisasi memperoleh sumber daya yang dibutuhkan untuk melakukan berbagai aktivitas operasionalnya. Organisasi nirlaba memperoleh sumber daya dari sumbangan para anggotanya dan penyumbang lain yang tidak mengharapkan sejumlah imbalan dalam bentuk apapun dari organisasi yang bersangkutan. Penerimaan sumbangan tidak pernah terjadi dalam kegiatan organisasi bisnis. Pada beberapa bentuk organisasi nirlaba meskipun tidak ada kepemilikan, dalam mencukupi modalnya dari hutang dan kegiatan operasionalnya didanai dari pendapatan atas jasa yang telah diberikan kepada pelanggan.

Menurut paparan Sekretaris Jenderal Kedikbud Penerapan PK-BLU pada Perguruan Tinggi dijelaskan bahwa BLU adalah instansi di lingkungan pemerintah yang dibentuk untuk memberikan pelayanan kepada

masyarakat berupa penyediaan barang dan atau jasa yang dijual tanpa mengutamakan mencari keuntungan dan dalam melakukan kegiatannya didasarkan pada prinsip efisiensi dan produktivitas.

Sistem akuntansi adalah serangkaian prosedur baik yang disajikan secara manual maupun terkomputerisasi yang dimulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran hingga sampai pelaporan posisi keuangan dan operasi keuangan. Badan Layanan Umum setidaknya-tidaknya mengembangkan tiga sistem akuntansi yang merupakan sub sistem dari sistem akuntansi BLU, yaitu sistem akuntansi keuangan, sistem akuntansi aset tetap, dan sistem akuntansi biaya.

Sistem akuntansi BLU terdiri atas sub sistem yang terintegrasi untuk menghasilkan laporan keuangan dan laporan lainnya yang berguna bagi pihak-pihak yang membutuhkan. Komponen Sistem Akuntansi tersebut antara lain mencakup: Kebijakan akuntansi, sub sistem akuntansi, prosedur akuntansi dan bagan akun standar. Tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, operasional keuangan, arus kas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan ekonomi.

Laporan keuangan disusun untuk tujuan umum, yaitu memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna. Namun demikian, laporan keuangan tidak menyediakan semua informasi yang mungkin dibutuhkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Dalam rangka mencapai tujuan tersebut, laporan keuangan BLU menyajikan informasi tentang: aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan dan biaya serta arus kas.

Pendapatan adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas BLU selama satu periode yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih. Klasifikasi Pendapatan BLU: pendapatan dari usaha jasa layanan, hibah, pendapatan APBN dan pendapatan usaha lainnya.

Biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas bersih. Klasifikasi biaya: biaya layanan, biaya umum dan administrasi, biaya lainnya, rugi penjualan aset non lancar, dan biaya dari kejadian luar biasa

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh BLU sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh serta dapat diukur dalam satuan uang dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut untuk memberikan sumbangan, baik langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional BLU, berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi BLU. Aset diklasifikasikan ke dalam aset lancar dan aset non lancar.

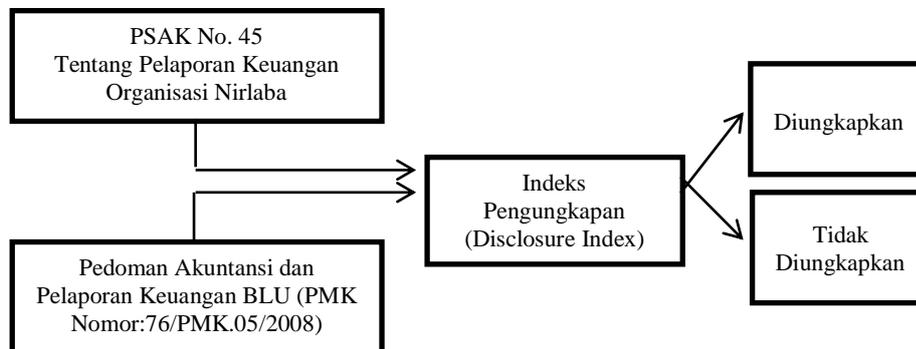
Penelitian-penelitian terdahulu yang telah dilakukan seperti pada penelitian Rony Hendrawan (2007) yang meneliti tentang Analisis Penerapan PSAK No. 45 Tentang Pelaporan Keuangan Organisasi Nirlaba pada Rumah Sakit Berstatus Badan Layanan Umum (Studi kasus di RSUD Kota Semarang), yang menghasilkan bahwa Rumah sakit telah menyajikan laporan keuangan sesuai dengan PSAK No. 45 secara penuh dan mengacu pada ketentuan yang berlaku bagi BLU. Penelitian Henkie Prima Adienova P (2011) tentang Penerapan Pelaporan Keuangan Pada Yayasan Nurul Hayat yang Sesuai dengan PSAK No. 45 Penyusunan Laporan Keuangan yayasan belum sesuai dengan PSAK No. 45, hal ini dapat terlihat dari penggolongan aset bersih yang belum dilakukan. Penelitian Pontoh (2011) Penerapan Laporan Keuangan Organisasi Nirlaba Berdasarkan PSAK 45 pada Gereja BZL, pada hasil penelitian menyatakan bahwa dalam penyusunan laporan keuangan belum menyajikan secara penuh dengan berbasis pada PSAK 45, hal ini terjadi karena minimnya pengetahuan tentang penyusunan pelaporan keuangan dari para pengurus gereja.

Penelitian Hasibuan (2011) yang meneliti tentang Penerapan PSAK 45 pada Yayasan Mandiri Anak Bangsa Nusantara dalam Kaitannya dengan Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Yayasan Mandiri Anak Bangsa sudah menerapkan PSAK 45 dalam pelaporan keuangannya walaupun belum secara penuh

Penelitian ini berbeda dengan penelitian yang telah dilakukan seperti yang telah disebutkan di atas. Perbedaannya terletak pada status lembaga yang telah berstatus BLU yang mempunyai pedoman sendiri dalam pelaporan keuangannya. Pengungkapan pelaporan keuangan tidak hanya berdasarkan PSAK 45 saja namun juga berdasarkan pada PMK No. 76/PMK.05/2008.

Kerangka berpikir pada penelitian ini yaitu pelaporan keuangan yang berdasarkan PSAK No. 45 dan pedoman akuntansi serta pelaporan keuangan BLU (PMK No. 76/PMK.05/2008) yang dianalisis dengan menggunakan indeks pengungkapan (Disclosure index). Dari hasil analisis diharapkan akan didapatkan hasil perbandingan besarnya poin yang diungkapkan dan yang tidak diungkapkan, kemudian diperoleh kategori sangat kurang lengkap, kurang lengkap, cukup lengkap, lengkap dan sangat lengkap.

Kerangka berpikir penelitian ini bisa digambarkan seperti di bawah ini:



## METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan penelitian replikasi dengan model penelitian kualitatif deskriptif. Penelitian model kualitatif deskriptif adalah penelitian yang mengungkapkan tentang situasi atau variabel yang sesuai dengan keadaan dan fakta-fakta yang ada pada saat penelitian ini dilakukan. Model deskriptif umumnya berhubungan dengan opini atau penilaian (individu, kelompok atau organisasi) dalam kejadian atau prosedur. Dalam penelitian ini variabel-variabelnya tidak dimanipulasi atau dikenakan perlakuan.

Sesuai dengan Sukmadinata (2006) bahwa metode penelitian deskriptif adalah bentuk penelitian yang dilakukan untuk mendeskripsikan fenomena yang ada, baik fenomena alamiah ataupun fenomena buatan manusia. Fenomena yang terjadi bisa berupa bentuk aktivitas, karakteristik, perubahan, hubungan, kesamaan serta perbedaan antara fenomena yang satu dengan fenomena yang lain.

Penelitian ini dilakukan hanya pada Unit Bisnis Griya Brawijaya karena pada unit ini tidak hanya memperhatikan sisi komersial namun juga mempertimbangkan sisi akademik. Hal ini dilihat dari konsumen Griya Brawijaya yang merupakan mahasiswa Universitas Brawijaya yang berprestasi.

Batasan-batasan yang disajikan dalam penelitian ini adalah pada penyusunan laporan keuangan khusus untuk Unit Bisnis Griya Brawijaya yang terlepas dari laporan keuangan Universitas Brawijaya. Sedangkan data yang berupa laporan keuangan menggunakan data pada tahun 2014 karena laporan keuangan pada tahun tersebut adalah laporan keuangan terbaru yang telah diaudit oleh lembaga auditor. Jenis-jenis data data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu: data primer (hasil dari wawancara), data sekunder (data perusahaan) sedangkan sumber data dalam penelitian ini dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu: data primer dan data sekunder. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan beberapa cara, antara lain: metode survey, dokumentasi, dan wawancara.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan pendekatan deskriptif kualitatif, yaitu analisis data dengan cara memaparkan informasi-informasi yang telah diperoleh dengan obyek penelitian yaitu penyusunan laporan keuangan pada Unit Bisnis di Universitas Brawijaya Malang.

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan *disclosure index* yaitu pengukur indeks pengungkapan yang digunakan untuk memastikan seberapa besar perusahaan atau lembaga taat terhadap peraturan dan standar yang berlaku.

## PEMBAHASAN

Penyusunan laporan keuangan berdasarkan PSAK 45 yang telah dilakukan Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya masuk dalam kategori sangat lengkap karena dari 16 poin yang harus diungkapkan hanya ada 1 poin saja yang belum diungkapkan, yaitu PSAK 45 pasal 24. PSAK 45 pasal 24 ini adalah tentang sumbangan disajikan sebagai penambah aktiva bersih tidak terikat, terikat permanen atau terikat temporer, tergantung pada ada tidaknya pembatasan. Dalam hal sumbangan terikat yang pembatasannya tidak berlaku lagi

dalam periode yang sama dapat disajikan sebagai sumbangan tidak terikat sepanjang disajikan secara konsisten dan diungkapkan sebagai kebijakan akuntansi. Hal ini disebabkan oleh kurangnya pemahaman dari bagian *staff accounting*.

Dampak yang mungkin terjadi jika poin ini tidak diungkapkan adalah tidak diketahuinya besarnya sumbangan yang diperoleh selama periode tertentu yang akhirnya berpengaruh pada kebijakan akuntansi yang harus diputuskan oleh pimpinan. Namun hasil dari perhitungan disclosure indexnya sebesar 93,75% dan masuk dalam kategori sangat lengkap.

Hasil pembahasan pada pelaporan keuangan yang berdasar PMK No. 76/PMK.05/2008 adalah poin yang telah diungkapkan oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya tentang Akuntansi BLU telah diungkapkan sebanyak 4 poin, dari keseluruhan yang harus diungkapkankan 4 poin. Hal ini menunjukkan bahwa Unit Bisnis Griya Brawijaya telah menyusun laporan Akuntansi BLU dengan baik. Pengungkapan pada Akuntansi BLU yang lengkap akan memudahkan bagi pihak-pihak yang membutuhkan komponen-komponen sistem akuntansi. Komponen-komponen tersebut yang mencakup tentang kebijakan akuntansi, sub sistem akuntansi yang mencantumkan tentang penerimaan kas dan pengeluaran kas serta prosedur akuntansi yang digunakan untuk menganalisis, mencatat, mengklarifikasi dan mengikhtisarkan informasi yang kemudian disajikan dalam laporan keuangan dan komponen yang terakhir adalah Bagan Akun Standar (BAS). Bagan Akun Standar adalah daftar perkiraan buku besar yang telah disusun dan ditetapkan oleh pimpinan BLU yang bertujuan untuk memudahkan dalam perencanaan, menyusun anggaran, pelaksanaan anggaran serta akuntansi dan kemudian dalam pembuatan laporan keuangan. Untuk tujuan konsolidasi, laporan keuangan pada lembaga BLU dengan laporan keuangan kementerian Negara digunakan BAS yang telah ditetapkan oleh Menteri Keuangan.

Laporan keuangan pada PMK NO. 76/PMK.05/2008 yang meliputi 6 telah diungkapkan 5 poin. Poin yang tidak dingkapkan adalah laporan kinerja yang menjelaskan secara ringkas dan lengkap tentang capaian kinerja yang berisikan ringkasan keluaran dari masing-masing kegiatan dan hasil yang dicapai dari masing-masing program yang disusun dalam Rencana Bisnis. Hal ini dikarenakan ketidaktahuan dari *Staff Accounting*.

Tujuan dari laporan keuangan adalah menyediakan informasi mengenai posisi keuangan, operasional keuangan, arus kas BLU yang bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan ekonomi. Laporan keuangan disusun untuk tujuan umum, yaitu memenuhi kebutuhan bersama sebagian besar pengguna. Dampak yang akan muncul jika poin ini tidak diungkapkan adalah tidak diketahuinya *output* dari sebuah Rencana Bisnis dan Anggaran yang telah disusun sehingga tidak bisa diukur capaian kerjanya. Jumlah yang berkaitan dengan aset, kewajiban, ekuitas, arus kas serta pendapatan dan biaya tidak bisa diketahui dengan nilai yang akurat.

Pedoman Akuntansi BLU berdasarkan PMK nomor : 76/PMK.05/2008 tentang Akuntansi Pendapatan, Unit Bisnis Griya Brawijaya hanya mengungkapkan 3 poin dari 8 poin yang seharusnya diungkapkan. Akuntansi pendapatan yang dimaksud adalah arus masuk bruto dari manfaat ekonomi yang timbul dari aktivitas BLU selama satu periode yang mengakibatkan penambahan ekuitas bersih. Sumber pendapatan BLU dapat diklasifikasikan menjadi 6 klasifikasi. Klasifikasi pertama adalah pendapatan dari usaha jasa layanan merupakan pendapatan yang diperoleh dari imbalan atas barang atau jasa yang diserahkan kepada pelanggan. Pendapatan usaha atas jasa layanan selanjutnya dirinci per jenis layanan yang diperoleh. Kedua, hibah yang merupakan pendapatan yang diterima masyarakat atau badan lain, tanpa adanya kewajiban BLU untuk menyerahkan barang/jasa. Ketiga, pendapatan APBN baik untuk belanja operasional maupun untuk belanja investasi. Belanja operasional adalah belanja pegawai dan belanja barang/jasa sedangkan belanja investasi adalah belanja modal.

Kebijakan akuntansi pada PMK No. 76 (PMK.05/2008) poin yang belum diungkapkan oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya adalah pengakuan dan pengukuran terhadap pendapatan yang berasal dari hibah, kebijakan akuntansi pengakuan dan pengukuran terhadap pendapatan penyewaan asset, kebijakan akuntansi pengakuan dan pengukuran terhadap pendapatan kerjasama operasi dan sifat, jenis, jangka waktu kerjasama operasi dan persyaratan-persyaratan mengikat penting lainnya dalam perikatan kerjasama operasi. Dalam poin ini Unit Bisnis Griya Brawijaya bisa dikatakan belum menunjukkan kinerja yang cukup baik karena tidak mencapai 50% dari poin yang seharusnya diungkapkan. Hal ini disebabkan karena ketidaktahuan dari *staff Accounting*. Melihat banyaknya poin yang belum diungkapkan pada bagian Akuntansi Pendapatan maka pimpinan seharusnya memberikan rujukan kepada stafnya khususnya bagian *accounting* untuk belajar di universitas lain yang memiliki unit bisnis yang sama dan telah berstatus BLU seperti Unit Bisnis yang ada di Universitas Brawijaya. Karena akibat dari tidak lengkapnya laporan keuangan pada akuntansi pendapatan menyebabkan tidak diketahuinya secara detail dan akurat data tentang pendapatan BLU yang berupa: pendapatan dari usaha jasa layanan, hibah, APBN dan pendapatan usaha lainnya, sehingga pendapatan usaha dari jasa layanan, APBN dan hibah tidak dapat diukur berapa besarnya.

Laporan keuangan Unit Bisnis Griya Brawijaya pada bagian Akuntansi biaya telah mengungkapkan secara keseluruhan yaitu 2 poin yang seharusnya diungkapkan. Akuntansi biaya adalah penurunan manfaat ekonomi selama satu periode akuntansi dalam bentuk arus keluar kas atau berkurangnya aset atau terjadinya kewajiban yang mengakibatkan penurunan ekuitas bersih. Jika komponen dalam biaya. Biaya-biaya yang berkaitan dengan operasional sudah diungkapkan pada laporan dan hal ini akan memberikan informasi yang tepat mengenai pendapatan bersih dan pada akhirnya omset yang diperoleh oleh Griya Brawijaya Universitas Brawijaya bisa diketahui secara benar.

Akuntansi aset yang terdiri dari 19 poin yang harus diungkapkan, Unit Bisnis Griya Brawijaya telah mengungkapkan sebanyak 17 poin. Poin-poin yang belum diungkapkan adalah kebijakan akuntansi yang diterapkan dalam menyajikan aset tetap dan kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap.

Akuntansi aset adalah sumberdaya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki oleh BLU sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan atausosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh serta dapat diukur dalam satuan uang dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Seberapa banyak poin yang diungkapkan akan memberikan informasi tentang aset lancar yang berupa kas dan atau setara dengan kas, investasi jangka pendek, piutang usaha, piutang lain-lain, persediaan, uang muka, biaya di bayar di muka dan aset non lancar yang meliputi investasi jangka panjang, aset tetap dan aset lainnya.

Poin-poin yang ada pada bagian akuntansi kewajiban yang terdiri dari 3 poin telah diungkapkan secara keseluruhan oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya. Sedangkan pada bagian Akuntansi Ekuitas yang terdiri dari 3 poin hanya diungkapkan 1 poin saja. Poin yang tidak diungkapkan adalah Ekuitas terikat temporer dicantumkan pada laporan keuangan dengan mencantumkan rincian jumlah ekuitas terikat temporer berdasarkan jenisnya dan informasi mengenai sifat dengan pembatasan ekuitas terikat temporer dan Ekuitas Terikat Permanen dicantumkan secara rinci yang memperhatikan hal-hal seperti rincian jumlah ekuitas terikat permanen berdasarkan jenis dan informasi mengenai sifat dan pembatasan ekuitas terikat permanen. Akuntansi Ekuitas yang merupakan bagian terakhir pada Peraturan Menteri Keuangan No: 76/PMK.05/2008 juga hanya diungkapkan 1 poin saja dari 3 poin yang seharusnya diungkapkan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kualitas pengungkapan yang dilakukan oleh lembaga tergolong dalam pengungkapan yang sangat lengkap. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil penghitungan tingkat indeks pengungkapan yang telah diungkapkan sebanyak 50 poin dan membandingkannya dengan keseluruhan poin yang seharusnya diungkapkan sebanyak 61 poin. Sehingga hasil perhitungan *disclosure index*nya adalah sebesar 81,97%. Pengungkapan ini masuk kategori sangat lengkap dalam memberikan informasi-informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan. Perusahaan dengan pengungkapan tinggi merupakan perusahaan dengan kinerja yang bagus, hal ini seperti yang diungkapkan oleh Lang dan Lundholm (1993) dalam Wigiati Ningsih (2014). Hal ini ditunjukkan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara tingkat pengungkapan dengan kinerja perusahaan. Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya seharusnya diungkapkan agar kelengkapan pengungkapan jauh lebih baik. Jika dalam laporan keuangan tidak disajikan informasi-informasi tersebut, maka Unit Bisnis Griya Brawijaya seharusnya menyajikan informasi tersebut dalam Catatan atas Laporan Keuangan atau catatan dalam bentuk lain yang bisa memberikan informasi yang lebih rinci.

## KESIMPULAN

Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya dalam penyusunan laporan keuangannya telah menerapkan PSAK 45 dan PMK No. 76/PMK.05/2008. Hal ini dapat dilihat dari hasil *disclosure index* sebesar 81,96%. Penyusunan laporan keuangan Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya berdasarkan PSAK 45 telah mengungkapkan 15 poin dari 16 poin yang seharusnya diungkapkan. Satu poin yang belum diungkapkan adalah sumbangan disajikan sebagai penambah aktiva bersih tidak terikat, terikat permanen atau terikat temporer, tergantung pada ada tidaknya pembatasan. Dalam hal sumbangan terikat yang pembatasannya tidak berlaku lagi dalam periode yang sama dapat disajikan sebagai sumbangan tidak terikat sepanjang disajikan secara konsisten dan diungkapkan sebagai kebijakan akuntansi. Hal ini disebabkan oleh kurangnya pemahaman *staff accounting* tentang poin tersebut. Hasil dari perhitungan *disclosure index* untuk pengungkapan laporan keuangan berdasarkan PSAK No. 45 sebesar 93,75%.

Unit Bisnis Griya Brawijaya Universitas Brawijaya telah berpedoman pada pedoman untuk lembaga yang telah berstatus BLU yaitu PMK No. 76/PMK.05/2008. Dari hasil penghitungan tingkat indeks pengungkapan menunjukkan bahwa kualitas pengungkapan yang dilakukan oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya tergolong dalam pengungkapan yang lengkap. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil penghitungan jumlah indeks yang telah

diungkapkan sebanyak 35 poin dan membandingkannya dengan total keseluruhan indeks yang seharusnya diungkapkan yaitu 45 poin, sehingga dapat menghasilkan angka indeks pengungkapan sebesar 77.77%. Hasil indeks sebesar 77,77% ini hanya pada pengungkapan berdasarkan PMK No. 76/PMK.05/2008.

Saran yang dapat diberikan oleh penulis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: Unit Bisnis Griya Brawijaya diharapkan mampu mengungkapkan semua informasi-informasi yang memang seharusnya diungkapkan termasuk laporan keuangan yang berpedoman pada PSAK 45. Jika dalam laporan keuangan tidak mencakup informasi tersebut, maka Unit Bisnis Griya Brawijaya harus memaparkan dalam catatan atas laporan keuangan sehingga semua informasi dapat diungkapkan. Hendaknya Unit Bisnis Griya Brawijaya mulai memperbaiki laporan keuangan yang berpedoman pada PMK No. 76/PMK.05/2008 karena hasil dari kelengkapan pada laporan keuangan ini bisa memberikan masukan untuk pimpinan dalam mengambil keputusan. Hal ini juga akan memberikan penilaian tentang kinerja yang baik. Melihat hasil dari disclosure index ada beberapa poin yang belum diungkapkan oleh Unit Bisnis Griya Brawijaya dan hal ini disebabkan oleh kurangnya pemahaman di bagian *staff accounting*, maka hendaknya pimpinan memberikan rujukan kepada *staff accounting* untuk belajar seperti mengikuti pelatihan-pelatihan tentang penyusunan laporan keuangan yang berbasis PMK No. 76/PMK.05/2008 dan PSAK 45 agar dalam pengungkapan pelaporan keuangan bisa 100% lengkap. Selain mengikuti pelatihan-pelatihan, pimpinan Unit Bisnis Griya Brawijaya bisa menugaskan untuk *benchmarking* ke universitas lain yang telah berstatus BLU dan memiliki unit bisnis yang serupa.

## DAFTAR PUSTAKA

- Antoni K, Ahmad Muda. 2003. *Kamus Lengkap Ekonomi*. Jakarta: Gitamedia.
- Baridwan, Zaki. 2008. *Intermediate Accounting*. Yogyakarta. BPFE Yogyakarta.
- Belkhaoui, Ahmad Riahi. 2011. *Teori Akuntansi, edisi 5 buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Chariri, Anis dan Imam Ghozali, 2005. *Teori Akuntansi, Edisi Revisi Cetakan II*. Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Departemen Pendidikan Nasional Universitas Brawijaya. 2008. *Pola Tata Kelola Universitas Brawijaya BLU*. <https://www.google.co.id/?gwsrd=cr,ssl&ei=Qp25VtHVOJGNuASPpjoAw#q=otk+universitas+brawijaya> diakses pada tanggal 23 Januari 2015.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. PSAK No. 45 [http://webcache.Googleusercontent.com/search?qcache:xR1BK9WjkEJ:www.russellbedford.co.id/downloads/resources/c40fb\\_PSAK%252045%2520Pelaporan%2520Keuangan%2520Organisasi%2520Nirlaba.pdf+&cd=2&hl=id&ct=clnk&gl=id](http://webcache.Googleusercontent.com/search?qcache:xR1BK9WjkEJ:www.russellbedford.co.id/downloads/resources/c40fb_PSAK%252045%2520Pelaporan%2520Keuangan%2520Organisasi%2520Nirlaba.pdf+&cd=2&hl=id&ct=clnk&gl=id) diakses pada tanggal 13 Juli 2015.
- Kasmir, Jakfar. *Studi Kelayakan Bisnis*. 2003. Jakarta : Prenada Media
- Kidung Sadewa, Satria Nur Fauzi, Argadhia Aditama. *Pengelolaan Kekayaan Negara oleh Perguruan Tinggi Negeri Sebagai Layanan Umum dalam Pengembangan Pendidikan dan Perekonomian Indonesia*. Fakultas Hukum Universitas Sebelas Maret Indonesia.
- Lutvia Yusnur. 2014. *Penerapan PSAK No. 45 Terhadap Laporan Keuangan dana BOS di SMK NU Bululawang*.
- Munawir. *Analisa Laporan Keuangan* <http://www.pengertianahli.com/2013/09/pengertian-laporan-keuangan-menurut-ahli.html#> diakses pada tanggal 23 September 2015.
- Nasir, Moh. 2011. “*Belbuk.com Metode Penelitian*”. Ghalia Indonesia.
- Peraturan Menteri Keuangan No. 76/PMK.05/2008 [http://hukum.unsrat.ac.id/uang/pmk\\_76\\_2008.pdf](http://hukum.unsrat.ac.id/uang/pmk_76_2008.pdf) diakses pada tanggal 26 Agustus 2015
- Peraturan Pemerintah No. 23 Tahun 2005 [www.dephut.go.id/uploads/files/PP23\\_2005.pdf](http://www.dephut.go.id/uploads/files/PP23_2005.pdf) diakses pada tanggal 26 Agustus 2015.

Sukmadinata, Nana Syaodih. 2006. *Metode Penelitian Pendidikan*. Bandung: Remaja Rosdakarya.

Undang-Undang No. 1 Pasal 2 Tahun 2004. *Tentang Perbendaharaan Negara*. <http://kemenag.go.id/file/dokumen/UU12004.pdf> diakses pada tanggal 3 Nopember 2015

Universitas Brawijaya. 2008. *Pola Tata Kelola Universitas Brawijaya BLU*.

Wigiati Ningsih, 2014. *Analisis Deskriptif Transaksi Murabahah pada PT. BPRS Bumi Rinjani Kapanjen Dengan Metode Disclosure Index*.