

**ANALISA PENERAPAN AKUNTANSI BIAYA LINGKUNGAN SEBAGAI  
PERTANGGUNGJAWABAN SOSIAL**

**DI RSI HIDAYATULLAH YOGYAKARTA**

**SKRIPSI**



Ditulis Oleh

Nama : Risa Nurwulan Sari

Nomor Mahasiswa : 131214135

Jurusan : Akuntansi

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI WIDYA WIWAHA**

**YOGYAKARTA**

**2017**

**ANALISA PENERAPAN AKUNTANSI BIAYA LINGKUNGAN SEBAGAI  
PERTANGGUNGJAWABAN SOSIAL**

**DI RSI HIDAYATULLAH YOGYAKARTA**

**SKRIPSI**

**Ditulis Dan Diajukan Untuk Memenuhi Syarat Ujian Akhir Guna Memperoleh**

**Gelar Sarjana Strata-1 Di Program Studi Akuntansi**

**Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Wiwaha**



**Ditulis Oleh**

**Nama : Risa Nurwulan Sari**

**Nomor Mahasiswa : 131214135**

**Jurusan : Akuntansi**

**SEKOLAH TINGGI ILMU EKONOMI WIDYA WIWAHA**

**YOGYAKARTA**

**2017**

## PERSEMBAHAN

Dengan berucap syukur kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan ridho dan karunia-Nya, serta menjabah doa-doa yang selama ini aku pinta, yang hanya kepada-Nya aku bergantung dan dengan izin serta kehendak-Nya maka skripsi ini dapat terselesaikan. Atas segala rahmat-Nya, skripsi ini aku persembahkan untuk :

1. Kedua orang tuaku, Sandi Saepudin dan Rina Siswati. Terimakasih atas segala doa dan dukungan yang selalu diberikan. Terimakasih karena sudah memberikan kasih sayang yang tiada batas dan pengorbanan yang tiada henti. Semoga skripsi ini dapat menjadi kado kecil yang indah, amin.
2. Kedua adikku, Dinda Firly Fitriani dan Khania Kaeyla Dewi, yang sudah selalu menghibur dikala rasa susah dan sedih melanda.
3. Keluarga besar Abah Tata. Terimakasih atas doa serta motivasi yang diberikan selama ini.
4. Semua guru dan dosenku, yang sudah memberikan ilmu dan membimbing dengan penuh kesabaran.
5. Almamaterku tercinta, STIE Widya Wiwaha Yogyakarta.
6. Seluruh teman-temanku, yang tidak bisa disebutkan satu persatu.

## KATA PENGANTAR

Puji syukur kehadirat Allah SWT, atas limpahan Rahmat dan Karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Analisa Penerapan Akuntansi Biaya Lingkungan Sebagai Pertanggungjawaban Sosial di RSI Hidayatullah Yogyakarta”.

Skripsi ini ditujukan untuk memenuhi salah satu persyaratan ujian guna memperoleh gelar Sarjana Ekonomi bagi mahasiswa program S-1 jurusan akuntansi, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Widya Wiwaha Yogyakarta. Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan, oleh sebab itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang bersifat membangun dari semua pihak demi kesempurnaan skripsi ini.

Terselesaikannya skripsi ini tidak terlepas dari bantuan banyak pihak, sehingga pada kesempatan ini, dengan segala kerendahan hati dan penuh rasa hormat penulis ucapkan terimakasih. Penghargaan dan terima kasih penulis berikan kepada :

1. Allah SWT., yang telah menjabah setiap doa yang selama ini penulis panjatkan. Yang selalu melimpahkan curahan rahmat serta karunia-Nya.
2. Kedua orang tuaku, atas segala pengorbanan tanpa pamrih yang selama ini diberikan.
3. Bapak Drs. Achmad Tjahjono, MM., Ak., selaku pembimbing I, dan Bapak Mohamad Mahsun, SE., M.Si., Akt., CA., CPA., selaku pembimbing II yang telah membantu dalam penulisan skripsi ini.

4. Bapak Drs. Muhammad Subkhan, MM., selaku ketua STIE Widya Wiwaha Yogyakarta.
5. RSI Hidayatullah Yogyakarta, yang telah mengizinkan dan menyediakan tempat bagi penelitian ini. Terutama kepada Bapak Suryana selaku Ketua Sub Bagian Rumah Tangga, Bapak Papang selaku Direktur administrasi, Mbak Irma selaku bagian Sanitasi, terimakasih atas bantuan yang diberikan selama penelitian berlangsung.
6. Teman-temanku, sisca, avis, septi, karwanti, zahra, novi, solikhah, dan yang lainnya, yang tidak bisa disebutkan satu persatu.

## DAFTAR ISI

|                                                                                                       |      |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|------|
| HALAMAN JUDUL.....                                                                                    | i    |
| HALAMAN PERSEMBAHAN .....                                                                             | ii   |
| KATA PENGANTAR .....                                                                                  | iii  |
| DAFTAR ISI.....                                                                                       | v    |
| DAFTAR TABEL .....                                                                                    | viii |
| DAFTAR GAMBAR .....                                                                                   | ix   |
| BAB I. PENDAHULUAN .....                                                                              | 1    |
| 1.1. Latar Belakang .....                                                                             | 1    |
| 1.2. Rumusan Masalah .....                                                                            | 7    |
| 1.3. Tujuan Penelitian .....                                                                          | 8    |
| 1.4. Manfaat Penelitian .....                                                                         | 9    |
| BAB II. KAJIAN TEORI.....                                                                             | 10   |
| 2.1. <i>Triple Buttom Line Accounting</i><br>(TBLA).....                                              | 10   |
| 2.2. Pertanggungjawaban Sosial Perusahaan dan Akuntansi<br>pertanggungjawaban sosial perusahaan ..... | 11   |
| 2.3. Peraturan Tentang Tanggungjawab Lingkungan Perusahaan .....                                      | 14   |
| 2.4. Keterlibatan Akuntan Intern Dalam Permasalahan Lingkungan.....                                   | 16   |
| 2.5. Akuntansi Lingkungan .....                                                                       | 19   |
| 2.6. Tujuan dan Aspek-Aspek Akuntansi Lingkungan .....                                                | 20   |
| 2.7. Fungsi Akuntansi Lingkungan .....                                                                | 22   |
| 2.8. Pentingnya Akuntansi Lingkungan .....                                                            | 24   |
| 2.9. Teori Yang Mendukung Keberadaan Akuntansi Lingkungan .....                                       | 26   |

|                                   |                                                            |    |
|-----------------------------------|------------------------------------------------------------|----|
| 2.10.                             | Biaya Lingkungan .....                                     | 28 |
| 2.11.                             | Tahap-tahap Perlakuan Alokasi Biaya Lingkungan.....        | 30 |
| 2.12.                             | Pengertian Limbah .....                                    | 39 |
| 2.13.                             | Biaya Pengolahan Limbah .....                              | 39 |
| 2.14.                             | Perlakuan Biaya Pengolahan Limbah .....                    | 40 |
| 2.15.                             | Penelitian Terdahulu .....                                 | 42 |
| 2.16.                             | Kerangka Berpikir .....                                    | 46 |
| BAB III.METODE PENELITIAN.....    |                                                            | 49 |
| 3.1.                              | Objek Penelitian .....                                     | 49 |
| 3.2.                              | jenis Penelitian .....                                     | 49 |
| 3.3.                              | jenis dan sumber data .....                                | 50 |
| 3.4.                              | Teknik Pengumpulan Data .....                              | 50 |
| 3.5.                              | Teknik Analisis Data .....                                 | 51 |
| BAB IV.HASIL DAN PEMBAHASAN ..... |                                                            | 54 |
| 4.1.                              | Uraian Umum.....                                           | 54 |
| 4.1.1                             | Sejarah Singkat dan Perkembngan Rumah Sakit.....           | 54 |
| 4.1.2                             | Fasilitas Dan Infrastruktur .....                          | 56 |
| 4.1.3                             | Visi, Misi, dan Motto .....                                | 57 |
| 4.1.4                             | Struktur Organisasi Rumah Sakit .....                      | 58 |
| 4.1.4                             | Sanitasi Lingkungan .....                                  | 59 |
| 4.1.6                             | Data Kualitatif Sehubungan dengan Pengelolaan Limbah ..... | 60 |
| 4.1.7                             | Limbah Rumah Sakit .....                                   | 63 |

|        |                                                                                   |     |
|--------|-----------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 4.1.8  | Penanganan Limbah .....                                                           | 66  |
| 4.2.   | Penerapan Akuntansi Lingkungan Rumah Sakit Islam Hidayatullah<br>Yogyakarta ..... | 71  |
| 4.2.1. | Deskripsi Elemen Menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta ....                         | 71  |
| 4.2.2  | Pengakuan .....                                                                   | 74  |
| 4.2.3  | Pengukuran .....                                                                  | 76  |
| 4.2.4  | Penyajian .....                                                                   | 78  |
| 4.2.5  | Pengungkapan .....                                                                | 78  |
| 4.3.   | Pembahasan.....                                                                   | 79  |
| 4.3.1. | Mengidentifikasi Biaya Lingkungan .....                                           | 79  |
| 4.3.2. | Mengakui Biaya Lingkungan .....                                                   | 81  |
| 4.3.3. | Mengukur Biaya Lingkungan .....                                                   | 82  |
| 4.3.4. | Menyajikan Biaya Lingkungan .....                                                 | 86  |
| 4.3.5. | Mengungkapkan Biaya Lingkungan .....                                              | 89  |
| 4.3.6. | Alternatif Penyajian Laporan Biaya Lingkungan dan<br>Kesimpulan .....             | 92  |
|        | BAB V. KESIMPULAN DAN SARAN .....                                                 | 101 |
| 5.1    | Kesimpulan .....                                                                  | 101 |
| 5.2.   | Saran.....                                                                        | 102 |
|        | DAFTAR PUSTAKA                                                                    |     |
|        | LAMPIRAN                                                                          |     |

## DAFTAR TABEL

|            |                                                                                                         |    |
|------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabel 4.1. | Laporan Hasil Uji .....                                                                                 | 62 |
| Tabel 4.2. | Perbandingan Identifikasi Biaya Lingkungan Menurut Hansen Mowen<br>Dan RSI Hidayatullah Yogyakarta..... | 80 |
| Tabel 4.3. | Perbandingan Pengukuran Menurut Suwardjono dan RSI Hidayatullah<br>Yogyakarta.....                      | 84 |
| Tabel 4.4. | Perbandingan Pengukuran Menurut KDPPLK Paragraf. 100 dan RSI<br>Hidayatullah Yogyakarta.....            | 85 |
| Tabel 4.5. | Penyajian Laporan Keuangan Menurut Haryono dan RSI Hidayatullah<br>Yogyakarta.....                      | 88 |
| Tabel 4.6. | Alternatif Laporan Biaya.....                                                                           | 96 |
| Tabel 4.7. | Tabel Kesimpulan.....                                                                                   | 98 |

## DAFTAR GAMBAR

|                                                                          |    |
|--------------------------------------------------------------------------|----|
| Gambar 2.1. Tanggungjawab Perusahaan.....                                | 12 |
| Gambar 2.2. Fungsi Akuntansi Lingkungan .....                            | 24 |
| Gambar 2.3. Kerangka Berpikir .....                                      | 48 |
| Gambar 4.1. Sistem Pengolahan Air Limbah Dengan Proses Lumpur Aktif..... | 68 |

STIE Widya Wiwana  
Jangan Plagiat

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

Perusahaan saat ini telah menjadi salah satu sendi utama dalam kehidupan masyarakat, hal ini tidak lepas dari eksistensi perusahaan tersebut yaitu menjadi salah satu pusat kegiatan manusia yang berguna untuk memenuhi kebutuhan kehidupannya. Banyak pengertian mengenai perusahaan, salah satunya adalah meliputi seluruh kegiatan dalam industri baik jasa maupun barang, termasuk distribusinya, meliputi perdagangan dan lain sebagainya, yang diselenggarakan oleh suatu badan usaha atau perorangan.

Dalam praktiknya, perusahaan tidak terlepas dari *shareholders* dan *stakeholders*. Keberlangsungan kehidupan perusahaan sangat bergantung pada hubungan perusahaan dengan keduanya (*shareholders* maupun *stakeholders*). *Shareholders* adalah orang-orang pada umumnya yang memberikan uang mereka kepada perusahaan untuk menjadi pemilik sebagian dari perusahaan tersebut. Perusahaan membutuhkan *shareholders* untuk meningkatkan modal mereka. Sedangkan, *Stakeholders* adalah seseorang yang mempunyai minat dan kepentingan dengan perusahaan; ini bisa kepentingan finansial maupun kepentingan yang lain, bisa langsung maupun tidak langsung. Karyawan, *staff*, pelanggan, *supplier*, dan masyarakat merupakan contoh dari *stakeholders*.

Perusahaan dituntut untuk tidak hanya mengejar keuntungan ekonomi, tetapi juga sudah harus berorientasi pada konsep *triple bottom line*, yakni *people, planet, and profit*. Dengan begitulah konsep keberlangsungan perusahaan harus memperhatikan, bahkan terlibat dalam pemenuhan kesejahteraan masyarakat, serta turut menjaga kelestarian lingkungan. Menurut Ana, eksistensi perusahaan tidak hanya untuk memaksimalkan nilai *shareholders*, namun lebih dari itu, menjaga kepentingan pemangku kepentingan (*stakeholders*), yakni pihak-pihak berkepentingan terhadap eksistensi perusahaan, seperti karyawan dan keluarganya, pelanggan, pemasok, masyarakat sekitar perusahaan, LSM, media massa, dan pemerintah. (Sumber berasal dari <http://edukasi.kompas.com/read/2016/05/09/07170081/read-brandzview.html>) diakses pada Oktober 2016.

Salah satu dampak negatif yang ditimbulkan oleh operasi perusahaan adalah limbah produksi. Dalam UU No. 32 tahun 2009 tentang Perlindungan Pengelolaan Lingkungan Hidup, Limbah diartikan sebagai sisa suatu usaha dan atau kegiatan produksi, sedangkan pencemaran diartikan masuk atau dimasukkannya makhluk hidup, zat, energi, dan / atau komponen lain ke dalam lingkungan hidup oleh kegiatan manusia sehingga melampaui baku mutu lingkungan hidup yang telah ditetapkan. Limbah yang dihasilkan dari operasional perusahaan memiliki kemungkinan bahwa limbah tersebut berbahaya bagi lingkungan sehingga limbah tersebut memerlukan pengelolaan dan penanganan yang khusus oleh perusahaan agar tidak

menyebabkan dampak negatif yang lebih besar terhadap lingkungan tempat perusahaan beroperasi. (Mulyani, 2013)

Sebagai bukti nyata Spillane (2007, dalam Chresma, 2008) mengemukakan ada beberapa kasus yang terkait dengan ketidakpuasan publik atas aktivitas perusahaan di Indonesia, seperti yang dilakukan oleh PT. Lapindo Brantas di Sidoarjo, Jawa Timur, Newmont Minahasa Raya di Buyat, Sulawesi, PT. Freeport di Irian Jaya. Selanjutnya, menurut Bank Dunia, di Indonesia, sekitar 15-20% dari limbah dibuang secara baik dan sisanya dibuang di sungai. Diperkirakan 85% dari kota-kota kecil dan lebih dari 50% kota yang berukuran menengah secara resmi membuang limbah mereka di tempat yang terbuka. Sekitar 75% dari limbah perkotaan dapat terurai dan dapat digunakan sebagai kompos. Walaupun adanya pasar yang relatif besar untuk produk-produk daur ulang, hanya sebagian kecil dari limbah tersebut yang dapat di daur ulang (Bank Dunia, 2013 dalam Ikhsan, 2008)

Pada perkembangannya, akuntansi tidak hanya sebatas proses pertanggungjawaban keuangan namun juga mulai merambah ke wilayah pertanggungjawaban sosial lingkungan sebagai ilmu akuntansi yang relatif baru. Akuntansi lingkungan menunjukkan biaya riil atas input dan proses bisnis serta memastikan adanya efisiensi biaya, selain itu juga dapat digunakan untuk mengukur biaya kualitas dan jasa. Tujuan utamanya adalah dipatuhinya perundangan perlindungan lingkungan untuk menemukan efisiensi yang mengurangi dampak dan biaya lingkungan. (Haryanto, 2002)

Standar akuntansi keuangan di Indonesia belum mewajibkan perusahaan untuk mengungkapkan informasi sosial terutama informasi mengenai tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungan, akibatnya yang terjadi di dalam praktik perusahaan hanya dengan sukarela mengungkapkannya. Perusahaan akan mempertimbangkan biaya dan manfaat yang akan diperoleh ketika mereka memutuskan untuk mengungkapkan informasi sosial. Bila manfaat yang akan diperoleh dengan pengungkapan informasi tersebut lebih besar dibandingkan biaya yang dikeluarkan untuk mengungkapkannya maka perusahaan akan dengan sukarela mengungkapkan informasi tersebut (Anggraeni, 2006).

Theodorus Chresma (2008), telah melakukan penelitian demi mengetahui jumlah perusahaan yang telah mengungkapkan akuntansi lingkungan di Indonesia. Populasi diambil dari seluruh perusahaan *go public* di Indonesia yang telah menerbitkan laporan tahunan 2006 berdasarkan data yang diambil dari ICMD, yaitu *Indonesian Capital Market Directory*. Dalam menentukan indeks pengungkapan digunakan teknik tabulasi berdasarkan daftar/*checklist* pengungkapan sosial. Suatu item diberi skor satu (1) jika diungkapkan dan diberi skor 0 (nol) jika tidak diungkapkan. Dari penelitian tersebut, dapat disimpulkan bahwa rata-rata luas pengungkapan pada perusahaan di Indonesia tergolong masih sangat rendah, hal tersebut bisa diamati dari rata-rata nilai indeks yang hanya sebesar 33,96% dari total indeks yang diharapkan.

Akuntansi lingkungan merupakan bidang ilmu akuntansi yang berfungsi untuk mengidentifikasi, mengakui, mengukur, menilai, menyajikan dan mengungkapkan akuntansi lingkungan. Dalam hal ini pencemaran dan limbah produksi merupakan salah satu contoh dampak negatif dari operasional perusahaan yang membutuhkan sistem akuntansi lingkungan sebagai pengendali terhadap pertanggungjawaban perusahaan. (Sumber diperoleh dari <https://japanesebuginese.wordpress.com/2013/01/19/peranan-akuntansi-lingkungan-dalam-penanggulangan-kerusakan-lingkungan-2/>) diakses pada Oktober 2016.

Penggunaan konsep akuntansi lingkungan bagi perusahaan mendorong kemampuan untuk meminimalisasi persoalan-persoalan lingkungan yang dihadapinya. Banyak perusahaan besar industri dan jasa yang kini menerapkan akuntansi lingkungan. Tujuannya adalah meningkatkan efisiensi pengelolaan lingkungan dengan melakukan penilaian kegiatan lingkungan dari sudut pandang biaya (*environmental costs*) dan manfaat atau efek (*economic benefit*).

Perhitungan biaya dalam penanganan limbah tersebut diperlukan adanya perlakuan akuntansi yang sistematis dan benar. Perlakuan terhadap masalah penanganan limbah hasil operasional perusahaan ini menjadi sangat penting dalam pengendali pertanggungjawaban perusahaan terhadap lingkungannya. Proses pengakuan, pengukuran, penilaian, penyajian dan pengungkapan perhitungan biaya pengelolaan limbah tersebut merupakan masalah yang sangat menarik untuk diteliti, karena selama ini masih belum

dirumuskan dan diatur secara jelas dan pasti bagaimana metode pengakuan, pengukuran, penilaian, penyajian dan pengungkapan akuntansi biaya lingkungan di sebuah perusahaan. (Mulyani, 2013)

Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta merupakan salah satu instansi yang dalam melakukan kegiatan operasinya menghasilkan berbagai macam limbah berupa limbah medis. Limbah medis ini sangat perlu untuk dikelola secara baik dan benar, hal ini mengingat limbah medis termasuk kedalam kategori limbah berbahaya yang dapat memberikan dampak negatif bagi lingkungan sekitar.

Penanganan limbah medis sudah sangat mendesak dan menjadi perhatian Internasional. Isu ini telah menjadi agenda pertemuan internasional yang penting. Pada tanggal 8 Agustus 2007 telah dilakukan pertemuan *High Level Meeting on Environmental and Health South-East and East-Asian Countries* di Bangkok. Dimana salah satu hasil pertemuan awal *Thematic Working Group (TWG) on Solid and Hazardous Waste* yang akan menindaklanjuti tentang penanganan limbah medis. Selanjutnya pada tanggal 28-29 Februari 2008 dilakukan pertemuan pertama *(TWG) on Solid and Hazardous Waste* di Singapura membahas tentang pengelolaan limbah medis dan domestik di masing-masing negara. (Sumber diperoleh dari <https://ansharcaniago.wordpress.com/2013/02/24/pengelolaan-sampahlimbah-rumah-sakit-dan-permasalahannya/>) diakses pada Januari 2017.

Di Indonesia, penanganan limbah rumah sakit ini harus sesuai dengan yang ditetapkan oleh Kemenkes RI No. 1204/MENKES/SK/X/2004 yang

mengatur tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit. Dalam menangani limbah rumah sakit tersebut tentulah akan menimbulkan sejumlah biaya yang perlu dikeluarkan oleh pihak rumah sakit. Biaya-biaya tersebut perlu dikelola dengan baik demi menjaga keberlangsungan finansial rumah sakit tetap dalam keadaan baik.

Atas dasar itulah kemudian peneliti mencoba mengangkat masalah akuntansi biaya lingkungan tersebut dalam penelitian yang akan mengungkap penerapan akuntansi biaya lingkungan pada sebuah perusahaan yang sangat berpotensi menghasilkan limbah produksi, yaitu limbah medis di perusahaan layanan kesehatan masyarakat. Penelitian yang mencoba untuk mengungkapkan sistem pencatatan pengelolaan limbah medis yang dihasilkan oleh perusahaan layanan kesehatan ini akan dilakukan dalam penelitian yang berjudul **“Analisa Penerapan Akuntansi Biaya Lingkungan di RSI Hidayatullah Yogyakarta”**.

## **1.2 Rumusan Masalah dan Pertanyaan Penelitian**

Rumusan masalah pada penelitian ini adalah sejauh manakah kesesuaian penerapan akuntansi lingkungan pada Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta terhadap metode akuntansi lingkungan secara teori yang selama ini berkembang di kalangan akademik dalam hal alokasi biaya pengelolaan limbah.

Adapun pertanyaan penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Bagaimana penerapan akuntansi biaya lingkungan pada Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta.
2. Apakah terdapat kesesuaian antara proses pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, dan penyajian akuntansi biaya lingkungan yang diterapkan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta dengan konsep akuntansi lingkungan yang mendukung?
3. Bagaimana alternatif penyajian laporan keuangan lingkungan di Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta pada tahun 2016?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui dan menganalisis :

1. Penerapan akuntansi biaya lingkungan pada Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta.
2. Kesesuaian antara proses pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, dan penyajian akuntansi biaya lingkungan yang diterapkan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta dengan konsep akuntansi lingkungan yang mendukung.
3. Alternatif penyajian Laporan Keuangan Lingkungan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta pada tahun 2016.

#### 1.4 Manfaat Penelitian

Manfaat dilakukannya penelitian mengenai akuntansi lingkungan memiliki beberapa cakupan secara teoritis dan secara praktis ini antara lain :

1. Sebagai bahan pertimbangan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta dalam menjalankan operasi kegiatan terutama masalah perlakuan alokasi biaya lingkungan dalam kaitannya dengan kepedulian dan tanggung jawab sosial terhadap lingkungan terutama dalam hal pengelolaan limbah.
2. Sebagai gambaran bagi karyawan maupun lingkungan masyarakat secara umum disekitar subyek penelitian dalam menilai kepedulian dan tanggung jawab rumah sakit terhadap lingkungannya.
3. Sebagai bahan perbandingan sistem akuntansi biaya lingkungan yang diterapkan oleh Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta dengan metode yang berkembang secara umum di masyarakat, akademik, maupun pelaku usaha industri yang berpotensi menimbulkan dampak terhadap lingkungan guna mengembangkan wacana mengenai akuntansi lingkungan di Indonesia.

## BAB II

### KAJIAN TEORI

#### 2.1 *Triple Bottom Line Accounting (TBLA)*

Pada 1997, John Elkington memunculkan gagasan Triple Bottom-line of Business & Triple bottom-line Accounting (TBLA), (Lako, 2013). TBLA dirancang untuk mendukung visi dan misi CG (*Corporate Governance*). TBLA berisikan 3 pilar yaitu laba (*profit*), orang (*people*), dan lingkungan (*planet*).

Orang berkaitan dengan sentuhan humanisme yang dikelola oleh perusahaan. Orang juga berkaitan dengan variabel-variabel sosial seperti misalnya level partisipasi dalam pengambilan keputusan dan tingkat kemampuan. Laba merupakan variabel atau besaran ekonomik yang mencerminkan kemampuan perusahaan untuk mendapatkan laba atau keuntungan. Laba adalah ideologi perusahaan, dalam pengertian perusahaan tidak bisa hidup tanpa laba. Akan tetapi konsep laba bukan sesuatu yang parsial sehingga harus dikaitkan dengan pilar yang lainnya yaitu orang dan lingkungan. Pilar ketiga yaitu lingkungan mencerminkan simbiosis dengan lingkungan perusahaan misalnya kualitas udara, air dan *biodiversity*. Selanjutnya TBLA akan diimplementasikan melalui CSR (*Corporate Social Responsibility*) atau dikenal dengan tanggung jawab sosial perusahaan. (Suartana, 2010)

## Pertanggungjawaban Sosial Perusahaan

Menurut *World Business Council on Sustainable Development*, Pertanggungjawaban Sosial Perusahaan atau *Corporate Social Responsibility (CSR)* adalah komitmen dari bisnis/perusahaan untuk berperilaku etis dan berkontribusi terhadap pembangunan ekonomi yang berkelanjutan, seraya meningkatkan kualitas hidup karyawan dan keluarganya, komunitas lokal dan masyarakat luas. Sedangkan menurut Warta Pertamina (2004), CSR adalah tanggung jawab perusahaan untuk menyesuaikan diri terhadap kebutuhan dan harapan stakeholders sehubungan dengan isu-isu etika, sosial dan lingkungan.

(Sumber \_\_\_\_\_ diperoleh \_\_\_\_\_ dari \_\_\_\_\_)

<http://blogchelsealovers.nlogspot.com/2015/12/artikel-tentang-csr-corporate-social.html?m=1>, diakses pada Maret 2017)

Harahap, 2001, dalam Riduwan, 2011) mengutip Bradshaw yang mengemukakan tiga bentuk tanggungjawab sosial perusahaan, yaitu: (a) *Corporate Philanthropy* – tanggungjawab sosial perusahaan berada sebatas kedermawanan yang bersifat sukarela belum sampai pada kewajiban; (b) *Corporate Responsibility* – kegiatan pertanggungjawaban sosial sudah merupakan bagian dari kewajiban perusahaan, baik karena ketentuan UU atau kesadaran perusahaan; dan (c) *Corporate Policy* – tanggungjawab sosial perusahaan itu sudah merupakan bagian dari kebijakannya.

Darwin (2004, dalam Anggraini, 2006) mengatakan bahwa *Corporate Sustainability Reporting* terbagi menjadi 3 kategori yaitu kinerja ekonomi, kinerja lingkungan dan kinerja sosial. Sedangkan Zhegal & Ahmed (1990, dalam Anggraini, 2006) mengidentifikasi hal-hal yang berkaitan dengan pelaporan sosial perusahaan, yaitu sbb. :

1. Lingkungan, meliputi pengendalian terhadap polusi, pencegahan atau perbaikan terhadap kerusakan lingkungan, konservasi alam, dan pengungkapan lain yang berkaitan dengan lingkungan.
2. Energi, meliputi konservasi energi, efisiensi energi, dll.
3. Praktik bisnis yang wajar, meliputi, pemberdayaan terhadap minoritas dan perempuan, dukungan terhadap usaha minoritas, tanggung jawab sosial.

Dari sudut pandang strategis, organisasi bisnis perlu mempertimbangkan tanggungjawab sosialnya bagi masyarakat di mana bisnis menjadi bagiannya. Wheelen dan Hunger (2000, dalam Riduwan, 2011) menyatakan bahwa manajer organisasi bisnis memiliki empat tanggungjawab sebagaimana ditunjukkan dalam gambar 2.1 berikut.

**Gambar 2.1**

**Tanggungjawab Perusahaan**

| Sosial Responsibilities |                       |                        |                             |
|-------------------------|-----------------------|------------------------|-----------------------------|
| Economic<br>(Must Do)   | Legal<br>(Have to Do) | Ethical<br>(Should Do) | Discretionary<br>(Might Do) |

Sumber : Wheelen dan Hunger (2000, dalam Riduwan, 2011)

Gambar diatas sekaligus dapat menjelaskan bahwa terdapat perbedaan tingkat kepentingan tanggungjawab yang dimiliki perusahaan. Ekonomi merupakan sesuatu yang bersifat harus dilakukan atas dasar suatu kebutuhan. Suatu perusahaan didirikan tentulah bertujuan untuk mengejar perekonomian. Kemudian hukum menjadi sesuatu yang harus dilakukan karena sudah menjadi kewajiban perusahaan untuk patuh terhadap hukum atau peraturan yang berlaku, hal ini juga dapat dilakukan untuk menghindarkan diri dari pelanggaran hukum yang berakibat pada jeratan hukum. Pertanggungjawaban sosial terletak pada kolom ketiga dan keempat, yang mana sifat kepentingannya lebih kepada suka rela. Etika

menjadi sesuatu yang sebaiknya dilakukan dalam perusahaan, sedangkan hal lainnya (yang dapat dilakukan oleh perusahaan, salah satunya dapat berupa laporan pertanggungjawaban sosial, dan lain sebagainya) menjadi sesuatu yang mungkin dilakukan oleh perusahaan.

### **2.3 Peraturan Tentang Tanggungjawab Lingkungan Perusahaan**

Pada bulan Juni 1990, Pemerintah Republik Indonesia membentuk Badan Pengendalian Dampak Lingkungan melalui Keputusan Presiden RI No.23 tahun 1990. Di samping itu, Analisis Dampak Lingkungan dibentuk berdasarkan PP No. 51/1993. Pemerintah juga telah mengeluarkan UU No. 4 tahun 1982 tentang Ketentuan Pokok Pengelolaan Lingkungan Hidup yang bertujuan untuk mengatur pengelolaan lingkungan hidup berdasarkan kebijaksanaan nasional yang terpadu dan menyeluruh. (Riduwan, 2011)

Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 47 Tahun 2012 juga mengatur secara tegas tentang kewajiban perusahaan untuk melaksanakan tanggungjawab sosial dan lingkungan.

Undang-Undang No. 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup, menunjukkan beberapa ketentuan yang berkaitan dengan pelaksanaan Akuntansi Lingkungan yaitu sebagai berikut :

- a. Setiap orang berkewajiban memelihara kelestarian fungsi lingkungan hidup serta mencegah dan menanggulangi pencemaran dan perusakan (Pasal 6 Ayat 1).

- b. Setiap orang yang melakukan usaha dan/atau kegiatan berkewajiban memberikan informasi yang benar dan akurat mengenai pengelolaan lingkungan hidup (Pasal 6 Ayat 2).
- c. Setiap Penanggungjawab usaha dan/atau kegiatan wajib melakukan pengelolaan limbah hasil usaha dan/atau kegiatan (Pasal 16 Ayat 1).

Isu mengenai lingkungan juga telah menjadi masalah bersama antar negara. Penetapan peraturan tentang pengolahan limbah, pelarangan perusakan elemen-elemen lingkungan dan persetujuan bersama beberapa negara telah menetapkan ISO 9000 dan ISO 14001 untuk produk-produk yang memasuki negara mereka. ISO (*The International Organization for Standardization*) / DIS (*The Draft International Standard*) 14001 adalah satu seri dari munculnya standar manajemen lingkungan internasional yang bertujuan memasyarakatkan perbaikan yang berkelanjutan dalam *environmental performance* perusahaan melalui adopsi dan implementasi *environmental management system* (EMS) (GEMI, 1996). ISO/DIS 14001 menetapkan suatu sistem manajemen lingkungan (*Environmental Management System/EMS*) secara menyeluruh, dan mencakup elemen-elemen kunci berikut: (a) Penetapan kebijakan lingkungan yang tepat; (b) Perencanaan, Implementasi dan operasi EMS; (c) Pengecekan dan koreksi prosedur; dan (d) Pengkajian manajemen secara berkala atas keseluruhan EMS. (Riduwan, 2011)

## 2.4 Keterlibatan Akuntan Intern Dalam Permasalahan Lingkungan

Roth dan Keller (1997) menyatakan bahwa kesuksesan banyak perusahaan paling tidak ditentukan oleh tiga faktor, yaitu kualitas, profitabilitas, dan tanggungjawab lingkungan. Dalam hal tanggungjawab terhadap lingkungan, manajemen tidak akan dapat melakukan tindakan apapun terkait dengan lingkungan sampai akuntan mampu mengidentifikasi dan mengintegrasikan masalah ini dalam keputusan manajemen. Dalam menanggapi respon perusahaan terhadap permasalahan lingkungan, Gray *et al.* (1993, 7-8) berpendapat bahwa akuntan intern akan terlibat dalam: (a) Perencanaan bisnis, yaitu dalam identifikasi biaya baru dan perencanaan permodalan/proyeksi pendapatan; (b) Penilaian investasi; (c) Analisis biaya dan keuntungan dari perbaikan lingkungan; dan (d) Analisis biaya dan efisiensi program perbaikan lingkungan. (Riduwan, 2011)

Secara tidak langsung, akuntan dan akuntansi lingkungan dapat berperan dalam membantu masalah penanganan lingkungan. Gray (1993, dalam Haryanto, 2002) mengemukakan peranan akuntan dalam membantu manajemen mengatasi masalah lingkungan melalui 5 (lima) tahap, yaitu:

1. Sistem akuntansi yang ada saat ini dapat dimodifikasi untuk mengidentifikasi masalah lingkungan dalam hubungannya dengan masalah pengeluaran seperti biaya kemasan, biaya hukum, biaya sanitasi, dan biaya lain lain yang berkenaan dengan efek lingkungan.

2. Hal-hal yang negatif dari sistem akuntansi saat ini perlu diidentifikasi, seperti masalah penilaian investasi yang belum mempertimbangkan masalah lingkungan.
3. Sistem akuntansi perlu memandang jauh kedepan dan lebih peka terhadap munculnya isu isu lingkungan yang selalu berkembang.
4. Pelaporan keuangan untuk pihak eksternal dalam proses berubah, seperti misalnya berubah ukuran kerja perusahaan di masyarakat.
5. Akuntansi yang baru dari sistem informasi memerlukan pengembangan seperti pemikiran tentang kemungkinan adanya "eco balance sheet".

Schaltegger, Bennett, dan Burritt (2006, dalam Aniela, 2011) mengutip beberapa pendapat yang menyatakan bahwa ada keterkaitan antara pengungkapan biaya lingkungan dalam laporan keuangan perusahaan terhadap kinerja finansial yang ditunjukkan dari besaran nilai perusahaan di pasar. Hasil ini dijelaskan sebagai berikut:

*"...most recent academic and empirical research concedes that financial performance, and by inference the market valuation of a firm, is positively affected by strong environmental performance. ....the observed relationship between environmental performance and market valuation take place through both revenue and cost pathways. On the revenue side, customer preferences for the products of environmentally orientated companies allow such company to enjoy market differentiation, competitor advantage, and price premiums. On the cost side, benefits mostly result from increased efficiency, avoidance of potential liabilities, better positioning to meet or exceed standards, and creation of entry barriers to potential competitors. ..."*

Penjelasan di atas menunjukkan bahwa ketika perusahaan menerapkan *green accounting* dan mampu menunjukkan kinerja lingkungan yang baik maka dampaknya adalah pada kinerja finansial yang baik. Hal itu telah dibuktikan dalam penelitian baik secara akademis maupun empiris yang menyatakan bahwa kinerja keuangan, dalam hal ini nilai pasar dari perusahaan sangat dipengaruhi oleh kinerja lingkungan, di mana pengaruh yang diberikan adalah positif. Hubungan antara kinerja lingkungan dengan kinerja keuangan ini bisa diamati dari sisi pendapatan maupun dari sisi biaya.

1. Dari sisi pendapatan maka dapat dijelaskan bahwa preferensi konsumen terhadap produk yang berorientasi konsumen memungkinkan perusahaan tersebut untuk menikmati diferensiasi pasar, keunggulan pesaing, dan konsumen memiliki kecenderungan untuk bersedia membayar harga yang mahal untuk produk yang berorientasi lingkungan (harga premium).
2. Di sisi biaya, banyak manfaat yang diperoleh perusahaan sebagai dampak dari adanya peningkatan efisien, menghindari kewajiban potensial, posisi yang lebih baik untuk memenuhi atau melampaui standar, dan penciptaan hambatan masuk bagi pesaing potensial.

Dengan demikian dapat dijelaskan melalui pengungkapan biaya lingkungan maka akan mencerminkan etika bisnis yang dijalankan oleh perusahaan, serta pengelolaan sumber daya secara bertanggung jawab. Hal ini akan meningkatkan kepercayaan sosial dari para *stakeholders* seperti masyarakat dan konsumen, di mana pada akhirnya akan mampu

meningkatkan kinerja keuangan, seperti pencapaian profitabilitas perusahaan yang maksimal.

## 2.5 Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan merupakan salah satu fokus dari akuntansi berkelanjutan (fokus akuntansi berkelanjutan : akuntansi keuangan, akuntansi sosial, dan akuntansi lingkungan). Akuntansi lingkungan menjadikan transaksi lingkungan sebagai obyek prosesnya dan menghasilkan *output* berupa pelaporan yang berisikan informasi lingkungan. (Lako, 2013 dikembangkan oleh peneliti)

Konsep akuntansi lingkungan mulai berkembang sejak tahun 1970-an di Eropa. Pada pertengahan tahun 1990-an komite standar akuntansi internasional (*The International Accounting Standards Committee/IASC*) mengembangkan konsep tentang prinsip-prinsip akuntansi internasional, termasuk di dalamnya pengembangan akuntansi lingkungan dan audit hak-hak azasi manusia. (Sumber diperoleh dari <http://keuanganlsm.com/apasebenarnya-akuntansi-lingkungan-itu/>) diakses pada Oktober 2016.

Akuntansi Lingkungan (*Environmental Accounting* atau EA), (Ikhsan, 2008), merupakan istilah yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan (*environmental costs*) ke dalam praktek akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Biaya lingkungan adalah dampak yang timbul dari sisi keuangan maupun non-keuangan yang harus dipikul sebagai akibat dari kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan.

Menurut Badan Perlindungan Lingkungan Amerika Serikat atau *United States Environment Protection Agency* (US EPA) akuntansi lingkungan adalah:

*“Fungsi penting akuntansi lingkungan adalah untuk menyajikan biaya-biaya lingkungan bagi para stakeholders perusahaan, yang mampu mendorong pengidentifikasian cara-cara mengurangi atau menghindari biaya-biaya ketika pada waktu yang bersamaan, perusahaan sedang memperbaiki kualitas lingkungan”.*

(Sumber diperoleh dari <http://keuanganlsm.com/apa-sebenarnya-akuntansi-lingkungan-itu/>) diakses pada Oktober 2016.

## **2.6 Tujuan dan Aspek-Aspek Akuntansi Lingkungan**

Tujuan dari akuntansi lingkungan adalah untuk meningkatkan jumlah informasi relevan yang dibuat bagi mereka yang memerlukan atau dapat menggunakannya.

Tujuan lain dari pentingnya pengungkapan akuntansi lingkungan berkaitan dengan kegiatan-kegiatan konservasi lingkungan oleh perusahaan maupun organisasi lainnya yaitu mencakup kepentingan organisasi publik dan perusahaan-perusahaan publik yang bersifat lokal. Pengungkapan ini penting terutama bagi para *stakeholders* untuk dipahami, dievaluasi dan dianalisis sehingga dapat memberi dukungan bagi usaha mereka. Oleh karena itu, akuntansi lingkungan selanjutnya menjadi bagian dari suatu sistem sosial perusahaan. Di samping itu, maksud dan tujuan dikembangkannya akuntansi lingkungan antara lain meliputi:

1. Akuntansi lingkungan merupakan sebuah alat manajemen lingkungan.

2. Akuntansi lingkungan sebagai alat komunikasi dengan masyarakat.

Aspek-aspek yang menjadi bidang garap akuntansi lingkungan:

1. Pengakuan dan identifikasi pengaruh negatif aktifitas bisnis perusahaan terhadap lingkungan dalam praktek akuntansi konvensional.
2. Identifikasi, mencari dan memeriksa persoalan bidang garap akuntansi konvensional yang bertentangan dengan kriteria lingkungan serta memberikan alternatif solusinya.
3. Melaksanakan langkah-langkah proaktif dalam menyusun inisiatif untuk memperbaiki lingkungan pada praktik akuntansi konvensional.
4. Pengembangan format baru sistem akuntansi keuangan dan nonkeuangan, sistem pengendalian pendukung keputusan manajemen ramah lingkungan.
5. Identifikasi biaya-biaya (cost) dan manfaat berupa pendapatan (revenue) apabila perusahaan lebih peduli terhadap lingkungan dari berbagai program perbaikan lingkungan.
6. Pengembangan format kerja, penilaian dan pelaporan internal maupun eksternal perusahaan.
7. Upaya perusahaan yang berkesinambungan, akuntansi kewajiban, resiko, investasi biaya terhadap energi, limbah dan perlindungan lingkungan.
8. Pengembangan teknik-teknik akuntansi pada aktiva, kewajiban dan biaya dalam konteks non keuangan khususnya ekologi.

(Sumber dipeoleh dari  
<http://materikuliaharetnoulfa.blogspot.co.id/2015/04/akuntansi-manajemen-lingkungan.html>) diakses pada Oktober 2016.

## 2.7 Fungsi Akuntansi Lingkungan

SFAC No. 1 menjelaskan bahwa pelaporan keuangan memberikan informasi yang bermanfaat bagi investor dan kreditor, dan pemakai lainnya dalam mengambil keputusan investasi, kredit dan yang serupa secara rasional.

Fungsi dan peran akuntansi lingkungan dibagi ke dalam dua bentuk (Ikhsan, 2008) :

### 1. Fungsi Internal

Fungsi internal merupakan fungsi yang berkaitan dengan pihak internal perusahaan sendiri. Pihak internal adalah pihak yang menyelenggarakan usaha, seperti rumah tangga konsumen dan rumah tangga produksi maupun jasa lainnya. Adapun yang menjadi aktor dan faktor dominan pada fungsi internal ini adalah pimpinan perusahaan. Sebab pimpinan perusahaan merupakan orang yang bertanggungjawab dalam setiap pengambilan keputusan maupun penentuan setiap kebijakan internal perusahaan. Sebagaimana hanya dengan sistem informasi lingkungan perusahaan, fungsi internal memungkinkan untuk mengukur biaya konservasi lingkungan dan menganalisis biaya dari kegiatan-kegiatan konservasi lingkungan yang efektif dan efisien serta sesuai dengan pengambilan keputusan. Dalam fungsi internal ini diharapkan

akuntansi lingkungan berfungsi sebagai alat manajemen bisnis yang dapat digunakan oleh manajer ketika berhubungan dengan unit-unit bisnis.

## 2. Fungsi Eksternal

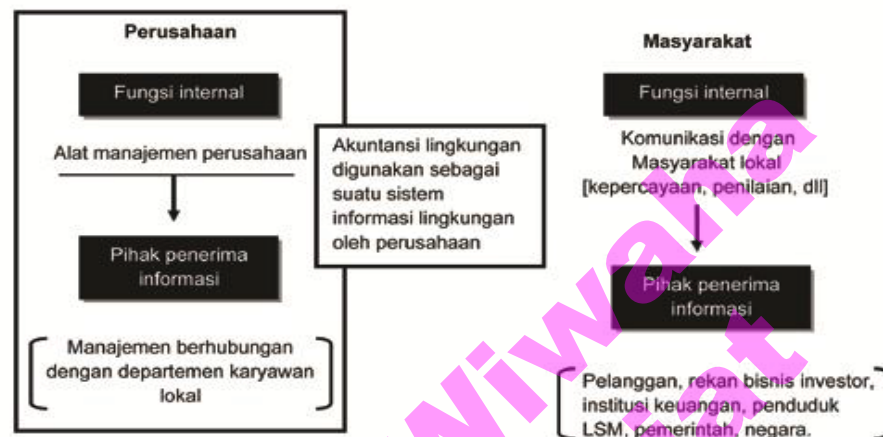
Fungsi eksternal merupakan fungsi yang berkaitan dengan aspek pelaporan keuangan. SFAC No. 1 menjelaskan bahwa pelaporan keuangan memberikan informasi yang bermanfaat bagi investor dan kreditor, dan pemakai lainnya dalam mengambil keputusan investasi, kredit dan yang serupa secara rasional. Informasi tersebut harus tersebut harus bersifat komprehensif bagi mereka yang memiliki pemahaman yang rasional tentang kegiatan bisnis dan ekonomis dan memiliki kemauan untuk mempelajari informasi dengan cara yang rasional.

Fungsi eksternal memberi kewenangan bagi perusahaan untuk mempengaruhi pengambilan keputusan stakeholders, seperti pelanggan, rekan bisnis, investor, penduduk lokal maupun bagi administrasi. Oleh karena itu, perusahaan harus memberikan informasi tentang bagaimana manajemen perusahaan bertanggungjawabkan pengelolaan kepada pemilik atas pemakaian sumber ekonomi yang dipercayakan kepadanya.

Keterkaitan kedua fungsi tersebut dijelaskan pada gambar 2.2 dibawah ini.

**Gambar 2.2**

**Fungsi Akuntansi Lingkungan**



Sumber : Ministry of the Environment Japan (2005. *Environment Accounting Guidelines*, dalam Ikhsan, 2008)

Para stakeholders, seperti pelanggan, penduduk lokal, dan lingkungan LSM diharapkan dapat menganalisa data akuntansi lingkungan dari prespektif isu-isu yang penuh unsur resiko, keberadaan dari proaktif kegiatan lingkungan serta apa yang dihasilkan, dampak rinci dari lingkungan yang tersembunyi dan ukuran pencegahannya, maupun isu-isu pertanggungjawaban sosial lainnya.

Pada waktu yang bersamaan, orang-orang yang ada pada perusahaan seperti manager dan karyawan secara serius terlibat dalam aspek yang luas tentang lingkungan dan keuangan.

## **2.8 Pentingnya Akuntansi Lingkungan**

Akuntansi lingkungan menjadi hal yang penting untuk dapat dipertimbangkan dengan sebaik mungkin karena akuntansi lingkungan

merupakan bagian akuntansi atau sub bagian akuntansi. Alasan yang mendasarinya adalah mengarah pada keterlibatannya dalam konsep ekonomi dan informasi lingkungan. (Ikhsan, 2008)

Disamping itu, perusahaan-perusahaan dan organisasi lainnya diperlukan untuk mempunyai pertanggungjawaban bagi *stakeholders*, ketika sumberdaya lingkungan digunakan (barang-barang publik) untuk kegiatan bisnis mereka. Adapun *stakeholders* dalam hal ini dapat saja berupa pelanggan, rekan bisnis, investor, penduduk lokal, karyawan dan administrasi. Pengungkapan informasi lingkungan ini merupakan proses kunci dalam pertanggungjawaban kinerja. Akibatnya, akuntansi lingkungan membantu perusahaan-perusahaan dan organisasi lainnya menaikkan kepercayaan dan keyakinan mereka sehubungan dengan penerimaan penilaian yang lebih adil. (Ikhsan, 2008)

Dengan kata lain, akuntansi lingkungan penting karena merupakan suatu bentuk transparansi dan bentuk pertanggungjawaban sosial dari perusahaan terhadap lingkungan, termasuk didalamnya upaya dalam menanggulangi kerusakan lingkungan atas hasil dari aktivitas perusahaan maupun pemakaian sumber daya lingkungan. Selain itu akuntansi lingkungan juga dapat mendongkrak kredibilitas dari suatu perusahaan.

## 2.9 Teori yang Mendukung Keberadaan Akuntansi Lingkungan

Terdapat beberapa teori yang mendukung keberadaan akuntansi lingkungan, beberapa diantaranya adalah sebagai berikut :

### 1. Teori Keberadaan Perusahaan

Ada beberapa teori yang dapat menjelaskan keberadaan perusahaan, antara lain *concession theory* dan *agency theory*. (Suaryana, t.t)

Menurut pandangan *concession theory*, pada dasarnya perusahaan eksis karena konsesi atau hak istimewa yang diberikan oleh negara (Deegan, 2004:193). Dengan demikian, perusahaan ada karena negara memberikan hak atau konsesi untuk menjalankan usaha di suatu negara, dampaknya adalah kepentingan individu atau kelompok tertentu berada di bawah kepentingan publik. Hal ini mempengaruhi tanggung jawab perusahaan. Perusahaan bertanggung jawab tidak hanya kepada pemilik dan kreditor, tetapi juga kepada publik.

Teori kedua yang menjelaskan keberadaan perusahaan adalah *theory keagenan*. Perusahaan merupakan kumpulan kontrak antara berbagai pihak yang berkepentingan. Dalam hal ini perusahaan tidak dapat dipandang sebagai entitas yang terpisah dengan berbagai pihak yang berkepentingan. Hal ini berdampak terhadap tanggung jawab yang dipikul oleh perusahaan. Perusahaan bertanggung jawab terhadap pihak-pihak yang berkepentingan dengan keberadaan perusahaan.

## 2. Teori Kecenderungan Pengungkapan Sosial

Gray et.al. (Utomo, 2000 dalam Meilanawati, t.t) mengelompokkan teori yang dipergunakan oleh para peneliti untuk menjelaskan kecenderungan pengungkapan sosial ke dalam tiga kelompok, yaitu:

### a. *Decision usefulness studies*

Pengungkapan sosial dilakukan karena informasi tersebut oleh para pemakai laporan keuangan dan ditempatkan pada posisi yang *moderately important*.

### b. *Economic theory studies*

Pihak manajemen sebagai agen dari suatu prinsipal yang mewakili seluruh *interest group* perusahaan, melakukan pengungkapan sosial upaya untuk memenuhi tuntutan publik.

### c. *Social and political theory studies*

Studi bidang ini menggunakan teori stakeholder, teori legitimasi organisasi dan teori politik. Jadi, menurut teori ini pengungkapan sosial dilakukan karena tekanan-tekanan dari lingkungannya agar perusahaan merasa eksistensi dan aktivitasnya terlegitimasi.

## 3. Teori *Triple Bottom Line*

Menurut Yusuf Wibisono, 2007 (Meilanawati, t.t) mengatakan bahwa teori *triple bottom line* merupakan teori yang memberi pandangan bahwa jika sebuah perusahaan ingin mempertahankan kelangsungan hidupnya, maka perusahaan tersebut harus memperhatikan “3P” yaitu

keuntungan (*profit*), pemenuhan kesejahteraan masyarakat (*people*), serta menjaga kelestarian lingkungan (*planet*).

## 2.10 Biaya Lingkungan

Biaya lingkungan adalah biaya-biaya yang terjadi karena kualitas lingkungan yang buruk atau kualitas lingkungan yang buruk yang mungkin terjadi. (Hansen dan Mowen, 2009)

Dalam model kualitas lingkungan total, keadaan yang ideal adalah tidak ada kerusakan lingkungan (sama dengan cacat nol pada manajemen kualitas total). Kerusakan didefinisikan sebagai degradasi langsung dari lingkungan, seperti emisi residu benda padat, cair, atau gas ke dalam lingkungan (misalnya pencemaran air dan pencemaran udara), atau degradasi tidak langsung seperti penggunaan bahan baku dan energi yang tidak perlu (Hansen dan Mowen, 2005).

Dengan demikian biaya lingkungan dapat disebut sebagai biaya kualitas lingkungan total (*Environmental Quality Cost*). Sama halnya dengan biaya kualitas, biaya lingkungan adalah biaya-biaya yang terjadi karena adanya kualitas yang buruk. Maka, biaya lingkungan berhubungan dengan kreasi, deteksi, perbaikan, dan pencegahan degradasi lingkungan (Hansen dan Mowen, 2005).

Secara garis besar pengertian biaya lingkungan diklasifikasikan menjadi dua, yaitu (Firma Sulistyowati,1999) :

1. Biaya Lingkungan Implisit (*Remedial Cost*)

Biaya ini tidak terkait secara langsung dengan proses produksi suatu perusahaan, tetapi merupakan kewajiban perusahaan untuk melakukan perbaikan terhadap lingkungannya. Yang termasuk dalam biaya lingkungan implisit adalah : biaya pencemaran tanah, biaya pencemaran air, biaya pencemaran permukaan air, dan biaya pencemaran gas udara.

2. Biaya Lingkungan Eksplisit (*Externalities*)

Yang tergolong pada biaya ini adalah biaya pengurangan polusi udara, limbah, kerusakan tanaman, biaya pengobatan, dan lain-lain yang sudah sewajarnya menjadi tanggung jawab perusahaan.

Dengan ini, maka biaya lingkungan dapat diklasifikasikan menjadi empat kategori (Hansen Mowen, 2009) :

- a. Biaya Pencegahan Lingkungan (*environmental prevention costs*), yaitu biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksinya limbah dan/ atau sampah yang dapat merusak lingkungan.
- b. Biaya Deteksi Lingkungan (*environmental detection cost*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan untuk menentukan bahwa produk, proses, dan aktifitas, lain di perusahaan telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku atau tidak.
- c. Biaya Kegagalan Internal Lingkungan (*environmental internal failure cost*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan karena

diproduksinya limbah dan sampah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar.

- d. Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan (*environmental external failure*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan setelah melepas limbah atau sampah ke dalam lingkungan. Biaya kegagalan eksternal lingkungan juga dapat dibagi menjadi dua yaitu : 1) biaya kegagalan eksternal yang dapat direalisasi adalah biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. 2) biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan atau biaya sosial disebabkan oleh perusahaan , tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak diluar perusahaan.

## 2.11 Tahap-tahap Perlakuan Alokasi Biaya Lingkungan

Sebelum mengalokasikan pembiayaan untuk pengelolaan dampak lingkungan seperti pengelolaan limbah, pencemaran lingkungan, dan efek sosial masyarakat lainnya, perusahaan perlu merencanakan tahap pencatatan pembiayaan tersebut. Tahap tahap ini dilakukan dalam rangka agar pengalokasian anggaran yang telah dipersiapkan untuk satu tahun periode akuntansi tersebut dapat diterapkan secara tepat dan efisien.

Menurut Munn (1999) dalam bukunya yang berjudul “A System View of Accounting for Waste” mengungkapkan bahwa pencatatan pembiayaan untuk mengelola sampah-sampah yang dikeluarkan dari hasil sisa produksi suatu usaha dialokasikan dalam tahap tahap tertentu yang masing masing tahap memerlukan biaya yang dapat dipertanggungjawabkan, dan tahap tahap

pencatatan itu dapat dilakukan sebelum periode akuntansi berjalan sesuai dengan proses produksi yang dilakukan perusahaan tersebut. (Munn, 1999, dalam Mulyani, 2013)

Pengelompokkan dalam tahap analisis lingkungan sebagaimana yang ditentukan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) tersebut antara lain sebagai berikut :

1. Identifikasi

Pertama kali perusahaan hendak menentukan biaya untuk pengelolaan biaya penanggulangan eksternalitas yang mungkin terjadi dalam kegiatan operasional usahanya adalah dengan mengidentifikasi dampak negatif tersebut.

Sebagai contoh misalnya sebuah Rumah Sakit yang diperkirakan akan menghasilkan limbah berbahaya sehingga memerlukan penanganan khusus untuk hal tersebut mengidentifikasi limbah yang mungkin ditimbulkan antara lain: limbah padat, cair, maupun radioaktif yang berasal dari kegiatan instalasi rumah sakit atau kegiatan karyawan maupun pasien (Sudigyo, 2002, dalam Murni, 2001). Macam-macam kemungkinan dampak ini diidentifikasi sesuai dengan bobot dampak negatif yang mungkin timbul.

2. Pengakuan

Menurut Yanto (2007, dalam Hidayati, 2016) elemen-elemen yang telah diidentifikasi selanjutnya diakui sebagai rekening dan

disebut sebagai biaya. Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam rangka untuk mencegah lingkungan dari pencemaran dapat diakui sebagai beban dalam laporan laba rugi.

Prinsip Akuntansi Berterima Umum memberikan pedoman tentang kriteria yang harus dipenuhi untuk mengakui pendapatan atau beban. Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 82 tahun 2015, pengakuan (*recognition*) merupakan proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan. Pengakuan dilakukan dengan menyertakan pos tersebut baik dalam kata-kata maupun dalam jumlah uang. Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 83 tahun 2015, menyatakan bahwa pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui jika :

- a. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari/ke dalam perusahaan.
- b. Pos tersebut mempunyai nilai/biaya yang dapat diukur dengan andal.

Selain itu, PSAK 57 tentang kewajiban diestimasi, kewajiban kontinjensi, dan aset kontinjensi, juga memungkinkan mengakui beban sebelum dikeluarkannya biaya, dalam rangka memenuhi ketentuan hukum atau aspek konstruktif lainnya.

### 3. Pengukuran

Perusahaan pada umumnya mengukur jumlah dan nilai atas biaya biaya yang dikeluarkan untuk pengelolaan lingkungan tersebut dalam satuan moneter yang telah ditetapkan sebelumnya. Pengukuran nilai dan jumlah biaya yang akan dikeluarkan ini dapat dilakukan dengan mengacu pada realisasi biaya yang telah dikeluarkan pada periode sebelumnya, sehingga akan diperoleh jumlah dan nilai yang tepat sesuai kebutuhan riil setiap periode.

Ikhsan (2009) mengungkapkan bahwa pengukuran yang dilakukan untuk menentukan kebutuhan pengalokasian pembiayaan tersebut sesuai dengan kondisi perusahaan yang bersangkutan sebab masing-masing perusahaan memiliki standar pengukuran jumlah dan nilai yang berbeda-beda.

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 99 tahun 2015, Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan. Proses ini menyangkut pemelihan dasar pengukuran tertentu. Sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam laporan keuangan.

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 100, Sejumlah dasar pengukuran yang berbeda digunakan dalam derajat dan kombinasi yang berbeda dalam

laporan keuangan. Berbagai macam dasar pengukuran tersebut sebagai berikut :

a. Biaya Historis

Aktiva dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan (*consideration*) yang diberikan untuk memperoleh aktiva tersebut pada saat perolehan.

b. Biaya Kini (*Current Cost*)

Aktiva dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aktiva yang sama atau setara aktiva diperoleh sekarang.

c. Nilai Realisasi/Penyelesaian (*Realisable/Settlement Value*)

Aktiva dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aktiva dalam pelepasan normal (*orderly disposal*).

d. Nilai Sekarang (*Present Value*)

Aktiva dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal.

#### 4. Penyajian

Biaya yang timbul dalam pengelolaan lingkungan ini disajikan bersama sama dengan biaya-biaya unit lain yang sejenis dalam sub-sub biaya administrasi dan umum. Penyajian biaya lingkungan ini didalam laporan keuangan dapat dilakukan dengan nama rekening yang berbeda-beda sebab tidak ada ketentuan yang baku untuk nama rekening yang memuat alokasi pembiayaan lingkungan perusahaan tersebut.

Perusahaan dapat menyajikan kepedulian lingkungan dalam laporan keuangan guna membantu menciptakan kesan positif terhadap perusahaan dimata pemodal, pemerintah, dan masyarakat. Model komprehensif yang dapat dijadikan sebagai alternatif model pelaporan keuangan lingkungan secara garis besar dapat dikategorikan dalam 4 (empat) macam model, antara lain (Haryono,2003 dalam Mulyani,2013) :

##### 1. Model Normatif

Model ini berawal dari premis bahwa perusahaan akan membayar segalanya. Model normatif mengakui dan mencatat biaya-biaya lingkungan secara keseluruhan yakni dalam lingkup satu ruang rekening secara umum bersama rekening lain yang serumpun. Biaya biaya serumpun tersebut disisipkan dalam sub-sub unit rekening biaya tertentu dalam laporan keuangannya.

##### 2. Model Hijau

Model hijau menetapkan biaya dan manfaat tertentu atas lingkungan bersih. Selama suatu perusahaan menggunakan sumber daya, perusahaan tersebut harus mengeluarkan biaya sebesar konsumsi atas biaya sumber daya. Proses tersebut memaksa perusahaan menginternalisasikan biaya pemakaian sumber daya meskipun mekanisme pengakuan dan pengungkapan belum memadai dan kemudian melaporkan biaya tersebut dalam laporan keuangan yang terpisah dari laporan keuangan induk untuk memberikan penjelasan mengenai pembiayaan lingkungan di perusahaannya.

### 3. Model Intensif Lingkungan

Model pelaporan ini mengharuskan adanya pelaksanaan kapitalisasi atas biaya perlindungan dan reklamasi lingkungan. Pengeluaran akan disajikan sebagai investasi atas lingkungan sedangkan aktiva terkait lingkungan tidak didepresiasi dengan sehingga dalam laporan keuangan selain pembiayaan yang diungkapkan secara terpisah, juga memuat mengenai catatan-catatan aktiva tetap yang berhubungan dengan lingkungan yang dianggap sebagai investasi untuk lingkungan.

### 4. Model Aset Nasional

Model aset nasional mengubah sudut pandang akuntansi dari tingkat perusahaan (skala mikro) ke tingkat nasional (skala makro), sehingga dimungkinkan untuk meningkatkan tekanan terhadap

akuntansi untuk persediaan dan arus sumber daya alam. Dalam model ini dapat ditekankan bahwa selain memperdulikan lingkungan dalam pengungkapannya secara akuntansi, perusahaan juga memiliki kewajiban untuk menginterpretasikan pembiayaan lingkungan tersebut sebagai aset nasional yang dipandang sebagai tanggung jawab secara nasional.

Variasi alternatif model dalam perbedaan materi yang diungkap antara perusahaan satu dengan perusahaan yang menganut model lainnya lebih banyak disebabkan oleh faktor tingkat kompleksitas dan tingkat kebutuhan masing-masing operasional usaha. Perusahaan dapat memilih alternatif model varian dalam menentukan sikap dan bentuk tanggungjawab sosialnya sesuai dengan proporsional masing masing, namun secara substansial bahwa pertanggungjawaban lingkungan tetap menjadi pertimbangan utama setiap perusahaan.

#### 5. Pengungkapan

Pengungkapan (*disclosure*) berkaitan dengan cara pembebanan atau penjelasan hal-hal informatif yang dianggap penting dan bermanfaat bagi pemakai laporan keuangan. Memuat standar akuntansi yang berisi tentang informasi atau objek harus disajikan secara terpisah dari statemen utama, apakah suatu pos perlu dirinci atau apakah suatu informasi cukup disajikan dalam bentuk catatan kaki (*foot note*). (Suwardjono, 2013 dalam Wanggono, 2016)

Pada umumnya, akuntan akan mencatat biaya biaya tambahan ini dalam akuntansi konvensional sebagai biaya overhead yang berarti belum dilakukan spesialisasi rekening untuk pos biaya lingkungan. Akuntansi lingkungan menuntut adanya alokasi pos khusus dalam pencatatan rekening pada laporan keuangan yang dibuat oleh perusahaan, sehingga dalam pelaporan akuntansi keuangan akan muncul bahwa pertanggung jawaban sosial yang dilakukan oleh perusahaan tidak sebatas pada retorika namun telah sesuai praktis didalam pengelolaan sisa hasil operasional perusahaan.

PSAK 33 tahun 2014 tentang Akuntansi Pertambangan Umum, yang juga mengatur tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup (PLH) untuk perusahaan pertambangan dan hutan, maka hal-hal yang wajib diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Kebijakan akuntansi sehubungan dengan :
  - Perlakuan akuntansi atas pembebanan biaya limbah
  - Metode penyusutan prasarana pengelolaan limbah
2. Kegiatan PLH yang telah dan yang sedang berjalan
3. Adanya kewajiban bersyarat sehubungan dengan PLH

## **2.12 Pengertian Limbah**

Menurut PP Nomor 18 Tahun 1999, Limbah adalah sisa satuan usaha dan/ atau kegiatan. Dari pengertian limbah tersebut, maka limbah dapat juga diartikan sebagai sisa suatu usaha dan atau kegiatan rumah tangga, industri, pertambangan, dan kegiatan lainnya yang merupakan bahan berbahaya dan beracun bagi lingkungan hidup sekitar.

Limbah bahan berbahaya dan beracun, disingkat limbah B3, adalah sisa suatu usaha dan/ atau kegiatan yang mengandung bahan berbahaya dan/atau beracun yang karena sifat dan/atau konsentrasinya dan/atau jumlahnya, baik secara langsung maupun tidak langsung, dapat mencemarkan dan/atau merusakkan lingkungan hidup, dan/atau dapat membahayakan lingkungan hidup, kesehatan, kelangsungan hidup manusia serta makhluk hidup lain. (PP Nomor 18 Tahun 1999)

## **2.13 Biaya Pengolahan Limbah**

Biaya pengolahan limbah adalah sumber daya yang dikorbankan dan diukur dengan harga dalam suatu usaha untuk mengerjakan suatu usaha untuk mengerjakan sisa proses produksi atau air buangan supaya menjadi lebih sempurna. (Mindarwasih,2001)

Secara umum biaya pengolahan limbah terdiri dari beberapa komponen, (Mindarwasih,2001) yaitu :

- a. Biaya pendirian/pengadaan unit pengolahan limbah, yaitu biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit saat membangun unit pengolahan limbah. Biaya ini meliputi biaya material, fasilitas dan peralatan, serta biaya riset dan pengembangan cara pengolahan limbah.
- b. Biaya reparasi atau perbaikan aktiva tetap unit pengolahan limbah, yaitu biaya yang dikeluarkan rumah sakit dalam rangka melakukan reparasi atau perbaikan aktiva tetap, dengan tujuan untuk meningkatkan nilai kegunaan aktiva tetap, menambah umur aktiva tetap, atau memperbaiki keamanan dan efisiensi dari aktiva tetap tersebut.
- c. Biaya pengolahan limbah secara rutin, yaitu biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk menunjang kegiatan operasional unit pengolahan limbah. Biaya pengolahan limbah ini terdiri dari :
- d. Biaya bahan baku yang dikeluarkan untuk obat-obatan dan bahan pendukung lain yang berkaitan dengan bahan yang digunakan untuk pengolahan limbah agar memenuhi baku mutu lingkungan.
- e. Biaya tenaga kerja yang meliputi gaji, upah dan biaya lain yang berhubungan dengan tenaga kerja untuk kegiatan pengolahan limbah secara rutin.
- f. Biaya pengetesan sampel yang telah diolah.

## **2.14 Perlakuan Biaya Pengolahan Limbah**

Berdasarkan uraian tentang perlakuan biaya diatas, dapat disimpulkan bahwa pada dasarnya biaya pengolahan limbah memiliki kedudukan yang

sama dengan pengolahan limbah yang lain, yaitu sebagai aktiva dan sebagai beban pendapatan. Komponen biaya pengolahan limbah yang memiliki kedudukan sebagai aktiva adalah komponen yang pertama, yaitu biaya pendirian unit pengolahan limbah. Perlakuan biaya pengolahan limbah sebagai aktiva ini.

Komponen biaya pengolahan limbah yang memiliki kedudukan sebagai beban pendapatan adalah komponen yang ketiga, yaitu biaya pengolahan limbah secara rutin. Biaya ini dikeluarkan berulang-ulang setiap periode, sehingga biaya ini diperlakukan sebagai beban pendapatan dan langsung dibebankan sebagai biaya pada periode terjadinya.

Komponen biaya pengolahan limbah yang kedua, yaitu biaya reparasi atau perbaikan aktiva tetap unit pengolahan limbah memiliki perlakuan biaya yang berada diantara dua komponen biaya yang lainnya. Biaya reparasi dapat dibagi menjadi dua, yaitu biaya dengan jumlah pengeluarannya kecil (biaya pemeliharaan), dan biaya dengan jumlah pengeluarannya cukup besar.

Biaya pemeliharaan merupakan biaya yang dikeluarkan untuk memelihara aktiva agar tetap dalam kondisi baik. Karena biaya pemeliharaan itu sering terjadi (berulang-ulang), dapat disimpulkan bahwa manfaat biaya-biaya tersebut hanya dalam periode terjadinya, sehingga biaya tersebut dicatat sebagai beban pendapatan dan langsung dibebankan sebagai biaya pada periode terjadinya.

Reparasi besar biasanya terjadi selang beberapa tahun. Sehingga dapat dikatakan bahwa manfaat reparasi seperti ini akan dirasakan dalam beberapa

periode. Oleh karena itu biaya reparasi besar dikapitalisasi dan biaya pembebanannya sebagai biaya dilakukan dalam periode-periode yang menerima manfaat. Ada dua cara dalam mencatat dua reparasi besar, yaitu (Baridwan, 2000) :

1. Menambah harga perolehan aktiva tetap, apabila biaya ini dikeluarkan untuk menaikkan nilai kegunaan aktiva dan tidak menambah umurnya.
2. Mengurangi akumulasi depresiasi, apabila biaya ini dikeluarkan untuk memperpanjang umur ekonomis aktiva tetap dan mungkin juga nilai residunya.

Biaya pengolahan limbah seharusnya diperlakukan sebagai biaya sosial atau biaya lingkungan eksplisit (*external cost and impact / externalities*), karena biaya-biaya tersebut bertujuan untuk mengurangi/mencegah terjadinya pencemaran yang dihasilkan dari kegiatan operasional rumah sakit (Budiyanto, 2002). Dalam laporan laba rugi *externalities (external cost)* disajikan setelah *internal cost* sebagai pengurang *revenue*. (Sulistyowati, 2004)

## **2.15 Penelitian Terdahulu**

Dalam penelitian ini penulis memaparkan tiga penelitian terdahulu yang relevan dengan permasalahan yang akan diteliti tentang analisis penerapan akuntansi biaya lingkungan sebagai pertanggungjawaban sosial di RSI Hidayatullah Yogyakarta.

Haryanto (2002) dalam penelitian yang berjudul “Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan di RSUD Muhammadiyah Yogyakarta”

memaparkan bahwa perlakuan alokasi biaya lingkungan yang dilakukan oleh RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta dilakukan oleh bagian keuangan RSU secara langsung dengan Unit Sanitasi Lingkungan yang diakui sebagai salah satu aset tetap (aktiva tetap) rumah sakit dengan konsekuensi logis biaya yang dikeluarkan oleh unit tersebut selama operasional diakui sebagai biaya operasional rumah sakit yang berpengaruh pada laporan keuangan RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta.

Berdasarkan analisis neraca dan laba rugi pada laporan keuangan RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta, dapat diketahui bahwa elemen yang terkait dengan pengelolaan lingkungan belum tersaji secara eksplisit didalam laporan keuangannya sebab elemen tersebut masih tergabung dengan elemen lainnya yang dianggap satu kategori. Hal ini juga didukung dengan tidak adanya catatan akuntansi yang menyatakan uraian dalam bentuk deskriptif yang mengungkapkan penyajian biaya pengelolaan lingkungan maupun keterangan atas aktiva yang berhubungan dengan lingkungan, seperti: Instalasi Pengolahan Limbah, Unit Sanitasi Lingkungan dan lainnya. Meskipun demikian, RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta tetap mencantumkan biaya pengelolaan lingkungan dalam rencana strategis perusahaan yang disusun oleh unit Sanitasi Lingkungan yang kemudian dalam pelaksanaannya diakui sebagai biaya administrasi dan umum bersama sama dengan biaya-biaya lainnya yang serumpun. RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta dapat disimpulkan menggunakan model normatif dalam perlakuan biaya lingkungannya.

Mulyani (2013) dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis Penerapan Akuntansi Biaya lingkungan pada Pabrik Gondorukem dan Terpentin (PGT), Garahan-Jember” memaparkan bahwa Pabrik Gondorukem dan Terpentin (PGT) Garahan Jember yang sudah mengeluarkan biaya-biaya lingkungan dalam akuntansi perusahaannya tidak secara khusus mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan yang terjadi seperti yang telah diidentifikasi oleh Susenohaji karena biaya-biaya lingkungan tersebut diakui sebagai biaya produksi. Pabrik Gondorukem dan Terpentin (PGT) Garahan Jember mengakui biaya-biaya lingkungan yang terjadi sebagai biaya produksi. Biaya lingkungan dianggarkan pada awal periode dan diakui pada saat biaya tersebut digunakan untuk operasional pengelolaan lingkungan. Pabrik Gondorukem dan Terpentin (PGT) Garahan Jember menyajikan biaya lingkungan menganut Model Normatif.

Nurfadillah (2016) dalam penelitiannya yang berjudul “Analisis Penerapan Akuntansi Biaya Lingkungan pada PT Madubaru Yogyakarta” memaparkan bahwa PT Madu Baru sudah mengeluarkan biaya-biaya lingkungan namun biaya-biaya tersebut tidak secara khusus diidentifikasikan seperti konsep Hansen dan Mowen karena biaya biaya lingkungan tersebut diakui sebagai pada saat biaya tersebut digunakan untuk kegiatan operasional limbah. Pengukuran menggunakan satuan rupiah dan berdasarkan realisasi anggaran sebelumnya. Dalam menyajikan mengungkapkan pembiayaan akuntansi lingkungan sesuai dengan PSAK no 33 (revisi 2011).

Cici Megananda dan Rochman Effendi (2016) dalam penelitiannya yang berjudul “Perlakuan Akuntansi atas Biaya Lingkungan pada RS Perkebunan dan RSUD Balung di Kabupaten Jember” memaparkan bahwa penelitiannya bertujuan untuk mengetahui perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan dengan membandingkan dua rumah sakit yaitu pada RS Perkebunan dan RSUD Balung, mengukur tingkat perbedaan maupun kesamaan kedua rumah sakit serta mengukur tingkat kesesuaian dengan Standar Akuntansi dan konsep akuntansi yang berlaku. Hasil dari penelitian tersebut adalah Perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan RS Perkebunan dan RSUD Balung memiliki perbedaan dan kesamaan. Berbeda karena standar akuntansi yang digunakan dan berbeda karena kebijakan manajemen. RS Perkebunan menggunakan Standar Akuntansi Keuangan, sedangkan RSUD Balung menggunakan Standar Akuntansi Pemerintahan. Perbedaan yang terjadi dalam perlakuan akuntansi adalah dalam tahap identifikasi biaya, tahap pengakuan, dan tahap penyajian. Kesamaannya adalah dalam tahap pengukuran dan tahap pengungkapan. Tingkat kesesuaian dengan standar akuntansi dan konsep akuntansi yang berlaku, RS Perkebunan telah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan sedangkan RSUD Balung telah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Berdasarkan beberapa penelitian tersebut, yang pada dasarnya penelitian tersebut juga membahas mengenai penerapan atau perlakuan akuntansi lingkungan baik itu pada perusahaan manufaktur ataupun pada rumah sakit, secara tidak langsung menjelaskan bahwa keberadaan akuntansi

lingkungan sangat berperan penting dalam pengurangan dan penanganan pencemaran, serta membuktikan bahwa penerapan akuntansi lingkungan pada setiap perusahaan berbeda-beda karena belum adanya standar baku mengenai penerapan akuntansi lingkungan. Untuk itu peneliti ingin mencoba mengaplikasikan penelitian ini pada RSI Hidayatullah Yogyakarta yang merupakan sebuah lembaga sosial yang identik dengan kegiatan yang menghasilkan limbah dengan jenis yang terlengkap. Peneliti juga berusaha memberikan gambaran alternatif mengenai penyajian laporan biaya lingkungan sesuai data yang ada pada rumah sakit tersebut.

#### **2.16 Kerangka Berpikir**

Dalam menjalankan aktifitasnya, suatu instansi tentulah akan menghasilkan limbah. Limbah merupakan suatu buangan yang kehadirannya tidak dikehendaki lingkungannya karena tidak mempunyai nilai ekonomi dan dapat merugikan sekitar. Untuk itulah sudah menjadi kewajiban bagi suatu instansi dalam mengelola limbah yang dihasilkan dari aktifitas instansi tersebut. Dalam mengelola limbah tersebut, suatu instansi akan mengeluarkan sejumlah biaya yang digunakan untuk pemeliharaan dan penanganan limbah. Biaya yang dikeluarkan instansi untuk mengelola limbah tersebut dikenal sebagai Biaya Lingkungan.

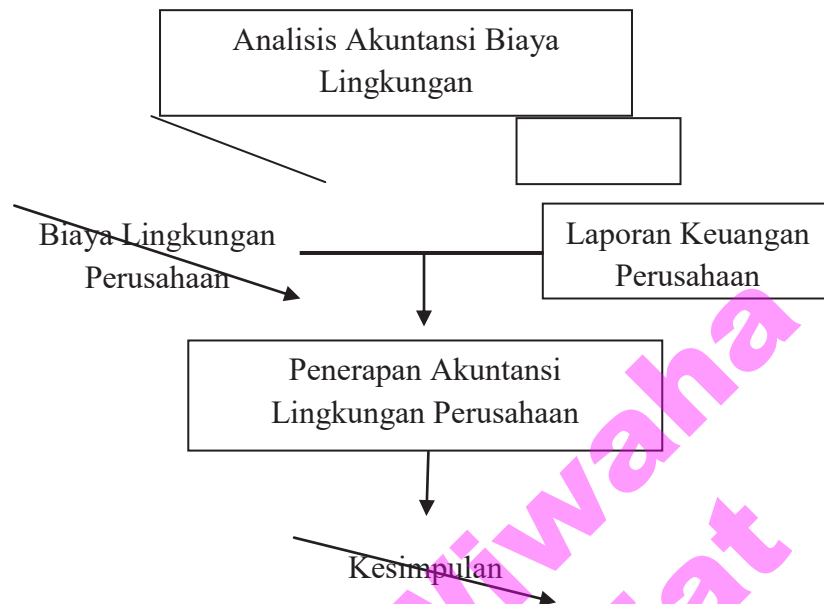
Sehubungan dengan itu, perlu dilakukan suatu proses penerapan akuntansi biaya lingkungan oleh perusahaan untuk mengidentifikasi , mengukur, dan mengalokasikan biaya-biaya lingkungan perusahaan dan

pengintegrasian atas biaya-biaya ke dalam pengambilan keputusan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada para stockholders perusahaan agar berjalan sesuai dengan tujuan awal perusahaan dan sesuai dengan peraturan yang ada dan standar yang ada.

Dengan digunakannya konsep akuntansi lingkungan pada perusahaan akan mendorong kemampuan untuk meminimalisasi persoalan-persoalan lingkungan yang dihadapinya. Selain itu, tujuan lain digunakannya konsep akuntansi lingkungan adalah meningkatkan efisiensi pengelolaan lingkungan dengan melakukan penilaian kegiatan lingkungan dari sudut pandang biaya (*environmental costs*) dan manfaat atau efek (*economic benefit*).

Dalam penelitian ini, akuntansi lingkungan difokuskan pada alokasi biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh perusahaan. Kemudian dilakukan analisis mengenai penerapan akuntansi lingkungan, yaitu dengan mengidentifikasi biaya apa saja yang termasuk dalam biaya lingkungan, selanjutnya dilakukan analisis mengenai pengakuan, pengukuran, penilaian, penyajian dan pengungkapan biaya lingkungan berdasarkan teori yang berlaku dan mendukung.

Untuk mempermudah pemahaman tentang penelitian ini, maka kerangka pemikiran dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut.



**Gambar 2.3 : Kerangka Berpikir**

Dari bagan diatas dapat dijelaskan bahwa sumber data yang dibutuhkan meliputi data primer dan data sekunder. Data primer berupa biaya-biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh perusahaan yang telah diidentifikasi terlebih dahulu, serta bagaimana perlakuan perusahaan terhadap biaya-biaya lingkungan tersebut. Data primer ini diperoleh melalui wawancara langsung dengan pihak terkait. Kemudian data sekunder yang diperlukan berupa laporan keuangan perusahaan. Data sekunder ini diperoleh melalui dokumentasi.

Hasil akhir dari penelitian ini adalah berupa kesimpulan tentang bagaimana penerapan akuntansi biaya lingkungan yang diterapkan oleh perusahaan, dengan berpacu pada konsep akuntansi lingkungan yang ada dan mendukung.

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **3.1 Obyek Penelitian**

Dalam penelitian ini penulis mengambil objek pada Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta yang merupakan salah satu rumah sakit swasta di Yogyakarta, dengan asumsi bahwa perusahaan atau lembaga tersebut memiliki potensi dampak sosial, antara lain masalah limbah dan juga lingkungan.

#### **3.2 Jenis Penelitian**

Penelitian ini menggunakan metode analisis deskriptif komparatif, yaitu peneliti mendeskripsikan hasil temuannya yang berasal dari data-data yang terkumpul melalui proses observasi di obyek penelitian yang kemudian akan diperbandingkan dengan metode penerapan akuntansi lingkungan secara teori yang selama ini berkembang dikalangan akademik. Peneliti kemudian menganalisis kesesuaian metode akuntansi biaya lingkungan yang diperbandingkan secara setahap demi tahap dalam penerapan akuntansi lingkungan tersebut pada masing-masing metode dengan analisis deskripsi komparatif yang diinterpretasikan atas dasar data yang ada.

### 3.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi data kualitatif dan data kuantitatif :

#### a. Data Kualitatif

Data kualitatif merupakan data yang bersifat primer dan berbentuk non angka yang berasal dari perusahaan terkait. Sumber data kualitatif antara lain dengan melakukan wawancara terhadap pihak yang terkait mengenai tata cara penerapan metode akuntansi biaya lingkungan pada objek penelitian secara langsung.

#### b. Data Kuantitatif

Data Kuantitatif merupakan data yang bersifat sekunder dan berbentuk angka yang berasal dari perusahaan. Sumber data ini antara lain berupa laporan keuangan perusahaan sebagai bukti yang mendukung penelitian.

### 3.4 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan teknik dokumentasi dan teknik wawancara.

Teknik dokumentasi yaitu dengan memperoleh data langsung dari objek penelitian, yaitu Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta, dengan melakukan penelitian-penelitian terhadap dokumen-dokumen dan laporan-laporan perusahaan yang berkaitan dengan penelitian, serta mengumpulkan data dan informasi melalui buku-buku, jurnal, dan juga internet.

Teknik wawancara yaitu melakukan komunikasi langsung dengan pihak yang terkait di perusahaan untuk mendapatkan informasi yang berkaitan dengan permasalahan dalam penelitian.

### 3.5 Teknik Analisis Data

Analisis data merupakan salah satu bagian penting dalam sebuah penelitian. Kegiatan ini dilakukan setelah peneliti memperoleh data-data yang dibutuhkan. Tujuan dilakukan analisis data adalah untuk menyederhanakan data ke dalam bentuk yang mudah diinterpretasikan dan mudah dipahami. Langkah-langkah analisis data yang akan dilakukan oleh peneliti adalah sebagai berikut :

- a. Mengidentifikasi setiap biaya lingkungan yang dicatat oleh perusahaan.

Dalam tahap ini, peneliti mengidentifikasi item-item biaya lingkungan yang dicatat oleh perusahaan. Hal ini dilakukan karena tidak semua biaya yang ada di perusahaan merupakan biaya lingkungan.

- b. Mengelompokkan setiap item biaya lingkungan yang dicatat oleh perusahaan.

Dalam tahap ini peneliti berusaha untuk mengelompokkan setiap item biaya yang diperbandingkan secara tahap demi tahap dalam pencatatan biaya-biaya lingkungan pada masing-masing metode dengan analisa deskripsi yang diinterpretasikan atas dasar data yang ada.

Tujuan dilakukan langkah ini adalah untuk mengetahui kesesuaian atau tidak antara teori yang berkembang secara umum dengan praktek

yang terjadi di perusahaan. Dalam tahap ini peneliti mencoba membandingkannya dengan konsep Hansen dan Mowen.

- c. Menganalisis pengakuan dan pengukuran biaya-biaya lingkungan yang terjadi di perusahaan.

Dalam tahap ini, peneliti berusaha mencari tahu bagaimana pengakuan, pengukuran dan pencatatan biaya-biaya lingkungan yang ada dalam perusahaan dengan analisis deskripsi yang diinterpretasikan atas dasar data yang ada. Dalam pengakuan, peneliti mencoba membandingkan kesuaiannya dengan Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 83 tahun 2015, sedangkan untuk pengukuran peneliti mencoba membandingkan kesesuaiannya dengan konsep menurut Suwardjono dan menurut Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 100.

- d. Menganalisis penyajian dan pengungkapan biaya-biaya lingkungan yang terjadi dalam perusahaan.

Dalam tahap ini, peneliti berusaha mencari tahu penyajian dan pengungkapan biaya-biaya lingkungan yang ada dalam perusahaan dengan membandingkan dari bukti-bukti yang ada, seperti bukti laporan keuangan dengan metode analisa deskripsi yang diinterpretasikan atas dasar data yang ada. Untuk penyajian, peneliti mencoba membandingkan kesesuaiannya dengan model penyajian menurut Haryono (2003), sedangkan untuk pengungkapan peneliti mencoba membandingkan

kesesuaiannya dengan PSAK No. 1 paragraf 117 tahun 2015 dan PSAK 33 tahun 2014.

- e. Menyajikan alternatif penyajian laporan biaya lingkungan perusahaan.

Dalam tahap ini, peneliti berusaha untuk membuat alternatif penyajian laporan biaya lingkungan perusahaan yang diolah peneliti berdasarkan data item-item biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan. Laporan biaya lingkungan disajikan berdasarkan data laporan keuangan tahun 2016.

- f. Menarik Kesimpulan

Penarikan kesimpulan harus disesuaikan dengan keseluruhan hasil dari proses pengumpulan data dan hasil perhitungan peneliti. Kemudian seluruh temuan penelitian disimpulkan sehingga diperoleh penjelasan tentang pencatatan biaya-biaya lingkungan dalam perusahaan.

## BAB IV

### HASIL DAN PEMBAHASAN

#### 4.1 Gambaran Umum Rumah Sakit

##### 4.1.1 Sejarah Singkat dan Perkembangan Rumah Sakit

Eksistensi Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah Yogyakarta berawal dari peran sebuah yayasan sosial yang bernama ‘Hidayatullah’, yang menumpukkan aktivitasnya pada kegiatan misi-misi sosial dan ibadah. Yayasan Hidayatullah yang didirikan oleh (alm.) H. Umar Sjamhudi, SH. pada pertengahan tahun 1999, mengambil peran untuk mengabdikan pada umat dalam bidang kesehatan sebagai pengejawantahan dari idealisme pendiri yayasan.

Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah yang berarti “Rumah Sakit yang selalu diberi petunjuk oleh Allah untuk memberikan pelayanan dan pengabdian kepada sesama umat” ini secara resmi beroperasi sejak terbitnya surat ijin yang dikeluarkan oleh Dinas Kesehatan Pemerintah Kota Yogyakarta no. 503/2152 tanggal 11 Oktober 2001. Peresmian Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah dilakukan oleh Sri Sultan Hamengkuwono X pada tanggal 2 April 2002.

Mulai bulan Juli tahun 2002 pengelolaan Rumah Sakit berubah dari yayasan menjadi Perseroan Terbatas (PT). Hal ini mengacu pada Undang-undang No. 16 Tahun 2002 yang menyebutkan bahwa yayasan tidak boleh mengelola unit bisnis yang bersifat *profit oriented*. Dengan

sendirinya manajemen rumah sakit juga berubah ke arah pengelolaan yang lebih profesional dibandingkan sebelumnya.

Meskipun demikian, dalam kenyataannya manajemen rumah sakit tidak pernah melupakan misi-misi sosial untuk tetap memberikan bantuan kepada pasien tidak mampu yang melakukan pengobatan di Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah Yogyakarta.

Akreditasi Rumah Sakit adalah suatu pengakuan dari pemerintah atau komite akreditasi nasional (KARS) kepada rumah sakit dan sarana kesehatan lainnya yang telah memenuhi standar mutu pelayanan yang telah ditetapkan. Dengan akreditasi maka didapatkan gambaran bahwa Rumah Sakit telah memenuhi standar untuk mutu pelayanan dan dapat dipertanggung jawabkan. Pada bulan Juni 2015 RSI Hidayatullah telah dilakukan penilaian oleh surveyor dari KARS dan dinyatakan lulus.

RSI Hidayatullah Yogyakarta juga telah berhasil meraih penghargaan prestisius dalam Indonesia Wow Service Excellence Award 2015. Dalam ajang yang diselenggarakan lembaga konsultasi, MarkPlus Inc, kategori Rumah Sakit Terbaik untuk Rumah Sakit tipe D. Wow Service Excellence Award 2015 merupakan program penghargaan yang diberikan kepada perusahaan dengan Service Excellence Index tertinggi, mengacu pada hasil survei yang dilakukan oleh MarkPlus Insight terhadap ratusan responden di kota Yogyakarta. Dimensi Wow Service Excellence Award 2015 mengukur perjalanan customer dan Awareness, Appeal, Asking, Action, dan Advocacy.

Selain itu Wow Service Excellence Award juga mengukur customer enjoyment terhadap produk dan jasa, customer experience, dan customer engagement.

#### 4.1.2 Fasilitas dan Infrastruktur

RSI Hidayatullah memiliki SDM, (dokter 73) terdiri dari Dokter Spesialis Obsgyn (3 orang), Dokter Spesialis Anak (2 orang), Dokter spesialis Penyakit Dalam (5 orang), Dokter Spesialis Syaraf (1 orang), Dokter Spesialis Mata (1 orang), Dokter Anestesi (3 orang), Dokter Spesialis THT (1 orang), Dokter Spesialis Radiologi (1 orang), Dokter Spesialis Patologi Klinik (1 orang), Dokter Gigi (3 orang), Dokter Umum (7 orang),

Pelayanan rawat jalan yang terdapat di RSI Hidayatullah Yogyakarta terdiri dari Poli Kebidanan dan Kandungan (pelayanan reproduksi keluarga, pemeriksaan kehamilan, pelayanan ibu setelah melahirkan, pelayanan KB/kontrasepsi, pelayanan ginekologi & onkologi), Poli Anak (kesehatan umum anak, tumbuh kembang anak, imunisasi), Poli Dalam (ginjal dan hipertensi, saluran cerna, penyakit paru), Poli Bedah (konsultasi, operasi minor, perawatan luka, perawatan pasca operasi, Poli THT (THT umum), Poli Syaraf (EEG brain mapping/ rekam jantung & rekam otak/TMS, TMS Transcranial Magnetic Stimulation), Poli Gigi (perawatan gigi dengan laser,

perawatan ortodonsi/ merapikan gigi, perawatan gigi anak), Poli Umum (konsultasi pemeriksaan umum), Poli Mata (operasi katarak).

RSI Hidayatullah Yogyakarta menyediakan fasilitas ruang inap, dengan jumlah 73 kamar, yang terbagi kedalam kelas-kelas. Kelas-kelas tersebut meliputi : Kelas VIP (35 kamar), Kelas Utama (23 kamar), Kelas I (4 kamar), Kelas II ( 3 kamar), Kelas III (18 kamar).

RSI Hidayatullah Yogyakarta juga menyediakan fasilitas ruang penunjang medis dan non medis. Ruang penunjang medis meliputi : Radiologi 24 jam, CT Scan, TMS (Transcranial Magnetic Stimulation), Labolatorium 24 jam, Farmasi 24 jam, dan Ruang Operasi.

#### 4.1.3 Visi, Misi, dan Motto

Visi, misi, dan motto Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah adalah sebagai berikut :

a. Visi

Rumah Sakit Islami Pilihan Masyarakat

b. Misi

1. Memberikan pelayanan kesehatan dengan mutu terbaik kepada umat tanpa membedakan suku, agama, ras, sosial, dan ekonomi.
2. Berusaha terus menerus untuk memberikan kepuasan kepada konsumen dan donor.

3. Menjaga komitmen, kepuasan karyawan dan kesejahteraan setiap pegawai.
4. Mengedepankan efisiensi dalam bidang keuangan dan berusaha meningkatkan pendapatan.

c. Motto

Rumah Sakit Islami Pilihan Masyarakat

#### 4.1.4 Struktur Organisasi Rumah Sakit

Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta memiliki ketenagakerjaan sejumlah 280 orang karyawan yang dipimpin oleh seorang Direktur Utama. Direktur Utama ini membawahi dua direktur, yang sekaligus memisahkan tugas dan tanggungjawab antara kegiatan medis dan juga kegiatan keuangan.

Dalam kegiatan medis terbagi menjadi dua bidang yaitu Bidang Pelayanan yang terbagi dalam Seksi Sumber Daya dan Seksi Mutu, dan Bidang Keperawatan, yang juga terbagi dalam Seksi Sumber Daya dan Seksi Mutu. Selain kedua bidang tersebut, kegiatan medis juga dilengkapi oleh Instalasi. Seluruh kegiatan medis ini berada dalam naungan Direktur Medis. Sementara itu untuk kegiatan non medis dipimpin oleh seorang Direktur Administrasi Umum dan Keuangan, yang membawahi bagian-bagian serta sub bagian organisasi yaitu : Bagian Sekretariat yang terbagi dalam Sub Bagian Kepegawaian & Diklat, Bagian Akuntansi & Keuangan yang terbagi dalam Sub Bagian

Akuntansi dan Sub Bagian Keuangan, serta Bagian Umum & Rumah Tangga yang terbagi dalam Sub Bagian Umum dan Sub Bagian Rumah Tangga.

#### 4.1.5 Sanitasi Lingkungan

Sanitasi Lingkungan merupakan suatu upaya pengendalian yang dilakukan terhadap berbagai macam faktor-faktor lingkungan di rumah sakit baik fisik, kimia, biologi maupun radioaktivitas yang timbul akibat dari aktivitas rumah sakit agar tidak menimbulkan dampak negatif terhadap pasien, pengunjung, petugas rumah sakit dan masyarakat sekitar rumah sakit.

RSI Hidayatullah Yogyakarta dalam memenuhi persyaratan kesehatan lingkungan mengadakan unit kerja yang khusus mengelola lingkungan yaitu Unit Sanitasi Lingkungan. Unit Sanitasi Lingkungan ini secara struktur organisasi berada dibawah pengawasan dari Sub Bagian Rumah Tangga. Kegiatan yang dilakukan oleh Sanitasi Lingkungan ini antara lain sebagai berikut :

1. Membuat dan menyusun program kerja pelayanan sanitasi.
2. Membuat Standar Prosedur Operasional (SPO) kegiatan sanitasi
3. Penyehatan air bersih
4. Pengelolaan Limbah Cair
5. Pengelolaan Limbah Padat Bahan Berbahaya dan Beracun (B3)
6. Pengelolaan Sampah Non Medis (Domestik)

7. Pengendalian Vektor dan Binatang Pengganggu
8. Pengawasan Kebersihan Lingkungan Rumah Sakit
9. Pemeriksaan Angka Kuman Ruangan
10. Pemeriksaan Lingkungan Fisik Ruangan
11. Sterilisasi Ruangan dan Alat Medis
12. Pengawasan Penychatan Makanan dan Minuman
13. Penychatan Linen
14. Membuat Laporan Keuangan Sanitasi
15. Membuat Laporan UKL UPL

#### **4.1.6 Data Kualitatif Sehubungan dengan Pengelolaan Limbah**

Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta sudah berupaya dalam memperbaiki kualitas lingkungan secara berkelanjutan. Bentuk kepedulian rumah sakit terhadap lingkungan direalisasikan dengan cara menjaga kebersihan dan kesehatan lingkungan rumah sakit, melakukan pengelolaan limbah baik limbah medis maupun limbah non medis sebelum dilakukan pembuangan, serta selalu berusaha untuk mematuhi peraturan dan perundangan lingkungan sesuai dengan arahan Dinas Kesehatan RI dan mengembangkan, mengkaji, dan memelihara kebijakan lingkungan.

RSI Hidayatllah sudah memiliki IPAL (Instalasi Pengelolaan Air Limbah), yang fungsinya mengolah limbah cair supaya tidak berbahaya bagi lingkungan sekitar. IPAL yang dimiliki rumah sakit adalah IPAL

yang dalam pengoperasiannya menggunakan pemanfaatan lumpur aktif (*activated sludge*), yang merupakan salah satu upaya penanganan limbah cair dengan cara biologis. Pada tahun 2015 rumah sakit mengadakan peningkatan kualitas, yaitu dengan merombak dan memperluas IPAL, yang tujuannya adalah untuk menaikkan nilai kegunaan IPAL agar beroperasi lebih maksimal dengan daya tampung limbah cair yang lebih besar. Biaya yang dikeluarkan untuk pembangunan IPAL ini adalah sebesar  $\pm$  Rp 350.000.000,00. Luas bangunan IPAL yang terdapat di RSI Hidayatullah Yogyakarta saat ini adalah 8 x 15 meter dengan kedalaman 4 meter, yang lokasinya berada di *basement* gedung rumah sakit. Pemilihan lokasi *basement* dilakukan karena luas bangunan rumah sakit tidak memungkinkan serta sebagai bentuk pemanfaatan ruang. Aktivitas dari IPAL kemudian dipantau melalui *manhole*. RSI Hidayatullah memiliki dua pegawai IPAL, yang merupakan pegawai sanitasi juga sekaligus memantau aktivitas limbah lainnya.

Dalam menjaga baku mutu limbah cair (air limbah dan lemak), Rumah Sakit Islam (RSI) Hidayatullah melakukan uji laboratorium pengujian dan kalibrasi pada Balai Laboratorium Kesehatan Yogyakarta, serta melakukan Uji Mikrobiologi untuk mengetahui kadar mikroba dalam limbah cair yang telah diproses melalui IPAL. Hasil dari pengujian tersebut adalah kadar baku mutu limbah cair selalu dibawah batas maksimum yang diperbolehkan sesuai dengan standar

baku mutu limbah cair, yang artinya bahwa baku mutu limbah cair dalam keadaan baik. Dibawah ini merupakan salah satu laporan hasil uji terhadap limbah cair pada tanggal 19 Desember 2016 :

**Tabel 4.1**  
**Laporan Hasil Uji**

| No. | Parameter                  | Satuan | Hasil | Kadar Paling Banyak (mg/L) |
|-----|----------------------------|--------|-------|----------------------------|
| 1   | Suhu                       | °C     | 26,7  | 30                         |
| 2   | Zat padattersuspensi (TSS) | mg/L   | 10    | 30                         |
| 3   | TDS                        | mg/L   | 685   | 2000                       |
| 4   | BOD <sub>5</sub>           | mg/L   | 12,11 | 30                         |
| 5   | COD                        | mg/L   | 51,36 | 80                         |
| 6   | Amonia Bebas               | mg/L   | 0,030 | 1                          |
| 7   | Deterjen (MBAS)            | mg/L   | 0,276 | 5                          |
| 8   | Fenol                      | mg/L   | 0,017 | 0,5                        |
| 9   | Ph                         | -      | 7,22  | 6 - 9                      |

Sumber : RSI Hidayatullah Yoyakarta

Keterangan : Batas Maksimum yang diperbolehkan sesuai dengan Standar Baku Mutu Limbah Cair Bagi Kegiatan Pelayanan Kesehatan Peraturan Daerah Istimewa Yogyakarta  
No: 7 Tahun 2016 (Kelas D)

Pengujian dilakukan selama sebulan sekali. Pengujian ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui kadar zat yang terkandung dalam limbah cair sehingga dapat dipastikan aman bagi lingkungan. Selain itu tujuan utama dari pengujian ini adalah untuk mencegah penularan penyakit di dalam rumah sakit. Hal ini sesuai dengan penyampaian Bapak Papang, selaku direktur administrasi, bahwa :

*“Hal utama dilakukannya pengujian ini adalah untuk mencegah penularan penyakit. Jangan sampai pasien yang datang karena sakit flu pulang menderita sakit diare, karena itu berarti terjadi suatu kesalahan di dalam rumah sakit.”*

Dalam pengelolaan limbah padat (dalam hal ini pembuangan dan pembakaran limbah padat) pihak rumah sakit bekerjasama dengan pihak ketiga, yaitu PT. Arah Environmental Indonesia, untuk penanganan terhadap limbah padat B3 medis dan B3 non medis. Dalam pembakaran limbah padat B3 ini rumah sakit mengeluarkan biaya sekitar Rp 10.000/kg. Untuk biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit untuk transportasi pengangkutan dan pembakaran limbah padat B3 medis dan B3 non medis, rumah sakit mengeluarkan biaya sekitar Rp 10.000.000 – Rp 20.000.000 per bulan. Kemudian untuk penanganan limbah domestik, rumah sakit juga melakukan kerjasama dengan warga sekitar. Biaya yang dikeluarkan rumah sakit untuk limbah domestik ini adalah Rp 150.000 per bulan.

#### **4.1.7 Limbah Rumah Sakit**

Limbah rumah sakit adalah semua limbah yang dihasilkan dari kegiatan Rumah Sakit dalam bentuk padat, cair, pasta (gel) maupun gas yang dapat mengandung mikroorganisme patogen bersifat infeksius, bahan kimia beracun, dan sebagian bersifat radioaktif. (Depkes, 2006)

Limbah yang dihasilkan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta meliputi :

1. Limbah Padat

Limbah padat rumah sakit adalah semua limbah rumah sakit yang berbentuk padat akibat kegiatan rumah sakit yang terdiri dari limbah medis dan non medis. (Keputusan MenKes R.I. No.1204/MENKES/SK/X/2004)

Limbah padat yang dihasilkan oleh rumah sakit terdiri atas limbah padat B3 (Bahan Berbahaya dan Beracun), yang terbagi lagi menjadi limbah medis dan non medis, dan limbah domestik.

a) Limbah Medis, terdiri dari :

- Limbah infeksius dan limbah patologi. Penyimpanan pada tempat sampah berplastik kuning.
- Limbah farmasi (obat kadaluarsa). Penyimpanan pada tempat sampah berplastik coklat.
- Limbah sitotoksik adalah limbah yang berasal dari sisa obat pembedahan kemoterapi. Penyimpanan pada tempat sampah berplastik ungu.
- Limbah medis padat tajam. Seperti pecahan gelas, jarum suntik, pipet dan alat medis lainnya. Penyimpanan pada *safety box/ container*.
- Limbah radioaktif adalah limbah berasal dari penggunaan medis ataupun riset di laboratorium yang berkaitan dengan zat-zat radioaktif. Penyimpanan pada tempat sampah berplastik merah.

b) Limbah Non Medis

Limbah padat non medis yang dihasilkan rumah sakit meliputi aki, oli, dan lampu.

c) Limbah Domestik

Limbah domestik yang dihasilkan rumah sakit berupa sampah-sampah organik dan anorganik, seperti sisa-sisa makanan, plastik, kertas, dan lain-lain.

2. Limbah Cair

Limbah cair Rumah Sakit adalah semua air buangan termasuk tinja yang berasal dari kegiatan RS, yang kemungkinan mengandung mikroorganisme bahan beracun, dan radio aktif serta darah yang berbahaya bagi kesehatan. (Depkes RI, 2006)

Limbah cair yang dihasilkan rumah sakit meliputi seluruh buangan cair yang berasal dari hasil proses seluruh kegiatan rumah sakit, yang sebagian besar meliputi limbah cair domestik, yakni buangan kamar dari rumah sakit.

#### 4.1.8 Penanganan Limbah

1. Limbah Padat

Penanganan limbah padat yang dilakukan rumah sakit sudah mengikuti dan sesuai dengan prosedur Kemenkes RI

No.1204/MENKES/SK/X/2004. Adapun penanganan limbah padat yang dilakukan oleh rumah sakit adalah sebagai berikut :

1. Pengumpulan

- a. Pemilahan limbah harus dilakukan mulai dari sumber yang menghasilkan limbah.
- b. Limbah harus dipisahkan sesuai dengan jenisnya (medis, non medis, dan domestik). Untuk limbah B3 medis dipisahkan dengan menggunakan plastik warna sesuai jenis limbah tersebut.
- c. Pengumpulan limbah B3 medis dari setiap ruangan penghasil limbah menggunakan troli khusus yang tertutup.

2. Penimbangan

Setelah limbah padat selesai dikumpulkan sesuai dengan jenisnya, kemudian dilakukan penimbangan dan pencatatan sebelum limbah padat tersebut disimpan.

3. Penyimpanan

- a. Limbah B3 medis, B3 non medis, dan domestik disimpan ditempat terpisah.
- b. Penyimpanan limbah B3 medis harus sesuai iklim tropis yaitu pada musim hujan paling lama 48 jam dan musim kemarau paling lama 24 jam.

#### 4. Pembakaran

Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta belum memiliki incinerator. Sehingga dalam pembakaran limbah padat pihak rumah sakit berkerjasama dengan pihak ketiga, yaitu untuk pengangkutan dan pembakaran limbah padat B3 medis dan B3 non medis, dilakukan kerjasama dengan PT. Arah Environmental Indonesia, sementara untuk limbah padat domestik dilakukan kerjasama dengan warga sekitar.

#### 2. Limbah Cair

Pengolahan limbah cair dilakukan dengan menggunakan IPAL (Instalasi Pengolahan Air Limbah) yang dalam hal ini Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta menggunakan pemanfaatan lumpur aktif (*activated sludge*).

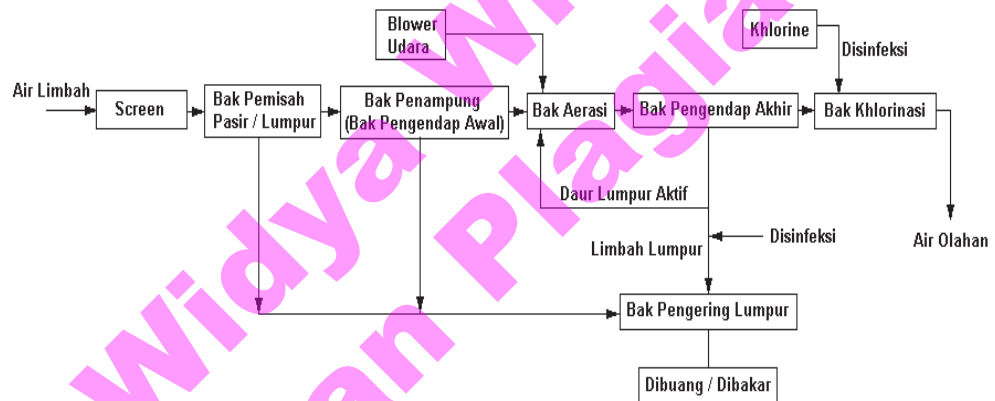
Lumpur aktif (*activated sludge*) adalah proses pertumbuhan mikroba tersuspensi. Proses ini pada dasarnya merupakan pengolahan aerobik yang mengoksidasi material organik menjadi  $\text{CO}_2$  dan  $\text{H}_2\text{O}$ ,  $\text{NH}_4$  dan sel biomassa baru. Proses ini menggunakan udara yang disalurkan melalui pompa blower (*diffused*) atau melalui aerasi mekanik. Sel mikroba membentuk flok yang akan mengendap di tangki penjernihan. (Sumber

diperoleh dari <http://www.kelair.bppt.go.id>, diakses pada Maret 2017)

Proses pengolahan limbah cair dengan menggunakan lumpur aktif (*activated sludge*) dapat dilihat pada gambar 4.1 dibawah ini.

**Gambar 4.1**

### **Sistem Pengolahan Air Limbah dengan Proses Lumpur Aktif**



Sumber : Internet (<http://www.kelair.bppt.go.id>, diakses pada Maret 2017)

Dari gambar diatas dapat dijelaskan bahwa tahap-tahap proses pengolahan limbah dengan menggunakan lumpur aktif adalah sebagai berikut:

#### **1. Bak Pemisah Pasir**

Air limbah dialirkan dengan tenang ke dalam bak pemisah pasir, sehingga kotoran yang berupa pasir atau lumpur kasar dapat diendapkan. Sedangkan kotoran yang

mengambang misalnya sampah, plastik, sampah kain dan lainnya tertahan pada sarangan (screen) yang dipasang pada inlet kolam pemisah pasir tersebut.

## 2. Bak Pengendap Awal

Dari bak pemisah/pengendap pasir, air limbah dialirkan ke bak pengendap awal. Di dalam bak pengendap awal ini lumpur atau padatan tersuspensi sebagian besar mengendap. Waktu tinggal di dalam bak pengendap awal adalah 2 - 4 jam, dan lumpur yang telah mengendap dikumpulkan dan dipompa ke bak pengendapan lumpur.

## 3. Bak Aerasi

Pada bak aerasi oksigen ditambahkan ke dalam air limbah yang sudah dicampur lumpur aktif untuk pertumbuhan dan berkembang biak mikroorganisme dalam lumpur. Dengan agitasi yang baik, mikroorganisme dapat melakukan kontak dengan materi organik dan anorganik kemudian diuraikan menjadi senyawa yang mudah menguap seperti  $H_2S$  dan  $NH_3$  sehingga mengurangi bau air limbah.

## 4. Bak Pengendap Akhir

Lumpur aktif akan mengendap kemudian dimasukkan ke tangki aerasi, sisanya dibuang. Lumpur yang mengendap inilah yang disebut lumpur bulki. Air limpasan (over flow) dari bak pengendap akhir relatif sudah jernih, selanjutnya

dialirkan ke bak khlorinasi. Sedangkan lumpur yang mengendap di dasar bak di pompa ke bak pemekat lumpur bersama-sama dengan lumpur yang berasal dari bak pengendap awal.

#### 5. Bak Khlorinasi

Air olahan atau air limpasan dari bak pengendap akhir masih mengandung bakteri coli, bakteri patogen, atau virus yang sangat berpotensi menginfeksi ke masyarakat sekitarnya. Untuk mengatasi hal tersebut, air limbah yang keluar dari bak pengendap akhir dialirkan ke bak khlorinasi untuk membunuh mikro-organisme patogen yang ada dalam air. Di dalam bak khlorinasi, air limbah dibubuhi dengan senyawa khlorine dengan dosis dan waktu kontak tertentu sehingga seluruh mikro-organisme patogennya dapat dimatikan. Selanjutnya dari bak khlorinasi air limbah sudah boleh dibuang ke badan air.

#### 6. Bak Pengering Lumpur

Surplus dari bak pengendap awal maupun bak pengendap akhir ditampung dalam bak pengering lumpur, sedangkan air resapannya ditampung kembali di bak penampung air limbah.

Setelah melalui pengolahan air limbah rumah sakit dengan proses lumpur aktif tersebut, air limbah rumah sakit

dapat dibuang ke lingkungan dengan aman. Artinya limbah rumah sakit tidak lagi membahayakan bagi lingkungan sekitar.

## **4.2 Penerapan Akuntansi Lingkungan Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta**

### **4.2.1 Deskripsi Elemen Menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta**

Biaya lingkungan yang terdapat di RSI Hidayatullah Yogyakarta terkait pada biaya yang dikeluarkan dalam aktivitas sanitasi rumah sakit sekaligus yang termasuk didalamnya yaitu pengelolaan limbah. Biaya terbesar yang dikeluarkan lebih kepada pengelolaan limbah baik itu limbah cair maupun limbah padat. Untuk limbah cair dilakukan melalui investasi jangka panjang mesin IPAL. Sedangkan untuk limbah padat pihak rumah sakit melakukan kerjasama dengan pihak ketiga sebagaimana yang sudah dijelaskan.

Biaya-biaya lingkungan (biaya dalam aktivitas sanitasi) yang dikeluarkan oleh rumah sakit kemudian secara umum dikelompokkan dan disajikan oleh peneliti dalam perincian sebagai berikut :

#### **Aktivitas Limbah Cair :**

1. Biaya Gaji Pengelola Lingkungan dan IPAL
2. Biaya Pemeliharaan IPAL
3. Biaya Pengujian Limbah

4. Biaya Sedot WC
5. Biaya Semprot Saluran

**Aktivitas Limbah Padat :**

1. Biaya Transportasi Sampah Medis
2. Biaya Transportasi Sampah Non Medis
3. Biaya Bakar Sampah Medis
4. Biaya Retribusi Sampah (Domestik)
5. Biaya Kebersihan Lingkungan

**Penyehatan Air Bersih :**

1. Biaya Uji Air Bersih

**Pengendalian Vektor &**

**Binatang Pengganggu :**

1. Biaya Pembasmian Serangga dan Binatang Pengganggu

Penjelasan dari biaya-biaya tersebut adalah sebagai berikut :

1. Biaya Gaji Pengelola Lingkungan dan IPAL merupakan biaya gaji yang dikeluarkan untuk pegawai pengelola lingkungan yang sekaligus sebagai pengelola IPAL.

2. Biaya Pemeliharaan IPAL merupakan biaya yang dikeluarkan untuk pemeliharaan IPAL seperti biaya pergantian spill blower, biaya servis mesin, dan lain-lain.
3. Biaya Pengujian Limbah merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menguji kadar zat yang terkandung dalam hasil pengolahan limbah. Biaya Pengujian Limbah dalam rumah sakit Hidayatullah terbagi menjadi Biaya Uji Limbah Cair (lumpur dan lemak) dan Biaya Uji Lab. Mikroba.
4. Biaya Sedot WC merupakan biaya yang dikeluarkan untuk menyedot apabila terjadi penumpukan lumpur dan minyak lemak secara berlebih (atau terjadinya *pulk* pada lumpur dan minyak lemak).
5. Biaya Semprot Saluran adalah biaya yang dikeluarkan untuk menyemprot saluran dalam IPAL yang tersumbat.
6. Biaya Transportasi Sampah Medis dan Non medis, Biaya Bakar Sampah Medis, serta Biaya Retribusi Sampah (Domestik) merupakan biaya yang dikeluarkan untuk penanganan sampah padat. Biaya ini berhubungan dengan pihak ketiga.
7. Biaya Kebersihan Lingkungan yang ada di rumah sakit lebih berkaitan dengan kebersihan lingkungan rumah sakit, contohnya adalah biaya gaji untuk cleaning service.

8. Biaya Uji Air Bersih dilakukan untuk mengetahui kadar yang terkandung dalam air bersih di rumah sakit dan memastikan bahwa air aman untuk digunakan.
9. Biaya Pembasmian Serangga dan Binatang Pengganggu, contohnya seperti biaya obat nyamuk dan biaya racun tikus.

#### 4.2.2 Pengakuan

Pengakuan berhubungan dengan masalah transaksi akan dicatat atau tidak kedalam sistem pencatatan, sehingga pada akhirnya transaksi tersebut akan berpengaruh pada laporan keuangan perusahaan. RSI Hidayatullah Yogyakarta mengakui elemen tersebut sebagai biaya apabila biaya tersebut sudah dikeluarkan untuk operasional perusahaan dalam mengelola lingkungan.

RSI Hidayatullah dalam pengelolaan biaya lingkungan tidak mengadakan sistem anggaran tahunan, tetapi anggaran akan diajukan apabila memerlukan biaya untuk pengelolaan lingkungan. Hal ini sesuai dengan yang dikatakan oleh Bapak Papang, selaku Direktur Administrasi :

*“Untuk bagian sanitasi lingkungan belum ada anggaran tahunan.”*

Dan kemudian ditambahkan oleh Irma Nirta, selaku bagian sanitasi lingkungan :

*“Saat ini, pihak rumah sakit dalam pengelolaan limbah belum ada anggaran tahunan. Tetapi setiap akan dilakukan pengelolaan*

*limbah maka baru akan dilakukan pengajuan anggaran sesuai dengan yang dibutuhkan. Anggaran diajukan pada saat kebutuhan itu muncul.”*

Untuk agenda pasti, seperti biaya pengujian akan dianggarkan setiap bulan, sementara yang lain seperti biaya perbaikan dan lain-lain merupakan aktivitas yang tidak pasti dan tidak terduga, sehingga penganggarannya dilakukan setiap dibutuhkan.

Misalnya saja, lumpur mengalami penumpukkan sehingga perlu dilakukan pengurasan, maka diperlukan pemanggilan jasa sedot wc, untuk itu bagian sanitasi akan mengajukan biaya sesuai dengan biaya yang dibutuhkan tersebut. Besarnya jumlah biaya ditentukan berdasarkan rincian biaya yang ada atau kesepakatan yang ada. Hal ini sesuai dengan yang ditambahkan oleh Irma Nirta, selaku bagian sanitasi, yang kemudian diakui pula oleh Bapak Papang, selaku Direktur Adiminstrasi :

*“Dalam menentukan besarnya jumlah biaya yang akan dianggarkan, kami mengambil dari data harga yang ada. Karena untuk beberapa biaya sudah ada perincian harganya. Sedangkan untuk biaya lain seperti biaya uji limbah kami memperkirakan berdasarkan data pengeluaran sebelumnya, karena pada dasarnya biaya untuk uji limbah itu tidak jauh berbeda.”*

RSI Hidayatullah akan langsung mencatat dan mengakui sebagai biaya apabila biaya tersebut sudah dikeluarkan atau terjadinya kas keluar yang disertai dengan manfaat yang diterima. Biaya akan dicatat berdasarkan nota atau bukti yang ada.

Berdasarkan hasil penelusuran yang dilakukan, biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh perusahaan akan muncul sebagai Biaya Pemeliharaan SAPRAS (Sarana Prasarana) dan biaya Gaji dan Upah.

#### 4.2.3 Pengukuran

Tahap pengukuran merupakan proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan. Satuan ukuran yang digunakan dalam akuntansi adalah satuan moneter. Dasar pengukuran yang digunakan RSI Hidayatullah untuk mengukur biaya lingkungan, yakni menggunakan dasar biaya historis. Dasar biaya historis dengan satuan moneter. Pengukuran didasarkan pada saat kas dikeluarkan dengan satuan moneter sejumlah rupiah.

Terkait mesin IPAL, pihak rumah sakit tidak melakukan penyusutan seperti aset tetap lainnya. Hal ini dikarenakan proses penyusutan masih sulit untuk dilakukan dalam proses penentuan dasar penyusutan. Hal ini sesuai seperti yang diungkapkan Bapak Suryana, selaku Kepala Sub Bagian Rumah Tangga, bahwa :

*“Untuk mesin IPAL kami belum ada penyusutan, karena belum ada ukuran pasti untuk jangka waktu kapan IPAL akan bertahan. Terlebih lagi mesin IPAL berupa blower itu untuk perawatannya harus sering dilakukan perbaikan.”*

Walaupun belum dilakukan penyusutan terhadap mesin IPAL, namun rumah sakit tetap menyajikan pengadaan awal mesin IPAL pada aktiva sebagai Peralatan dan Mesin. Hal ini sesuai dengan yang disampaikan oleh Bapak Papang, selaku Direktur dan Administrasi :

*“Terkait mesin IPAL belum dilakukan penyusutan tetapi pengadaan awal mesin IPAL disajikan di dalam neraca sebagai Peralatan dan Mesin”*

Mulyani (2013) mengungkapkan “Untuk menimbulkan biaya lingkungan harus terjadi transaksi yang menurunkan aset atau menimbulkan aliran keluar suatu aset. Dalam hal ini aset yang dimaksud adalah Instalasi Pengelolaan Air Limbah (IPAL)”. Terkait pernyataan mengenai aset tersebut, transaksi yang terjadi di RSI Hidayatullah hanyalah transaksi yang ditimbulkan dari suatu aset, yaitu biaya yang ditimbulkan dari pengoperasian IPAL.

Biaya yang terkait dengan mesin IPAL diukur juga menggunakan biaya historis. Sedangkan untuk biaya kerja sama dengan pihak ketiga transporter diukur berdasarkan biaya per kilogram sebesar Rp 10.000 per kilogram limbah medis padat dan untuk limbah domestik dilakukan kerjasama dengan warga sekitar dengan membayar Rp 150.000 per bulan.

#### **4.2.4 Penyajian**

Penyajian berkaitan dengan masalah bagaimana suatu informasi keuangan akan disajikan dalam laporan keuangan. Penyajian biaya lingkungan pada rumah sakit diungkapkan oleh Bapak Papang, selaku Direktur Administrasi :

*“Biaya-biaya lingkungan yang dikeluarkan disajikan dalam satu laporan yaitu laporan laba rugi. Pihak rumah sakit belum menyajikannya secara terpisah.”*

Biaya yang timbul dalam sanitasi lingkungan di RSI Hidayatullah disajikan bersama biaya-biaya yang sejenis sebagai Biaya Pemeliharaan SAPRAS pada sub Biaya Pelayanan Pasien, sementara untuk gaji pengelola lingkungan dan IPAL disajikan sebagai Gaji dan Upah pada Sub Biaya Administrasi dan Umum, keduanya disajikan dalam laporan laba rugi.

#### 4.2.5 Pengungkapan

Pengungkapan merupakan tahap terakhir dari proses perlakuan akuntansi. Bentuk pengungkapan merupakan transparansi suatu entitas kepada publik. Selain itu, pengungkapan memberikan informasi yang bermanfaat yang tidak dapat dijelaskan oleh data keuangan. Terkait dengan biaya lingkungan yang dilakukan oleh rumah sakit, memang belum ada standar khusus yang mengatur tentang pengungkapannya. Namun, akan lebih baik jika rumah sakit mengungkapkannya.

Dalam hal pengungkapan, RSI Hidayatullah Yogyakarta hanya melaporkan dan mengungkapkan kinerja rumah sakit. Di dalam catatan atas laporan keuangan tidak ada pengungkapan mengenai biaya lingkungan yang telah dilakukan. Catatan atas laporan keuangan hanya memuat ikhtisar pencapaian kinerja keuangan rumah sakit. Hal ini menjadikan sulit untuk menelusuri biaya lingkungan yang dilakukan rumah sakit. Selain biaya lingkungan tidak memiliki akun tersendiri, dalam hal pengungkapan juga tidak diungkapkan. Namun RSI

Hidayatullah mengungkapkan biaya lingkungan dalam laporan deskriptif berupa Laporan Upaya Pengelolaan Lingkungan dan Upaya Pemantauan Lingkungan (UKL-UPL).

#### **4.3 Pembahasan**

##### **4.3.1 Mengidentifikasi Biaya Lingkungan**

Peneliti akan mengidentifikasi setiap komponen biaya lingkungan yang ada pada RSI Hidayatullah Yogyakarta menurut Hansen dan Mowen. Tujuan tahap ini untuk mengetahui kesesuaian identifikasi biaya lingkungan menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta dengan identifikasi menurut Hansen dan Mowen.

Pengidentifikasian biaya dilakukan berdasarkan pada biaya yang timbul atau dibayarkan selama pengolahan limbah padat dan cair terjadi, serta biaya yang dikeluarkan untuk uji air bersih. Setelah mendapatkan keterangan mengenai biaya-biaya tersebut, kemudian peneliti melakukan perbandingan identifikasi antara RSI Hidayatullah Yogyakarta dengan Hansen dan Mowen. Perbandingan tersebut dapat dilihat pada tabel 4.2 dibawah ini.

**Tabel 4.2**

**Perbandingan Identifikasi Biaya Lingkungan Menurut Hansen Mowen dan RSI Hidayatullah Yogyakarta**

| No. | Identifikasi Menurut Hansen dan Mowen                                                  | Identifikasi Menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta |
|-----|----------------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------|
| 1   | Biaya Pencegahan Lingkungan<br>( <i>Environtmental Prevention Cost</i> )               | Biaya Gaji Pengelola lingkungan dan IPAL         |
|     |                                                                                        | Biaya Pemeliharaan IPAL                          |
|     |                                                                                        | Biaya Kebersihan                                 |
|     |                                                                                        | Biaya Basmi Serangga dan Binatang Pengganggu     |
| 2   | Biaya Deteksi Lingkungan<br>( <i>Environmental Detection Cost</i> )                    | Biaya Uji Limbah Cair                            |
|     |                                                                                        | Biaya Uji Mikrobiologi                           |
|     |                                                                                        | Biaya Uji Air Bersih                             |
| 3   | Biaya Kegagalan Internal Lingkungan<br>( <i>Environmental Intern Failure Cost</i> )    | Biaya Sedot WC                                   |
|     |                                                                                        | Biaya Semprot Saluran                            |
|     |                                                                                        | Biaya Transportasi Sampah Medis dan Non Medis    |
|     |                                                                                        | Biaya Bakar Sampah Medis dan Non Medis           |
|     |                                                                                        | Biaya Retribusi Sampah (Domestik)                |
| 4   | Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan<br>( <i>Environmental External Failure Cost</i> ) | —                                                |

Sumber : Diolah Peneliti, 2017

Tabel 4.2 merupakan pengaplikasian sekaligus perbandingan identifikasi biaya lingkungan. Tabel 4.2 menunjukkan bahwa RSI Hidayatullah belum mengidentifikasi biaya lingkungan sesuai dengan teori identifikasi Hansen dan Mowen. Jika biaya-biaya lingkungan pada

RSI Hidayatullah diidentifikasi, maka pengidentifikasian kurang lebih seperti yang tercantum pada tabel diatas.

Biaya-biaya lingkungan diatas merupakan biaya lingkungan secara umum yang timbul dari aktivitas sanitasi lingkungan rumah sakit. Apabila dikaitkan dengan teori identifikasi oleh Hansen dan Mowen, maka identifikasi yang dilakukan oleh rumah sakit belum sesuai dengan teori identifikasi oleh Hansen dan Mowen, karena dalam hal pengakuan biaya lingkungan diatas, rumah sakit mengakui biaya-biaya lingkungan tersebut sebagai Biaya SAPRAS (Sarana dan Pra Sarana) dan Biaya Gaji dan Upah.

#### 4.3.2 Mengakui Biaya Lingkungan

Meskipun RSI Hidayatullah Yogyakarta tidak melakukan anggaran tahunan untuk biaya lingkungan, tetapi tetap saja untuk mengeluarkan biaya lingkungan (biaya pengelolaan limbah) dilakukan pengajuan anggaran setiap bulan, dan biaya baru akan diakui setelah kas keluar yang disertai dengan manfaat yang diterima.

Hal ini sejalan dengan pandangan Anne dalam artikel *The Greening Accounting* (dalam Winarno, 2008, dalam Mulyani, 2013) yang mengemukakan pandangannya bahwa 'Pengalokasian pembiayaan untuk biaya pengelolaan lingkungan dialokasikan pada awal periode dan baru diakui pada saat menerima sejumlah nilai yang telah dikeluarkan'.

Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 83 tahun 2015, menyatakan bahwa pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui jika :

- a. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari/ke dalam perusahaan.
- b. Pos tersebut mempunyai nilai/biaya yang dapat diukur dengan andal.

Apabila diperbandingkan dengan pernyataan tersebut diatas, maka dapat disimpulkan bahwa biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh rumah sakit memenuhi sebagai unsur yang harus diakui, selain itu pengukuran biaya yang dilakukan juga diukur dengan andal. Dan biaya lingkungan tersebut sudah diakui sebagai satu kesatuan dalam Biaya SAPRAS (Sarana Prasarana) sedangkan untuk biaya gaji bagian sanitasi dan IPAL diakui sebagai Biaya Gaji dan Upah.

#### **4.3.3 Mengukur Biaya Lingkungan**

RSI Hidayatullah dalam melakukan pengukuran menggunakan satuan moneter sebesar kos yang dikeluarkan. Sesuai dengan yang diungkapkan oleh Bapak Papang, selaku bagian Direktur administrasi :

*“Biaya dalam sanitasi lingkungan termasuk biaya limbah diukur menggunakan rupiah. Jumlahnya yaitu sesuai dengan yang telah dikeluarkan, berdasarkan rincian harga dan kesepakatan yang ada”*

Sampai saat ini pengukuran terkait dengan biaya lingkungan belum ditetapkan standar pengukurannya. Sehingga pengukuran biaya

lingkungan lebih berdasarkan pada kebijakan yang ada di suatu perusahaan. Hal ini diungkapkan pula pada Nita Mulyani (2013), “Walaupun masih belum adanya standar pengukuran mengenai biaya lingkungan (dalam hal biaya pengelolaan limbah) maka pengukuran biaya lingkungan ini berdasarkan kebijakan yang diterapkan oleh perusahaan”.

Dalam hal pengukuran, peneliti akan membandingkan pengukuran yang ada pada RSI Hidayatullah dengan pengukuran menurut Suwardjono. Perbandingan pengukuran tersaji dalam tabel 4.3 seperti dibawah ini.

**Tabel 4.3**

**Perbandingan Pengukuran Menurut Suwardjono dan RSI**

**Hidayatullah Yogyakarta**

| <b>Pengukuran Menurut Suwardjono</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 | <b>Pengukuran Menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta</b>                                                                                    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Menurut Suwardjono pengukuran (measurement) adalah penentuan angka atau satuan pengukur terhadap suatu objek untuk menunjukkan makna tertentu dari objek tersebut. Pada umumnya, perusahaan mengukur biaya-biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan untuk pengelolaan lingkungan dengan menggunakan satuan moneter yang sudah ditetapkan sebelumnya dan sebesar yang dikeluarkan. Sehingga akan diperoleh jumlah dan nilai yang tepat sesuai kebutuhan riil perusahaan setiap periode. | Pengukuran dilakukan dengan menggunakan satuan moneter sebesar kos yang dikeluarkan, berdasarkan rincian harga dan kesepakatan yang ada. |

*Sumber : Diolah Peneliti, 2017*

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 99 tahun 2015, Pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan.

Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 100 telah menentukan dasar pengukuran yang dapat digunakan, dasar pengukuran itu terbagi menjadi 4 (empat) pengukuran. Berikut ini disajikan perbandingan pengukuran RSI Hidayatullah dengan pengukuran yang telah ditetapkan Kerangka

Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 100. Perbandingan pengukuran tersebut tersaji dalam tabel 4.3 dibawah ini.

**Tabel 4.4**

**Perbandingan Pengukuran Menurut KDPPLK Paragraf. 100 dan  
RSI Hidayatullah Yogyakarta**

| <b>Pengukuran Menurut Kerangka Dasar<br/>Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan</b> |                                                                                                                                                                                                                            | <b>Pengukuran Menurut<br/>RSI Hidayatullah<br/>Yogyakarta</b>                                                                            |
|------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1                                                                                  | Biaya Historis : Aktiva dicatat sebesar pengeluaran kas (atau setara kas) yang dibayar atau sebesar nilai wajar dari imbalan ( <i>consideration</i> ) yang diberikan untuk memperoleh aktiva tersebut pada saat perolehan. | Pengukuran dilakukan dengan menggunakan satuan moneter sebesar kos yang dikeluarkan, berdasarkan rincian harga dan kesepakatan yang ada. |
| 2                                                                                  | Biaya Kini : Aktiva dinilai dalam jumlah kas (atau setara kas) yang seharusnya dibayar bila aktiva yang sama atau setara aktiva diperoleh sekarang.                                                                        |                                                                                                                                          |
| 3                                                                                  | Nilai Realisasi atau Penyelesaian : Aktiva dinyatakan dalam jumlah kas (atau setara kas) yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aktiva dalam pelepasan normal ( <i>orderly disposal</i> ).                           |                                                                                                                                          |
| 4                                                                                  | Nilai Sekarang : Aktiva dinyatakan sebesar arus kas masuk bersih di masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diharapkan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal.                        |                                                                                                                                          |

*Sumber : Diolah Peneliti*

Dari tabel 4.4 dapat diketahui bahwa pengukuran yang dilakukan oleh RSI Hidayatullah Yogyakarta telah memenuhi unsur pengukuran pada KDPPLK paragraf.100, yaitu pengukuran dengan menggunakan biaya historis.

#### **4.3.4 Menyajikan Biaya Lingkungan**

Beberapa entitas juga menyajikan, dari laporan keuangan, laporan mengenai lingkungan hidup dan laporan nilai tambah, khususnya bagi industri. (Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 1 paragraf 86 tahun 2015)

Berdasarkan pernyataan diatas, bisa dikatakan bahwa Standar Akuntansi Keuangan (SAK) mengharuskan bagi perusahaan yang bergerak di bidang industri yang berpotensi menghasilkan limbah untuk mengungkapkan aktivitas lingkungan yang terkait sangat erat dengan limbah produksi sebagai laporan tambahan untuk melengkapi laporan keuangan yang utama yang sudah diwajibkan.

Penyajian biaya lingkungan ini di dalam laporan keuangan dapat dilakukan dengan nama rekening yang berbeda-beda sebab tidak ada ketentuan yang baku untuk nama rekening untuk memuat alokasi pembiayaan lingkungan yang dikeluarkan oleh perusahaan.

Dalam penelusuran yang dilakukan peneliti, diketahui bahwa selama ini RSI Hidayatullah dalam menyajikan biaya lingkungan belum disajikan dalam pos khusus maupun laporan khusus. Hal ini seperti

yang diterangkan oleh Bapak Papang, selaku Direktur Administrasi, bahwa :

*“Di RSI Hidayatullah ini belum menerapkan lingkungan sebagai suatu environtmen capital, jadi ya proses tersebut berjalan seperti general expense biasa. Sehingga laporan biaya lingkungan belum disajikan secara terpisah.”*

Penyajian biaya lingkungan dijadikan satu dengan laporan keuangan induk, yaitu laporan laba rugi dalam sub Biaya Pelayanan Pasien dan sub Biaya Administrasi dan Umum. Biaya-biaya lingkungan yang muncul dalam aktivitas sanitasi lingkungan rumah sakit (kecuali biaya gaji pengelola lingkungan dan IPAL) disajikan bersamaan dengan biaya lain yang sejenis yaitu dalam Biaya SAPRAS (Sarana Prasarana) yang tersaji dalam sub Biaya Pelayanan Umum. Sedangkan untuk Biaya Gaji pengelola lingkungan dan IPAL disajikan dalam rekening Gaji dan Upah dalam sub biaya Biaya Administrasi dan Umum.

Menurut Haryono, terdapat empat model penyajian biaya lingkungan yakni Model Normatif, Model Hijau, Model Intensif Lingkungan dan Model Aset Lingkungan. Berikut akan disajikan perbandingan penyajian biaya lingkungan menurut Haryono dengan RSI Hidayatullah Yogyakarta dalam tabel 4.5

**Tabel 4.5**

**Penyajian Laporan Keuangan Menurut Haryono dan RSI Hidayatullah  
Yogyakarta**

| No | Model Penyajian Menurut Haryono                                                                                                                                                                                                                                                                        | Penyajian Menurut RSI Hidayatullah Yogyakarta                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|----|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1  | Model Normatif : Model normatif mengakui dan mencatat biaya-biaya lingkungan secara keseluruhan yakni dalam lingkup satu ruang rekening secara umum bersama rekening lain yang serumpun. Biaya-biaya serumpun tersebut disisipkan dalam sub-sub unit rekening biaya tertentu dalam laporan keuangannya | Biaya-biaya lingkungan selain biaya gaji pengelola lingkungan dan IPAL disajikan secara keseluruhan dalam satu rekening yang sama dan sub rekening yang sama. Sedangkan untuk biaya gaji pengelola lingkungan dan IPAL disajikan terpisah dalam rekening yang berbeda namun tetap disajikan pada laporan keuangan yang sama. |
| 2  | Model Hijau : Model hijau menetapkan biaya dan manfaat tertentu atas lingkungan bersih dan kemudian melaporkan biaya tersebut dalam laporan keuangan yang terpisah dari laporan keuangan induk untuk menjelaskan pembiayaan lingkungan di perusahaanya                                                 |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 3  | Model Intensif Lingkungan : Pengeluaran akan disajikan sebagai investasi atas lingkungan sedangkan aktiva terkait lingkungan tidak didepresiasi                                                                                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |
| 4  | Model Aset Nasional : selain memperdulikan lingkungan dalam pengungkapannya secara akuntansi, perusahaan juga memiliki kewajiban untuk menginterpretasikan pembiayaan lingkungan tersebut sebagai aset nasional                                                                                        |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              |

*Sumber : Diolah Peneliti, 2017*

Berdasarkan tabel perbandingan diatas, dapat disimpulkan bahwa RSI Hidayatullah dalam penyajian biaya lingkungan cenderung menganut model normatif. Walaupun untuk aktiva terkait IPAL belum diadakan penyusutan, namun dalam biaya lingkungan yaitu biaya terkait sanitasi dan pengelolaan limbah (selain biaya gaji pengelola dan IPAL) penyajiannya dijadikan satu dalam satu rekening, sehingga model penyajian biaya lingkungan lebih rumah sakit lebih cenderung menganut model normatif. Dan berdasarkan data dan fakta yang ada, dapat diketahui pula bahwa rumah sakit belum membuat laporan biaya lingkungan secara khusus dan eksplisit. Penyajian biaya lingkungan masih menyatu dengan laporan umum rumah sakit, yaitu pada laporan laba rugi.

#### **4.3.5 Mengungkapkan Biaya Lingkungan**

Dalam pengungkapan telah diatur dalam PSAK No. 1 paragraf 117 tahun 2015, tertulis bahwa :

*“Entitas dapat mengungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan tentang dasar pengukuran yang digunakan dalam menyusun laporan keuangan dan kebijakan akuntansi lain yang diterapkan yang relevan lebih memahami laporan keuangan”*

PSAK 33 tahun 2014 tentang Akuntansi Pertambangan Umum, yang juga mengatur tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup (PLH) untuk perusahaan pertambangan dan hutan, maka hal-hal yang wajib

diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan adalah sebagai berikut :

1. Kebijakan akuntansi sehubungan dengan :
  1. Perlakuan akuntansi atas pembebanan biaya limbah
  2. Metode penyusutan prasarana pengelolaan limbah
2. Kegiatan PLH yang telah dan yang sedang berjalan
3. Adanya kewajiban bersyarat sehubungan dengan PLH

Pengungkapan merupakan suatu bentuk transparansi yang dilakukan oleh perusahaan kepada publik. Pengungkapan merupakan pemberian informasi dari aktivitas keuangan yang tidak dapat dijelaskan melalui data keuangan saja. Hal ini juga diungkapkan oleh Mulyani (2013) bahwa Ditinjau dari pemberian informasi akuntansi, maka pengungkapan informasi lingkungan adalah untuk mengkomunikasikan antara seluruh transaksi-transaksi yang terjadi dalam perusahaan dengan pemakainya untuk pertimbangan ekonomis dan keputusan investasi yang rasional.

Salah satu cara untuk mengungkapkan biaya lingkungan yaitu melalui catatan atas laporan keuangan. Dengan adanya pengungkapan pada catatan atas laporan keuangan maka dapat dijelaskan secara rinci baik itu secara kuantitatif maupun kualitatif mengenai biaya lingkungan yang telah disajikan. Dengan begitu informasi yang disampaikan dalam catatan atas laporan keuangan sudah dapat menggambarkan secara

relevan dan dapat diandalkan. Adanya pengungkapan sama halnya seperti ‘penyempurnaan’ dalam proses akuntansi biaya lingkungan.

Pada dasarnya RSI Hidayatullah sudah melakukan identifikasi, pengakuan, pengukuran, serta penyajian laporan keuangan. Namun dalam hal pengungkapan, RSI Hidayatullah belum mengungkapkan biaya lingkungan pada catatan atas laporan keuangan. Catatan atas laporan keuangan hanya memuat ikhtisar pencapaian kinerja keuangan rumah sakit. Selain itu penyajian juga belum disajikan secara khusus. Hal ini menjadikan sulit bagi pengguna laporan untuk menelusuri biaya lingkungan yang dilakukan rumah sakit. Walaupun begitu, rumah sakit mengungkapkan biaya lingkungan dalam laporan deskriptif yaitu laporan UKL-UPL (Upaya Pengelolaan Lingkungan-Upaya Pemantauan Lingkungan). Laporan UKL-UPL berbentuk deskriptif yang berisi mengenai informasi lingkungan, dampak lingkungan yang akan terjadi, dan upaya pengelolaan lingkungan. Selain itu aktivitas pengeluaran biaya lingkungan dicatat dalam Buku Besar Biaya, yang berisi catatan seluruh biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit.

Mengacu pada PSAK No. 1 paragraf 117 tahun 2015 dan PSAK 33 tahun 2014 tentang Akuntansi Pertambangan Umum mengatur tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup (PLH), maka dapat dikatakan bahwa RSI Hidayatullah Yogyakarta belum atau tidak menerapkan aturan sebagaimana yang disebutkan dalam PSAK No. 1 paragraf 117 tahun 2015 dan PSAK 33 tahun 2014. Selain tidak mengungkapkan

dalam catatan atas laporan keuangan, prasarana pengelolaan limbah pun juga belum dilakukan penyusutan.

Belum ada standar maupun teori akuntansi mengenai pengungkapan biaya lingkungan yang diberlakukan secara menyeluruh. Namun, akan menjadi lebih baik jika rumah sakit melakukan pengungkapan biaya lingkungan. Dengan dilakukan pengungkapan atas biaya lingkungan, akan dijadikan sebagai bukti komitmen rumah sakit dalam menjaga stabilitas lingkungan.

#### **4.3.6 Alternatif Penyajian Laporan Biaya Lingkungan dan Tabel**

##### **Kesimpulan**

Pelaporan biaya lingkungan merupakan komponen dari laporan keuangan lingkungan. Laporan keuangan lingkungan pada suatu periode tertentu selain terdapat keuntungan : pemasukan, penghematan saat ini serta penghematan berjalan juga terdapat berbagai komponen biaya-biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh perusahaan yang kegiatan operasionalnya menghasilkan limbah. (Nurfadillah, 2016)

Pelaporan suatu biaya lingkungan termasuk penting karena merupakan suatu bentuk transparansi yang dilakukan oleh suatu perusahaan. Dengan melaporkan biaya lingkungan juga dapat menunjukkan keseriusan dan kepedulian suatu perusahaan terhadap lingkungan. Pelaporan biaya lingkungan juga dapat memotivasi suatu perusahaan dalam peningkatan kinerja lingkungannya dan dapat

membantu pihak manajerial mengetahui aktivitas apa saja yang sudah dilakukan dalam upaya menjaga kelestarian lingkungan. Selain itu pelaporan biaya lingkungan juga dapat membantu suatu perusahaan dalam mengendalikan pengeluaran biaya lingkungan.

Dalam hal ini, penulis mencoba membantu RSI Hidayatullah dalam menyajikan pelaporan biaya lingkungan. Penulis mengaplikasikan teori Hansen dan Mowen dalam pelaporan biaya lingkungan, yang sebagian besar pelaporan biaya lingkungan yang digunakan oleh suatu perusahaan ialah menggunakan teori Hansen dan Mowen tersebut. Pengklasifikasian biaya lingkungan menurut Hansen dan Mowen terbagi menjadi empat kategori :

- a. Biaya Pencegahan Lingkungan (*environmental prevention costs*), yaitu biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksinya limbah dan/ atau sampah yang dapat merusak lingkungan.

Contoh aktivitas secara umum dalam pencegahan pada RSI Hidayatullah yaitu biaya gaji pengelola lingkungan dan IPAL, biaya pemeliharaan IPAL, biaya pembasmian serangga dan binatang pengganggu, biaya kebersihan.

- b. Biaya Deteksi Lingkungan (*environmental detection cost*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan untuk menentukan bahwa produk, proses, dan aktifitas, lain di perusahaan telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku atau tidak.

Contoh aktivitas secara umum dalam deteksi pada RSI Hidayatullah yaitu biaya uji limbah cair, biaya lab air bersih, dan biaya lab mikrobiologi.

- c. Biaya Kegagalan Internal Lingkungan (*environmental internal failure cost*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan karena diproduksinya limbah dan sampah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar

Contoh aktivitas secara umum dalam kegagalan internal pada RSI Hidayatullah yaitu biaya transportasi sampah medis dan non medis, biaya bakar sampah medis, biaya retribusi sampah domestik, biaya semprot saluran dan biaya sedot wc.

- d. Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan (*environmental external failure*), adalah biaya – biaya untuk aktifitas yang dilakukan setelah melepas limbah atau sampah ke dalam lingkungan. Biaya kegagalan eksternal lingkungan juga dapat dibagi menjadi dua yaitu : 1) biaya kegagalan eksternal yang dapat direalisasi adalah biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. 2) biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan atau biaya sosial disebabkan oleh perusahaan , tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak diluar perusahaan

Pada biaya kegagalan eksternal perusahaan belum pernah mengeluarkan biaya.

Penulis memperoleh data biaya lingkungan (biaya aktivitas sanitasi lingkungan) secara rinci dalam buku besar biaya yang dimiliki oleh rumah sakit. Buku besar biaya ini adalah kumpulan dari biaya-biaya yang dikeluarkan oleh rumah sakit secara menyeluruh. Biaya lingkungan (biaya aktivitas sanitasi lingkungan) pada rumah sakit tersaji bersamaan dengan biaya-biaya lain dalam rekening Biaya Pemeliharaan SAPRAS (Sarana Pra Sarana). Penulis mengambil data biaya lingkungan pada tahun 2016. Sedangkan untuk informasi data biaya gaji pengelola lingkungan dan IPAL diperoleh penulis melalui wawancara dengan direktur administrasi, karena dalam buku besar biaya, biaya gaji hanya tersaji dengan keterangan nomor rekening, sehingga menyulitkan penulis dalam mengetahui besarnya jumlah gaji tersebut. Dalam wawancara tersebut, Bapak Papang selaku Direktur Administrasi, menyebutkan bahwa :

*“Untuk pengelola lingkungan dan IPAL gaji yang dikeluarkan sebesar Rp 60.000.000 untuk dua pegawai dalam setahun”.*

Berikut adalah alternatif biaya lingkungan RSI Hidayatullah Yogyakarta pada tahun 2016 :

**Tabel 4.6**  
**Alternatif Laporan Biaya Lingkungan**

| <b>PT Rumah Sakit Islam Hidayatullah Yogyakarta</b><br><b>Laporan Biaya Lingkungan</b><br><b>untuk Periode 31 Desember 2016</b><br><b>(disajikan dalam rupiah, kecuali dinyatakan lain)</b> |                         |             |                           |
|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------|-------------|---------------------------|
| <b>Keterangan</b>                                                                                                                                                                           | <b>Biaya Lingkungan</b> |             | <b>% Dari Total Biaya</b> |
| <b>Biaya Pencegahan :</b>                                                                                                                                                                   |                         |             |                           |
| Biaya Gaji Pengelola Lingkungan & IPAL                                                                                                                                                      | 60.000.000              |             |                           |
| Biaya Spoll Blower                                                                                                                                                                          | 650.000                 |             |                           |
| Biaya Servis Pompa Limbah                                                                                                                                                                   | 385.000                 |             |                           |
| Biaya Cleanning Service                                                                                                                                                                     | 238.200.000             |             |                           |
| Biaya Obat Nyamuk                                                                                                                                                                           | 30.000                  |             |                           |
| Biaya Racun Tikus                                                                                                                                                                           | 121.000                 | 299.386.000 | 0,74%                     |
| <b>Biaya Deteksi :</b>                                                                                                                                                                      |                         |             |                           |
| Biaya Uji Limbah Cair                                                                                                                                                                       | 6.402.000               |             |                           |
| Biaya Uji Lab. Air Bersih                                                                                                                                                                   | 640.000                 |             |                           |
| Biaya Uji Lab. Mikrobiologi                                                                                                                                                                 | 4.328.500               | 11.370.500  | 0,03%                     |
| <b>Biaya Kegagalan Internal :</b>                                                                                                                                                           |                         |             |                           |
| Biaya Transportasi Sampah Medis                                                                                                                                                             | 21.047.000              |             |                           |
| Biaya Transportasi Sampah Non Medis                                                                                                                                                         | 350.000                 |             |                           |
| Biaya Retribusi Sampah Domestik                                                                                                                                                             | 1.560.000               |             |                           |
| Biaya Bakar Sampah Medis                                                                                                                                                                    | 104.481.700             |             |                           |
| Biaya Semprot Saluran                                                                                                                                                                       | 925.000                 |             |                           |
| Biaya Sedot WC                                                                                                                                                                              | 1.800.000               | 130.163.700 | 0,32%                     |
| <b>Biaya Kegagalan Eksternal :</b>                                                                                                                                                          | -                       |             | 0%                        |
| <b>Total Biaya Lingkungan</b>                                                                                                                                                               | 440.920.200             |             | 1,09%                     |
| <b>Total Biaya Operasional</b>                                                                                                                                                              | 40.174.655.593          |             | 100%                      |

Dari alternatif laporan biaya lingkungan diatas dapat dilihat bahwa rumah sakit tidak mengeluarkan biaya kegagalan eksternal. Dengan ini dapat disimpulkan bahwa rumah sakit sudah melakukan pengelolaan lingkungan dengan baik sehingga dampak buruk yang

dihasilkan dari aktivitas rumah sakit tidak mengganggu dan merugikan lingkungan luar atau masyarakat sekitar. Dengan kata lain pencegahan serta pengendalian terhadap lingkungan sudah dilakukan dengan baik oleh pihak rumah sakit.

Dalam pembahasan mengenai yang telah diuraikan dalam BAB 4 (empat) ini, penulis dapat menyimpulkan dengan tabel kesimpulan bahwa perlakuan biaya lingkungan yang ada di RSI Hidayatullah Yogyakarta yaitu (berdasarkan data 2016) :

**Tabel 4.7 - Tabel Kesimpulan**

| Aktivitas Biaya Lingkungan             | Diakui                    | Diukur         | Disajikan                 |                  | Diungkapkan    |
|----------------------------------------|---------------------------|----------------|---------------------------|------------------|----------------|
|                                        |                           |                | Sub Biaya                 | Laporan Keuangan | CALK Lain-Lain |
| Biaya Gaji Pengelola Lingkungan & IPAL | Gaji dan Upah             | Rp 60.000.000  | Biaya Administrasi & Umum | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Spoll Blower                     | Biaya Pemeliharaan SAPRAS | Rp 650.000     | Biaya Pelayanan Pasien    | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Servis Pompa Limbah              |                           | Rp 385.000     |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Cleaning Service                 |                           | Rp 238.200.000 |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Obat Nyamuk                      |                           | Rp 30.000      |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Racun Tikus                      |                           | Rp 121.000     |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Uji Limbah Cair                  |                           | Rp 6.402.000   |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Uji Lab. Air Bersih              |                           | Rp 640.000     |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Uji Lab. Mikrobiologi            |                           | Rp 4.328.500   |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Transportasi Sampah Medis        |                           | Rp 21.047.000  |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Transportasi Sampah Non Medis    |                           | Rp 350.000     |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Retribusi Sampah Domestik        |                           | Rp 1.560.000   |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Bakar Sampah Medis               |                           | Rp 104.481.700 |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Semprot Saluran                  |                           | Rp 925.000     |                           | Laba Rugi        | –              |
| Biaya Sedot WC                         |                           | Rp 1.800.000   |                           | Laba Rugi        | –              |

Sumber : RSI Hidayatullah-Diolah Peneliti

## BAB V

### KESIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1 Kesimpulan

Dari pembahasan yang diuraikan dalam Bab 4 (empat) berdasarkan permasalahan dan tujuan penelitian yang akan dicapai maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh RSI Hidayatullah teridentifikasi dalam aktivitas yang dilakukan dalam sanitasi lingkungan rumah sakit, yaitu : Aktivitas pengelolaan limbah cair, biaya yang dihasilkan secara umum berupa Biaya Gaji Pengelola Lingkungan dan IPAL, Biaya Pemeliharaan IPAL, Biaya Pengujian Limbah, Biaya Sedot WC, Biaya Sempot Saluran. Aktivitas pengelolaan limbah padat, biaya yang dihasilkan secara umum berupa Biaya Transportasi, Biaya Pembakaran, Biaya Retribusi Sampah Domestik, Biaya Kebersihan. Aktivitas Penyehatan Air Bersih, biaya yang dihasilkan secara umum berupa Biaya Uji Air Bersih. Aktivitas Pengendalian Vektor & Binatang pengganggu, biaya yang dihasilkan secara umum berupa Biaya Pembasmian Serangga dan Binatang Pengganggu. Pengidentifikasian biaya lingkungan yang dilakukan rumah sakit belum sesuai dengan teori Hansen dan Mowen karena hanya diakui sebagai Biaya SAPRAS (Sarana Prasarana) dan Biaya Gaji & Upah.
2. RSI Hidayatullah mengakui biaya lingkungan pada saat terjadinya transaksi kas keluar. Biaya lingkungan yang diakui oleh RSI Hidayatullah sesuai dengan definisi unsur yang harus diakui pada Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 83 tahun 2015.

3. RSI Hidayatullah mengukur biaya lingkungan sesuai dengan Kerangka Dasar Penyusunan Penyajian Laporan Keuangan (KDPPLK) paragraf 100, yaitu menggunakan pengukuran biaya historis, dengan satuan moneter rupiah sesuai dengan kos yang dikeluarkan.
4. RSI Hidayatullah belum menyajikan biaya lingkungan secara eksplisit atau belum menyajikan terpisah dengan laporan induk. Biaya lingkungan disajikan pada laporan laba rugi sebagai sub Biaya Pelayanan Pasien dan sub Biaya Administrasi & Umum. Penyajian biaya lingkungan cenderung mengikuti model normatif.
5. RSI Hidayatullah belum mengungkapkan biaya lingkungan pada catatan atas laporan keuangan, namun tetap mengungkapkan biaya lingkungan dalam laporan deskriptif UKL-UPL. Pengungkapan biaya lingkungan pada rumah sakit tidak sesuai dengan PSAK No. 1 paragraf 117 tahun 2015 dan PSAK 33 tahun 2014

## 5.2 Saran

Dari kesimpulan diatas, maka saran yang dapat diberikan penulis kepada RSI Hidayatullah Yogyakarta dan peneliti selanjutnya adalah sebagai berikut :

1. Peneliti selanjutnya diharapkan bisa menemukan standar pengukuran biaya lingkungan sehingga bisa diperbandingkan dengan kondisi di suatu perusahaan.
2. Peneliti selanjutnya diharapkan meneliti biaya lingkungan pada perusahaan/entitas jasa yang terkait langsung dengan lingkungan, seperti perusahaan batu bara dan perusahaan minyak bumi.
3. RSI Hidayatullah sebaiknya menyajikan biaya lingkungan secara terpisah atau eksplisit dari laporan keuangan induk atau mengungkapkan biaya lingkungan pada catatan atas laporan keuangan, agar pengguna laporan dapat mudah mengetahui biaya lingkungan yang terdapat di rumah sakit.

4. RSI Hidayatullah sebaiknya membuat anggaran tahunan terkait dengan biaya lingkungan, agar proses pengukuran dan pengakuan jauh lebih terstruktur.
5. RSI Hidayatullah sebaiknya melakukan penyusutan terhadap IPAL sehingga dapat mengetahui besarnya biaya penyusutan pada IPAL.

**STIE Widya Wiwaha**  
**Jangan Plagiat**

## Daftar Pustaka

- Aniela, Yoshi. 2011. *Peran Akuntansi Lingkungan dalam Meningkatkan Kinerja Lingkungan dan Kinerja Keuangan Perusahaan*. Jurusan Akuntansi, Fakultas Bisnis. Universitas Widya Mandala, Surabaya.
- Anggraini, Fr. Reni Retno. *Pengungkapan Informasi Sosial dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Sosial dalam Laporan Keuangan Tahunan (Studi Empiris pada Perusahaan-Perusahaan yang terdaftar Bursa Efek Jakarta)*. Univ. Sanata Dharma Yogyakarta.
- Baridwan, Zaki. 2000. *Intermediete Accounting*. Yogyakarta. BPFE
- Chresma, Theodorus. 2008. *Mengungkap Praktik Corporate Social Responsibility dan Prospeknya dalam Mencegah Kerusakan Lingkungan*.
- Nurfadillah, Ade. 2016. *Analisis Penerapan Akuntansi Biaya Lingkungan pada PT Madubaru Yogyakarta*. Universitas Gajah Mada Yogyakarta.
- Hansen dan Mowen. 2005 & 2009. *Akuntansi Manajerial, Buku 1 Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.
- Haryanto, Widiari. 2002. *Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan di RSU PKU Muhammadiyah Yogyakarta*. Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2014. *Standar Akuntansi Keuangan Per Efektif 1 Januari 2015*. Cetakan Pertama. Ikatan Akuntansi Indonesia, Jakarta.
- Ikhsan, A. 2008. *Akuntansi Lingkungan dan Pengungkapannya*. Jakarta.
- Keputusan Menteri Kesehatan R.I. No.1204/MENKES/SK/X/2004
- Lako, Andreas. 2013. *Transformasi Akuntansi Menuju Akuntansi Berkelanjutan : Tantangan dan Strategi Pendidikan Akuntansi*. Disajikan dalam workshop Bidang Governance SNA XVI, dengan tema “Pengajaran Corporate Governance dan Perkembangan CG Skoring ” di Fakultas Ekonomi Universitas Sam Ratulangi, Manado.
- Meilanawati, Refi. *Analisis Pengungkapan Biaya Lingkungan (Environmental Cost) pada PT. Semen Indonesia Persero, Tbk .* Universitas Negeri Surabaya
- Mindarwasih, Penni. 2001. *Perlakuan Biaya Pengolahan Limbah : studi kasus di Rumah Sakit Panti Rapih Yogyakarta*. Skripsi. Universitas Sanata Dharma Yogyakarta.