

**ANALISIS PRAKTIK AKUNTANSI DAN PERLAKUAN BIAYA
LINGKUNGAN PADA RSUD NGUDI WALUYO WLINGI
KABUPATEN BLITAR**

Disusun Oleh:
Shafrinaufal Mirza Ghifari
NIM. 145020307111023

SKRIPSI

*Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Meraih
Derajat Sarjana Ekonomi*



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS BRAWIJAYA**

MALANG

2018

LEMBAR PENGESAHAN

Skripsi dengan judul:

**ANALISIS PRAKTIK AKUNTANSI DAN PERLAKUAN BIAYA
LINGKUNGAN PADA RSUD NGUDI WALUYO WLINGI
KABUPATEN BLITAR**

Yang disusun oleh:

Nama : Shafrinaufal Mirza Ghifari

NIM : 145020307111023

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Telah dipertahankan di depan dewan penguji pada tanggal 15 Oktober 2018 dan dinyatakan memenuhi syarat untuk diterima.

SUSUNAN DEWAN PENGUJI

1. Dr. Drs. Rosidi, AK., MM.
NIP. 195403121984031001
(Dosen Pembimbing)
2. Yeny Widya P., SE., Ak., MSA.,DBA.
NIP. 198001162005022001
(Dosen Penguji 1)
3. Dr. Dra. Lilik Purwanti, M.Si., Ak
NIP. 196407091991032007
(Dosen Penguji 2)



Malang, 01 November 2018

Ketua, Program Studi S1 Akuntansi



Dr. Dra. Endang Mardiaty, M.Si., Ak.
NIP. 195909021986012001



SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Shafrinaufal Mirza Ghifari

NIM : 145020307111023

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Jurusan : Akuntansi

Dengan ini menyatakan bahwa Skripsi yang saya susun dengan judul:

**ANALISIS PRAKTIK AKUNTANSI DAN PERLAKUAN BIAYA
LINGKUNGAN PADA RSUD NGUDI WALUYO WLINGI
KABUPATEN BLITAR**

adalah benar-benar hasil karya saya sendiri dan bukan merupakan plagiat dari Skripsi orang lain. Apabila kemudian hari pernyataan Saya tidak benar, maka Saya bersedia menerima sanksi akademis yang berlaku (dicabut predikat kelulusan dan gelar kesarjanaannya).

Demikian pernyataan ini Saya buat dengan sebenarnya, untuk dapat dipergunakan bilamana diperlukan.

Malang, 01 November 2018

Pembuat Pernyataan,



Shafrinaufal Mirza Ghifari

NIM. 145020307111023

RIWAYAT HIDUP

Nama : Shafrinaufal Mirza Ghifari
Jenis Kelamin : Laki-Laki
Tempat/Tanggal Lahir : Blitar/24 Oktober 1995
Status : Belum Menikah
Alamat Rumah : Dsn. Begelenan Rt 03/ Rw 03, Jajar, Kec. Talun
Alamat Email : shafrinaufal86@gmail.com

Pendidikan Formal :

Sekolah Dasar (2002-2008) : SDN Babadan 1 Wlingi
SLTP (2008-2011) : SMPN 1 Blitar
SMA (2011-2014) : SMAN 1 Blitar
Perguruan Tinggi (2014-2018) : S-1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya

Pendidikan Non Formal :

- Program sertifikasi IT di Universitas Brawijaya Malang Tahun 2018

Pengalaman Kepanitiaan :

1. Staff Divisi Balistik PKK Maba FEB UB Tahun 2016
2. Staff Divisi Transkoper Interaksi Tahun 2016
3. Staff Divisi PDD English Fair Tahun 2016

Pengalaman Lainnya :

1. Staff Magang pada Badan Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kabupaten Blitar Bidang Gaji Tahun 2017

KATA PENGANTAR

Puji syukur kepada Allah SWT atas rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat menyelesaikan penelitian dan skripsi yang berjudul: **“ANALISIS PRAKTIK AKUNTANSI DAN PERLAKUAN BIAYA LINGKUNGAN PADA RSUD NGUDI WALUYO WLINGI KABUPATEN BLITAR”**. Skripsi ini untuk memenuhi salah satu syarat kelulusan dalam meraih derajat sarjana Ekonomi program Strata Satu (S-1) Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.

Selama penelitian dan penyusunan laporan penelitian dalam skripsi ini, penulis tidak luput dari kendala. Kendala tersebut dapat diatasi penulis berkat adanya bantuan, bimbingan dan dukungan dari berbagai pihak, oleh karena itu penulis ingin menyampaikan rasa terimakasih sebesar-sebesarnya kepada:

1. Allah SWT yang telah memberikan pertolongan dan memberi petunjuk dan kemudahan atas segalanya.
2. Keluarga saya, Papa saya Heri Hamsah dan Mama saya Ida Sukezi, serta Adik saya Daffa Reyhan, Firnas Kanz, dan Azzalfa serta seluruh keluarga besar saya yang selalu memberikan semangat dan dukungan.
3. Bapak Nurkholis, Ph.D., Ak., CA. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Brawijaya.
4. Bapak Roekhudin, Dr., Ak.,CSRS., CA. selaku ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis universitas Brawijaya.
5. Bapak Dr. Drs. Rosidi, AK., MM. Selaku dosen pembimbing yang telah mengorbankan waktu, tenaga, pikiran untuk membimbing serta memberikan saran dalam menyelesaikan laporan skripsi ini.

6. Ibu Yenedy Widya P., SE., Ak., MSA.,DBA. Selaku dosen penguji 1 (satu) yang sudah banyak membantu memberikan saran dan kritik yang membangun terhadap perbaikan skripsi saya.
7. Ibu Dr. Dra. Lilik Purwanti , M.Si., Ak. Selaku dosen penguji 2 (dua) yang sudah banyak membantu memberikan saran dan kritik yang membangun terhadap perbaikan skripsi saya.
8. Sahabat Zulfikar Army, Kontrakan Muslim, dan orang-orang terdekat lainnya yang senantiasa menemani hari-hari saya selama masa perkuliahan.
9. RSUD Ngudi Waluyo Wlingi dan Dinas Kesehatan Kabupaten Blitar yang telah memberikan izin penelitian serta membantu dalam penelitian yang saya lakukan.

Peneliti menyadari kekurangan maupun kesalahan dalam pengerjaan skripsi ini, oleh karena itu kritik dan saran sangat peneliti harapkan dari semua pihak. Harapan peneliti, semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi peneliti khususnya dan bagi para pembaca serta masyarakat pada umumnya.

Malang, 20 Juli 2018

Peneliti

ABSTRAK**ANALISIS PRAKTIK AKUNTANSI DAN PERLAKUAN BIAYA LINGKUNGAN PADA RSUD NGUDI WALUYO WLINGI KABUPATEN BLITAR**

Oleh:
Shafrinaufal Mirza Ghifari

Dosen Pembimbing: Dr. Drs. Rosidi, AK., MM.

Tujuan penelitian ini yaitu untuk menjelaskan praktik akuntansi lingkungan dan perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif yang dilakukan melalui pendekatan deskriptif. Hasil dari penelitian ini adalah praktik akuntansi lingkungan pada Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo masih kurang dan perlu untuk ditingkatkan. Hal tersebut ditunjukkan dengan belum adanya pelaporan dan pengungkapan biaya lingkungan yang dilakukan secara eksplisit baik pada laporan keuangan rumah sakit maupun laporan khusus secara terpisah. Hal tersebut menyebabkan keakuratan dan kelengkapan informasi akuntansi terkait biaya lingkungan rumah sakit masih minim dan sulit untuk ditelusuri dalam laporan keuangan. Terkait dengan perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan, rumah sakit sudah melakukannya sesuai dengan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 1 Tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Pada akhir penelitian ini, peneliti memberikan rekomendasi penyusunan laporan biaya lingkungan untuk Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo berdasarkan konsep Hansen dan Mowen sehingga memudahkan manajemen dalam melaporkan biaya lingkungan rumah sakit.

Kata Kunci: akuntansi lingkungan, aktivitas pengelolaan lingkungan, laporan keuangan, perlakuan biaya, rumah sakit



ABSTRACT**ANALYSIS OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING PRACTICES
AND COST TREATMENTS IN NGUDI WALUYO HOSPITAL, WLINGI,
BLITAR REGENCY**

By:
Shafrinaufal Mirza Ghifari

Supervision: Dr. Drs. Rosidi, AK., MM.

The purpose of this study is to explain environmental accounting practices, treatment of environmental costs in financial statements, and environmental management activities carried out by Ngudi Waluyo Regional General Hospital. This study uses the qualitative research method that is carried out through a descriptive approach. The results of this study showed that environmental accounting practices at Ngudi Waluyo Regional General Hospital are still lacking and need to be improved. This is indicated by the absence of reporting and disclosure of hospital environmental costs that are carried out explicitly both in the financial statements and special reports separately. This makes the accuracy and completeness of accounting information related to hospital environmental costs still minimal and difficult to trace in financial statements. Regarding the accounting treatment for environmental costs, the hospital has done so in accordance with Government Standard No.1 concerning the Presentation of Financial Statements. This study also presents recommendations on the preparation of environmental cost reports for Ngudi Waluyo Regional General Hospital based on Hansen and Mowen's concepts to help the management in reporting the costs of the hospital environment.

Keywords: environmental accounting, environmental management activities, financial statements, accounting treatment, hospital

DAFTAR ISI

LEMBAR PENGESAHAN	i
SURAT PERNYATAAN ORISINALITAS	ii
RIWAYAT HIDUP	iii
KATA PENGANTAR	iv
ABSTRAK	vi
ABSTRACT	vii
DAFTAR ISI	viii
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	5
1.3 Tujuan Penelitian	5
1.4 Manfaat Penelitian	5
1.5 Sistematika Penulisan	7
BAB II TELAAH PUSTAKA	8
2.1 Badan Layanan Umum Daerah	8
2.2 Kinerja Lingkungan	11
2.3 Manajemen Lingkungan	13
2.4 Sistem Manajemen Lingkungan Rumah Sakit	14



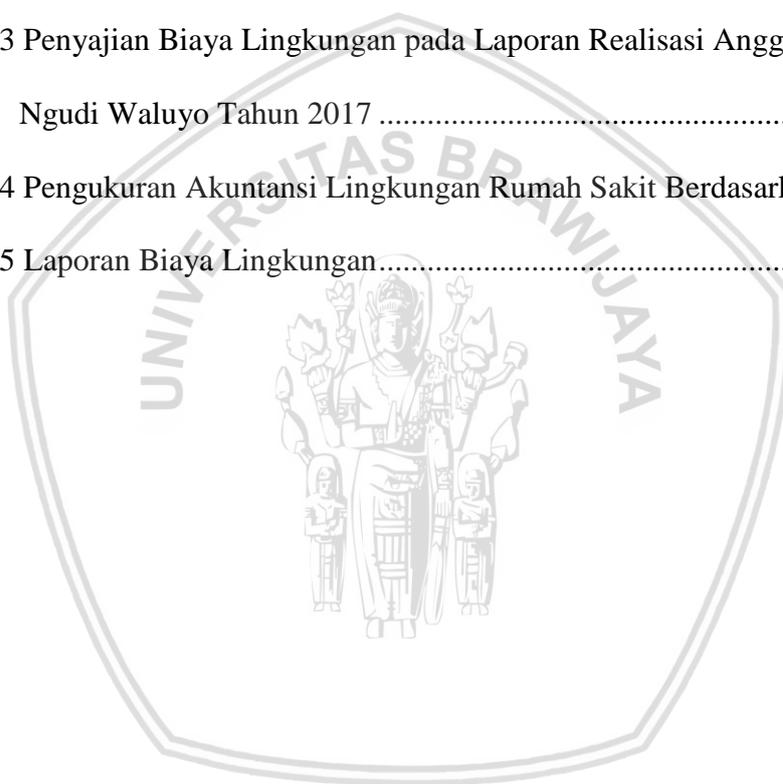
2.4.1 Limbah Rumah Sakit	15
2.4.2 Pengolahan Limbah Rumah Sakit.....	17
2.5 Akuntansi Lingkungan.....	18
2.5.1 Definisi Akuntansi Lingkungan.....	18
2.5.2 Fungsi Akuntansi Lingkungan.....	20
2.5.4 Aspek-Aspek Akuntansi Lingkungan.....	23
2.6 Standar dan Panduan Praktik Akuntansi Lingkungan.....	24
2.7 Tahap Perlakuan Biaya Lingkungan.....	33
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	43
3.1 Jenis Penelitian.....	43
3.2 Objek Penelitian.....	45
3.3 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data.....	45
3.3.1 Sumber Data.....	45
3.3.2 Teknik Pengumpulan Data.....	46
3.4 Teknik Analisis Data.....	49
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	51
4.1 Gambaran Umum RSUD Ngudi Waluyo	51
4.1.1 Visi, Misi, dan Nilai Budaya RSUD Ngudi Waluyo	53
4.1.2 Struktur Organisasi	54
4.1.3 Tugas Pokok dan Fungsi.....	55
4.2 Pelaksanaan Program Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD	55
4.3 Pelaporan dan Kebijakan Keuangan pada RSUD Ngudi Waluyo	60
4.4 Penerapan Akuntansi Lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo	64



4.4.1	Pemahaman Konsep Akuntansi Lingkungan	64
4.4.2	Analisis Akuntansi Lingkungan Melalui Laporan Keuangan.....	66
4.4.3	Analisis Akuntansi Lingkungan Melalui DPA dan DPPA	71
4.5	Analisis Tahap Perlakuan Biaya Lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo..	75
4.5.1	Pengidentifikasian Biaya Lingkungan	76
4.5.2	Pengakuan dan Pengukuran Biaya Lingkungan	79
4.5.3	Pencatatan Biaya Lingkungan.....	82
4.5.4	Penyajian Biaya Lingkungan	85
4.5.5	Pengungkapan Biaya Lingkungan	87
4.6	Pembahasan Akuntansi Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo dengan Standar dan Panduan Akuntansi Lingkungan	89
4.6.1	Pembahasan Akuntansi Lingkungan Berdasarkan PSAK.....	89
4.6.2	Pembahasan Akuntansi Lingkungan Berdasarkan EAG.....	91
4.7	Aplikasi Laporan Biaya Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017 Berdasarkan Konsep Hansen dan Mowen	96
BAB V	PENUTUP	100
5.1	Kesimpulan	100
5.2	Keterbatasan Penelitian.....	101
5.3	Saran	101
5.3.1	Saran Bagi Penelitian Berikutnya	102
5.3.2	Saran Bagi Rumah Sakit	102
DAFTAR PUSTAKA	104

DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1 Pengukuran Akuntansi Lingkungan.....	28
Tabel 2. 2 Kategori Biaya Lingkungan dalam Kegiatan Bisnis.....	35
Tabel 4. 1 Biaya Lingkungan dalam DPA dan DPPA Tahun 2017.....	74
Tabel 4. 2 Pengukuran Biaya Lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo	81
Tabel 4. 3 Penyajian Biaya Lingkungan pada Laporan Realisasi Anggaran RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017	86
Tabel 4. 4 Pengukuran Akuntansi Lingkungan Rumah Sakit Berdasarkan EAG..	92
Tabel 4. 5 Laporan Biaya Lingkungan.....	98



DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Model Sistem Informasi Akuntansi Lingkungan.....	20
Gambar 4.1 Struktur Organisasi RSUD Ngudi Waluyo.....	54
Gambar 4.2 Tempat Pengelolaan Limbah B3 Rumah Sakit.....	57
Gambar 4.3 Dispersi Kegiatan IPL Menurut Jenis Pelaksanaan Kegiatan.....	58
Gambar 4.4 Dispersi Kegiatan IPL Menurut Kategori Kegiatan.....	59



DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Laporan Neraca RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017.....	108
Lampiran 2 Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Realisasi Anggaran Biaya Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017.....	110
Lampiran 3 Laporan Operasional RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017.....	112
Lampiran 4 Daftar Tanya Jawab Wawancara Penelitian.....	114



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Lingkungan sudah menjadi isu dan topik permasalahan yang sering dibahas belakangan ini, mengingat banyaknya kasus mengenai pencemaran dan kerusakan lingkungan yang sebagian besar disebabkan oleh manusia. Adanya pencemaran dan kerusakan lingkungan tersebut dapat mengancam keberlangsungan hidup ekosistem di bumi. Keadaan tersebut semakin diperburuk dengan adanya gaya hidup dan aktivitas-aktivitas organisasi yang bersinggungan langsung dengan kualitas lingkungan di sekitarnya. Apalagi beberapa organisasi atau perusahaan juga mengeluarkan limbah dari kegiatan operasionalnya yang dapat menyebabkan pencemaran lingkungan. Melihat beberapa alasan yang melatarbelakangi terhadap pentingnya keberadaan dan keberlangsungan hidup lingkungan, maka hal tersebut harus segera diatasi oleh semua elemen baik pemerintah, organisasi, dan masyarakat. Tentu, dalam mewujudkan terciptanya lingkungan hidup yang baik tersebut akan menimbulkan munculnya biaya khusus atau yang biasa dikenal istilah biaya lingkungan (*environmental costs*).

Ikhsan (2008) mendefinisikan biaya lingkungan sebagai dampak moneter maupun non-moneter yang dihasilkan dari aktivitas organisasi yang memiliki pengaruh terhadap keberlangsungan hidup dan kualitas lingkungan di sekitarnya. Dari pengertian tersebut, dapat disimpulkan bahwa pengelolaan biaya lingkungan

memiliki pengaruh terhadap keberlangsungan hidup organisasi dalam menjalankan



usaha dan aktivitasnya. Dalam memenuhi tujuan tersebut, diperlukan sebuah alat yang dapat mengelola biaya lingkungan tersebut yaitu dengan menggunakan ilmu akuntansi. Cabang ilmu akuntansi yang digunakan dalam mempelajari pengelolaan biaya lingkungan adalah dengan menggunakan konsep akuntansi lingkungan. Permasalahan yang menjadi alasan munculnya konsep akuntansi ini, dikarenakan dunia sedang mengalami krisis lingkungan dan menuntut organisasi atau entitas bisnis untuk ikut berpartisipasi dalam melestarikan lingkungan. Cabang dari ilmu akuntansi ini menawarkan upaya keberpihakan dan kepedulian terhadap lingkungan dengan memasukkan biaya-biaya lingkungan yang terkait dengan aktivitas organisasi. Konsep mengenai akuntansi lingkungan semakin mendapat dukungan yaitu ketika *International Accounting Standard (IAS)* atau *International Financial Reporting Standards (IFRS)* semakin banyak diadopsi dan memunculkan gagasan bahwa organisasi dan perusahaan harus mengungkapkan aktivitas lingkungan sebagai persyaratan dalam melaporkan kinerja organisasi.

Saat ini, praktik Akuntansi Lingkungan ini masih bersifat *voluntary* sehingga memberikan kebebasan kepada organisasi dalam menyajikan pelaporan informasi akuntansi yang dipandang perlu untuk diungkapkan dan relevan untuk pengambilan keputusan. Penelitian Henny dan Murtanto (2012) menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan sosial dan lingkungan di Indonesia masih relatif rendah yaitu sebesar 42,32%. Pengungkapan oleh organisasi tersebut paling banyak ditemui pada bagian catatan atas laporan keuangan dan tipe pengungkapan yang banyak digunakan adalah naratif kualitatif. Terdapat beberapa teori yang mendukung adanya laporan mengenai pertanggungjawaban sosial dan lingkungan

dalam sebuah organisasi. Menurut Deegan (2004), teori legitimasi dan teori *stakeholder* merupakan teori yang mendukung terwujudnya konsep Akuntansi Lingkungan.

Rumah Sakit Umum Daerah (RSUD) sebagai unit kerja pemerintah daerah yang banyak diubah statusnya menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD), tidak luput dari penerapan konsep akuntansi lingkungan ini. Rumah sakit merupakan organisasi yang dalam kegiatan operasionalnya memiliki kontribusi terhadap pencemaran lingkungan. Departemen Kesehatan juga menyatakan bahwa limbah rumah sakit dikategorikan sebagai limbah B3 (limbah berbahaya dan beracun). Beberapa peraturan terkait tanggung jawab lingkungan tersebut yaitu terdapat pada Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup dan Permenkes 1204/Menkes/perXI/2004 yang mengatur tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit. Peraturan tersebut mempertegas adanya kewajiban bagi rumah sakit untuk mengelola lingkungan sebagai bentuk tanggung jawabnya. Oleh karena itu, diperlukan suatu tindakan yang tepat untuk mengatasi hal tersebut yaitu dengan mengalokasikan biaya-biaya lingkungan yang ada sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku.

Penerapan konsep akuntansi lingkungan ini akan membantu rumah sakit dalam mengelola limbah, penghematan konsumsi energi, memberikan peluang untuk daur ulang, dan inovasi-inovasi yang lain. Sebagai BLUD, rumah sakit juga dituntut untuk selalu meningkatkan pelayanan dan memaksimalkan pengelolaan anggaran yang sudah diberikan pemerintah. Aturan tersebut sudah dimuat dalam Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis

Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah, yang juga menjelaskan bahwa organisasi tersebut diperbolehkan untuk menerapkan praktik-praktik bisnis yang dapat meningkatkan kualitas pelayanan.

Penelitian terhadap penerapan Akuntansi lingkungan pada rumah sakit sudah pernah dilakukan sebelumnya pada tahun 2013 oleh Genzha dan Andre dengan judul “Analisis Biaya Lingkungan pada RSUD Dr. Moewardi Surakarta”. Acuan yang digunakan dalam penelitian terhadap penerapan akuntansi lingkungan pada rumah sakit tersebut yaitu *International Guidance Document-Environmental Management Accounting* dari IFAC. Penelitian tersebut hanya terbatas untuk melihat apakah keenam komponen biaya lingkungan yang sudah dikeluarkan oleh IFAC sudah sesuai dengan pelaporan biaya lingkungan rumah sakit tersebut. Perbedaan antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada acuan yang digunakan dalam melakukan analisis perlakuan biaya lingkungan tersebut. Penelitian ini mengacu pada analisis penerapan praktik akuntansi lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo dan PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan terkait dengan bagaimana rumah sakit melaporkan biaya lingkungan mereka pada laporan keuangan.

Berdasarkan beberapa uraian permasalahan tersebut, peneliti ingin mengidentifikasi bagaimana praktik akuntansi lingkungan dan perlakuan biaya atas lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Penelitian ini berjudul “Analisis Praktik Akuntansi dan Perlakuan Biaya Lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi Kabupaten Blitar”.

1.2 Rumusan Masalah

1. Bagaimana praktik akuntansi lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi?
2. Bagaimana perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan rumah sakit yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo Wlingi berdasarkan PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan?

1.3 Tujuan Penelitian

1. Untuk menjelaskan praktik akuntansi lingkungan yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo Wlingi.
2. Untuk menjelaskan perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan rumah sakit yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo Wlingi dengan menyesuaikan terhadap PSAP Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan yang berarti dalam pengembangan ilmu akuntansi khususnya terhadap praktik akuntansi lingkungan di Indonesia. Selain itu, hasil penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi gambaran adanya hubungan teori *stakeholder* dengan praktik akuntansi lingkungan di dalam sebuah organisasi.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Rumah Sakit

Hasil dari penelitian ini diharapkan mampu memberikan evaluasi terhadap praktik akuntansi lingkungan dan aktivitas pengelolaan lingkungan yang sudah dilakukan oleh rumah sakit. Selain itu, hasil

penelitian ini juga bermanfaat untuk mengevaluasi sistem penganggaran yang sudah dilakukan manajemen rumah sakit terhadap biaya-biaya lingkungan agar menghasilkan laporan keuangan yang bermanfaat dan dapat dipertanggungjawabkan.

b. Bagi Masyarakat

Hasil penelitian ini diharapkan mampu memberikan gambaran kepada masyarakat terhadap tanggungjawab lingkungan rumah sakit baik itu terkait dengan pelaporan dan pengungkapan biaya lingkungan serta program-program pengembangan lingkungan sehat BLUD.

3. Manfaat Kebijakan

a. Bagi Dinas Kesehatan

Hasil penelitian ini dapat dijadikan sebagai bahan kajian dalam membuat kebijakan dan regulasi untuk mengurangi terjadinya pencemaran lingkungan khususnya untuk organisasi yang bergerak di bidang jasa pelayanan kesehatan. Dinas Kesehatan juga dapat mengamati dan mengevaluasi pelaksanaan program anggaran “Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD”.

b. Bagi Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP)

Penelitian ini diharapkan membantu Komite Standar Akuntansi Pemerintahan untuk menetapkan standar dan peraturan untuk praktik akuntansi lingkungan di Indonesia terutama bagi organisasi pemerintahan dan organisasi sektor publik. Hal ini bertujuan untuk mempermudah organisasi dalam menerapkan konsep akuntansi

lingkungan di masa depan sehingga dapat dilakukan penilaian dan pengukuran sesuai dengan standar yang sudah ditetapkan.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan yang digunakan dalam penelitian ini ditujukan agar lebih mempermudah dalam memetakan pembahasan yang diuraikan sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN. Bab ini berisi mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian serta sistematika penulisan. Bab ini merupakan gambaran awal yang melatarbelakangi penelitian yang akan dilakukan peneliti.

BAB II TELAAH PUSTAKA. Bab ini membahas mengenai teori-teori yang dijadikan sebagai acuan dalam analisis penelitian serta hasil-hasil penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian yang dilakukan.

BAB III METODOLOGI PENELITIAN. Bab ini pada dasarnya menjelaskan mengenai rencana dan prosedur penelitian yang dilakukan peneliti dalam memperoleh jawaban sesuai dengan permasalahan atau tujuan penelitian.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN. Bab ini menjelaskan deskripsi mengenai objek penelitian dan gambaran umum mengenai organisasi yang diteliti serta merumuskan hasil dari penelitian tersebut.

BAB V PENUTUP. Bab ini berisi mengenai kesimpulan penelitian yang didapat dari hasil pembahasan, keterbatasan penelitian, dan saran untuk penelitian berikutnya.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Badan Layanan Umum Daerah

Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 61 Tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan BLUD merupakan salah satu unit kerja dari Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang berada dalam ruang lingkup pemerintah daerah yang memiliki tugas untuk melayani masyarakat terkait dengan penyediaan barang atau jasa dengan tidak mencari keuntungan dalam kegiatan tersebut. BLUD dalam kegiatannya harus memperhatikan prinsip efisiensi dan produktivitas. Berdasarkan Kementerian Dalam Negeri, terdapat tiga jenis lembaga dalam pemerintah daerah yang berperan memberikan pelayanan kepada masyarakat:

- a. *Public Goods*, merupakan suatu bentuk pelayanan yang diberikan oleh SKPD dimana seluruh kegiatan operasionalnya dibiayai oleh Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah serta bersifat tidak mencari keuntungan.
- b. *Quasi Public Goods*, merupakan suatu unit kerja perangkat daerah yang kegiatan operasionalnya sebagian dibiayai oleh APBD sedangkan sisanya diperoleh dari hasil jasa pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Tipe lembaga ini juga tidak bersifat mencari keuntungan. Contoh dari lembaga ini adalah BLUD seperti rumah sakit dan institusi pendidikan.
- c. *Private Goods*, merupakan lembaga milik pemerintah yang kegiatan operasionalnya dibiayai seluruhnya dari hasil jasa pelayanan yang diberikan dan bersifat untuk mencari keuntungan seperti BUMD.

Dalam Pasal 1 Permendagri Nomor 61 Tahun 2007 juga disebutkan bahwa pola pengelolaan keuangan BLUD diberikan sangat fleksibel yaitu berupa hak dalam menerapkan praktik bisnis yang sehat yang dapat meningkatkan kualitas pelayanan kepada masyarakat. Bentuk fleksibilitas tersebut antara lain meliputi pengelolaan pendapatan dan biaya, pengelolaan kas, pengelolaan utang, pengelolaan utang, pengelolaan piutang, pengelolaan investasi, pengadaan barang dan/atau jasa, pengelolaan barang, penyusunan akuntansi, pelaporan dan pertanggungjawaban, pengelolaan sisa kas di akhir tahun anggaran dan defisit, kerjasama dengan pihak lain, pengelolaan dana secara langsung, perumusan standar dan kebijakan pengelolaan keuangan. Adapun asas yang terdapat dalam BLUD yang termuat dalam Pasal 2, yaitu sebagai berikut:

- a. BLUD beroperasi sebagai perangkat kerja pemerintah daerah yang bertujuan memberikan layanan umum secara lebih efektif dan efisien sesuai dengan praktik bisnis yang sehat, serta pengelolaannya dilakukan berdasarkan kewenangan yang didelegasikan oleh kepala daerah.
- b. Bagian dari perangkat pemerintah daerah yang dibentuk untuk membantu pencapaian tujuan pemerintah daerah dan memiliki status hukum yang tidak terpisah dari pemerintah daerah.
- c. Kepala daerah bertanggungjawab terhadap pelaksanaan kegiatan pemberian pelayanan umum yang didelegasikan kepada BLUD terutama dalam aspek manfaat.
- d. Pejabat pengelola BLUD memiliki tanggung jawab terhadap amanat kegiatan pemberian pelayanan tersebut.

- e. BLUD harus mengutamakan efektivitas dan efisiensi serta kualitas pelayanan umum kepada masyarakat tanpa mengutamakan pencarian keuntungan.
- f. Rencana kerja, anggaran, laporan keuangan, dan kinerja BLUD disusun serta disajikan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari rencana kerja, anggaran, laporan keuangan, dan kinerja pemerintah daerah.
- g. Pengelolaan keuangan yang fleksibel.

RSUD sebagai suatu lembaga yang memberikan layanan dengan bentuk *quasi public goods* di lingkup Pemerintah Daerah juga memiliki kewajiban untuk mengikuti kebijakan dari Pola Pengelolaan Keuangan BLUD seperti yang sudah tercantum dalam peraturan. Sesuai dengan amanah dari Pemendagri Nomor 61 Tahun 2007, terdapat 3 syarat utama yang harus dipenuhi daerah dalam rangka mewujudkan rumah sakit menuju BLUD, yaitu sebagai berikut:

1. Syarat Teknis

- a. Kinerja Pelayanan di bidang tugas dan fungsinya layak dikelola dan ditingkatkan pencapaiannya atas rekomendasi Sekretaris Daerah untuk SKPD atau Kepala SKPD untuk unit kerja.
- b. Kinerja keuangan SKPD sehat.
- c. Memiliki potensi untuk meningkatkan penyelenggaraan pelayanan secara efektif, efisien dan produktif.
- d. Mempunyai spesifikasi teknis yang terkait langsung dengan layanan umum kepada masyarakat
- e. Tingkat kemampuan pendapatan dari layanan yang cenderung naik dan efisien dalam membiayai pengeluaran.

2. Syarat Substantif

- a. Tugas dan fungsi SKPD atau unit kerja bersifat operasional dalam menyelenggarakan pelayanan umum yang menghasilkan barang atau jasa publik.
- b. Penyediaan barang dan/atau jasa layanan umum untuk meningkatkan kualitas dan kuantitas pelayanan masyarakat.
- c. Pengelolaan wilayah tertentu yang bertujuan meningkatkan perekonomian masyarakat atau layanan umum
- d. Pengelolaan dana khusus dalam rangka meningkatkan ekonomi dan/atau pelayanan masyarakat

3. Syarat Administrasi

- a. Surat pernyataan kesanggupan untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan dan manfaat bagi masyarakat.
- b. Pola tata kelola.
- c. Rencana strategi bisnis.
- d. Standar Pelayanan Minimal.
- e. Laporan keuangan pokok atau prognosa atau proyeksi laporan keuangan.
- f. Laporan audit terakhir atau pernyataan bersedia untuk diaudit secara independen.

2.2 Kinerja Lingkungan

Sesuai dengan amanat dalam Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup pada pasal 68 bahwa “Setiap orang yang melakukan usaha dan/ atau kegiatan memiliki

kewajiban: (a) memberikan informasi yang terkait dengan perlindungan dan pengelolaan lingkungan hidup secara benar, akurat, terbuka dan tepat waktu; (b) menjaga keberlanjutan fungsi lingkungan hidup; (c) mentaati ketentuan tentang baku mutu lingkungan hidup dan/ atau kriteria baku kerusakan lingkungan hidup". Dari peraturan tersebut, dapat disimpulkan bahwa bukan hanya warga negara saja yang memiliki tanggung jawab pengelolaan lingkungan hidup melainkan juga organisasi turut berperan.

Aktivitas-aktivitas terkait dengan tanggung jawab lingkungan oleh organisasi tersebut sering dikenal sebagai Kinerja Lingkungan (*Environmental Performance*). Kinerja lingkungan adalah suatu bentuk kinerja organisasi dalam menciptakan kondisi lingkungan yang baik (Suratno, dkk. 2007). Penilaian terhadap kinerja lingkungan organisasi tersebut diukur dengan sistem peringkat PROPER (Program Penilaian Peringkat Kinerja Perusahaan dalam Pengelolaan Lingkungan Hidup). Kegiatan ini biasanya dilakukan secara langsung oleh Kementerian Lingkungan Hidup. Penilaian tersebut meliputi pengendalian pencemaran air, pengendalian pencemaran udara, pengelolaan limbah B3, AMDAL, dan pengendalian pencemaran laut.

Beberapa penelitian terdahulu sudah banyak dilakukan sebelumnya untuk melihat hubungan antara kinerja lingkungan dan pengungkapan lingkungan. Penelitian oleh Lindrianasari (2007) menemukan hubungan positif antara *environmental performance* dengan kualitas *environmental disclosure*. Selain itu, penelitian oleh Al Tuwarij et al. dalam Tjahjono (2013) juga menemukan hubungan positif yang signifikan antara kinerja lingkungan organisasi dengan

kinerja keuangan organisasi tersebut. Dari penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa kinerja lingkungan yang baik akan memberikan keuntungan bagi organisasi dalam meningkatkan kinerja keuangan ataupun non-keuangan. Hal tersebut dapat dicapai apabila organisasi mampu untuk mengelola tanggungjawab lingkungan dan dampak lingkungan dari aktivitas organisasi dengan sistem manajemen lingkungan yang baik. Tentunya, sistem manajemen lingkungan setiap organisasi berbeda antara satu dengan lainnya tergantung permasalahan lingkungan yang dihadapi.

2.3 Manajemen Lingkungan

Sistem manajemen lingkungan merupakan suatu bagian sistem manajemen organisasi yang digunakan dalam mengembangkan dan menerapkan kebijakan mengenai lingkungan serta dijadikan sebagai panduan bagi organisasi dalam melakukan pengelolaan lingkungan (ISO 14001, 2004). Manajemen lingkungan ini meliputi kegiatan untuk merencanakan, mengorganisasikan serta mengelola sumber daya yang ada dalam organisasi yang berkaitan dengan kebijakan pengelolaan lingkungan. Menurut Pflieger et al. dalam Tjahjono (2013), kegiatan atau aktivitas organisasi yang terkait dengan bidang pelestarian lingkungan akan memberikan keuntungan bagi organisasi diantaranya yaitu ketertarikan pemegang saham dan *stakeholder* terhadap keuntungan organisasi karena adanya pengelolaan lingkungan yang bertanggung jawab. Sistem manajemen lingkungan ini berguna bagi organisasi dalam mengoptimalkan kinerja lingkungan mereka seperti mengenai dampak lingkungan dari aktivitas organisasi dan pengambilan keputusan terhadap kegiatan penetapan produk dan jasa. Sebuah penelitian sudah

pernah dilakukan sebelumnya oleh Bouma dan Wolters (1999) pada sektor publik serta Frost dan Seamer (2002) menunjukkan fakta bahwa terdapat hubungan variabel organisasi yang sudah menerapkan dan mengembangkan sistem manajemen lingkungan dalam organisasi mereka dengan level pengungkapan lingkungan yang dibuat oleh organisasi tersebut. Dari hasil penelitian tersebut dapat disimpulkan bahwa penerapan manajemen lingkungan merupakan variabel penting dalam mendorong terlaksananya konsep akuntansi lingkungan pada organisasi sektor privat dan sektor publik.

2.4 Sistem Manajemen Lingkungan Rumah Sakit

Sistem manajemen lingkungan sudah diterapkan di beberapa organisasi termasuk rumah sakit. Menurut Adisasmito (2009), Sistem Manajemen Lingkungan Rumah Sakit merupakan bagian sistem manajemen terpadu yang meliputi pendekatan struktur organisasi, kegiatan perencanaan, pembagian tanggung jawab dan wewenang, praktik menurut standar operasional, prosedur khusus, proses berkelanjutan, serta pengembangan sumber daya manusia untuk mengembangkan, menerapkan, mengkaji, mengevaluasi dan mensinergikan kebijakan terkait dengan lingkungan dengan tujuan rumah sakit tersebut. Beberapa manfaat yang diperoleh apabila rumah sakit menerapkan sistem manajemen ini, yaitu sebagai berikut perlindungan terhadap lingkungan, pengurangan atau penghematan biaya, peningkatan terhadap citra rumah sakit, pengembangan sumber daya manusia, dan manajemen lingkungan rumah sakit yang lebih baik (Adisasmito, 2009). Hal ini perlu diperhatikan, mengingat

pernyataan Departemen Kesehatan bahwa limbah rumah sakit dikategorikan sebagai limbah B3 (limbah berbahaya dan beracun).

2.4.1 Limbah Rumah Sakit

Menurut Departemen Kesehatan, limbah rumah sakit merupakan suatu limbah yang dihasilkan dari kegiatan rumah sakit yang terdiri dari bentuk padat, cair, pasta (gel) maupun gas yang mengandung mikroorganisme patogen, bahan kimia beracun, dan radioaktif. Apabila tidak ditangani dengan baik, limbah rumah sakit dapat menimbulkan masalah baik dari aspek pelayanan ataupun estetika, selain menyebabkan timbulnya pencemaran lingkungan hal ini juga akan memunculkan adanya penularan penyakit atau infeksi nosokomial (Chandra, 2005).

Menurut Chandra (2005), secara khusus limbah yang dihasilkan oleh rumah sakit dapat dikelompokkan menjadi dua yaitu medis dan nonmedis yang terdiri dari jenis-jenis berikut ini:

1. Limbah Padat Medis

Limbah padat medis adalah limbah yang secara langsung dihasilkan dari tindakan diagnosis dan tindakan medis terhadap pasien. Termasuk dalam kegiatan tersebut yaitu kegiatan medis di ruang poliklinik, perawatan, bedah, kebidanan, otopsi, dan ruang laboratorium. Limbah padat medis atau biasa disebut sebagai sampah biologis terdiri dari:

- a. Sampah medis yang dihasilkan dari ruang poliklinik, ruang perawatan, ruang bedah, atau ruang kebidanan seperti perban, kasa, alat injeksi, ampul, kateter, *swab*, plester, masker, dan sebagainya.

- b. Sampah patologis yang dihasilkan dari ruang poliklinik, bedah, kebidanan, atau ruang otopsi seperti plasenta, jaringan organ, anggotaan badan, dan sebagainya.
- c. Sampah laboratorium yang dihasilkan dari pemeriksaan laboratorium diagnostik atau penelitian seperti sediaan atau media sampel dan bangkai binatang percobaan.

2. Limbah Padat Nonmedis

Limbah ini terdiri dari semua sampah padat diluar sampah padat medis yang dihasilkan dari berbagai kegiatan berikut ini:

- a. Kantor atau administrasi
- b. Unit perlengkapan
- c. Ruang inap
- d. Unit gizi atau dapur
- e. Halaman parkir dan taman
- f. Unit pelayanan

3. Limbah Cair Medis

Limbah cair medis adalah limbah cair yang mengandung zat beracun, seperti bahan-bahan kimia anorganik. Zat-zat organik yang berasal dari air bilasan ruang bedah dan otopsi apabila tidak dikelola dengan baik atau dibuang langsung ke saluran pembuangan umum akan sangat berbahaya dan dapat menimbulkan bau yang tidak sedap serta mencemari lingkungan.

4. Limbah Cair Nonmedis

Limbah jenis ini terdiri dari:



- a. Kotoran manusia seperti tinja atau air kemih yang berasal dari kloset di dalam toilet atau kamar mandi.
- b. Air bekas cucian yang berasal dari *lavatory*, *kitchen sink*, atau *floor drain* dari ruangan-ruangan di rumah sakit.

Untuk mengoptimalkan upaya dan memenuhi tujuan kesehatan lingkungan rumah sakit dari pencemaran limbah yang dihasilkan, maka rumah sakit harus mempunyai fasilitas pengelolaan limbah sendiri yang ditetapkan Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia No.1204/Menkes/SK/X/2004 tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit yaitu:

1. Fasilitas Pengelolaan Limbah Padat

Setiap rumah sakit harus melakukan reduksi limbah dimulai dari sumber dan melakukan pengelolaan dan pengawasan terhadap penggunaan bahan kimia yang berbahaya, beracun dan setiap peralatan yang digunakan dalam pengelolaan limbah medis mulai dari pengumpulan, pengangkutan, dan pemusnahan harus melalui sertifikasi dari pihak yang berwenang.

2. Fasilitas Pengolahan Limbah Cair

Limbah cair harus dikumpulkan dalam kontainer yang sesuai dengan karakteristik bahan kimia dan radiologi, volume, dan prosedur penanganan dan penyimpanannya. Rumah sakit harus memiliki Instalasi Pengolahan Air Limbah sendiri.

2.4.2 Pengolahan Limbah Rumah Sakit

Pengolahan limbah rumah sakit harus dilakukan dengan benar dan memenuhi persyaratan sanitasi (Chandra, 2005). Limbah rumah sakit termasuk ke dalam

kategori limbah B3. Berdasarkan PP Nomor 101 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Limbah Bahan Berbahaya dan Beracun, jenis limbah ini perlu dikelola dan dilakukan secara sistematis dan berkelanjutan. Pengolahan limbah di dalam rumah sakit yaitu terkait dengan bagaimana menangani limbah berbahaya, dan menanganinya seefektif mungkin, higienis dan tidak membahayakan lingkungan. Adapun persyaratan sanitasi yang harus dipenuhi, antara lain:

1. Limbah tidak boleh mencemari tanah, air permukaan atau air tanah, dan udara.
2. Limbah tidak boleh dihinggapi lalat, tikus, dan binatang lainnya.
3. Limbah cair yang beracun harus dipisahkan dari limbah cair lain dan harus memiliki tempat penampungannya sendiri.
4. Limbah tidak menimbulkan bau busuk dan pemandangan yang tidak baik.

Untuk mengoptimalkan upaya tersebut di dalam pengolahan limbah terdapat perangkat penunjang yang digunakan dalam mempermudah kegiatan tersebut. Adanya perangkat dalam memenuhi tujuan tersebut harus mempertimbangkan aspek ketersediaan anggaran, jumlah kunjungan, dan lama rawat inap pasien, dan pertimbangan teknis lainnya. Perangkat penunjang yang digunakan antara lain:

- a. Wadah Penampungan
- b. Sarana Pengangkutan
- c. Sarana Pembuangan

2.5 Akuntansi Lingkungan

2.5.1 Definisi Akuntansi Lingkungan

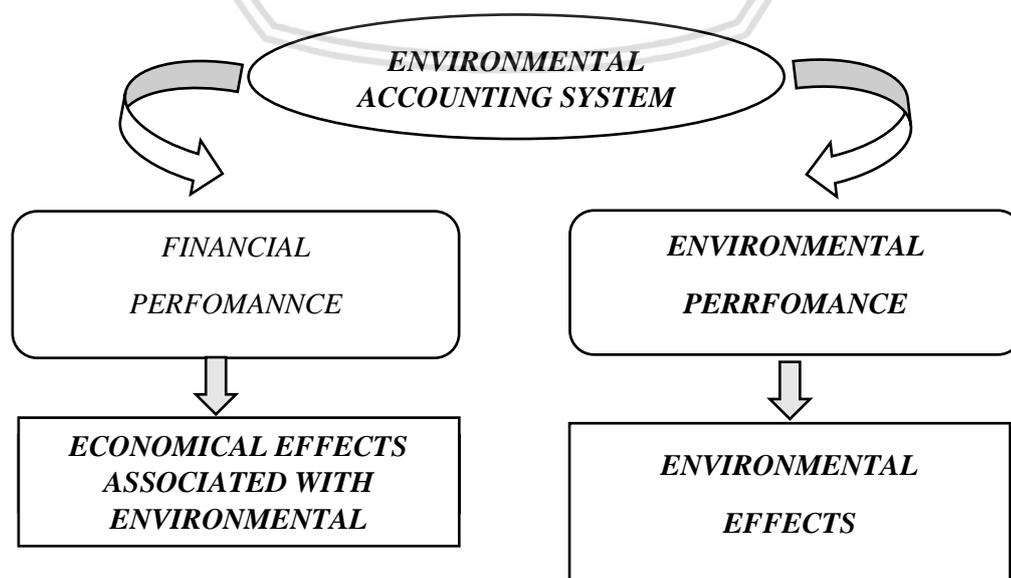
Akuntansi lingkungan diciptakan untuk membantu perusahaan dalam membantu program tanggung jawab sosial perusahaan yaitu terkait dengan pengungkapan dan pelaporan biaya lingkungan mereka yang nantinya akan dimasukkan ke dalam laporan perusahaan sebagai alat komunikasi dan informasi bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan mengenai akuntansi lingkungan ini dapat dimasukkan ke dalam laporan keuangan atau ke dalam laporan khusus yang dibuat secara terpisah. Akuntansi lingkungan ini biasa disebut dengan istilah lain seperti *environmental accounting*, *green accounting*, dan istilah-istilah lainnya. Pelaksanaan akuntansi lingkungan ini bergantung pada bagaimana suatu organisasi memahami permasalahan lingkungan hidup terutama yang terjadi di wilayah organisasi tersebut beroperasi.

Menurut *Environmental Accounting Guidelines* (2005:3), akuntansi lingkungan dapat didefinisikan sebagai sebuah kegiatan yang meliputi identifikasi biaya dan manfaat dari kegiatan konservasi lingkungan, penyediaan informasi melalui pengukuran kuantitatif untuk mendukung komunikasi dalam mencapai perkembangan usaha yang berkelanjutan, menjaga hubungan yang saling menguntungkan dengan masyarakat, dan mewujudkan efektivitas serta efisiensi dari kegiatan konservasi lingkungan tersebut. Djogo dalam Sari (2017), menjelaskan bahwa akuntansi lingkungan ini merupakan suatu ilmu yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan (*environmental costs*) ke dalam praktik akuntansi di perusahaan maupun lembaga pemerintah. Secara

umum, kegiatan yang dilakukan dalam akuntansi lingkungan ini yaitu mengumpulkan, menganalisis, dan mempersiapkan laporan terkait lingkungan dan data keuangan yang terkait untuk mengurangi dampak dan mengelola biaya dari kerusakan lingkungan yang terjadi (Cohen dan Robbins 2011). Berdasarkan penelitian oleh Ganda (2016) di salah satu PTPN menghasilkan bahwa penerapan akuntansi lingkungan berpengaruh secara signifikan (positif) terhadap kinerja lingkungan organisasi tersebut. Penerapan konsep ini sangat membantu perusahaan tersebut dalam menghadapi faktor risiko limbah pabrik dan secara tidak langsung juga berpengaruh terhadap *going concern*.

Akuntansi lingkungan merupakan sebuah strategi khusus menuju pengelolaan sistem akuntansi yang baik dalam perusahaan dengan memasukkan manfaat lingkungan dan biaya-biaya yang terkait ke dalam pengambilan keputusan perusahaan. Dibawah ini merupakan gambaran Model Sistem Informasi Akuntansi Lingkungan (Utama, 2016):

Gambar 2. 1
Model Sistem Informasi Akuntansi Lingkungan



Sumber: Jurnal Bisnis dan Manajemen (2016)

2.5.2 Fungsi Akuntansi Lingkungan

Menurut *Environmental Accounting Guidelines* (2005), akuntansi lingkungan memiliki peran dan fungsi baik secara internal dan eksternal. Fungsi internal dan eksternal tersebut dijabarkan sebagai berikut:

1. Fungsi Internal

Akuntansi lingkungan dengan tujuan internal dinamakan sebagai EMA (*Environmental Management Accounting*). EMA bermanfaat bagi internal perusahaan dalam memberikan laporan bagi keputusan manajemen terkait pemberian harga, pengendalian biaya overhead, dan penganggaran modal (*capital budgeting*). Organisasi dapat mengelola biaya lingkungan mereka serta menganalisa manfaat yang didapat dalam rangka meningkatkan aktivitas konservasi lingkungan. Namun, EMA ini akan berhasil apabila organisasi dapat menunjang kemampuan mereka dengan ilmu-ilmu terkait pengelolaan lingkungan. Contohnya seperti hukum dan peraturan mengenai lingkungan, *environmental science*, manajemen risiko, dan sistem pengendalian. Secara jangka panjang, EMA akan membantu organisasi dalam mempertahankan kelangsungan hidup organisasi.

2. Fungsi Eksternal

Pengungkapan dari biaya dan aktivitas lingkungan diharapkan dapat mempengaruhi keputusan *stakeholder*. Setiap organisasi memiliki tanggung jawab perusahaan kepada para *stakeholder* dan penerapan Akuntansi lingkungan ini

dapat menjadi bahan evaluasi serta penilaian bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Fungsi eksternal ini lebih ditujukan untuk memenuhi kewajiban terhadap regulasi pemerintah dan lembaga-lembaga lainnya yang terkait. Jadi, organisasi harus mampu dalam melakukan pelaporan dan aktivitas pemeliharaan lingkungan secara seimbang.

2.5.3 Tujuan dan Manfaat Akuntansi Lingkungan

Penerapan konsep akuntansi lingkungan ini memiliki beberapa tujuan dan keuntungan bagi organisasi yang menggunakannya (Ikhsan 2008:6). Pertama, akuntansi lingkungan dapat dijadikan sebagai alat pengambilan keputusan bagi manajemen terkait dengan pengelolaan lingkungan. Organisasi dapat memperoleh informasi-informasi yang relevan seperti adanya biaya lingkungan yang timbul dari aktivitas operasional mereka, sehingga manajemen dapat meminimalisasi permasalahan lingkungan yang dihadapinya dan memenuhi tanggung jawab mereka terhadap stakeholder. Kedua, praktik akuntansi lingkungan ini dapat dijadikan sebagai alat komunikasi kepada masyarakat. Setiap organisasi mempunyai tanggung jawab terhadap stakeholder yang berkaitan dengan kegiatan usahanya, adanya transparansi pengelolaan lingkungan akan membantu organisasi dalam mengidentifikasi dan mengungkapkan biaya lingkungan mereka. Terutama bagi organisasi-organisasi sektor publik yang berada di bawah kendali pemerintah yang mewajibkan mereka mematuhi regulasi yang berkaitan dengan pemeliharaan dan pengelolaan lingkungan.



Akuntansi lingkungan juga memiliki beberapa manfaat bagi organisasi yang menerapkannya. Menurut Pramanik, et.al. dalam Astuti (2012) beberapa manfaat tersebut antara lain:

- a. Mendorong pertanggungjawaban organisasi dalam meningkatkan transparansi lingkungan
- b. Menunjukkan komitmen organisasi terhadap usaha perbaikan lingkungan hidup
- c. Membantu organisasi dalam menetapkan strategi yang tepat untuk menghadapi isu lingkungan hidup
- d. Mendorong konsumen untuk membeli produk yang ramah lingkungan
- e. Membangun citra organisasi dari masyarakat dan kelompok aktivis penggiat lingkungan
- f. Mencegah munculnya opini negatif publik terkait dengan pengelolaan lingkungan di sekitar organisasi

2.5.4 Aspek-Aspek Akuntansi Lingkungan

Menurut Cahyono (2002), terdapat beberapa aspek yang termasuk ke dalam ruang lingkup cabang ilmu akuntansi lingkungan, yaitu sebagai berikut:

- a. Pengidentifikasian, pencarian dan pemeriksaan mengenai persoalan bidang akuntansi konvensional yang bertentangan dengan kriteria lingkungan serta memberikan solusi terhadap permasalahan tersebut.
- b. Pengakuan dan identifikasi terhadap adanya pengaruh negatif aktivitas bisnis organisasi bagi lingkungan.

- c. Melakukan langkah-langkah proaktif dalam membantu memperbaiki lingkungan.
- d. Mengembangkan sistem akuntansi baik keuangan maupun non-keuangan dan sistem pengendalian manajemen berbasis lingkungan.
- e. Identifikasi biaya-biaya dan manfaat organisasi terhadap program perbaikan lingkungan.
- f. Melaksanakan bisnis berkelanjutan, akuntansi terhadap kewajiban, risiko, investasi biaya untuk energi, limbah dan perbaikan lingkungan.
- g. Mengembangkan format kerja, penilaian dan pelaporan internal maupun eksternal organisasi.
- h. Pengembangan teknik-teknik akuntansi pada pada aktiva, kewajiban, dan biaya dalam konteks non-keuangan terutama terkait ekologi.

2.6 Standar dan Panduan Praktik Akuntansi Lingkungan

Sampai saat ini masih belum dibuat standar khusus yang mengatur tentang akuntansi lingkungan baik oleh *International Accounting Standards Board* (IASB) maupun *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS). Di Indonesia, perkembangan ilmu tersebut ditandai oleh Ikatan Akuntan Indonesia melalui Dewan Standar Akuntansi Keuangan yang telah melakukan revisi PSAK dengan mengadopsi dari *International Accounting Standards*. Standar di dalam PSAK yang mengarah kepada aktivitas lingkungan diantaranya adalah PSAK No. 1 mengenai penyajian laporan keuangan, PSAK No. 57 tentang provisi, liabilitas kontijensi dan aset kontijensi, PSAK No. 25 tentang kebijakan akuntansi, perubahan estimasi akuntansi dan kesalahan serta PSAK No. 5 tentang segmen

operasi. Adapun penjelasan dari masing-masing standar PSAK yang mengarah kepada aktivitas lingkungan yaitu sebagai berikut:

- a. PSAK Nomor 1 diadopsi dari IAS 1: *Presentation of Financial Statement* menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan adalah memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas suatu organisasi yang dapat bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan ekonomi. Laporan keuangan tersebut terdiri dari neraca, laporan laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas, laporan arus kas, catatan atas laporan keuangan, dan laporan posisi keuangan komparatif apabila organisasi tersebut menerapkan kebijakan yang berlaku retrospektif atau terjadi reklasifikasi pada pos-pos di dalam laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan tersebut faktor lingkungan dimana organisasi beroperasi menjadi salah satu kajian organisasi dalam memberikan informasi mengenai kinerja keuangan mereka.
- b. PSAK Nomor 57 yang diadopsi dari IAS 37 tentang *Provisions, Contingent Liabilities and Contingent Assets* yang menjelaskan mengenai contoh transaksi dan perlakuan biaya yang terkait dengan aktivitas lingkungan. Pertama, provisi merupakan liabilitas yang waktu dan jumlahnya belum pasti. Provisi hanya diakui jika entitas memiliki kewajiban kini sebagai akibat peristiwa dari masa lalu, kemungkinan besar penyelesaian kewajiban tersebut mengakibatkan arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi, dan estimasi yang andal mengenai jumlah kewajiban tersebut dapat dibuat. Misalnya adanya pencemaran lingkungan akibat peristiwa di masa lalu oleh organisasi

menyebabkan mereka harus mencatat provisi sebesar estimasi biaya pembersihan. Kedua, kewajiban konstruktif merupakan suatu kewajiban yang muncul karena berdasarkan praktik di masa lalu entitas memberikan indikasi kepada pihak lain bahwa mereka akan menerima tanggungjawab tertentu baik melalui publikasi atau pernyataan secara spesifik dan entitas tersebut menciptakan ekspektasi kepada pihak lain untuk melaksanakan kewajiban tersebut. Misalnya publikasi mengenai kebijakan pemeliharaan lingkungan hidup oleh suatu organisasi baik ada atau tidak adanya regulasi mengenai pembersihan lingkungan, mereka harus mengakui provisi yang akan dimasukkan ke dalam kewajiban konstruktif.

- c. PSAK Nomor 25 yang diadopsi dari IAS 8 tentang *Accounting Policies, Changes in Accounting and Erros*. Standar ini diatur akibat adanya ketidakpastian yang melekat dalam suatu aktivitas bisnis atau ekonomi dimana beberapa pos biaya dalam laporan keuangan yang tidak dapat diukur dengan tepat dan hanya bisa diestimasi. Biaya yang dimaksud termasuk biaya lingkungan (*environmental costs*) organisasi karena memerlukan perlakuan akuntansi secara khusus. Tentu, setiap organisasi atau entitas ekonomi memiliki kebijakan dan cara tersendiri dalam mengukur biaya lingkungan mereka.
- d. PSAK Nomor 5 diadopsi dari IFRS 8 tentang *Operating Segment*, menjelaskan bahwa suatu entitas perlu mengungkapkan informasi yang diperlukan oleh pengguna laporan keuangan dalam mengevaluasi sifat dan dampak keuangan atas aktivitas bisnis mereka dan lingkungan ekonomi dimana entitas tersebut

beroperasi. Informasi yang termasuk di dalamnya yaitu informasi mengenai biaya lingkungan organisasi. Selain itu, IFRS 8 juga mendefinisikan segmen operasi sebagai komponen sebuah entitas yang sebagai berikut:

1. Menyelenggarakan suatu aktivitas bisnis yang dari aktivitas tersebut dihasilkan pendapatan dan menimbulkan biaya. Pendapatan dan biaya yang dimaksud juga termasuk pendapatan dan biaya yang berhubungan dengan transaksi-transaksi antar komponen pada entitas yang sama.
2. Hasil operasinya ditelaah secara rutin oleh manajemen entitas tersebut dalam setiap pengambilan keputusan mengenai sumber daya yang akan dialokasikan kepada segmen yang bersangkutan untuk menilai kinerja entitas.
3. Menyediakan informasi keuangan terpisah sebagai bentuk pelaporan internal kepada manajemen yang dapat memudahkan manajemen dalam mengukur kinerja entitas.

Belum adanya standar khusus yang secara rinci menjelaskan mengenai praktik akuntansi lingkungan dalam suatu entitas baik IASB maupun IPSAS membuat beberapa organisasi internasional mengeluarkan beberapa rekomendasi terkait dengan penerapan konsep akuntansi tersebut. Salah satunya adalah Kementerian Lingkungan Hidup Jepang yang membuat panduan tersebut yaitu *Environmental Accounting Guidelines (EAG)* pada tahun 2000. Panduan tersebut terakhir disempurnakan lagi pada tahun 2005. Awalnya panduan tersebut ditujukan untuk perusahaan-perusahaan besar Jepang dalam membantu mereka dalam menerapkan akuntansi lingkungan. Beberapa perusahaan besar tersebut seperti Nikon, Fuji, Xerox, Honda, dan Panasonic.

Seiring berjalannya waktu, banyak organisasi di luar Jepang yang juga menggunakan panduan tersebut dalam menjalankan praktik akuntansi ini. Hal tersebut dikarenakan panduan yang dikeluarkan oleh Kementerian Lingkungan Hidup Jepang bersifat umum termasuk di dalamnya dapat digunakan untuk organisasi sektor publik. Selain itu, panduan telah direvisi dengan mempertimbangkan perkembangan akuntansi lingkungan di perusahaan dan organisasi lainnya dalam meningkatkan pengenalan dan penerapan ilmu akuntansi tersebut. Rekomendasi yang dikeluarkan oleh organisasi lainnya seperti IFAC melalui *International Guidance Document – Environmental Management Accounting* dan *An Introduction to Environmental Accounting As A Business Management Tool* oleh Badan Perlindungan Lingkungan Amerika Serikat lebih mengarah kepada *profit organization* termasuk perusahaan-perusahaan yang bergerak di bidang manufaktur.

Djogo (2006) menyebutkan bahwa sejak tahun 1999 Kementerian Lingkungan Hidup Jepang sudah ditunjuk sebagai salah satu tim ahli tentang akuntansi lingkungan oleh *United Nations Division for Sustainable Development* (UNSD). Berdasarkan *Environmental Accounting Guidelines* (2005), akuntansi lingkungan dipandang sebagai strategi untuk mencapai pembangunan berkelanjutan, menjaga hubungan dengan masyarakat, dan mewujudkan pelestarian lingkungan yang efektif dan efisien. Pelestarian lingkungan yang dimaksud yaitu pencegahan, pengurangan, penghindaran dari dampak lingkungan, dan kegiatan pemeliharaan lingkungan. Pengukuran akuntansi lingkungan yang

diatur untuk perusahaan dan organisasi lainnya meliputi faktor-faktor dalam tabel berikut:

Tabel 2. 1 Pengukuran Akuntansi Lingkungan

Komponen	Data Kualitatif	Informasi Kuantitatif
Biaya Konservasi Lingkungan	Nilai Satuan Moneter	Rincian Biaya
Manfaat Konservasi Lingkungan	Unit Fisik	Rincian Keuntungan
Manfaat Ekonomi dari Kegiatan Konservasi Lingkungan	Nilai Satuan Moneter	Rincian Keuntungan

Sumber: *Environmental accounting guidelines* (2005)

Kepentingan yang dimiliki oleh setiap *stakeholders* terkait dengan informasi lingkungan sangat bervariasi. Investor, mitra bisnis, dan lembaga keuangan memusatkan perhatian mereka terutama pada nilai perusahaan dilihat dari perspektif aspek keuangan perusahaan atau organisasi. Akibatnya, mereka peduli dengan isu-isu seperti investasi yang efektif dari biaya konservasi lingkungan, kemudian mengevaluasi apakah hasil investasi tersebut sesuai dengan rencana awal dan memberikan efek yang baik pada organisasi di masa depan. Berbeda dengan konsumen, penduduk lokal, dan LSM lingkungan yang menganalisis data akuntansi lingkungan dari perspektif isu-isu seperti pengelolaan bahan berbahaya, keberadaan kegiatan lingkungan proaktif dan hasil dari kegiatan tersebut, rincian tentang dampak lingkungan dan tindakan pencegahan, serta masalah tanggung jawab sosial lainnya. Manajer dan karyawan juga tidak luput dari kepentingan terhadap kebijakan pada aspek keuangan dan lingkungan.

Tujuan Akuntansi Lingkungan harus sesuai dengan kebijakan untuk pertimbangan lingkungan yang dibuat dalam kegiatan bisnis organisasi dengan

target lingkungan mereka dan rencana kegiatan pengelolaan lingkungan. Item-item yang harus ada dalam pelaksanaan akuntansi lingkungan meliputi periode target, ruang lingkup perhitungan, biaya konservasi lingkungan dan standar untuk mengukur biaya konservasi lingkungan, manfaat dan standar konservasi lingkungan untuk mengukur manfaat konservasi lingkungan, serta item dan standar untuk mengukur manfaat ekonomi yang terkait dengan kegiatan pelestarian lingkungan (*Environmental Accounting Guidelines*, 2005). Menurut *Environmental Accounting Guidelines* (2005), adapun indikator penilaian terhadap pengukuran akuntansi lingkungan dalam suatu organisasi yang sudah disebutkan sebelumnya yaitu:

1. Biaya Konservasi Lingkungan (*Environmental Conservation Cost*)

Investasi dan pengeluaran yang terkait dengan pencegahan, pengurangan, penghindaran dampak lingkungan, penghilangan dampak tersebut, pemulihan setelah terjadinya bencana, dan kegiatan lainnya diukur dalam nilai moneter. Jumlah investasi adalah pengeluaran yang dialokasikan selama periode sasaran untuk tujuan pelestarian lingkungan. Manfaat dari investasi ini terlihat selama beberapa periode dan dicatat sebagai biaya selama periode penyusutan (jumlah aset yang dapat didepresiasi tercatat selama periode). Jumlah pengeluaran mengacu pada biaya atau kerugian yang dicatat berdasarkan standar akuntansi keuangan yang dihasilkan dari konsumsi barang atau jasa untuk tujuan konservasi lingkungan.

Biaya konservasi lingkungan adalah biaya yang ditanggung oleh perusahaan dan organisasi lain untuk pelestarian lingkungan yaitu biaya pribadi. Mereka tidak

termasuk biaya yang ditanggung untuk kerusakan kesehatan atau pencemaran lingkungan yang diderita oleh pihak ketiga atau masyarakat secara keseluruhan yang dihasilkan dari kegiatan bisnis perusahaan dan organisasi lain yaitu biaya sosial.

2. Manfaat Konservasi Lingkungan

Diukur dari manfaat yang diperoleh dari pencegahan, pengurangan, penghindaran dari dampak lingkungan, penanganan terhadap dampak tersebut, pemulihan setelah terjadi bencana, dan kegiatan lainnya yang diukur dengan unit fisik. Keuntungan konservasi lingkungan dibagi menjadi 4 kategori berdasarkan hubungan dengan kegiatan bisnis, dan masing-masing diukur menggunakan indikator kinerja yang tercantum dalam Pedoman Indikator Kinerja Lingkungan sebagai berikut:

- a. Manfaat yang sesuai dengan biaya area bisnis utama dan biaya *upstream* atau *downstream* yang berlaku untuk memberikan keuntungan pelestarian lingkungan terkait dengan input sumber daya ke dalam kegiatan organisasi.
- b. Manfaat yang sesuai dengan biaya area bisnis utama yang berlaku untuk memberikan keuntungan pelestarian lingkungan yang berhubungan dengan pengelolaan limbah atau dampak lingkungan yang berasal dari kegiatan organisasi.
- c. Manfaat yang sesuai dengan biaya area bisnis utama dan biaya *upstream* atau *downstream* yang berlaku untuk memberikan manfaat pelestarian

lingkungan terkait dengan barang dan jasa yang dihasilkan dari kegiatan bisnis.

- d. Biaya administrasi, biaya penelitian dan pengembangan, biaya kegiatan sosial, dan biaya lain-lain yang berlaku untuk jenis manfaat pelestarian lingkungan lainnya sesuai dengan rincian biaya tersebut.

Manfaat konservasi lingkungan diukur sebagai perbedaan antara volume dampak lingkungan selama periode dasar dan dampak lingkungan selama periode audit. Perbedaan volume dampak lingkungan antara periode dasar dan periode saat ini mengacu pada manfaat yang diperoleh melalui kegiatan pelestarian lingkungan, yang dianggap sebagai perbedaan volume total dampak lingkungan untuk dua periode tersebut. Rumus pengukuran manfaat pelestarian lingkungan yaitu:

$$X = (\text{Total volume dampak lingkungan dari periode dasar} - \text{Total volume dampak lingkungan dari periode saat ini})$$

3. Manfaat Ekonomi dari Kegiatan Konservasi Lingkungan

Manfaat ekonomi yang terkait dengan kegiatan pelestarian lingkungan adalah kontribusi terhadap hasil keuntungan dari kegiatan pelestarian lingkungan yang dilakukan perusahaan atau organisasi lain, sebagaimana diukur dalam nilai moneter. Manfaat ekonomi yang terkait dengan kegiatan pelestarian lingkungan dibagi menjadi manfaat nyata dan manfaat yang diperkirakan tergantung pada apakah data tersebut dikonfirmasi oleh organisasi. Manfaat sebenarnya (*actual benefit*) manfaat ekonomi yang diukur berdasarkan data yang sudah dikonfirmasi seperti adanya pendapatan dari penjualan produk daur ulang dan produk yang

tidak dapat digunakan yang dihasilkan melalui kegiatan utama organisasi dan adanya penghematan biaya dari konservasi lingkungan tersebut.

Manfaat yang diperkirakan (*estimated benefit*) adalah manfaat ekonomi yang diukur berdasarkan premis tertentu. Misalnya seperti jumlah pendapatan tambahan yang diperoleh melalui kontribusi yang dibuat oleh pelestarian lingkungan R & D atau investasi terhadap konservasi lingkungan yang diwujudkan dalam periode saat ini. Sedangkan, adanya penghematan biaya dari *estimated benefit* seperti penghindaran kompensasi kerusakan atau biaya remediasi dan pengurangan biaya pengadaan dana melalui peningkatan nilai perusahaan karena pencegahan kerusakan lingkungan yang diperkirakan untuk periode berjalan.

2.7 Tahap Perlakuan Biaya Lingkungan

Adanya konsep akuntansi lingkungan ini akan membantu perusahaan dalam mengelola sistem akuntansi terhadap biaya lingkungan sehingga dapat sesuai dengan kaedah dan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku. Untuk mampu menerapkan konsep akuntansi lingkungan ini, perusahaan harus mengalokasikan biaya secara khusus untuk pemeliharaan lingkungan. Biaya terhadap lingkungan ini sering dikenal sebagai biaya lingkungan (*green cost*). Sebuah studi komprehensif yang dilakukan oleh Epstein (1995) menyimpulkan bahwa sebagian besar organisasi atau perusahaan tidak mengetahui ruang lingkup biaya lingkungannya sehingga mereka tidak mengetahui faktor apa saja yang menyebabkan munculnya biaya-biaya tersebut.

Menurut Environmental Protection Agency (EPA) definisi dari biaya lingkungan adalah meliputi biaya-biaya yang dipersiapkan untuk mengelola

dampak-dampak lingkungan dalam setiap kegiatan bisnis perusahaan terkait dengan tanggung jawab sosial perusahaan. Biaya lingkungan ini terdiri dari biaya internal dan eksternal yang berhubungan dengan upaya pelestarian akibat terjadinya kerusakan lingkungan. Biaya lingkungan tersebut timbul dari aktivitas organisasi yang berpengaruh terhadap kualitas dan kondisi lingkungan di sekitarnya. Menurut Ikhsan (2009:105) definisi biaya lingkungan dapat dijabarkan dalam penjelasan sebagai berikut:

1. Biaya lingkungan meliputi biaya-biaya dari langkah yang diambil, atau yang harus diambil untuk mengatur dampak lingkungan sebagai aktivitas organisasi dalam mempertanggungjawabkan kondisi lingkungan, seperti halnya biaya lain yang dipicu untuk tujuan-tujuan lingkungan dan keinginan organisasi.
2. Biaya-biaya lingkungan meliputi biaya internal dan eksternal yang berhubungan terhadap seluruh biaya-biaya yang terjadi dalam kaitannya dengan kerusakan lingkungan dan perlindungan.
3. Biaya-biaya lingkungan adalah yang dipicu dan disebabkan oleh usaha-usaha mencegah dan mengurangi barang sisa dan polusi, mematuhi regulasi lingkungan dan kebijakan organisasi, kegagalan memenuhi regulasi dan kebijakan lingkungan.

Menurut *Environmental Accounting Guidelines* (2005), kegiatan bisnis organisasi dibagi ke dalam beberapa kategori yang terkait dengan kunci kegiatan bisnis, kegiatan administrasi, kegiatan penelitian dan pengembangan, dan kegiatan sosial yang dimana tergantung kepada hubungan diantara bisnis dengan dampak lingkungan. Dari biaya-biaya kemudian dikelompokkan sesuai dengan kegiatan

bisnis organisasi yang relevan. Pembagian biaya-biaya berdasarkan kegiatan bisnis tersebut akan memudahkan organisasi dalam menganalisis dan mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan yang terkait dengan kegiatan mereka. Ada 7 jenis biaya yang terkait dengan kegiatan bisnis suatu organisasi dalam *Environmental Accounting Guidelines* (2005). Ketujuh jenis biaya tersebut merupakan jenis biaya-biaya yang berkaitan dengan aktivitas pengelolaan lingkungan organisasi tergantung pada kebijakan manajemen sendiri. Tabel 2.2 berikut menjelaskan mengenai biaya yang berhubungan dengan kegiatan bisnis organisasi:

Tabel 2. 2
Kategori Biaya Lingkungan dalam Kegiatan Bisnis

No	Jenis Biaya	Uraian
1.	Bisnis adalah Biaya	Biaya konservasi lingkungan merupakan pengendalian terhadap dampak lingkungan yang dihasilkan dari operasi bisnis dengan area bisnis.
2.	Biaya <i>Upstreams</i> atau <i>Downstreams</i>	Biaya konservasi lingkungan untuk mengendalikan dampak lingkungan yang dihasilkan dari kunci biaya upstream atau biaya downstream operasi bisnis.
3.	Biaya Administrasi	Pengeluaran terhadap biaya konservasi lingkungan yang dimasukkan ke dalam kegiatan administrasi.
4.	Biaya Penelitian dan Pengembangan	Pengeluaran terhadap biaya konservasi lingkungan dari kegiatan penelitian dan pengembangan yang dilakukan oleh organisasi.
5.	Biaya Kegiatan Sosial	Pengeluaran terhadap biaya konservasi lingkungan dari kegiatan sosial yang dilakukan oleh organisasi.
6.	Biaya Perbaikan Lingkungan	Biaya yang dikeluarkan untuk menyesuaikan adanya degradasi lingkungan organisasi.
7.	Pendidikan Lingkungan	Biaya lingkungan yang berhubungan tentang pendidikan dengan menetapkan konsultan ISO 14001, pendidikan auditor, dan lainnya.

Sumber: *Environmental Accounting Guidelines* (2005)

Sebelum organisasi melakukan pengalokasian biaya lingkungan dalam penerapan konsep akuntansi lingkungan, sebaiknya diperlukan perlakuan akuntansi yang tepat terhadap biaya-biaya tersebut. Terkait dengan penelitian ini, organisasi yang dimaksud merupakan salah satu organisasi pemerintahan sehingga sistem akuntansi mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan. Adapun tahapan perlakuan akuntansi terhadap biaya-biaya lingkungan yang mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1 Tahun 2010 tentang bagaimana organisasi menyajikan dan melaporkan biaya lingkungan dalam laporan keuangan yang diuraikan sebagai berikut:

1. Pengidentifikasian

Hansen dan Mowen (2013) menyatakan bahwa dengan melakukan pengungkapan biaya lingkungan dapat memberikan informasi mengenai pengalokasian biaya lingkungan yang bermanfaat sebagai pengendalian dan perbaikan lingkungan. Pengungkapan dan pelaporan biaya lingkungan ini akan lebih baik apabila dipisahkan berdasarkan jenis kegiatannya. Hal ini ditujukan agar organisasi lebih mudah dalam mengidentifikasi biaya yang keluar dari setiap aktivitas. Aktivitas-aktivitas tersebut meliputi:

- a. Biaya Pencegahan Lingkungan (*Environmental Prevention Costs*), yaitu biaya-biaya terkait dengan pencegahan pencemaran dan kerusakan lingkungan dari proses produksi seperti limbah atau sampah.

- b. Biaya Deteksi Lingkungan (*Environmental Detection Costs*), yaitu biaya-biaya yang melibatkan aktivitas dalam menentukan produk, proses, dan aktivitas lain bahwa telah sesuai dengan standar lingkungan yang ditetapkan.
- c. Biaya Kegagalan Internal Lingkungan (*Environmental Internal Failure Costs*), yaitu biaya-biaya yang keluar untuk mengolah limbah atau sampah dari hasil produksi yang tidak dibuang ke lingkungan luar.
- d. Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan (*Environmental External Failure Costs*), yaitu biaya-biaya yang dikeluarkan untuk aktivitas yang dilakukan setelah melepas limbah atau sampah ke dalam lingkungan seperti adanya kontaminasi dan kerusakan lingkungan. Biaya kegagalan eksternal yang direalisasi adalah biaya yang dialamikan dibayar oleh organisasi, sedangkan biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasi atau yang biasa disebut biaya sosial, disebabkan oleh organisasi tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan.

2. Pengakuan dan Pengukuran

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, pengakuan merupakan suatu proses pembentukan pos yang ada dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Standar Akuntansi Pemerintahan yang sudah ditetapkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 juga sudah menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan “pengakuan” adalah proses penetapan terpenuhinya suatu kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi dalam melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas, dana, pendapatan, belanja dan pembiayaan sebagaimana termuat dalam laporan keuangan entitas

yang bersangkutan. Organisasi atau pengguna jasa akuntansi dapat melakukannya dengan menyatakan pos tersebut dalam kata-kata maupun dalam jumlah moneter. Apabila terdapat kelalaian dalam mengakui pos tersebut, tidak dapat dilakukan ralat melalui pengungkapan kebijakan akuntansi yang digunakan melalui catatan atau penjelasan tertentu. Pengakuan tersebut harus memenuhi unsur dan kriteria sebagai berikut:

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

Definisi dari pengukuran berdasarkan Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, yaitu merupakan suatu proses penetapan jumlah moneter ketika unsur-unsur laporan keuangan akan diakui dan dicatat dalam laporan posisi keuangan dan laporan laba rugi. Terdapat sejumlah dasar pengukuran yang berbeda yang digunakan di dalam laporan keuangan setiap pengguna jasa akuntansi. Dasar pengukuran tersebut antara lain sebagai berikut:

- a. Biaya historis (*historical cost*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang dibayarkan atau sebesar nilai wajar dari imbalan yang diberikan untuk memperoleh asset tersebut pada saat perolehan. Liabilitas dicatat sebesar jumlah yang diterima sebagai penukar dari kewajiban atau dalam keadaan tertentu, pada jumlah kas atau setara kas yang diekspetasikan akan dibayarkan untuk memenuhi liabilitas dalam pelaksanaan usaha yang normal.
- b. Biaya kini (*current cost*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang seharusnya akan dibayarkan jika aset yang sama atau setara aset diperoleh

sekarang. Sedangkan liabilitas dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang tidak didiskontokan yang mungkin akan diperlukan untuk menyelesaikan kewajiban kini.

- c. Nilai terealisasi/penyelesaian (*realisable/settlement value*). Aset dicatat sebesar jumlah kas atau setara kas yang dapat diperoleh sekarang dengan menjual aset dalam pelepasan normal. Untuk liabilitas dicatat sebesar nilai penyelesaiannya yaitu jumlah kas atau setara kas yang tidak didiskontokan yang diekspetasikan akan dibayarkan untuk memenuhi liabilitas dalam pelaksanaan usaha normal.
- d. Nilai sekarang (*present value*). Aset dicatat sebesar arus kas masuk neto masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang dari pos yang diekspetasikan dapat memberikan hasil dalam pelaksanaan usaha normal. Liabilitas dicatat sebesar arus kas keluar neto masa depan yang didiskontokan ke nilai sekarang yang diekspetasikan akan diperlukan untuk menyelesaikan liabilitas dalam pelaksanaan usaha normal.

3. Pencatatan

Basis akuntansi atau sistem pencatatan adalah himpunan dari standar-standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi ataupun peristiwa lainnya yang harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan (Partono, 2001: 16). Basis atau dasar yang digunakan tersebut berhubungan dengan penetapan waktu (*timing*) atas pengukuran yang dilakukan dan terlepas dari sifat pengukuran tersebut. Menurut Abdul Halim (2007), terdapat berbagai basis akuntansi yang digunakan yaitu basis kas (*cash basis*), basis akrual (*accrual*

basis), basis kas modifikasian (*modified cash basis*), dan basis akrual modifikasian (*modified accrual basis*).

Adanya reformasi keuangan dan munculnya peraturan yang baru yaitu Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 232 ayat (5) menghendaki suatu laporan keuangan yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Dasar akuntansi yang dapat memenuhi tuntutan tersebut yaitu basis akrual. Basis akrual merupakan basis akuntansi yang ditetapkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan untuk diterapkan pada entitas pemerintah daerah dalam mengakui pendapatan dan belanja. Basis akrual merupakan suatu dasar akuntansi yang mengakui transaksi dan peristiwa lainnya pada saat transaksi dan peristiwa tersebut terjadi (bukan hanya pada saat kas atau setara kas diterima atau dibayar). Transaksi dan peristiwa-peristiwa dicatat dalam catatan akuntansi dan diakui dalam laporan keuangan pada periode terjadinya.

4. Penyajian

Penyajian menjelaskan tentang bagaimana cara-cara melaporkan elemen atau pos dalam seperangkat laporan keuangan agar elemen atau pos tersebut cukup informatif (Suwardjono, 2005). Standar akuntansi biasanya memuat ketentuan apakah suatu objek informasi harus disajikan secara terpisah dari laporan utama atau disajikan dengan akun laporan keuangan yang lain. Selain itu, juga diatur tentang apakah suatu pos perlu dirinci dan apakah suatu informasi cukup disajikan dalam bentuk catatan kaki.

Menurut Bastian (2006), suatu informasi harus menggambarkan dengan jujur transaksi atau peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar

dapat diharapkan untuk disajikan. Selain menyajikan laporan mengenai posisi keuangan, organisasi juga membuat laporan kinerja keuangan. Biasanya aktivitas-aktivitas yang berkaitan dengan masalah sosial dan lingkungan akan dimasukkan ke dalam laporan kinerja keuangan. Penyajian laporan kinerja ini dapat menggambarkan realisasi dan rencana kegiatan atau program organisasi sektor publik sangat penting, karena:

- a. Menciptakan aspek akuntabilitas dari pelaporan kinerja, yakni memaparkan apa yang telah dicapai dan dibandingkan dengan yang direncanakan dan menjelaskan jika terjadi deviasi diantara keduanya.
- b. Memberikan dorongan kepada manajemen sektor publik untuk lebih fokus pada usaha merealisasikan tujuan.
- c. Mengkomunikasikan pelaksanaan program secara jelas, terintegrasi, dan masuk akal.

5. Pengungkapan

Pengungkapan diartikan sebagai suatu penyediaan informasi dalam statemen keuangan termasuk statemen keuangan itu sendiri, catatan atas statemen keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan statemen keuangan (Evans dalam Suwardjono, 2008). Pandangan ini menyatakan bahwa pernyataan manajemen dalam surat kabar atau media massa lain serta informasi di luar ruang lingkup pelaporan keuangan tidak termasuk di dalam pengungkapan. Berbeda dengan pendapat sebelumnya Wolk, Tearney, dan Dodd (2001) menyatakan bahwa pengungkapan berkaitan dengan informasi baik dalam statemen keuangan maupun komunikasi tambahan termasuk catatan kaki,

peristiwa-peristiwa setelah tanggal statemen, diskusi, analisis manajemen, prakiraan keuangan, dan statemen keuangan tambahan yang meliputi pengungkapan segmental dan informasi pelengkap lainnya. Adanya pengungkapan ini bertujuan untuk menyajikan informasi yang dipandang perlu dalam mencapai tujuan pelaporan keuangan dan melayani berbagai pihak yang terkait dengan organisasi tersebut yang memiliki kepentingan yang berbeda-beda.

Suatu pengungkapan dalam akuntansi harus dilakukan secara penuh dan secukupnya (*full disclosure*). Evan dalam Suwardjono (2005) menjelaskan bahwa terdapat tiga konsep dalam pengungkapan yaitu memadai (*adequate*), wajar (*fair*), dan lengkap (*full*). *Adequate* berarti seperangkat informasi minimum yang harus diungkapkan. *Fair* menyangkut menyangkut kaidah etis yang mengharuskan untuk memperlakukan sama terhadap semua pemakai informasi. Sedangkan *full* diartikan bahwa informasi yang disajikan lengkap dan komprehensif. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan dibagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*).

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan yang diharuskan oleh peraturan yang berlaku oleh lembaga yang berwenang, sedangkan pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang dilakukan melebihi dari yang diwajibkan (Verdiyana dalam Andriyanto dan Metalia 2011). Menurut Ikhsan (2008:8) pengungkapan mengenai akuntansi lingkungan digunakan sebagai sarana dalam menyampaikan dampak negatif lingkungan dan kegiatan konservasi lingkungan

kepada publik. Tanggapan dan pandangan oleh masyarakat atau konsumen akan membantu organisasi dalam meningkatkan pengelolaan lingkungan.





BAB III

METODOLOGI PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif yang dilakukan melalui pendekatan deskriptif. Menurut Yusuf (2014), penelitian dengan menggunakan metode kualitatif pada prinsipnya ingin memberikan, menerangkan, mendeskripsikan secara kritis, atau menggambarkan suatu fenomena, suatu kejadian, atau suatu peristiwa interaksi sosial dalam masyarakat untuk mencari dan menemukan makna dalam konteks yang sesungguhnya (*natural setting*). Oleh karena itu, sebagian besar jenis penelitian ini bersifat deskriptif dengan menggunakan data lunak atau *soft data*, bukan *hard data* yang akan diolah dengan statistik. Penelitian kualitatif dilakukan pada kondisi alamiah dan bersifat penemuan. Secara umum, penelitian ini dilakukan apabila peneliti ingin memecahkan permasalahan yang belum jelas, memahami interaksi sosial, mengembangkan teori, memastikan kebenaran data, dan meneliti sejarah perkembangan.

Terdapat beberapa aspek yang mendasari digunakannya metode penelitian kualitatif dengan pendekatan deskriptif ini. Pertama, jenis penelitian kualitatif ini bertujuan agar penelitian terfokus pada kondisi objek dengan peneliti berperan sebagai instrumen kunci dan hasil dari jenis penelitian ini lebih menekankan makna daripada generalisasi. Kedua, berdasarkan sumber datanya maka penelitian

ini termasuk dalam penelitian observasi deskriptif karena peneliti melakukan tahapan



penelitian dengan melakukan pengamatan secara umum. Kemudian data dikumpulkan dan dinyatakan dalam bentuk kata-kata dan tabel, kata-kata disusun sesuai kalimat yang diperoleh dari hasil wawancara antara peneliti dan informan terkait sehingga peneliti dapat membuat deskripsi terhadap semua hasil pengamatan (Sugiyono, 2009: 98). Jenis pendekatan deskriptif yang digunakan dalam penelitian kualitatif ini bertujuan agar gejala, peristiwa, dan kejadian yang terjadi saat sekarang dapat dideskripsikan dengan jelas. Penelitian deskriptif memustakan perhatian pada masalah aktual sebagaimana adanya saat penelitian tersebut dilakukan. Melalui, jenis penelitian deskriptif ini, peneliti berusaha mendeskripsikan peristiwa dan kejadian yang menjadi pusat perhatian tanpa memberikan perlakuan khusus terhadap peristiwa tersebut.

Penelitian ini dilakukan dengan model studi kasus yang terfokus pada satu objek yang dipilih dan dijadikan sebagai objek penelitian. Menurut Sekaran dan Bougie (2013:103), studi kasus merupakan suatu bentuk analisis mendalam dan kontekstual terhadap situasi yang mirip dalam organisasi lain dimana sifat dan definisi permasalahan yang terjadi adalah serupa dengan masalah yang dialami saat ini. Pada dasarnya, jenis penelitian studi kasus bertujuan untuk mempelajari secara intensif kepada individu atau kelompok yang dipandang mempunyai suatu kasus tertentu. Noor (2011) menyatakan bahwa kelebihan penelitian studi kasus dibandingkan dengan jenis studi lainnya terletak pada kedalaman dan pemahaman terhadap objek penelitian. Penelitian studi kasus lebih menekankan kepada mengapa individu atau kelompok melakukan suatu hal dan bagaimana tingkah laku tersebut dalam kondisi dan pengaruhnya terhadap lingkungan.

3.2 Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan model studi kasus dengan terdapat satu objek penelitian yang akan dikaji dan diteliti secara mendalam. Objek pada penelitian ini adalah sebuah organisasi berbentuk Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) yang bergerak di bidang pelayanan kesehatan masyarakat yaitu RSUD Ngudi Waluyo Wlingi yang beroperasi di Kabupaten Blitar. RSUD Ngudi Waluyo merupakan rumah sakit yang tergolong cukup besar dalam melakukan kegiatan pelayanan kesehatan di Blitar yang dibuktikan dengan terus meningkatnya jumlah pasien setiap tahunnya. Berdasarkan Laporan Tahunan RSUD Ngudi Waluyo Wlingi Tahun 2017, total jumlah kunjungan pasien tahun 2017 yaitu sebesar 74.520 atau meningkat sebanyak 13% dari jumlah kunjungan tahun 2016. Data tersebut diperoleh dari kunjungan rawat jalan, rawat inap, dan IGD. Oleh sebab itu, rumah sakit ini memiliki potensi dampak sosial terutama mengenai permasalahan lingkungan seperti limbah dan kebijakan konservasi lingkungan lainnya. Penelitian ini ditujukan untuk mengetahui bagaimana perlakuan biaya lingkungan dan praktik akuntansi lingkungan dalam mengatasi permasalahan tersebut.

3.3 Sumber Data dan Teknik Pengumpulan Data

3.3.1 Sumber Data

Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari sumber data primer dan data sekunder. Data primer merupakan data yang diperoleh dan dikumpulkan peneliti secara langsung dari sumber datanya. Data primer diperoleh secara langsung dari hasil wawancara atau *interview* dengan narasumber yang

memiliki kewenangan untuk memberikan keterangan dan penjelasan terkait dengan topik permasalahan dalam penelitian yang dikaji. Data primer dalam penelitian ini dilakukan dengan melakukan wawancara dengan staf di Bagian Akuntansi dan Instalasi Penyehatan Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo yang terkait dengan kegiatan pemeliharaan lingkungan dan obeservasi terhadap pengelolaan limbah di organisasi tersebut. Selain itu, data primer diperoleh dari laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017 dan Laporan Instalasi Penyehatan Lingkungan yang diberikan secara langsung oleh pihak rumah sakit.

Data sekunder merupakan suatu data yang diperoleh secara tidak langsung dari sumbernya (peneliti sebagai tangan kedua). Data sekunder dalam penelitian ini misalnya seperti data pengelolaan limbah dari pihak ketiga. Selain itu, data sekunder lainnya diperoleh dari buku yaitu Akuntansi Manajerial dari Hansen dan Mowen (2013:106) terkait dengan rekomendasi pembuatan laporan biaya lingkungan.

3.3.2 Teknik Pengumpulan Data

Data primer dan data sekunder tersebut diperoleh serta dikumpulkan dengan cara sebagai berikut:

1. Wawancara

Metode pengumpulan data ini dilakukan dengan cara melakukan tanya jawab atau *interview* kepada responden yang sudah dipilih sebelumnya. Wawancara ini dilakukan secara *semi-structured*. Peneliti akan melakukan tanya jawab yang sudah dipersiapkan sebelumnya dan terstruktur, kemudian diperdalam dengan pertanyaan-pertanyaan baru yang muncul selama kegiatan wawancara ini yang

bertujuan untuk mengumpulkan informasi yang lengkap dan mendalam. Berikut daftar informan dari RSUD Ngudi Waluyo dalam kegiatan wawancara ini:

- a. Bagian Perbendaharaan dan Akuntansi
- b. Bagian Perencanaan dan Evaluasi Anggaran
- c. Kepala Bagian Instalasi Penyehatan Lingkungan

Daftar informan tersebut, dipilih oleh peneliti karena unit-unit kerja tersebut yang berkaitan dengan pelaksanaan praktik akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo. Bagian Instalasi Penyehatan Lingkungan berkoordinasi dengan Bagian Penganggaran dalam menentukan alokasi biaya lingkungan rumah sakit. Kemudian, kegiatan akuntansi yang dilakukan selama kegiatan anggaran program pengembangan lingkungan tersebut akan dilakukan oleh Bagian Perbendaharaan dan Akuntansi. Menurut peneliti, ketiga unit kerja tersebut berhubungan dengan praktik akuntansi lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo dan memenuhi kriteria untuk dilakukan wawancara dalam menjawab pertanyaan penelitian. Peneliti membuat daftar pertanyaan yang sudah dipersiapkan sebelumnya dalam mengumpulkan data yang akan diperoleh dalam kegiatan wawancara terhadap informan-informan tersebut. Adapun daftar pertanyaan yang sudah dibuat tersebut, yaitu meliputi:

- a. Apa saja standar yang digunakan oleh rumah sakit dalam menerapkan praktik akuntansi lingkungan?
- b. Apa saja jenis-jenis biaya yang dapat dikategorikan sebagai biaya lingkungan rumah sakit?

- c. Bagaimana perlakuan akuntansi terhadap biaya lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo? Pengidentifikasian, pengakuan dan lainnya
- d. Apa saja jenis-jenis limbah yang dihasilkan oleh rumah sakit dan proses kegiatan akuntansi terhadap pengelolaan limbah?
- e. Apakah terdapat laporan yang dibuat secara khusus untuk melaporkan biaya-biaya dan kegiatan pengelolaan lingkungan lainnya?
- f. Bagaimana sistem penganggaran yang dialokasikan terhadap biaya lingkungan?
- g. Apakah rumah sakit mendapatkan pendapatan atau pemasukan dari kegiatan pengelolaan lingkungan (misalnya daur ulang produk)?
- h. Apakah terdapat prosedur audit atau bentuk pemeriksaan lain yang dilakukan oleh lembaga pemerintah terkait dengan pengelolaan lingkungan?
- i. Apakah selama ini RSUD Ngudi Waluyo mempunyai kesulitan dalam mengelola ataupun mengidentifikasi biaya-biaya lingkungan yang menjadi tanggungjawab organisasi?

2. Dokumentasi

Metode pengumpulan data yang dilakukan dengan cara mengumpulkan data dan dokumen lainnya yang berguna dan relevan dalam membantu kegiatan penelitian ini. Kegiatan dokumentasi difokuskan pada dokumen-dokumen yang berhubungan dengan praktik akuntansi lingkungan seperti pelaporan dan pengungkapan biaya-biaya lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi. Data dan dokumen yang dimaksud adalah laporan tahunan Instalasi

Penyehatan Lingkungan, laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo tahun 2017, dokumen pelaksanaan anggaran, dan laporan-laporan yang terkait lainnya.

3. Observasi

Observasi merupakan suatu teknik pengumpulan data dengan melakukan pengamatan terhadap objek penelitian secara langsung yang membantu kegiatan penelitian. Terkait dengan kegiatan penelitian ini, peneliti melakukan observasi pada unit pengolahan limbah dan proses kegiatan pemeliharaan lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo dengan melakukan berbagai perbandingan terhadap SOP yang berlaku, sarana dan prasarana pemeliharaan, serta sumber daya manusia terkait dengan kegiatan pengelolaan lingkungan.

3.4 Teknik Analisis Data

Analisis data merupakan serangkaian proses untuk mencari dan menyusun secara sistematis data yang sudah diperoleh baik dari wawancara, catatan lapangan, dan dokumen-dokumen lainnya (Sugiyono, 2009:244). Desain dari penelitian ini merupakan penelitian studi kasus. Menurut Hartley (2004), penelitian studi kasus terdiri dari penyelidikan terperinci dengan menyesuaikan data yang dikumpulkan selama periode waktu fenomena kasus tersebut terjadi. Objek studi kasus dalam penelitian ini yaitu RSUD Ngudi Waluyo (tunggal). Dalam studi kasus tunggal, kesulitannya adalah menguraikan apa yang unik untuk organisasi itu dari apa yang umum bagi organisasi lainnya. Adapun tahapan analisis data yang dilakukan dalam penelitian kualitatif dengan desain studi kasus ini yaitu sebagai berikut:

1. Mengumpulkan dan menganalisis data-data terkait pengelolaan biaya dan kebijakan lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo mulai dari proses pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian, dan pengungkapan pada biaya-biaya tersebut. Strategi yang dilakukan adalah membandingkan antara data dari hasil wawancara dengan responden yang sudah ditetapkan sebelumnya sebelumnya dan data dokumentasi yang sudah dibuat oleh rumah sakit seperti Laporan Keuangan SKPD, Dokumen Pelaksanaan Perubahan Anggaran (DPPA), dan pedoman kebijakan penyehatan lingkungan oleh RSUD Ngudi Waluyo. Dari perbandingan data yang sudah diperoleh dari berbagai metode tersebut akan dilakukan verifikasi terhadap data tersebut apabila memang sudah terdapat kesesuaian.
2. Hasil dari analisis data tersebut kemudian akan diperbandingkan dengan PSAP No. 1 Tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan Akuntansi Pemerintahan dalam perlakuan terhadap alokasi biaya lingkungan mulai dari pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, pencatatan, pelaporan, dan pengungkapan biaya lingkungan. Selain itu, peneliti akan mendeskripsikan bagaimana praktik akuntansi lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo berdasarkan kebijakan pengelolaan biaya dan tanggungjawab lingkungan yang dilakukan oleh rumah sakit.
3. Peneliti akan memberikan kesimpulan terkait data-data yang sudah diperoleh dalam penelitian tersebut. Penarikan kesimpulan tersebut dilakukan dengan membandingkan kesesuaian pernyataan dari subjek penelitian dengan teori atau konsep-konsep dasar yang ada dalam penelitian ini apakah penerapan

akuntansi lingkungan dan perlakuan terhadap biaya lingkungan sudah dilakukan sesuai dengan standar. Apabila hasil analisis data menunjukkan adanya perbedaan dengan standar dan peraturan perundang-undangan yang terkait, maka peneliti akan memberikan saran dan masukan yang diperlukan.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum RSUD Ngudi Waluyo

Pada awal kemerdekaan Republik Indonesia, RSUD Wlingi sudah beroperasi dengan melakukan pelayanan-pelayanan kesehatan yaitu setingkat Balai Pengobatan tanpa pelayanan Rawat Inap. Lima tahun kemudian tepatnya tahun 1950, RSUD Wlingi tersebut menjadi Rumah Sakit Umum dengan pelayanan Rawat Jalan dan Rawat Inap dengan status kepemilikan oleh Pemerintah Kabupaten Blitar yang berlokasi di gedung lama di Jalan Ahmad Yani Wlingi. Rumah sakit ini dibangun secara bertahap sejak Tahun Anggaran 1981/1982. Pembangunan selanjutnya ditempatkan di Jalan Sucipto Nomor 5 Kecamatan Wlingi. Proses pembangunan tersebut selesai ditandai dengan penandatanganan prasasti oleh Menteri Kesehatan yaitu Dr. Suwardjono Suryaningrat pada hari Jumat, tanggal 13 April 1984. Sejak itu rumah sakit ini menjalankan fungsinya dan berubah nama sebagai Rumah Sakit Umum Daerah Ngudi Waluyo Wlingi.

Rumah Sakit Umum Daerah “Ngudi Waluyo” Wlingi ditetapkan menjadi Rumah Sakit Kelas B non Pendidikan oleh Menteri Kesehatan dengan keputusan nomor 1176/Menkes/SK/X/2004 pada tanggal 18 Oktober 2004 yang kemudian ditindaklanjuti dengan Keputusan Bupati Blitar No. 293/2004 tanggal 23 November 2004. Sejalan dengan usaha peningkatan segi pelayanan kesehatan

terhadap masyarakat dan semakin meningkatnya kunjungan serta komitmen dan dukungan dari Pemerintah Kabupaten Blitar, pada tahun 2009 ditetapkan sebagai



Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada tanggal 14 Juli 2008 dengan Keputusan Bupati Nomor 188/255/409.012/KPTS/2008.

Lokasi RSUD “Ngudi Waluyo” Wlingi terletak di Jalan Dr. Sucipto Nomor 5 Wlingi. Lokasi tersebut sangat strategis karena berada di wilayah timur kabupaten dan dapat diakses melalui kendaraan umum serta secara geografis sangat strategis bagi masyarakat. Rumah sakit ini menempati areal seluas 40.000 m². Tahun 2014 fasilitas pada rumah sakit ini sudah mencapai 275 Tempat Tidur (TT) yang terdiri dari 34 TT untuk Ruang Paviliun, 20 TT untuk Ruang Kelas I, 39 TT untuk Ruang Kelas II, 99 TT untuk Ruang Kelas III, 15 TT untuk Ruang Intensif Care Unit (ICU), 3 TT untuk Ruang ICCU, dan 14 TT untuk Ruang Isolasi. Jenis pelayanan yang ada saat ini adalah Pelayanan Rawat Jalan (Poliklinik Bedah, Poliklinik Syaraf, Poliklinik Anak, Poliklinik Gizi, Poliklinik Mata, Poliklinik THT, Poliklinik Paru, Poliklinik Jantung dan Cardiovasculer, Poliklinik Penyakit Dalam, Poliklinik Cendana, (HIV/AIDS), Poliklinik Tumbuh Kembang, Poliklinik Obsgyn, Poliklinik Orthopaedi, Poliklinik Gigi, Poliklinik Anestesi, Poliklinik Kanker dan Nyeri serta Poliklinik Endoscopi), Pelayanan Rawat Inap (Ruang Paviliun, Ruang Anak, Ruang Bedah, Ruang Penyakit Dalam, Ruang ICU, Ruang Bersalin, Ruang Bayi), Pelayanan Penunjang (Instalasi Gawat Darurat, Instalasi Bedah Sentral, Instalasi Farmasi, Instalasi Gizi, Instalasi Laboratorium, Instalasi Patologi Anotami, Instalasi Radiologi, Instalasi Rehabilitasi Medik, Instalasi CSSD, Instalasi Laundry, Instalasi Kamar Jenazah, Instalasi Penyehatan Lingkungan dan Instalasi Pemeliharaan Sarana.

Dalam perjalanannya saat ini diharapkan RSUD “Ngudi Waluyo” Wlingi bisa memenuhi kebutuhan masyarakat khususnya di Kabupaten Blitar yaitu pelayanan kesehatan yang berkualitas dan terjangkau bagi semua lapisan masyarakat. Keberadaan RSUD ini sangat diperlukan untuk mendukung pembangunan bidang kesehatan di Kabupaten Blitar sebagai pusat pembangunan di Jawa Timur bagian barat. Wilayah jangkauan RSUD meliputi Kabupaten dari Kota Blitar.

4.1.1 Visi, Misi, dan Nilai Budaya RSUD Ngudi Waluyo

4.1.1.1 Visi

Menjadi rumah sakit pilihan masyarakat di Blitar Raya dan sekitarnya tahun 2021.

4.1.1.2 Misi

1. Menyelenggarakan pelayanan yang bermutu, professional dan mengutamakan keselamatan pasien.
2. Menyelenggarakan pendidikan dan penelitian yang bermutu di bidang kesehatan dan kedokteran.
3. Meningkatkan sarana dan prasarana pelayanan kesehatan yang bermutu.
4. Meningkatkan pengelolaan administrasi dan keuangan secara cepat dan akurat.

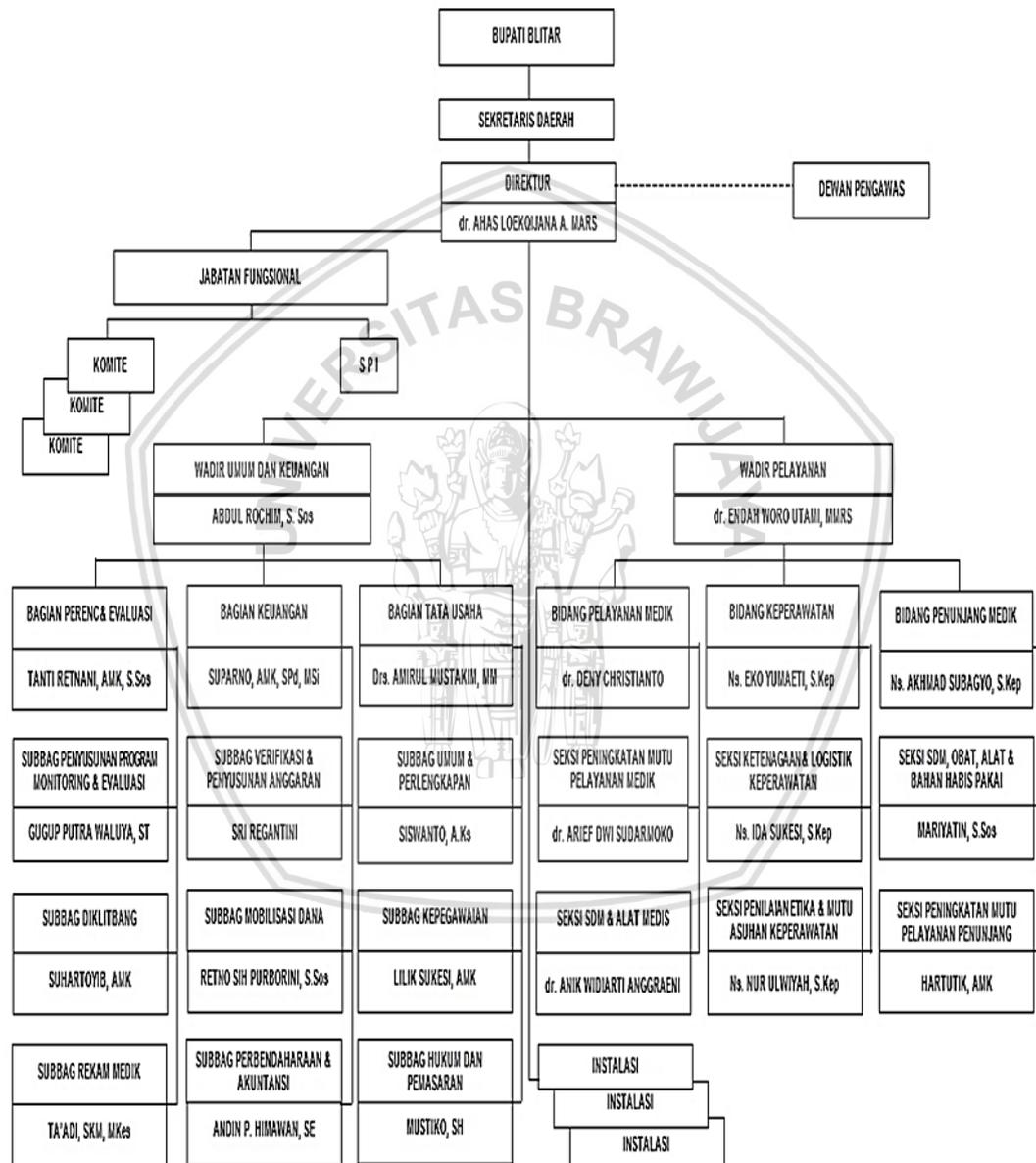
4.1.1.3 Nilai-Nilai (Budaya)

Kejujuran, keterbukaan, kerendahan hati, keramahan, kesediaan melayani, kerja keras, kasih sayang dan loyalitas.

4.1.2 Struktur Organisasi

Gambar 4. 1
Struktur Organisasi RSUD Ngudi Waluyo

STRUKTUR ORGANISASI RSUD "NGUDI WALUYO" WLINGI



Sumber: rsudngudiwaluyo.blitarkab.go.id (2018)

4.1.3 Tugas Pokok dan Fungsi

Sesuai dengan PP Nomor 45 tahun 2011 tentang Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Blitar, RSUD “Ngudi Waluyo” Wlingi mempunyai tugas melaksanakan pelayanan kesehatan yang paripurna dengan mengutamakan upaya penyembuhan dan pemeliharaan kesehatan perorangan yang dilaksanakan secara serasi dan terpadu dengan upaya peningkatan dan pencegahan penyakit serta melaksanakan upaya rujukan. Fungsi RSUD “Ngudi Waluyo” Wlingi adalah:

1. Penyelenggaraan pelayanan medis.
2. Penyelenggaraan pelayanan penunjang medik dan non medik.
3. Penyelenggaraan pelayanan asuhan keperawatan.
4. Penyelenggaraan pelayanan rujukan (*system referral*).
5. Penyelenggaraan manajemen sumber daya manusia.
6. Penyelenggaraan pelayanan pendidikan dan pelatihan.
7. Penyelenggaraan administrasi umum dan keuangan.
8. Pelaksanaan tugas-tugas lain yang diberikan oleh Bupati.

4.2 Pelaksanaan Program Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD

Penerapan konsep akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo tentunya tidak luput dari program dan kegiatan yang berhubungan langsung dengan konservasi dan pengelolaan lingkungan yang secara nyata dilakukan. Beberapa peraturan terkait tanggung jawab lingkungan yang harus dilakukan manajemen rumah sakit tersebut yaitu terdapat pada Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup dan Permenkes 1204/Menkes/perXI/2004 yang mengatur tentang Persyaratan Kesehatan

Lingkungan Rumah Sakit. Peraturan tersebut harus ditaati karena rumah sakit memiliki potensi untuk menghasilkan limbah B3 dan jenis limbah medis lainnya yang dapat mencemari lingkungan di sekitarnya. Dalam mewujudkan terciptanya lingkungan hidup yang bersih dan sehat, maka RSUD Ngudi Waluyo sudah membentuk unit tugas yang akan mengatasi permasalahan lingkungan tersebut yang disebut dengan Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL).

Instalasi Penyehatan Lingkungan merupakan salah satu instalasi penunjang medis yang dimiliki oleh RSUD Ngudi Waluyo. Tujuan pembentukan instalasi tersebut yaitu melaksanakan pengelolaan aspek lingkungan fisik, kimia, dan biologis rumah sakit untuk mewujudkan kondisi lingkungan rumah sakit yang memenuhi standar sanitasi, standar mutu lingkungan, serta mencegah terjadinya pencemaran lingkungan dari kegiatan rumah sakit. Berikut merupakan kutipan wawancara dengan Mas Febri sebagai kepala IPL mengenai tugas-tugas yang dikerjakan oleh instalasi tersebut:

“Tugas pokok pertama adalah pemantauan lingkungan. Artinya IPL bertanggungjawab terhadap kebersihan rumah sakit mulai dari user sampai di lingkungan luar rumah sakit termasuk adanya pengelolaan limbah medis, limbah cair, dan limbah domestik. Tugas kedua adalah pengelolaan limbah medis tentang bagaimana kita mengelola limbah medis itu dari ruangan (user) sampai dengan kita simpan sementara di TPS bisa aman tidak ada kebocoran, tumpahan sampai waktu pengiriman kepada pihak luar”

Berdasarkan hasil wawancara tersebut, tugas-tugas yang dikerjakan oleh instalasi ini dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Pemantauan Lingkungan

Tugas ini berhubungan dengan pemantuan dan pengawasan terhadap kebersihan rumah sakit mulai dari user sampai dengan area luar lingkungan rumah

sakit termasuk pengawasan terhadap pengelolaan limbah rumah sakit. Pemantauan yang dilakukan bertujuan agar kondisi lingkungan rumah sakit tetap terjaga dan memenuhi standar sanitasi dan mutu lingkungan rumah sakit. Untuk jasa kebersihan (cleaning service), RSUD Ngudi Waluyo menggunakan jasa dari pihak ketiga. Setiap minggunya, petugas IPL akan menilai kebersihan berdasarkan kriteria yang sudah dibuat mulai dari ruangan, halaman, dan area sekitar lingkungan rumah sakit. Hal ini dilakukan agar IPL dapat mengawasi kinerja lingkungan rumah sakit dan mencegah terjadinya pencemaran atau kerusakan lingkungan.

Gambar 4.2
Tempat Pengelolaan Limbah B3 Rumah Sakit



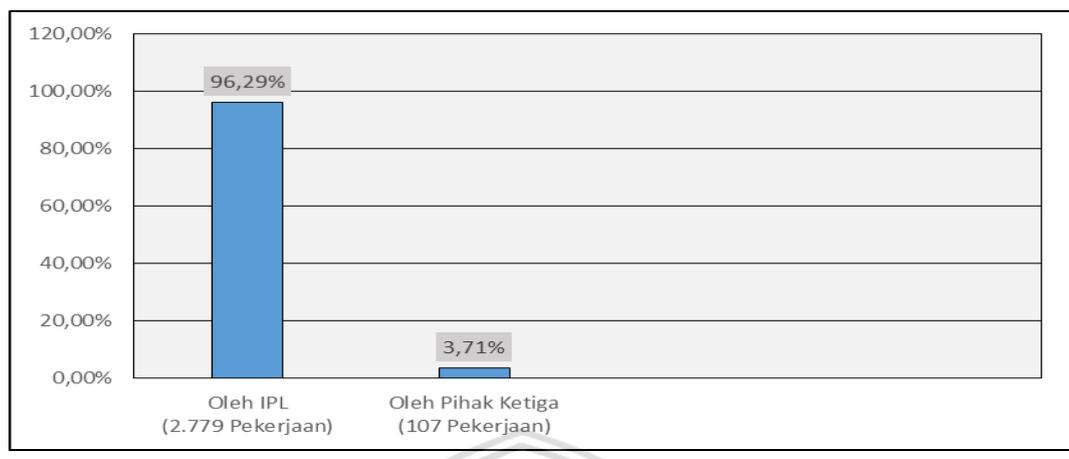
2. Pengelolaan Limbah Medis

Tugas ini berkaitan dengan pengelolaan limbah medis mulai dari ruangan (user) sampai dengan tahap penyimpanan sementara yaitu di TPS. Hal tersebut dilakukan agar tidak terdapat kebocoran dan tumpahan sehingga seluruh limbah medis yang dihasilkan dapat ditampung. Pengolahan limbah medis untuk jenis tertentu seperti limbah B3 nantinya akan dilakukan oleh pihak ketiga karena belum tersedianya alat untuk mengolah jenis limbah tersebut. Khusus untuk

limbah B3 yang termasuk ke dalam jenis limbah plastik tidak dikirimkan kepada pihak ketiga dan pengelolaannya dilakukan oleh IPL sendiri. Pengelolaan limbah B3 tersebut dilakukan sesuai dengan PERMEN LHK Nomor 56 Tahun 2015 tentang “Tata Cara dan Persyaratan Teknis Pengelolaan Limbah Bahan Berbahaya dan Beracun dari Fasilitas Pelayanan Kesehatan”. Kegiatan pengelolaan limbah plastik tersebut meliputi pengosongan, pencucian, pencacahan, dan dispersi limbah. Sedangkan untuk limbah cair pengelolaannya dilakukan dengan sistem IPAL.

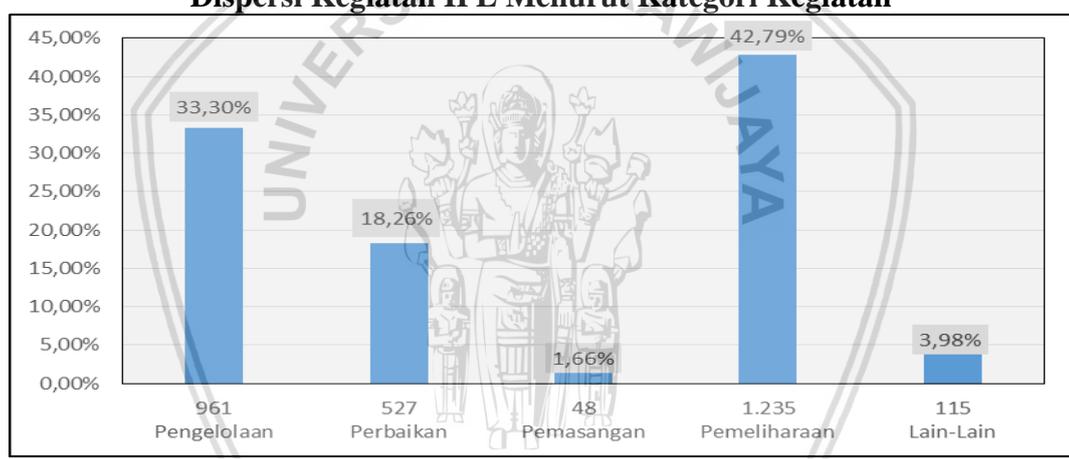
Adapun beberapa kegiatan lainnya yang dikerjakan oleh IPL terkait dengan “Program Pengembangan Lingkungan Sehat” seperti pemeliharaan sarana dan prasarana penyelenggaraan kegiatan pengelolaan lingkungan, pemasangan alat-alat tambahan untuk pengelolaan lingkungan rumah sakit, dan kegiatan pelatihan terhadap jasa *cleaning service* untuk meningkatkan pelayanan kesehatan oleh rumah sakit. Kegiatan pengelolaan lingkungan yang dilakukan tersebut nantinya akan dilaporkan setiap tahunnya melalui Laporan Tahunan Instalasi Penyehatan Lingkungan. Berikut merupakan diagram yang menggambarkan dispersi kegiatan IPL selama tahun 2017:

Gambar 4.3
Dispersi Kegiatan IPL Menurut Jenis Pelaksanaan Kegiatan



Sumber: Laporan IPL data diolah (2018)

Gambar 4. 4
Dispersi Kegiatan IPL Menurut Kategori Kegiatan



Sumber: Laporan IPL data diolah (2018)

Berdasarkan hasil wawancara, selama ini bagian IPL tidak mengalami permasalahan terkait dengan pengalokasian anggaran untuk biaya lingkungan. Pengalokasian biaya lingkungan tersebut didasarkan pada anggaran tahun-tahun sebelumnya. Apabila terdapat perubahan jumlah anggaran untuk pos biaya lingkungan baik berupa kenaikan atau penurunan, bagian IPL dapat mengajukan usulan anggaran kepada Pejabat Pembuat Komitmen (PPK). Pada anggaran tahun 2018, RSUD Ngudi Waluyo juga sudah melakukan perencanaan anggaran untuk

membeli alat incinerator untuk mengolah limbah B3, sehingga dapat mengurangi biaya apabila harus menggunakan jasa dari pihak ketiga. Selain itu, bagian IPL juga berkerjasama dengan tim PPI (Pencegahan dan Pengendalian Infeksi) untuk melaksanakan program “service excellent” bagi petugas kebersihan rumah sakit dalam meningkatkan pelayanan yang professional, bermutu, dan mengutamakan keselamatan pasien.

Secara keseluruhan, aktivitas dan program pengelolaan lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo sudah berjalan dengan baik dan mengalami peningkatan dari tahun-tahun sebelumnya. Aktivitas pemeliharaan lingkungan juga diawasi secara langsung oleh Badan Lingkungan Hidup Kabupaten Blitar dan dilakukan pemeriksaan sewaktu-waktu. Pemeriksaan tersebut terkait dengan pengelolaan limbah medis, kebersihan lingkungan rumah sakit, dan aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan lainnya. Kinerja lingkungan RSUD Ngudi Waluyo sudah baik dengan ditunjukkan dengan respon yang baik dan tidak adanya komplain dari masyarakat sekitar. Hal ini membuktikan bahwa pihak rumah sakit sangat memperhatikan keberadaan *stakeholder* dalam melakukan setiap kegiatan yang dilakukan termasuk dalam aktivitas pengelolaan lingkungan.

4.3 Pelaporan dan Kebijakan Keuangan pada RSUD Ngudi Waluyo

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yang dimaksud dengan laporan keuangan adalah laporan terstruktur yang didalamnya menjelaskan mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan dalam konteks tersebut merupakan unit pemerintahan baik pusat maupun daerah yang terdiri dari satu atau lebih

entitas akuntansi sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan sehingga diwajibkan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Laporan keuangan tahun 2017 yang dibuat oleh RSUD Ngudi Waluyo telah disusun secara lengkap dalam memenuhi prinsip pelaporan yaitu transparansi dan akuntabilitas. Tujuan dari hal tersebut mengacu pada amanat tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Sedangkan tujuan dari Catatan atas Laporan Keuangan adalah menyajikan informasi dan penjelasan mengenai pos-pos Laporan Keuangan selama satu periode pelaporan dalam pengungkapan informasi yang memadai. Laporan keuangan yang dibuat oleh RSUD Ngudi Waluyo meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran (lihat di lampiran 2)

Laporan realisasi anggaran adalah laporan yang menggambarkan perbandingan antara anggaran tahun berjalan dengan realisasinya yang mencakup unsur-unsur pendapatan dan belanja dapat dilihat. Berdasarkan Lampiran 3, realisasi pendapatan dan belanja oleh RSUD Ngudi Waluyo adalah sebagai berikut:

- a. Realisasi pendapatan pada rumah sakit untuk Tahun Anggaran 2017 adalah sebesar Rp. 89.285.488.541 dan tingkat realisasinya yaitu 113.21% dari anggaran yang sudah diberikan.
- b. Realisasi belanja pada rumah sakit untuk Tahun Anggaran 20/17 adalah sebesar Rp.121.943.465.128 dan tingkat realisasinya yaitu 103.21% dari anggaran yang sudah diberikan.

2. Laporan Neraca (lihat pada lampiran 1)

Neraca adalah laporan yang menggambarkan posisi keuangan pada tahun berjalan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal pelaporan. Berikut merupakan data untuk jumlah aset, kewajiban dan ekuitas pada RSUD Ngudi Waluyo:

- a. Jumlah aset per 31 Desember 2017 adalah sebesar Rp. 134.492.982.190 yang terdiri dari aset lancar sebesar Rp. 14.155.773.849, aset tetap sebesar Rp. 113.724.907.527, dan aset lainnya sebesar Rp. 6.612.300.813.
 - b. Jumlah kewajiban per 31 Desember 2017 adalah sebesar Rp9.644.530.311 yang terdiri dari Utang beban Rp9.644.530.311 dan kewajiban jangka pendek sebesar Rp 0,00
 - c. Jumlah ekuitas per 31 Desember 2017 adalah sebesar Rp124.848.451.879.
3. Laporan Operasional (lihat pada lampiran 3)

Laporan operasional menyajikan informasi mengenai pendapatan LO, beban, serta kondisi surplus atau defisit. Berikut merupakan data pendapatan LO, beban, serta kondisi surplus atau deficit di RSUD Ngudi Waluyo:

- a. Pendapatan LO dari kegiatan Operasional sebesar Rp 91.863.987.437
 - b. Beban dari kegiatan Operasional Rp119.720.689.202
 - c. Surplus / defisit sebesar (Rp 27.856.701.765)
4. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi mengenai Ekuitas awal, Surplus atau Defisit LO, koreksi-koreksi dan Ekuitas Akhir. Ekuitas awal pada RSUD Ngudi Waluyo sebesar Rp 125.786.597.207, sedangkan Surplus atau Defisit dan Ekuitas akhir sebesar Rp 124.848.451.879.

5. Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas laporan keuangan menyajikan informasi mengenai penjelasan pos-pos yang ada dalam laporan keuangan. Hal tersebut dilakukan dalam mewujudkan pengungkapan yang memadai seperti mengenai dasar penyusunan laporan keuangan, kebijakan akuntansi, kejadian penting lainnya, dan informasi tambahan yang diperlukan. Dalam Penyajian Laporan Realisasi Anggaran, pendapatan dan belanja diakui berdasarkan basis kas, yaitu pada saat kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah sedangkan penyajian neraca, aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui berdasarkan basis akrual yaitu pada saat diperolehnya hak atas aset dan timbulnya kewajiban tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah. Dalam penyajian operasional, pendapatan dan beban diakui berdasarkan basis akrual, yaitu pada saat diperolehnya hak atas aset dan timbulnya kewajiban tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah.

Kebijakan keuangan yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo sebagai salah satu unit kerja Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar yaitu mencakup aspek-aspek kebijakan pada bidang pengeluaran. Pengeluaran yang dimaksud meliputi pemenuhan kebutuhan pelayanan dasar masyarakat, stimulasi dalam pertumbuhan ekonomi di sektor riil dan pengeluaran-pengeluaran lainnya yang mengarah pada efisiensi dan efektifitas. Seperti pada tahun anggaran 2017 ini, RSUD Ngudi Waluyo sudah memiliki program yang bertujuan mencapai target kinerja pada

tahun tersebut. Program-program APBD yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo adalah sebagai berikut:

1. Program Pelayanan Administrasi Perkantoran BLUD
2. Program Peningkatan Sarana dan Prasarana Aparatur
3. Program Peningkatan Kapasitas Sumber Daya Aparatur
4. Program Pengembangan Lingkungan Sehat
5. Program Pelayanan Kesehatan Penduduk Miskin
6. Program Pengadaan, Peningkatan Sarana dan Prasarana Rumah Sakit
7. Program Pemeliharaan Sarana dan Prasarana Rumah Sakit
8. Program Peningkatan Keselamatan Ibu Melahirkan dan Anak
9. Program Pembinaan Lingkungan Sosial
10. Program Peningkatan pelayanan Kesehatan di Rumah Sakit

4.4 Penerapan Akuntansi Lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo

4.4.1 Pemahaman Konsep Akuntansi Lingkungan

Sebagai salah satu organisasi yang bergerak di bidang pelayanan kesehatan bagi masyarakat, rumah sakit tidak terlepas dari kegiatan konservasi dan pemeliharaan lingkungan. Hal tersebut diakibatkan dari kegiatan rumah sakit yang mempunyai dampak terhadap kualitas lingkungan di sekitarnya baik yang berasal dari limbah rumah sakit maupun kegiatan operasional mereka. Mengingat limbah rumah sakit oleh Departemen Kesehatan juga menyatakan bahwa limbah rumah sakit dikategorikan sebagai limbah B3 (Bahan Berbahaya dan Beracun). RSUD Ngudi Waluyo yang merupakan rumah sakit berbentuk Badan Layanan Umum Daerah membuat rumah sakit ini memiliki tanggung jawab lebih dalam program

konservasi dan pemeliharaan lingkungan yang diawasi langsung oleh Pemerintah Daerah. Hal tersebut membuat rumah sakit harus mengungkapkan dan melaporkan informasi terkait dengan biaya-biaya lingkungan (*environmental costs*) kepada *stakeholders*. Menurut Ghozali dan Chariri (2007), keberadaan dan keberlangsungan hidup organisasi sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholders* kepada organisasi tersebut. Organisasi tidak beroperasi untuk kepentingannya sendiri, namun mereka juga bertanggungjawab terhadap kepada kepentingan-kepentingan lain seperti kemampuan dalam memberikan manfaat bagi para pemangku kepentingan organisasi yang terdiri dari pemegang saham, kreditor, pemasok, konsumen, pemerintah, masyarakat, dan pihak lain. Mengingat rumah sakit ini juga merupakan instansi yang berada di lingkungan pemerintah, maka kinerja lingkungan menjadi salah satu faktor penilaian bagi pemerintah dalam mengukur kinerja rumah sakit.

Untuk memenuhi kebutuhan terhadap pengungkapan dan pelaporan biaya lingkungan, maka RSUD Ngudi Waluyo menerapkan konsep akuntansi lingkungan. Cabang ilmu akuntansi ini ternyata tidak hanya diterapkan oleh organisasi yang mencari profit (keuntungan), namun juga organisasi sektor publik seperti RSUD Ngudi Waluyo. Secara umum, kegiatan yang dilakukan dalam akuntansi lingkungan ini yaitu mengumpulkan, menganalisis, dan mempersiapkan laporan terkait lingkungan dan data keuangan yang terkait untuk mengurangi dampak dan mengelola biaya dari kerusakan lingkungan yang terjadi (Cohen dan Robbins 2011). Identifikasi terhadap biaya-biaya tersebut nantinya akan meningkatkan efisiensi pengelolaan lingkungan dengan melakukan penilaian

terhadap setiap kegiatan operasional rumah sakit dilihat dari segi biaya dan manfaat yang diperoleh atau *economic benefit* untuk organisasi. Selain itu, pelaporan terhadap biaya lingkungan tersebut membantu rumah sakit dalam mengatur anggaran yang diberikan oleh pemerintah daerah. Selama ini, biaya-biaya lingkungan yang sudah dilaporkan pada rumah sakit ini meliputi:

- a. Biaya Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD
- b. Biaya Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah
- c. Biaya Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS
- d. Biaya Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan

Terkait dengan penelitian ini, peneliti melakukan penelusuran terhadap biaya-biaya lingkungan tersebut melalui laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo melalui laporan keuangan BLUD tahun 2017, DPA (Dokumen Pelaksanaan Anggaran), tahun 2017, dan DPPA (Dokumen Perubahan Pelaksanaan Anggaran) tahun 2017, dan laporan Instalasi Penyehatan Lingkungan tahun 2017.

4.4.2 Analisis Akuntansi Lingkungan Melalui Laporan Keuangan

Sejalan dengan usaha peningkatan segi pelayanan kesehatan terhadap masyarakat dan semakin meningkatnya kunjungan serta komitmen dan dukungan dari Pemerintah Kabupaten Blitar, pada tahun 2009 RSUD Ngudi Waluyo ditetapkan sebagai Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) pada tanggal 14 Juli 2008 dengan Keputusan Bupati Nomor 188/255/409.012/KPTS/2008. Sebagai rumah sakit yang berbentuk BLUD, RSUD Ngudi Waluyo harus mengikuti kaidah dan prinsip dari akuntansi untuk organisasi sektor publik. Konsep Akuntansi Sektor Publik sendiri lebih menekankan terhadap akuntabilitas dan

transparansi kinerja pengelolaan sektor publik. Menurut Bastian (2010), Akuntansi Sektor Publik diciptakan sebagai wujud pertanggungjawaban kepada masyarakat dan bukan semata-mata kepada pemilik atau pemegang saham saja seperti pada sektor swasta.

Pemerintah Kabupaten Blitar telah menyusun dan menetapkan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Blitar sebagaimana tertuang dalam Peraturan Bupati Nomor 20 Tahun 2014 tanggal 30 Mei 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Blitar dan diubah dengan Peraturan Bupati Blitar Nomor 30 tahun 2015 tanggal 28 Agustus 2015 tentang Perubahan atas Peraturan Bupati Blitar Nomor 20 tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Blitar dan terakhir dengan Peraturan Bupati Blitar Nomor 7 Tahun 2016 tentang Perubahan Kedua atas Peraturan Bupati Blitar Nomor 20 tahun 2014 tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Blitar.

Terkait dengan Peraturan Bupati tersebut maka dalam penyusunan Laporan Keuangan tahun 2017, Pemerintah Kabupaten Blitar sudah mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Peraturan Bupati Blitar tentang Kebijakan Akuntansi Pemerintah Kabupaten Blitar. Laporan Keuangan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017 disusun secara lengkap untuk memenuhi prinsip transparansi dan akuntabilitas sesuai dengan konsep tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Laporan keuangan yang dibuat hanya satu jenis laporan yaitu Laporan Keuangan SKPD yang mengacu pada PSAP. Laporan-laporan yang dibuat tersebut meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)

2. Laporan Neraca
3. Laporan Operasional (LO)
4. Laporan Perubahan Ekuitas
5. Catatan atas Laporan Keuangan

Penerapan konsep akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo dapat ditelusuri melalui laporan keuangan tahun 2017 yang dibuktikan dengan munculnya akun-akun untuk pengeluaran terhadap biaya lingkungan yang dibuat dan dilaporkan oleh manajemen rumah sakit. Berdasarkan Laporan Realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017, anggaran untuk pengeluaran biaya-biaya lingkungan tersebut dimasukkan ke dalam program “Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD”. Biaya lingkungan tersebut dicatat sebagai Belanja Barang dan Jasa BLUD dan dikategorikan sebagai biaya yang sifatnya sebagai Belanja Langsung oleh manajemen rumah sakit. Hal tersebut terjadi karena biaya lingkungan merupakan salah satu kegiatan belanja daerah yang dianggarkan dan berhubungan secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan rumah sakit. Komponen biaya yang ada di dalam program Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD tersebut meliputi Biaya Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD sebesar Rp. 800.000.000, Biaya Jasa Pengolahan Limbah sebesar Rp. 1.760.000.000, Biaya Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS sebesar Rp. 150.000.000, dan Biaya Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih sebesar Rp. 750.000.000. Selain itu, penyajian terhadap biaya lingkungan juga ada dalam Laporan Operasional yang dibuat RSUD Ngudi Waluyo. Terdapat perbedaan penempatan pos biaya lingkungan yang ada pada

LRA dan LO. Pada Laporan Operasional, biaya untuk penyediaan jasa kebersihan BLUD dan jasa pengolahan limbah dimasukkan ke dalam pos Beban Jasa, sedangkan untuk biaya penyediaan peralatan kebersihan dan bahan pembersih termasuk ke dalam pos Beban Persediaan. Pengeluaran biaya untuk pemeliharaan taman, halaman dan pagar RS dimasukkan ke dalam pos Beban Pemeliharaan.

Berdasarkan analisis terhadap penerapan akuntansi lingkungan melalui laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo tahun 2017 sebenarnya rumah sakit sudah mengalokasikan anggaran dan pelaporan terhadap biaya lingkungan RS. Namun, rumah sakit belum mengungkapkan secara khusus dan terinci misalnya seperti membuat Laporan Biaya Lingkungan yang terpisah dengan laporan keuangan BLUD. Hansen dan Mowen (2013) menjelaskan bahwa laporan untuk biaya lingkungan berhubungan dengan kreasi, deteksi, perbaikan, dan pencegahan degradasi lingkungan. Adanya laporan khusus yang dibuat untuk mencatat biaya-biaya lingkungan akan membantu manajemen rumah sakit dalam melakukan perencanaan dan pengalokasian anggaran sehingga dapat digunakan secara efektif dan efisien. Dikutip dari bisnis.com, Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan menyebutkan bahwa volume limbah medis yang berasal dari 2.813 rumah sakit di Indonesia mencapai 242 ton / hari pada tahun 2018. Banyaknya limbah yang tidak terkelola dengan baik tersebut diakibatkan oleh jasa pengelolaan limbah medis yang tidak banyak dan juga terdapat jasa pemusnahan limbah yang ditutup akibat tidak bekerja sesuai prosedur. Dalam memenuhi kebutuhan dan tugas terhadap pengelolaan lingkungan tersebut, RSUD Ngudi

Waluyo sebenarnya sudah membentuk unit kerja yang terkait dengan permasalahan tersebut yaitu Instalasi Penyehatan Lingkungan.

Menurut Laporan Instalasi Penyehatan Lingkungan, jumlah limbah padat berbahaya yang dihasilkan RSUD Ngudi Waluyo pada tahun 2017 mencapai 55 ton. Dari jumlah limbah rumah sakit yang dihasilkan tersebut, sebanyak 99.77 % limbah sudah disetorkan kepada pihak ketiga. Dilihat dari data tersebut, saat ini RSUD Ngudi Waluyo sudah cukup baik dalam mengelola limbah rumah sakit sehingga tidak terdapat penumpukan limbah yang akan membahayakan kesehatan lingkungan rumah sakit dan masyarakat di sekitarnya. Pengungkapan informasi ini dapat dijadikan alat bagi manajemen untuk mengelola kebutuhan informasi yang diperlukan oleh setiap *stakeholder*. Munculnya konsep mengenai Akuntansi Lingkungan dapat menjadi strategi organisasi dalam memenuhi kepentingan para *stakeholder* terhadap kebutuhan informasi non-keuangan mengenai dampak lingkungan secara rinci yang disebabkan oleh aktivitas rumah sakit. Hal ini akan memudahkan *stakeholder* dalam menilai kinerja organisasi serta mewujudkan pengelolaan lingkungan yang baik dan dapat dipertanggungjawabkan.

Terkait dengan proses akuntansi untuk biaya lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo memang sudah dilakukan pelaporan, meskipun manajemen rumah sakit belum berencana untuk membuat Laporan Biaya Lingkungan yang secara khusus dibuat untuk mencatat biaya-biaya lingkungan seperti yang biasa dibuat oleh *profit organization* yang berpotensi terhadap pencemaran lingkungan. Berikut merupakan hasil wawancara dengan Mas Andin dari bagian Perbendaharaan dan Akuntansi:

“Terkait dengan biaya lingkungan memang belum ada laporan khusus yang hanya melaporkan biaya lingkungan saja. Biaya lingkungan masih dilaporkan pada laporan keuangan SKPD bersamaan dengan biaya-biaya yang serumpun. Kalau laporan terkait dengan kegiatan pengelolaan lingkungan itu ada, Mas. Setiap tahunnya IPL membuat laporan tahunan yang di dalamnya menggambarkan kegiatan dan target-target kerja mereka sebagai laporan pertanggungjawaban terhadap anggaran yang sudah diberikan.”

Berdasarkan hasil wawancara tersebut, pihak rumah sakit masih memiliki kesulitan dalam membuat laporan khusus untuk biaya lingkungan tersebut dikarenakan belum adanya standar yang baku untuk mengatur mengenai bentuk laporan tersebut khususnya untuk organisasi sektor publik (*non-profit*). Mengacu pada PSAK Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan, menjelaskan bahwa laporan mengenai lingkungan hidup dapat disajikan secara terpisah dari laporan keuangan. Item biaya-biaya lingkungan harus dilaporkan dan diungkapkan secara rinci untuk memenuhi tanggungjawab organisasi serta menegakkan prinsip akuntabilitas dan transparansi bagi rumah sakit.

Mengacu pada konsep akuntansi, sebenarnya tujuan dari pelaporan keuangan terfokus pada pemberian informasi yang bermanfaat bagi para penggunanya yang akan berdampak dalam pengambilan setiap keputusan manajemen. Laporan keuangan tersebut juga harus memenuhi karakteristik kualitatif terutama dalam hal ini adalah informasi biaya lingkungan. Menurut peneliti, penerapan konsep akuntansi lingkungan yang muncul di laporan keuangan masih dirasa kurang karena belum sepenuhnya mengandung unsur-unsur dari akuntansi lingkungan itu sendiri misalnya seperti adanya keuntungan konservasi lingkungan dan keuntungan ekonomi dari kegiatan konservasi lingkungan tersebut. Hal tersebut bisa terjadi karena tanggungjawab terhadap pengolahan limbah dan jasa kebersihan

sebagian besar masih dilakukan oleh pihak ketiga sehingga belum ada pemasukan secara ekonomi oleh pihak rumah sakit dari kegiatan tersebut. Secara umum, perkembangan penerapan akuntansi lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo sudah mengalami peningkatan dibuktikan dengan adanya pelaporan anggaran dan pengungkapan biaya lingkungan dan kegiatan-kegiatan nyata untuk konservasi lingkungan.

4.4.3 Analisis Akuntansi Lingkungan Melalui DPA dan DPPA

Sesuai dengan Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 yang merupakan perubahan kedua atas Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 terkait Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Dokumen Pelaksanaan Anggaran (DPA) adalah suatu dokumen yang memuat pendapatan dan belanja yang digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran oleh pengguna anggaran. Setiap tahunnya organisasi-organisasi yang berada di bawah kendali pemerintah seperti Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) berkewajiban untuk membuat dokumen tersebut. Dalam periode tahun anggaran tersebut, organisasi dapat melakukan perubahan anggaran dari DPA yang sudah dibuat sebelumnya dengan membuat Dokumen Perubahan Pelaksanaan Anggaran (DPPA) apabila terjadi kondisi-kondisi yang sudah daitur dalam peraturan perundang-undangan. Penyusunan DPA tersebut pada dasarnya dibuat untuk melaksanakan Rencana Kerja Anggaran (RKA) SKPD yang sudah disusun sebelumnya berdasarkan APBD, sehingga pemerintah dapat mengetahui bahwa anggaran tersebut sudah digunakan sesuai dengan aturan yang berlaku.

Sebagai salah satu unit Satuan Kerja Perangkat Daerah yang berada dibawah Pemerintah Kabupaten Blitar, RSUD Ngudi Waluyo juga membuat Dokumen Pelaksanaan Anggaran setiap tahunnya. Badan Layanan Umum Daerah juga ditekankan untuk selalu meningkatkan pelayanan serta memperhatikan efisiensi anggaran yang sudah diberikan. Hal tersebut juga menjadi tolak ukur penilaian kinerja setiap rumah sakit milik pemerintah. Berdasarkan hasil wawancara yang diperkuat dengan analisis terhadap DPA RSUD Ngudi Waluyo tahun anggaran 2017 memang tidak ada masalah yang serius terhadap penyusunan anggaran untuk biaya lingkungan rumah sakit. Berikut merupakan hasil wawancara dengan bagian penganggaran oleh Ibu Tanti terkait pengalokasian anggaran biaya lingkungan:

“Untuk penganggaran pasti kita berkaca dari tahun ke tahun. Misalnya pada jasa kebersihan rumah sakit yang bekerjasama pada pihak luar (jasa cleaning service). Contohnya pada tahun 2017 kita anggarkan dibawah 1 M dan ternyata kurang sehingga berdasarkan evaluasi tersebut untuk tahun 2018 kita anggarkan sebesar 1, 3 M. Kemudian untuk jumlah anggaran pemeliharaan lingkungan masih didasarkan pada anggaran tahun sebelumnya. Misalnya seperti pemeriksaan air bersih, air limbah yang dimasukkan ke dalam pos pemeliharaan.”

Total biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh RSUD Ngudi Waluyo pada tahun 2017 adalah sebesar Rp. 3.460.000.000 yang membuktikan bahwa rumah sakit sudah menjalankan tanggung jawab lingkungan serta Program Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD. Jumlah biaya lingkungan yang dianggarkan tersebut apabila dipersentasekan mencapai 2.9% dari total anggaran biaya pada tahun tersebut. Berdasarkan Laporan Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan RSUD, Tingkat realisasi anggaran untuk biaya lingkungan pada tahun 2017 juga cukup baik yaitu Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD sebesar 96.68%, Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah sebesar 88.43%, Pemeliharaan Taman,

Halaman dan Pagar RS sebesar 66.99%, serta Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih sebesar 68.81%.

Selain dari data DPA dan Laporan Keuangan, pelaporan dan pengungkapan akuntansi lingkungan dapat ditelusuri melalui Laporan Tahunan yang dibuat oleh Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL) Tahun 2017. Laporan tersebut menggambarkan kinerja Instalasi Penyehatan Lingkungan, pengembangan program dari Instalasi Penyehatan Lingkungan, dan evaluasi kinerja lingkungan secara umum. Laporan dari IPL tersebut nantinya akan menjadi pertimbangan perencanaan anggaran oleh bagian anggaran terkait pengalokasian pengeluaran untuk biaya lingkungan. Berikut merupakan tabel yang menunjukkan biaya lingkungan RSUD Ngudi Waluyo berdasarkan DPA dan DPPA tahun 2017:

Tabel 4. 1
Biaya Lingkungan dalam DPA dan DPPA Tahun 2017

Komponen Biaya	Tahun 2017	
	Sebelum Perubahan (Rp)	Setelah Perubahan (Rp)
Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD	800.000.000	800.000.000
Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah	700.000.000	1.760.000.000
Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih	1.000.000.000	750.000.000
Pemeliharaan Taman, Halaman dan Pagar RS	100.000.000	150.000.000
Total Biaya Lingkungan	2.600.000.000	3.460.000.000
Total Anggaran Biaya Keseluruhan		118.179.218.481
Persentase Biaya Lingkungan RS		2,9 %

Sumber: DPA dan DPPA data diolah (2018)

Dilihat dari tabel 4.1 diatas, terdapat perubahan-perubahan jumlah anggaran pada rekening biaya lingkungan rumah sakit pada tahun 2017 tersebut. Seperti terjadinya perubahan anggaran yang signifikan pada penyediaan jasa pengolahan limbah. Awalnya anggaran untuk jasa pengolahan limbah adalah sebesar Rp. 700.000.000, namun pada tahun berjalan dilakukan perubahan anggaran sebesar Rp. 1.760.000.000. Salah satu penyebab adanya perubahan anggaran tersebut dikarenakan pihak rumah sakit mengalami masalah pada alat incenarator yaitu alat pembakar sampah khusus yang mengalami kerusakan sehingga tidak mampu untuk melakukan kinerjanya. Dalam mengatasi permasalahan tersebut, rumah sakit sementara meminta bantuan dari pihak ketiga untuk melakukan pengolahan limbah tersebut sehingga harus mengeluarkan biaya lebih. Keputusan tersebut dipilih sampai perbaikan alat incenarator selesai dan dapat beroperasi kembali. Berdasarkan dari data-data terkait biaya lingkungan tersebut, peneliti dapat menyimpulkan bahwa penerapan akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo sudah mengalami peningkatan yaitu dibuktikan dengan perencanaan dan pelaporan anggaran untuk biaya lingkungan yang dapat dipertanggungjawabkan.

4.5 Analisis Tahap Perlakuan Biaya Lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo

Dalam membuat pelaporan akuntansi yang baik, diperlukan tahap-tahap kegiatan akuntansi yang benar dan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku sebelum sebuah rekening akan diakui dan diungkapkan dalam laporan keuangan. Di Indonesia sudah ada standar-standar akuntansi yang mengatur mengenai masalah tersebut seperti Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang biasa digunakan oleh pelaku akuntansi pada umumnya dan Pernyataan Standar

Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang digunakan oleh entitas yang berada di lingkup pemerintahan. Untuk mewujudkan konsep akuntansi lingkungan yang baik, maka entitas atau organisasi perlu untuk mengikuti tahap-tahap pelaporan akuntansi yang runtut dan rinci untuk dapat melaporkan dan mengungkapkan biaya lingkungan. Tahapan pelaporan tersebut berguna bagi organisasi untuk menentukan berapa jumlah uang yang harus rumah sakit keluarkan untuk menutup biaya lingkungan tersebut. Sebagai salah satu rumah sakit yang berada di bawah kendali Pemerintah Daerah, maka RSUD Ngudi Waluyo juga melakukan tahapan-tahapan pelaporan akuntansi tersebut dalam melaporkan dan mengungkapkan biaya lingkungan rumah sakit. Tahapan pelaporan akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo mengacu pada PSAP Nomor 1 Tahun 2010 yang terdiri dari berbagai proses berikut ini.

4.5.1 Pengidentifikasian Biaya Lingkungan

Biaya-biaya lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo diidentifikasi oleh rumah sakit sebagai biaya umum yang muncul dalam rekening “Program Pengembangan Lingkungan Sehat”. Biaya tersebut dimasukkan ke dalam Belanja Barang dan Jasa yang sifatnya merupakan jenis Belanja Langsung dan dilaporkan di Laporan Realisasi Anggaran. Alasan dimasukkannya biaya tersebut ke dalam Belanja Langsung dikarenakan biaya lingkungan merupakan salah satu kegiatan belanja daerah yang dianggarkan dan berhubungan secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan RSUD. Sebenarnya biaya lingkungan juga dilaporkan dalam Laporan Operasional sebagai Beban Barang dan Jasa pada pos Beban Operasional, namun tidak menggambarkan secara rinci seperti yang ada

pada Laporan Realisasi Anggaran, sehingga identifikasi biaya lingkungan rumah sakit lebih mudah ditemukan pada laporan tersebut.

Untuk mengalokasikan anggaran terhadap biaya lingkungan rumah sakit, maka RSUD Ngudi Waluyo melakukan proses pengidentifikasian biaya yang berhubungan dengan dampak lingkungan dari kegiatannya. Mulai dari pengelolaan dan pengolahan limbah, kebersihan lingkungan, penyediaan peralatan dan bahan pembersih, serta jasa pemeliharaan lingkungan rumah sakit. Identifikasi tersebut dilakukan secara detail seperti observasi terhadap potensi limbah yang dihasilkan, sarana dan prasarana penyehatan lingkungan serta sumber daya manusia yang akan dipekerjakan untuk kegiatan pemeliharaan lingkungan. Hal tersebut dilakukan sebelum rumah sakit membuat RKA-SKPD sebelum periode tahun anggaran berjalan. Biaya-biaya lingkungan yang ada dalam Laporan Keuangan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017 terdiri dari 4 macam biaya utama yaitu:

1. Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD

Pengeluaran untuk biaya ini digunakan untuk membayar jasa *cleaning service* yang diambil dari pihak ketiga. Pekerjaan tersebut meliputi keseluruhan tugas untuk menjaga kebersihan seluruh ruangan di dalam rumah sakit sesuai dengan SPM yang berlaku. Jasa *cleaning service* di RSUD Ngudi Waluyo dilakukan oleh PT. Cahaya Mulya Indonesia. Biaya-biaya lain yang dikeluarkan adalah untuk pelatihan dan sosialisasi pengembangan program peningkatan pelayanan *cleaning service*.

2. Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah

Biaya-biaya lingkungan yang berada dalam pos biaya ini meliputi jasa pengolahan limbah B3, pemeliharaan IPAL, pemeliharaan TPS B3, dan pengeloaan limbah medis lainnya. Biaya paling besar yang dikeluarkan adalah untuk mengadakan jasa pengolahan limbah B3 yang masih dilakukan pihak ketiga yaitu PT. Putra Restu Ibu Abadi. Hal tersebut dilakukan karena saat ini alat incinerator rumah sakit yang digunakan untuk mengolah limbah tersebut masih belum tersedia. Sekarang ini rumah sakit hanya menyediakan sarana penampungan limbah B3 tetapi belum dapat mengolah limbah itu sendiri. Jumlah yang dikeluarkan untuk pos biaya ini adalah yang terbesar dibandingkan pos biaya lingkungan yang lainnya.

3. Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS

Biaya-biaya yang dikeluarkan dalam pos biaya ini adalah untuk membayar jasa pemeliharaan taman dan halaman rumah sakit yang dilakukan oleh tukang kebun yang dipekerjakan oleh pihak rumah sakit. Pengeluaran untuk pemeliharaan pagar RS juga termasuk dalam pos biaya ini mengingat rumah sakit ini memiliki areal yang cukup luas yaitu 40.000 m². Identifikasi biaya lingkungan tidak hanya mengarah untuk pengelolaan lingkungan di dalam bangunan rumah sakit saja namun juga area-area di luar bangunan yang masih termasuk ke dalam wilayah RSUD Ngudi Waluyo.

4. Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih

Pos biaya tersebut menjelaskan pengeluaran untuk biaya-biaya lingkungan untuk mengadakan jasa kebersihan rumah sakit sehari hari seperti alat kebersihan dan bahan pembersih. Anggaran untuk biaya ini juga cukup besar mengingat

bahan-bahan untuk menunjang kebersihan merupakan jenis perlengkapan dalam akuntansi. Artinya, sifat dari perlengkapan itu adalah lebih mudah habis (masa manfaatnya lebih pendek) jika dibandingkan dengan peralatan.

Terkait dengan pengidentifikasian terhadap biaya lingkungan, RSUD Ngudi Waluyo sudah membentuk unit bagian yang menangani masalah tersebut yaitu Instalasi Penyehatan Lingkungan. Instalasi tersebut membantu rumah sakit untuk mengidentifikasi biaya lingkungan dengan Standar Pelayanan Minimal yang harus dipenuhi oleh rumah sakit. Adanya bagian khusus yang mengelola dan mengawasi kinerja lingkungan rumah sakit mempermudah manajemen dalam menentukan jumlah anggaran untuk biaya lingkungan tersebut. Berdasarkan teori dan praktik yang sudah dilakukan oleh rumah sakit, pengidentifikasian terhadap biaya lingkungan sudah dilakukan dengan baik dan tidak terjadi masalah terhadap proses penganggaran untuk “Program Pengembangan Lingkungan Sehat”.

4.5.2 Pengakuan dan Pengukuran Biaya Lingkungan

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, pengakuan merupakan suatu proses pembentukan pos yang ada dalam laporan posisi keuangan atau laporan laba rugi. Pos yang memenuhi kriteria tersebut harus diakui dalam laporan posisi keuangan atau laporan kinerja keuangan bagi organisasi yang bergerak di sektor publik atau pemerintahan. Berikut merupakan hasil wawancara dengan Mas Andin sebagai kepala bagian Perbendaharaan dan Akuntansi terkait kegiatan pengakuan dan pengukuran biaya lingkungan:

“Untuk pengakuan biaya-biaya lingkungan rumah sakit tersebut menggunakan basis akrual. Artinya biaya lingkungan tersebut diakui saat terjadinya peristiwa yang mengakibatkan rumah sakit harus mengeluarkan

biaya. Pengukuran biaya lingkungan dilakukan berdasarkan nilai historis yaitu mengacu pada nilai anggaran tahun sebelumnya.”

Berdasarkan hasil wawancara dan analisis terhadap laporan keuangan rumah sakit, pengakuan biaya lingkungan yang ada di RSUD Ngudi Waluyo adalah menggunakan metode akuntansi berbasis akrual, hanya saja pada saat pelaporan keuangan nanti ada dua metode yang digunakan yaitu metode basis akrual untuk pembuatan Laporan Operasional, dan metode basis kas untuk dilaporkan ke dalam Laporan Realisasi Anggaran. Hal tersebut terjadi karena rumah sakit membuat kedua laporan tersebut.

Untuk penyajian pada Laporan Realisasi Anggaran, pendapatan dan belanja diakui berdasarkan basis kas, yaitu pada saat kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah. Untuk penyajian neraca, aset, kewajiban, dan ekuitas dana diakui berdasarkan basis akrual yaitu pada saat diperolehnya hak atas aset dan timbulnya kewajiban tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah. Dalam penyajian operasional, pendapatan dan beban diakui berdasarkan basis akrual, yaitu pada saat diperolehnya hak atas aset dan timbulnya kewajiban tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dikeluarkan oleh dan dari Kas Daerah. Biaya lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo diakui sebagai beban barang dan jasa pada pos beban operasional di Laporan Operasional, sedangkan biaya lingkungan pada Laporan Realisasi Anggaran diakui sebagai Belanja Barang dan Jasa yang sifatnya merupakan jenis Belanja Langsung. Alasan dimasukkannya biaya tersebut ke dalam Belanja Langsung dikarenakan biaya lingkungan merupakan salah satu kegiatan belanja

daerah yang dianggarkan dan berhubungan secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan RSUD.

Pengukuran merupakan proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsur laporan keuangan ke dalam laporan posisi keuangan dan laporan kinerja keuangan (Bastian, 2010). Proses ini menyangkut pemilihan dasar pengukuran tertentu. Bagi organisasi sektor publik, pengukuran terhadap biaya-biaya tersebut harus dilakukan secara efisien termasuk dalam mengukur biaya yang harus dikeluarkan dalam kegiatan konservasi lingkungan. Dasar Pengukuran biaya lingkungan yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo adalah berdasarkan nilai biaya historis (*historical cost*). Terkait dengan biaya lingkungan berarti nilai kewajiban (biaya) dicatat sebesar uang yang diterima sebagai penukar kewajiban itu dan dalam keadaan tertentu sebesar kas atau setara kas yang diperkirakan akan dibayarkan untuk memenuhi kewajiban dalam pelaksanaan usaha yang normal. Pengukuran nilai dan jumlah biaya yang akan dikeluarkan untuk biaya lingkungan RSUD Ngudi Waluyo mengacu pada realisasi biaya yang telah dialokasikan pada periode anggaran tahun sebelumnya.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Kepala Bagian Perbendaharaan dan Akuntansi, dasar pengukuran untuk biaya lingkungan oleh RSUD Ngudi Waluyo dilakukan dengan melihat harga perolehan yang mengacu pada realisasi biaya yang dianggarkan pada periode anggaran tahun sebelumnya. Anggaran untuk biaya lingkungan dalam “Program Pengembangan Lingkungan Sehat” terdiri dari empat biaya yang sudah dialokasikan sesuai dengan realisasi periode anggaran

tahun 2016. Biaya-biaya lingkungan yang sudah dilakukan pengukuran dan dianggarkan meliputi:

Tabel 4. 2
Pengukuran Biaya Lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo

No.	Jenis Biaya	Jumlah (Rp)	Pengukuran
1.	Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD	800.000.000	Diukur sebesar kas atau setara kas yang dikorbankan.
2.	Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah	1.760.000.000	Diukur sebesar kas atau setara kas yang dikorbankan.
3.	Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS	150.000.000	Diukur sebesar kas atau setara kas yang dikorbankan.
4.	Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih	750.000.000	Diukur sebesar kas atau setara kas yang dikorbankan.

Sumber: Laporan pertanggungjawaban bendahara pengeluaran (2017)

Berdasarkan jumlah anggaran biaya lingkungan yang sudah diukur oleh manajemen rumah sakit, selama ini tidak ada masalah dalam pengalokasian biaya tersebut baik kekurangan atau kelebihan yang jumlahnya signifikan. Artinya, manajemen rumah sakit sudah melakukan pengukuran biaya lingkungan dengan baik yang mengacu pada nilai anggaran biaya lingkungan pada tahun-tahun sebelumnya. Adanya permintaan terhadap kenaikan nilai anggaran biaya lingkungan dapat dilakukan pengajuan oleh bagian IPL kepada Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) dengan syarat-syarat yang harus dipenuhi. Hal itu terjadi karena biaya lingkungan yang dikeluarkan oleh RSUD Ngudi Waluyo sampai tahun 2017 sifatnya masih merupakan pengadaan barang dan jasa karena beberapa kegiatan pengelolaan lingkungan.

4.5.3 Pencatatan Biaya Lingkungan

Pencatatan biaya lingkungan yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo sudah menggunakan metode basis akrual untuk setiap transaksi. Pencatatan tersebut terdiri dari pembuatan jurnal-jurnal akuntansi untuk setiap transaksi atau peristiwa ekonomi yang terjadi selama periode akuntansi di rumah sakit. Setiap transaksi yang terjadi terkait dengan pengeluaran biaya untuk konservasi lingkungan, maka bagian akuntansi dan perbendaharaan akan melakukan kegiatan penjurnalan untuk akun biaya tersebut. Sistem pencatatan yang dilakukan oleh rumah sakit juga sudah dilakukan secara terkomputerisasi untuk menghindari terjadinya kesalahan yang disebabkan oleh akuntan.

Kegiatan pencatatan mulai dari jurnal sampai menjadi laporan keuangan dilakukan secara teliti sehingga kegiatan pelaporan keuangan dapat dipertanggungjawabkan. Dibawah merupakan beberapa contoh kegiatan penjurnalan akuntansi untuk biaya lingkungan yang terjadi di RSUD Ngudi Waluyo adalah sebagai berikut:

1. Pembayaran Gaji Pegawai IPL

Pengakuan biaya gaji pegawai Instalasi Penyehatan Lingkungan adalah sebagai utang. Jurnal yang dibuat oleh rumah sakit adalah sebagai berikut:

Belanja Pegawai	xxx
Utang Jangka Pendek	xxx

Apabila sudah dilakukan pembayaran gaji oleh rumah sakit melalui bank kepada pegawai Intalasi Penyehatan Lingkungan tersebut, maka jurnal yang dibuat oleh rumah sakit adalah sebagai berikut:

Utang Jangka Pendek	xxx
Bank	xxx

2. Pembayaran Gaji Jasa Pengolahan Limbah dan Jasa Kebersihan

Pembayaran Gaji untuk jasa pengolahan limbah dan kebersihan rumah sakit yang dilakukan oleh pihak ketiga diakui sebagai utang dan dimasukkan ke dalam belanja barang dan jasa. Jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Belanja Barang dan Jasa	xxx
Utang jangka pendek	xxx

Apabila sudah dilakukan pembayaran gaji oleh rumah sakit melalui bank kepada pihak yang menyediakan jasa pengolahan limbah dan kebersihan tersebut, maka jurnal yang dibuat oleh rumah sakit adalah sebagai berikut:

Utang Jangka Pendek	xxx
Bank	xxx

3. Pembelian Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih

Pengadaan peralatan dan bahan untuk keperluan kebersihan rumah sakit dimasukkan ke dalam pos belanja barang dan jasa. Jurnal yang dibuat oleh rumah sakit apabila pembeliannya dalam jumlah yang besar adalah sebagai berikut:

Belanja Barang dan Jasa	xxx
-------------------------	-----

Bank	xxx
------	-----

Apabila pengadaan peralatan dan bahan pembersih tersebut, nominal biaya yang dikeluarkan tidak terlalu besar maka pembayaran biasanya oleh rumah sakit langsung diambil dari kas di bendahara pengeluaran, maka jurnal yang dibuat adalah sebagai berikut:

Belanja Barang dan Jasa	xxx
-------------------------	-----

Kas di Bendahara Pengeluaran	xxx
------------------------------	-----

Berdasarkan analisis dari sistem pencatatan terutama dalam kegiatan sistem penjurnalan, bagian akuntansi RSUD Ngudi Waluyo sudah melakukannya dengan baik dan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Adanya pemisahan pos belanja untuk gaji pegawai dan gaji pihak ketiga, mempermudah rumah sakit dalam mengalokasikan biaya tersebut. Untuk pengeluaran biaya “Program Pengembangan Lingkungan Sehat” yang nominalnya besar akan langsung dibayarkan di bank, sebaliknya apabila biaya yang dikeluarkan nilai nominalnya kecil maka akan langsung diambilkan melalui kas yang ada di bendahara pengeluaran.

4.5.4 Penyajian Biaya Lingkungan

Penyajian menjelaskan tentang bagaimana cara-cara melaporkan elemen atau pos dalam seperangkat laporan keuangan agar elemen atau pos tersebut cukup informatif (Suwardjono, 2005). Standar akuntansi biasanya memuat ketentuan apakah suatu objek informasi harus disajikan secara terpisah dari laporan utama atau disajikan dengan akun laporan keuangan yang lain. Pelaporan terhadap biaya-biaya lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo disajikan secara bersama-sama dengan

pengeluaran biaya-biaya lain yang sejenis. Biaya lingkungan rumah sakit lebih mudah ditemukan dalam Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Pertanggungjawaban Bendahara Pengeluaran. Biaya yang dimasukkan dalam program anggaran “Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD” tersebut dikategorikan sebagai Belanja Barang dan Jasa yang sifatnya merupakan Belanja Langsung. Dikategorikan sebagai Belanja Barang dan Jasa karena untuk tahun 2017, jasa kebersihan dan jasa pengolahan limbah rumah sakit masih dilakukan oleh pihak ketiga.

Biaya lingkungan merupakan salah satu kegiatan belanja daerah yang dianggarkan dan berhubungan secara langsung dengan pelaksanaan program dan kegiatan rumah sakit. Penyajian biaya lingkungan pada Laporan Operasional lebih sulit diidentifikasi karena tersebar ke dalam ketiga jenis beban yaitu beban persediaan, beban jasa, dan beban pemeliharaan. Berikut merupakan penyajian biaya lingkungan pada Laporan Realisasi Anggaran RSUD Ngudi Waluyo:

Tabel 4.3 Penyajian Biaya Lingkungan pada Laporan

Realisasi	Lebih / (kurang)
Total	
2.946.309.418	(513.690.582)
2.946.309.418	(513.690.582)
2.946.309.418	(513.690.582)
2.946.309.418	(513.690.582)
2.946.309.418	(513.690.582)
(2.946.309.418)	513.690.582
(2.946.309.418)	513.690.582

Sumber : Data Sekunder, (2017)

Uraian	Anggaran	Periode Ini
Belanja	3.460.000.000	2.946.309.418
Belanja Langsung	3.460.000.000	2.946.309.418
Belanja Barang dan Jasa	3.460.000.000	2.946.309.418
Belanja Barang dan Jasa BLUD	3.460.000.000	2.946.309.418
Belanja Barang BLUD	3.460.000.000	2.946.309.418
Surplus/Defisit	(3.460.000.000)	(2.946.309.418)
Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan	(3.460.000.000)	(2.946.309.418)

Dilihat dari tabel 4.3 tersebut, Laporan Realisasi Anggaran RSUD Ngudi Waluyo tahun 2017 telah menyajikan adanya anggaran yang dalam satuan moneter yang dikeluarkan untuk program pengembangan lingkungan sehat BLUD. Namun, pelaporan biaya lingkungan tersebut belum disebutkan secara eksplisit pada laporan keuangan rumah sakit. Laporan terhadap biaya lingkungan masih disajikan ke dalam dua jenis laporan tersebut dan belum ada laporan khusus yang menyajikan mengenai laporan biaya lingkungan. Mengacu pada unsur-unsur

yang ada pada akuntansi lingkungan, RSUD Ngudi Waluyo masih perlu menambahkan informasi-informasi terkait biaya lingkungan rumah sakit yang ada pada laporan keuangan sehingga informasi tersebut dapat memberikan manfaat bagi organisasi dan pihak-pihak yang berkepentingan. Sesuai dengan teori *stakeholder*, bahwa organisasi juga memegang tanggungjawab dalam memenuhi kepentingan terhadap kebutuhan informasi yang diperlukan oleh *stakeholders* (Deegan, 2004).

4.5.5 Pengungkapan Biaya Lingkungan

Pengungkapan diartikan sebagai suatu penyediaan informasi dalam statemen keuangan termasuk statemen keuangan itu sendiri, catatan atas statemen keuangan, dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan statemen keuangan (Evans dalam Suwardjono, 2008). Secara singkat, makna pengungkapan atau *disclosure* dalam akuntansi adalah tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Adanya pengungkapan ini bertujuan untuk menyajikan informasi yang dipandang perlu dalam mencapai tujuan pelaporan keuangan dan melayani berbagai pihak yang membutuhkan informasi terkait dengan organisasi tersebut yang tentunya memiliki kepentingan berbeda-beda. Pengungkapan informasi dalam laporan keuangan dibagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*).

Pengungkapan biaya lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo sudah sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku, ditandai dengan adanya pengakuan dan pelaporan keuangan terkait dengan biaya lingkungan pada Laporan Keuangan BLUD dan Laporan Tahunan Instalasi Penyehatan Lingkungan. Manajemen

rumah sakit secara sukarela melakukan pengungkapan terhadap biaya-biaya lingkungan yang menjadi tanggung jawab rumah sakit. Biaya-biaya tersebut seperti kewajiban dalam melakukan pengelolaan limbah medis, sampah, dan pengendalian terhadap kebersihan lingkungan rumah sakit. Menurut Ikhsan (2008:8), pengungkapan mengenai akuntansi lingkungan digunakan sebagai sarana dalam menyampaikan dampak negatif lingkungan dan kegiatan konservasi lingkungan kepada publik.

Secara keseluruhan, pengungkapan akuntansi lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo masih dapat ditingkatkan lagi. Belum adanya *treatment* khusus pada pelaporan dan penyajian biaya-biaya lingkungan, perlu menjadi perhatian bagi rumah sakit dalam menunjang program dan kegiatan kerja anggaran yang diberikan oleh Pemerintah Daerah. Saat ini, pelaporan terhadap biaya lingkungan masih belum diungkapkan secara rinci dan penyajiannya juga masih dimasukkan dengan kelompok-kelompok biaya lain yang serumpun. Sebagai salah satu organisasi milik Pemerintah Daerah Kabupaten Blitar, maka RSUD Ngudi Waluyo harus melakukan praktik pengungkapan biaya yang memadai sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada *stakeholders* seperti pemerintah dan masyarakat.

4.6 Pembahasan Akuntansi Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo dengan Standar dan Panduan Akuntansi Lingkungan

4.6.1 Pembahasan Akuntansi Lingkungan Berdasarkan PSAK

Berdasarkan PSAK Nomor 1 mengenai penyajian laporan keuangan, manajemen rumah sakit telah memenuhi standar yang ditunjukkan dengan pelaporan dan pengungkapan informasi kinerja keuangan termasuk di dalamnya

adalah informasi yang berhubungan dengan biaya lingkungan. Informasi mengenai biaya lingkungan tersebut membantu manajemen dalam pengambilan keputusan pengalokasian anggaran. Penyajian laporan keuangan yang dilakukan RSUD Ngudi Waluyo juga dilakukan untuk memenuhi prinsip akuntabilitas dan transparansi sebagai salah satu organisasi pemerintahan dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Laporan keuangan yang disajikan oleh rumah sakit dalam melaporkan informasi biaya lingkungan mengacu pada Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yaitu pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) dan Laporan Operasional (LO) yang dimasukkan dalam pos biaya “Program Pengembangan Lingkungan Sehat”. Rumah sakit hanya membuat satu bentuk laporan keuangan saja yaitu laporan keuangan SKPD. Biaya lingkungan yang dilaporkan pada kedua laporan tersebut berguna sebagai pertanggungjawaban anggaran dan penugnpkapan beban dan utang terkait dengan aktivitas pengelolaan lingkungan rumah sakit. Standar mengenai aktivitas lingkungan juga diatur dalam PSAK Nomor 57 yang diadopsi dari IAS 37 tentang Provisions, Contingent Liabilities, dan Contingent Assets yang didalamnya menjelaskan mengenai contoh transaksi dan perlakuan biaya lingkungan dalam organisasi. Provisi diartikan sebagai liabilitas yang waktu dan jumlahnya belum pasti. Dalam akun pada laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo memang tidak ditemukan suatu akun yang menjelaskan mengenai adanya provisi rumah sakit. Biaya lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo dicatat sebagai belanja barang dan jasa (belanja langsung) dalam laporan realisasi anggaran. Pada laporan operasional dicatat dan

dikelompokkan ke dalam 3 jenis beban yaitu beban pemeliharaan, beban jasa, dan beban persediaan.

Provisi hanya diakui jika entitas memiliki kewajiban kini sebagai akibat peristiwa dari masa lalu, kemungkinan besar penyelesaian kewajiban tersebut mengakibatkan arus keluar sumber daya yang mengandung manfaat ekonomi, dan estimasi yang andal mengenai jumlah kewajiban tersebut dapat dibuat. Di dalam laporan keuangan SKPD tidak ditemukan adanya provisi maupun kewajiban kontijensi, hanya saja adanya kewajiban terhadap biaya lingkungan dari periode sebelumnya akan dimasukkan ke dalam utang pada laporan operasional sesuai dengan jenis bebannya. Standar selanjutnya yang mengatur mengenai adanya pelaporan aktivitas lingkungan adalah PSAK Nomor 25 yang diadopsi dari IAS 8 tentang Accounting Policies, Changes in Accounting, and Errors. Standar tersebut diatur karena adanya ketidakpastian dalam suatu aktivitas bisnis seperti dalam pengukuran biaya lingkungan (environmental costs) yang tidak dapat dilakukan secara tepat dan hanya dapat diestimasi. Hal tersebut menyebabkan pola pengukuran biaya lingkungan setiap organisasi berbeda-beda sesuai dengan kebutuhan organisasi tersebut. Kebijakan akuntansi dalam pengukuran biaya lingkungan yang ada di RSUD Ngudi Waluyo adalah historical cost dari periode anggaran tahun sebelumnya. Tidak dapat diukurnya dengan tepat biaya tersebut ditunjukkan dengan adanya sisa lebih/kurang dari anggaran biaya lingkungan.

Berdasarkan PSAK Nomor 5 yang diadopsi dari IFRS 8 tentang Operating Segment, RSUD Ngudi Waluyo sudah melaksanakan standar tersebut dibuktikan dengan adanya pelaporan aktivitas dan biaya lingkungan. Informasi tersebut

diperlukan oleh pengguna laporan keuangan rumah sakit seperti pemerintah, masyarakat, dan stakeholder lainnya dalam mengevaluasi sifat dan dampak keuangan atas aktivitas bisnis mereka dengan lingkungan ekonomi dimana organisasi tersebut beroperasi. Hal tersebut terjadi karena dalam kegiatan operasional rumah sakit sehari-hari memiliki potensi terhadap pencemaran lingkungan seperti diproduksinya limbah medis. Tentunya aktivitas lingkungan rumah sakit selalu ditelaah dan dikaji setiap tahunnya dalam melakukan perencanaan anggaran dan menilai kinerja entitas.

4.6.2 Pembahasan Akuntansi Lingkungan Berdasarkan EAG

Berdasarkan *Environmental Accounting Guidelines* (EAG), akuntansi lingkungan dipandang sebagai strategi untuk mencapai pembangunan berkelanjutan, menjaga hubungan dengan masyarakat, dan mewujudkan pelestarian lingkungan yang efisien. Secara teori, RSUD Ngudi Waluyo Wlingi sudah menerapkan konsep akuntansi lingkungan yang ditunjukkan dengan adanya pelaporan dan pengungkapan yang berhubungan dengan biaya-biaya lingkungan rumah sakit, baik itu untuk proses pencegahan, penghindaran dari dampak lingkungan (limbah), dan kegiatan pemeliharaan lingkungan. Hanya saja, penerapan akuntansi lingkungan di rumah sakit tersebut masih belum sepenuhnya memenuhi panduan dan rekomendasi mengenai praktik akuntansi lingkungan yang sesuai dengan *Environmental Accounting Guidelines*. Berikut hasil pengukuran terhadap penerapan akuntansi lingkungan oleh RSUD Ngudi Waluyo dengan *Environmental Accounting Guidelines* (EAG) ditunjukkan oleh tabel 4.4:

Tabel 4. 4
Pengukuran Akuntansi Lingkungan Rumah Sakit Berdasarkan EAG

Komponen	Data Kualitatif	Hasil Penelitian
Biaya Konservasi Lingkungan	Nilai Satuan Moneter	Sudah dilaporkan
Manfaat Konservasi Lingkungan	Unit Fisik	Sudah dilaporkan
Manfaat Ekonomi dari Kegiatan Konservasi Lingkungan	Nilai Satuan Moneter	Belum dilaporkan secara rinci

Sumber: *Environmental accounting guidelines* data diolah (2018)

Berdasarkan tabel 4.4, menggambarkan bahwa pelaporan dan pengungkapan akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo masih belum memenuhi seluruh indikator penilaian terhadap pengukuran akuntansi lingkungan untuk entitas sesuai yang direkomendasikan oleh *Environmental Accounting Guidelines* (2005). Manajemen rumah sakit belum melakukan pelaporan khusus yang rinci terhadap adanya keuntungan ekonomi dari kegiatan konservasi lingkungan rumah sakit, meskipun kedua indikator penilaian lainnya memang sudah dilaporkan dan diungkapkan.

Biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan pengelolaan lingkungan rumah sakit sudah dilaporkan oleh manajemen dan dimasukkan ke dalam program anggaran. Pada tahun 2017, biaya lingkungan tersebut meliputi Biaya Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD sebesar Rp. 800.000.000, Biaya Jasa Pengolahan Limbah sebesar Rp. 1.760.000.000, Biaya Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS sebesar Rp. 150.000.000, dan Biaya Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan Pembersih sebesar Rp. 750.000.000. Biaya lingkungan tahun 2017 lebih mudah ditemukan jika dibandingkan dengan tahun 2016 karena dimasukkan dalam satu pos biaya dengan program anggaran “Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD”. Pelaporan terhadap biaya konservasi lingkungan tersebut dilakukan pada Laporan

Realisasi Anggaran dan Laporan Operasional yang dibuat oleh rumah sakit. Perbedaan pelaporan biaya lingkungan yang ada pada LRA dan pelaporan di LO adalah adanya pemisahan biaya lingkungan tersebut berdasarkan kegiatannya yaitu ke dalam beban pemeliharaan, beban jasa, beban persediaan, dan adanya utang dari periode sebelumnya di Laporan Operasional.

Manfaat terhadap konservasi lingkungan rumah sakit dilaporkan pada Laporan Tahunan yang dibuat oleh Instalasi Penyehatan Lingkungan. Di dalam laporan tersebut juga dijelaskan mengenai aktivitas-aktivitas pengelolaan lingkungan pada tahun berjalan sebagai bentuk pertanggungjawaban terhadap anggaran yang sudah diberikan untuk kegiatan pengelolaan lingkungan. Berdasarkan Pedoman Indikator Kinerja Lingkungan, keuntungan konservasi lingkungan dibagi menjadi 4 kategori berdasarkan dengan kegiatan bisnis. Adapun hasil pengukuran terhadap keuntungan konservasi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo dengan Pedoman Indikator Kinerja Lingkungan yaitu sebagai berikut:

a. Input Sumber Daya Terhadap Konservasi Lingkungan

Input sumber daya dalam kegiatan konservasi lingkungan rumah sakit meliputi pengadaan alat kebersihan dan bahan pembersih, pengadaan jasa kebersihan, dan pengadaan jasa pengolahan limbah. Selain sumber daya tersebut juga ada SDM yang diberikan tugas dalam melakukan kegiatan pemeliharaan lingkungan. Manfaat yang diperoleh adalah kondisi kebersihan lingkungan rumah sakit sesuai dengan SPM dan kinerja mutu IPL, pengelolaan limbah

medis yang sesuai dengan standar dan peraturan yang berlaku, dan tidak adanya pencemaran lingkungan yang berdampak ke pihak luar.

b. Pengelolaan Limbah dan Dampak Lingkungan

Pengelolaan limbah medis sudah dilakukan secara mandiri oleh rumah sakit. Pengolahan limbah oleh pihak ketiga hanya dilakukan untuk jenis limbah B3 karena belum adanya alat incinerator. Pengelolaan terhadap dampak lingkungan lainnya seperti diproduksinya sampah juga sudah dilakukan oleh pihak rumah sakit mulai dari pemisahan, daur ulang, dan pembakaran. Dari pengelolaan limbah dan dampak lingkungan tersebut memberikan manfaat bagi rumah sakit ditunjukkan dengan tidak adanya masalah terhadap pengolahan limbah dan sampah, dan komplain dari masyarakat terkait dengan pencemaran lingkungan.

c. Barang dan Jasa yang Dihasilkan dari Kegiatan Bisnis

Manfaat yang diperoleh dari barang dan jasa yang dihasilkan rumah sakit atas kegiatan sanitasi yang dilakukan rumah sakit yaitu memberikan peningkatan kualitas pelayanan kesehatan kepada pasien. Menurut World Health Organization (WHO), sanitasi merupakan suatu usaha yang mengawasi beberapa faktor lingkungan fisik yang memiliki pengaruh kepada manusia terutama terhadap hal-hal yang berhubungan dengan efek, merusak perkembangan fisik, kesehatan, dan kelangsungan hidup.

d. Biaya - Biaya Lingkungan Lainnya

Biaya lingkungan lainnya yang tidak dimasukkan ke dalam pos biaya “Program Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD” RSUD Ngudi Waluyo adalah

seperti biaya untuk kegiatan sosial serta biaya penelitian dan pengembangan. Manfaat yang diperoleh dari adanya biaya-biaya tambahan tersebut adalah mempermudah rumah sakit dalam meningkatkan kualitas dan aktivitas pengelolaan lingkungan serta mengatasi adanya dampak pencemaran yang dirasakan oleh pihak luar melalui kegiatan CSR.

Manfaat ekonomi dari kegiatan konservasi lingkungan masih belum dilaporkan dan diungkapkan secara rinci dan khusus oleh manajemen rumah sakit. Berikut merupakan kutipan wawancara dengan Pak Abadar yang bertugas dalam mengelola limbah B3 terkait adanya pemasukan dari kegiatan pengelolaan tersebut:

“Ada, yaitu pada pengelolaan limbah B3 terkait ini adalah pengelolaan limbah plastik yang tidak kita kirimkan kepada pihak ketiga. Itu kita kelola sesuai Permen LHK Nomor 56 Tahun 2015 pada TPS B3 berupa pengosongan, pencucian, kita cacah, terus kita olah secara mandiri. Untuk IPL sendiri pemasukannya adalah dari pengolahan limbah plastik. Artinya ada pemasukan uang dari kegiatan tersebut.”

Berdasarkan hasil wawancara dengan bagian Instalasi Penyehatan Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo, sebenarnya terdapat adanya keuntungan ekonomi berupa pemasukan dan pendapatan dari pengolahan limbah plastik. Hanya saja keuntungan ekonomi dari pengolahan limbah plastik tersebut masih dilaporkan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan saja. Hal tersebut menyebabkan pengguna laporan keuangan akan mengalami kesulitan dalam menelusuri dan menganalisis adanya keuntungan ekonomi dari konservasi lingkungan tersebut. Laporan khusus yang menjelaskan mengenai adanya keuntungan ekonomi dari konservasi lingkungan diperlukan dalam melakukan

penilaian terhadap kinerja pengelolaan lingkungan dengan sumber daya yang sudah dikeluarkan oleh rumah sakit.

4.7 Aplikasi Laporan Biaya Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017

Berdasarkan Konsep Hansen dan Mowen

Pada pembahasan sebelumnya, sudah dijelaskan bahwa manajemen RSUD Ngudi Waluyo belum membuat laporan khusus yang di dalamnya menyajikan mengenai laporan biaya lingkungan rumah sakit secara lengkap dan rinci. Berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan RI Nomor 1981 Tahun 2010 tentang Pedoman Akuntansi BLU Rumah Sakit, laporan keuangan dibuat dengan tujuan untuk menyediakan informasi yang bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan (pengguna laporan keuangan) sebagai upaya pengambilan keputusan ekonomi yang rasional. Pengguna laporan keuangan RSUD Ngudi Waluyo sendiri meliputi pemerintah, otoritas pengawasan, donator, kreditur, investor, dan masyarakat. Terkait dengan pelaporan atas biaya lingkungan rumah sakit, pengguna laporan keuangan memiliki kepentingan untuk menilai kinerja manajemen dalam melaksanakan tanggungjawab dan aspek lain dari kinerja lingkungan. Saat ini, biaya-biaya lingkungan RSUD Ngudi Waluyo masih disajikan dalam laporan keuangan SKPD bersama dengan kelompok-kelompok biaya lain yang serumpun dan masih belum ada perlakuan akuntansi secara khusus yang mengarah kepada konsep akuntansi lingkungan yang diharapkan. Hal itu menyebabkan informasi terkait dengan biaya lingkungan masih minim dan masih perlu untuk ditingkatkan kembali. Adanya laporan khusus mengenai biaya lingkungan akan membantu rumah sakit dalam mengelola biaya dan menetapkan

alokasi anggaran dari Pemerintah Daerah untuk biaya lingkungan, meskipun tidak ada tuntutan dari pemerintah untuk menyajikan laporan tersebut secara terpisah.

Untuk membuat laporan biaya lingkungan yang baik, maka manajemen rumah sakit perlu melakukan pengidentifikasian terhadap biaya tersebut sehingga memudahkan pengelompokan biaya berdasarkan jenis kegiatan konservasi lingkungan yang dilakukan. Laporan tersebut dapat digunakan sebagai evaluasi dan informasi terhadap kinerja lingkungan sehingga dapat menjadi bentuk pertanggungjawaban rumah sakit kepada *stakeholders*. Total biaya yang dianggarkan oleh rumah sakit untuk program pengembangan lingkungan adalah sebesar Rp. 3.460.000.000, yang dialokasikan ke dalam 4 pos biaya yaitu Penyediaan Jasa Kebersihan BLUD, Penyediaan Jasa Pengolahan Limbah, Pemeliharaan Taman, Halaman dan Pagar RS, serta Penyediaan Peralatan Kebersihan dan Bahan. Dari 4 pos biaya dalam DPA dan DPPA tahun 2017 tersebut dapat dibuat Laporan Biaya Lingkungan dengan rincian biaya-biaya lingkungan dari setiap pos biaya tersebut.

Menurut Hansen dan Mowen (2013) menyatakan bahwa penyajian biaya lingkungan dapat dibagi menjadi empat kategori biaya yaitu biaya pencegahan (*prevention costs*), biaya deteksi (*detection costs*), biaya kegagalan internal (*internal failure costs*), dan biaya kegagalan eksternal (*external failure costs*). Rekomendasi mengenai pembuatan laporan biaya lingkungan dari Hansen dan Mowen tersebut digunakan oleh peneliti karena komponen-komponen biaya yang dijelaskan di dalamnya memiliki banyak persamaan dengan komponen biaya lingkungan yang ada pada RSUD Ngudi Waluyo. Selain itu, laporan biaya

lingkungan ini yang paling banyak diadopsi oleh organisasi maupun entitas bisnis karena mampu membantu mereka dalam memilah dan mengidentifikasi biaya lingkungan yang ada di dalam organisasi. Berdasarkan rekomendasi tersebut peneliti membuat usulan untuk manajemen dalam membuat Laporan Biaya Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017. Berikut merupakan usulan bentuk Laporan Biaya Lingkungan yang dapat disajikan dalam tabel 4.5 dibawah:

Tabel 4. 5
Laporan Biaya Lingkungan

RSUD Ngudi Waluyo		
Laporan Biaya Lingkungan		
untuk tahun yang berakhir 31 Desember 2017		
Biaya Lingkungan	Jumlah (Rp)	Persentase dari Seluruh Biaya
Biaya Pencegahan		
Biaya Peralatan dan Bahan Pembersih	550.000.000	
Biaya Bahan dan Alat Sanitasi	200.000.000	
Biaya UPL dan Pelatihan Pegawai	100.000.000	
Total Biaya Pencegahan	850.000.000	0,7 %
Biaya Deteksi		
Biaya Pemeriksaan Air Bersih dan IPAL	176.005.000	
Total Biaya Deteksi	176.005.000	0,1%
Biaya Kegagalan Internal		
Biaya Pemeliharaan Taman, Halaman, dan Pagar RS	150.000.000	
Biaya Jasa Pengolahan Limbah	1.583.995.000	
Biaya Jasa Kebersihan	700.000.000	
Total Biaya Kegagalan Internal	2.433.995.000	2,1 %
Biaya Kegagalan Eksternal		
Total Biaya Kegagalan Eksternal	0	0 %
Total Biaya Lingkungan	3.460.000.000	2,9 %

Sumber: Hansen dan Mowen data diolah (2018)

Laporan Biaya Lingkungan pada tabel 4.4 menunjukkan bahwa persentase biaya yang dialokasikan untuk biaya lingkungan adalah sebesar 2.9 % dari total keseluruhan anggaran biaya di RSUD Ngudi Waluyo. Masing-masing persentase biaya tersebut meliputi biaya pencegahan sebesar 0.7 %, biaya deteksi sebesar

0.1%, dan biaya kegagalan internal sebesar 2.1 %. Kategori biaya lingkungan yang paling besar dikeluarkan oleh rumah sakit yaitu biaya kegagalan internal. Biaya ini merupakan biaya-biaya dikeluarkan untuk suatu aktivitas yang disebabkan oleh bhdiproduksinya limbah dan sampah tetapi tidak dilakukan pembuangan ke lingkungan luar seperti adanya jasa pengolahan limbah dan jasa kebersihan rumah sakit. Berdasarkan tabel tersebut juga dapat dilihat bahwa tidak terdapat biaya kegagalan eksternal yang dikeluarkan oleh manajemen rumah sakit terkait dengan pembuangan limbah atau sampah ke lingkungan luar. Data tersebut diperoleh dari hasil wawancara dengan Mas Febri (Kepala IPL) yaitu sebagai berikut:

“Sejauh ini kita baik-baik saja, dan bisa dipastikan 95% tidak ada masalah dengan pihak luar. Sedangkan 5% permasalahannya malah ada di ruangan (*user*), jadi pemilahan limbah medis masih sering ditemukan kesalahan pembuangan. Misalkan ada botol infus yang masuk di pembuangan limbah domestik. Padahal hal tersebut salah dan berbahaya apabila nanti sudah dibuang di TPA.”

Dari hasil wawancara tersebut, masih belum ditemukan adanya biaya yang dikeluarkan akibat permasalahan atau komplain dari masyarakat terkait dengan kebijakan pengelolaan lingkungan rumah sakit. Termasuk di dalamnya adalah pengolahan limbah medis, sampah, dan adanya kerusakan atau pencemaran lingkungan di sekitar area rumah sakit. Permasalahan justru terjadi pada ruangan (*user*). Berdasarkan Permenkes 1204/Menkes/perXI/2004 yang mengatur tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit, pengelolaan limbah harus dilakukan berdasarkan jenis dan sifat dari limbah tersebut untuk menghindari terjadinya pencemaran lingkungan.



BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan kegiatan penelitian pada RSUD Ngudi Waluyo, peneliti telah melakukan analisis data dan pembahasan terhadap permasalahan penelitian sehingga dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Praktik akuntansi lingkungan di RSUD Ngudi Waluyo Wlingi masih kurang dan perlu untuk ditingkatkan, karena berdasarkan hasil penelitian masih belum ditemukan adanya pelaporan dan pengungkapan biaya lingkungan yang dilakukan secara eksplisit baik pada laporan keuangan rumah sakit maupun laporan lain secara terpisah. Hal tersebut menyebabkan keakuratan dan kelengkapan informasi akuntansi terkait biaya lingkungan rumah sakit masih minim dan sulit untuk ditelusuri dalam laporan keuangan. Anggaran rumah sakit untuk biaya “Program Pengembangan Lingkungan Sehat” tahun 2017 adalah sebesar 2,9 % dari total anggaran biaya keseluruhan. Hal itu memperlihatkan bahwa RSUD Ngudi Waluyo mengakui adanya biaya yang dikeluarkan untuk aktivitas pengelolaan lingkungan yang mengarah pada praktik akuntansi lingkungan.
2. Perlakuan akuntansi atas biaya-biaya lingkungan yang dilakukan oleh RSUD Ngudi Waluyo sudah dilakukan sesuai dengan PSAP Nomor 1 Tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Kegiatan tersebut meliputi pengidentifikasian biaya lingkungan, pengakuan dan pengukuran

biaya lingkungan, pencatatan biaya lingkungan, pencatatan biaya lingkungan, penyajian biaya lingkungan, serta pengungkapan biaya lingkungan. Berdasarkan kegiatan dokumentasi dan wawancara tidak ditemukan adanya permasalahan terkait dengan kegiatan tersebut termasuk di dalamnya aktivitas pengalokasian anggaran biaya lingkungan. Setiap tahunnya BPK juga melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan yang dibuat oleh rumah sakit untuk menghindari terjadinya kecurangan.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan yang dialami oleh peneliti dalam kegiatan penelitian ini yaitu dalam mengakses informasi biaya lingkungan rumah sakit. Hal tersebut terjadi karena pos-pos biaya lingkungan yang dilaporkan dalam laporan keuangan tahun 2017 merupakan jumlah biaya yang dianggarkan setiap tahunnya. Selain itu, beberapa kegiatan pengelolaan lingkungan juga masih dilakukan oleh pihak ketiga, sehingga peneliti mengalami kesulitan dalam mencari informasi terkait rincian biaya lingkungan tersebut. Kondisi itu nantinya akan berdampak terhadap pembuatan Laporan Biaya Lingkungan yang di dalamnya terdapat adanya pemisahan biaya lingkungan berdasarkan aktivitas pengelolaan lingkungan yang dilakukan.

5.3 Saran

Berdasarkan hasil penelitian mengenai penerapan akuntansi lingkungan pada RSUD Ngudi Waluyo Wlingi, peneliti dapat memberikan saran bagi penelitian berikutnya dan saran perbaikan bagi RSUD Ngudi Waluyo Wlingi.

5.3.1 Saran Bagi Penelitian Berikutnya

Sebaiknya dalam melakukan analisis data mengenai praktik akuntansi lingkungan tidak hanya dilakukan melalui laporan keuangan organisasi atau perusahaan. Penelitian terhadap praktik akuntansi lingkungan pada sebuah organisasi dapat dikembangkan melalui variabel-variabel lainnya seperti strategi bisnis organisasi, hukum atau regulasi, dan kebijakan organisasi terhadap isu serta permasalahan lingkungan. Diharapkan dengan teknik analisis data yang lebih luas, hasil dari penelitian praktik akuntansi lingkungan ini lebih dapat digeneralisasi.

5.3.2 Saran Bagi Rumah Sakit

1. RSUD Ngudi Waluyo sebaiknya membuat laporan khusus untuk menyajikan biaya-biaya lingkungan rumah sakit sehingga dapat membantu manajemen rumah sakit dalam mengidentifikasi dan menganalisis biaya lingkungan. Adanya laporan biaya lingkungan juga mempermudah manajemen dalam melakukan perencanaan anggaran pada setiap tahun periode anggaran khususnya untuk Program Pengembangan Lingkungan Sehat. Hal ini mengacu pada PSAK Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan yang menyebutkan bahwa laporan mengenai lingkungan hidup dapat disajikan secara terpisah dari laporan keuangan. Item biaya-biaya lingkungan harus dilaporkan dan diungkapkan secara rinci untuk memenuhi tanggungjawab organisasi serta menegakkan prinsip akuntabilitas dan transparansi bagi rumah sakit.
2. Aktivitas pengelolaan lingkungan untuk waktu mendatang sebaiknya dapat dilakukan secara mandiri oleh pihak rumah sakit. Saat ini, beberapa aktivitas

pengelolaan tersebut masih dilakukan oleh pihak ketiga karena keterbatasan SDM dan sarana prasarana yang dibutuhkan. Misalnya untuk jasa kebersihan maupun jasa pengolahan limbah medis untuk jenis tertentu. Bagian perencanaan anggaran rumah sakit sebaiknya segera menganggarkan biaya untuk menyediakan alat incinerator agar limbah rumah sakit dapat dikelola dan diolah sendiri untuk mengurangi biaya jasa untuk pihak ketiga. Diharapkan dari aktivitas pengelolaan lingkungan secara mandiri tersebut dapat mempermudah rumah sakit dalam mengontrol dan mengawasi secara langsung aktivitas pemeliharaan lingkungan.

3. Manajemen rumah sakit harus meningkatkan pengawasan terhadap pembuangan sampah mulai dari ruangan (*user*) sampai pada TPS karena berdasarkan laporan IPL masih ditemukan tercampurnya sampah dalam satu tempat pembuangan yang sama dengan jenis sampah yang berbeda. Padahal IPL sudah menyediakan TPS yang berbeda untuk setiap jenis sampah. Hal ini nantinya dapat menghambat proses pemilahan dan pengolahan sampah serta dapat mencemari lingkungan.

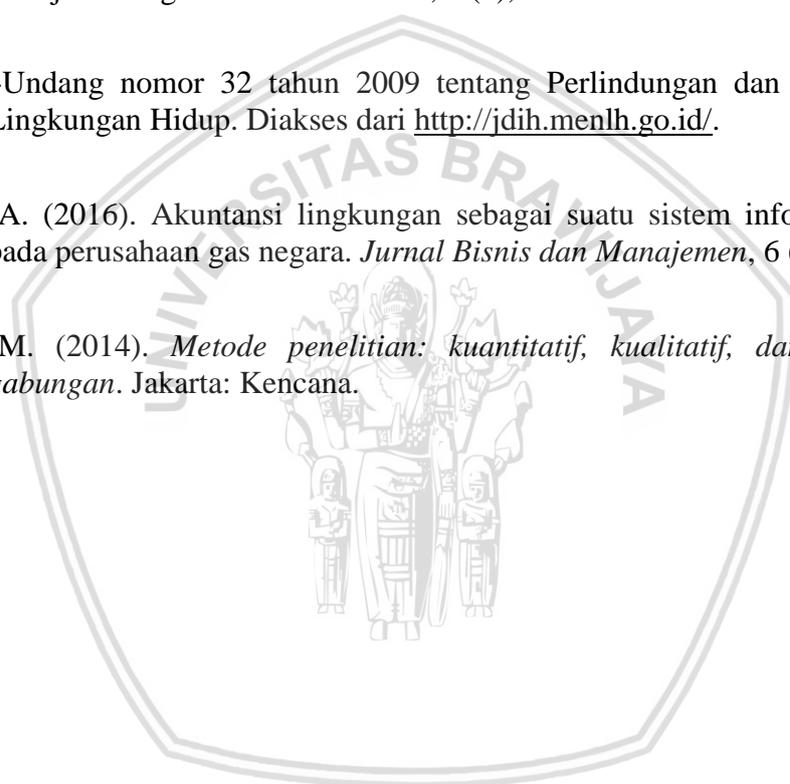
DAFTAR PUSTAKA

- Adisasmito, W. (2009). *Sistem manajemen lingkungan rumah sakit*. Jakarta: Raja Grafindo.
- Andriyanto, R. & Metalia, M. (2011). Perbandingan tingkat kelengkapan mandatory dan voluntary disclosure informasi akuntansi industri high-profile dan low-profile. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, 12 (1), 15-35.
- Astuti, N. (2012). Mengenal green accounting. *Jurnal Permana*, 4 (1), 69-75.
- Bastian, I. (2006). *Akuntansi sektor publik: suatu pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Cahyono, B. (2002). Pengaruh kualitas manajemen lingkungan terhadap kinerja pada industri manufaktur di Kota Semarang. *Jurnal Bisnis Strategi Program MM Undip*, 9 (7), 12-17.
- Chandra, B. (2005). *Pengantar kesehatan lingkungan*. Jakarta: Buku Kedokteran EGC.
- Cohen, N., & Robbins, P. (2011). *Green business: an A-to-Z guide*. Thousand Oaks. California: SAGE Publications Inc.
- Deegan, C. (2004). *Financial accounting theory*. Sydney: Mcgraw Hill Book Company.
- Frost, G. & Seamer, M. (2002). Adoption of environmental reporting and management practices: an analysis of New South Wales public sector entities. *Financial Accountability Management*, 18 (2), 5-10.
- Genzha, B. & Andre, P. (2014). *Analisis biaya lingkungan pada RSUD Dr. Moewardi Surakarta* (Skripsi, Universitas Atma Jaya, Yogyakarta). Diakses dari <http://e-journal.uajy.ac.id/6767>
- Ghozali, I., & Chariri. A. (2007). *Teori akuntansi*. Semarang: Universitas Diponegoro.

- Hansen, D. R., & Mowen, M. M. (2013). *Akuntansi manajerial*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halim, A. (2007). *Akuntansi sektor publik: akuntansi keuangan daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hartley, J. (2004). *Essential guide to qualitative research methods in organizations*. London: Sage Publications Ltd.
- Henny & Murtanto. (2012). Analisis Pengungkapan Sosial pada Laporan Tahunan. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, 1 (2), 21-48.
- Ikatan Akuntansi Indonesia. (2009). *Standar akuntansi keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Ikhsan, A. (2008). *Akuntansi lingkungan dan pengungkapannya* (edisi 1). Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Ikhsan, A. (2009). *Akuntansi manajemen lingkungan* (edisi 1). Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Indrawan, D. (2011). *Pengaruh corporate social responsibility terhadap kinerja perusahaan* (Unpublished Undergraduate Thesis, Universitas Diponegoro, Semarang). Diakses dari <http://eprints.undip.ac.id/26759/1/>
- International Federation of Accountants. *Agustus (2005) international guidance document environmental management accounting*. Diakses dari <https://www.ifac.org/publications-resources/>
- Instalasi Penyehatan Lingkungan. *Januari (2018) laporan tahun 2017 instalasi penyehatan lingkungan RSUD Ngudi Waluyo Wlingi*. Blitar: Pengarang.
- Keputusan Menteri Kesehatan Republik Indonesia nomor 1981 tahun 2010 tentang Pedoman Akuntansi Badan Layanan Umum Rumah Sakit. Diakses dari <http://manajemenrumahsakit.net/wp-content/uploads/2013/01/KMK-No-1981-Tahun-2010-tentang-Pedoman-Akutansi-BLU-RS.pdf>
- Lindawati, A. & Puspita, M. (2015). Corporate social responsibility: implikasi stakeholder dan legitimacy gap dalam peningkatan kinerja perusahaan. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 6 (1), 157–174.

- Lindrianasari. (2007). Hubungan antara kinerja lingkungan dan kualitas pengungkapan lingkungan dengan kinerja ekonomi perusahaan di Indonesia. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 11 (2), 13-20.
- Ministry of the Environment Japan. (2005). *Februari 2005 environmental accounting guidelines*. Diakses dari <https://www.env.go.jp/en/policy/ssee>.
- Noor, J. (2011). *Metodologi penelitian: skripsi, tesis, disertasi, dan karya ilmiah* (Edisi 1). Jakarta: Kencana.
- Partono. (2001). *Penyusunan standar akuntansi pemerintah pusat Indonesia*. Jakarta: PT. Intama Artha Indonesia.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 21 tahun 2011 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah. Diakses dari <http://www.kemendagri.go.id>.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri nomor 61 tahun 2007 tentang Pedoman Teknis Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah. Diakses dari <http://www.kemendagri.go.id>.
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan nomor 1 tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan. Diakses dari <http://www.wikiapbn.org/pernyataan-standar-akuntansi-pemerintahan-nomor-01/>
- Sari, M. (2017). Analisis penerapan akuntansi lingkungan pada rumah sakit umum daerah daya Makassar. *Jurnal Riset Edisi XII*, 3 (1), 42-54.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2013). *Metodologi penelitian untuk bisnis* (Edisi 6). Jakarta: Salemba Empat.
- Suartana, I. (2010). Akuntansi lingkungan dan triple bottom line accounting: paradigma baru akuntansi bernilai tambah. *Jurnal Bumi Lestari*, 10 (1), 105-112.
- Sugiyono. (2009). *Metode penelitian bisnis (pendekatan kuantitatif, kualitatif, dan R&D)*. Bandung: Alfabeta.

- Suratno, I., Darsono, K., & Mutmainah, S. (2007). Pengaruh environmental performance terhadap environmental disclosure dan economic performance *Jurnal Riset Akuntansi*, 10 (2), 13-18.
- Suwardjono. (2005). *Teori akuntansi: perencanaan pelaporan keuangan* (edisi 3). Yogyakarta: BPF.
- Tjahjono, S. (2013). Pengaruh kinerja lingkungan terhadap nilai perusahaan dan kinerja keuangan. *Jurnal Ekonomi*, 4 (1), 12-20.
- Undang-Undang nomor 32 tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup. Diakses dari <http://jdih.menlh.go.id/>.
- Utama, A. (2016). Akuntansi lingkungan sebagai suatu sistem informasi: studi pada perusahaan gas negara. *Jurnal Bisnis dan Manajemen*, 6 (1), 5-15.
- Yusuf, M. (2014). *Metode penelitian: kuantitatif, kualitatif, dan penelitian gabungan*. Jakarta: Kencana.



LAMPIRAN

Lampiran 1: Laporan Neraca RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017

(Dalam Rupiah)

Urusan Pemerintahan : 1 . 02 Urusan Wajib Pelayanan Dasar Kesehatan Unit Organisasi : 1 . 02 . 02 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH Sub Unit Organisasi : 1 . 02 . 02 . 01 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH			
URAIAN		2017	2016
ASET			
ASET LANCAR			
Kas di Bendahara Penerimaan		0,00	0,00
Kas di Bendahara Pengeluaran		0,00	0,00
Kas di BLUD		4.382.685.533,92	4.941.785.198,60
Kas di Bendahara FKTP		0,00	0,00
Kas di Bendahara BOS		0,00	0,00
Setara Kas		0,00	0,00
Investasi Jangka Pendek		0,00	0,00
Piutang Pendapatan		6.184.753.745,00	6.177.592.899,00
Piutang Lainnya		0,00	0,00
Penyisihan Piutang		0,00	0,00
Beban Dibayar Dimuka		0,00	0,00
Persediaan		3.588.334.570,79	4.501.952.987,00
JUMLAH ASET LANCAR		14.155.773.849,71	15.621.331.084,60
INVESTASI JANGKA PANJANG			
Investasi Jangka Panjang Non Permanen			
Investasi Jangka Panjang kepada Entitas Lainnya		0,00	0,00
Investasi dalam Obligasi		0,00	0,00
Investasi dalam Proyek Pembangunan		0,00	0,00
Dana Bergulir		0,00	0,00
Deposito Jangka Panjang		0,00	0,00
Investasi Non Permanen Lainnya		0,00	0,00
Penyisihan Dana Bergulir Tidak Tertagih		0,00	0,00
JUMLAH Investasi Jangka Panjang Non Permanen		0,00	0,00
Investasi Jangka Panjang Permanen			
Penyertaan Modal Pemerintah Daerah		0,00	0,00
Investasi Permanen Lainnya		0,00	0,00
JUMLAH Investasi Jangka Panjang Permanen		0,00	0,00
JUMLAH INVESTASI JANGKA PANJANG		0,00	0,00
ASET TETAP			
Tanah		25.960.000.000,00	25.960.000.000,00
Peralatan dan Mesin		86.665.552.263,67	71.666.316.665,67
Gedung dan Bangunan		61.106.593.356,00	50.091.904.206,00
Jalan, Irigasi, dan Jaringan		4.905.928.181,00	4.478.958.181,00
Aset Tetap Lainnya		23.611.400,00	14.560.900,00
Konstruksi Dalam Pengerjaan		2.101.144.550,00	6.081.788.000,00
Akumulasi Penyusutan		(67.037.922.223,00)	(51.267.196.926,00)
JUMLAH ASET TETAP		113.724.907.527,67	107.026.331.026,67
DANA CADANGAN			
Dana Cadangan		0,00	0,00
JUMLAH DANA CADANGAN		0,00	0,00
ASET LAINNYA			
Tagihan Jangka Panjang		0,00	0,00
Kemitraan dengan Pihak Ketiga		0,00	0,00
Aset Tidak Berwujud		0,00	0,00
Aset Lain-lain		6.612.300.813,51	12.850.933.953,51
JUMLAH ASET LAINNYA		6.612.300.813,51	12.850.933.953,51
JUMLAH ASET		134.492.982.190,89	135.498.596.064,78
KEWAJIBAN			
KEWAJIBAN JANGKA PENDEK			
Utang Perhitungan Pihak Ketiga (PFK)		0,00	0,00
Utang Bunga		0,00	0,00
Bagian Lancar Utang Jangka Panjang		0,00	0,00
Pendapatan Diterima Dimuka		0,00	0,00
Utang Beban		9.644.530.311,20	8.344.039.336,96
Utang Jangka Pendek Lainnya		0,00	1.367.959.520,00

NERACA

Halaman 1 dari 2



Urusan Pemerintahan	: 1 . 02	Urusan Wajib Pelayanan Dasar Kesehatan
Unit Organisasi	: 1 . 02 . 02	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
Sub Unit Organisasi	: 1 . 02 . 02 . 01	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
URAIAN	2017	2016
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PENDEK	9.644.530.311,20	9.711.998.856,96
KEWAJIBAN JANGKA PANJANG		
Utang Dalam Negeri	0,00	0,00
Utang Jangka Panjang Lainnya	0,00	0,00
JUMLAH KEWAJIBAN JANGKA PANJANG	0,00	0,00
JUMLAH KEWAJIBAN	9.644.530.311,20	9.711.998.856,96
EKUITAS		
EKUITAS	124.848.451.879,69	125.786.597.207,82
JUMLAH KEWAJIBAN DAN EKUITAS DANA	134.492.982.190,89	135.498.596.064,78



Lampiran 2: Laporan Realisasi Anggaran dan Laporan Realisasi Anggaran Biaya Lingkungan RSUD Ngudi Waluyo

Tahun 2017

Urusan Pemerintahan : 1 Urusan Wajib Pelayanan Dasar Bidang Pemerintahan : 1.02 Kesehatan Unit Organisasi : 1.02.02 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH Sub Unit Organisasi : 1.02.02.01 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH				
NO. URUT	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI	LEBIH / (KURANG)
1	PENDAPATAN	78.865.911.208,00	89.285.488.541,32	10.419.577.333,32
1.1	PENDAPATAN ASLI DAERAH	78.865.911.208,00	89.285.488.541,32	10.419.577.333,32
1.1.4	Lain-lain Pendapatan Asli Daerah yang Sah	78.865.911.208,00	89.285.488.541,32	10.419.577.333,32
2	BELANJA	118.179.218.481,00	121.943.465.128,00	3.764.246.647,00
2.1	BELANJA OPERASI	98.405.457.206,00	104.551.370.810,00	6.145.913.604,00
2.1.1	Belanja Pegawai	30.397.760.800,00	29.111.254.190,00	(1.286.506.610,00)
2.1.2	Belanja Barang	68.007.696.406,00	75.440.116.620,00	7.432.420.214,00
2.2	BELANJA MODAL	19.773.761.275,00	17.392.094.318,00	(2.381.666.957,00)
2.2.5	Belanja Aset Tetap Lainnya	19.773.761.275,00	17.392.094.318,00	(2.381.666.957,00)
	SURPLUS / (DEFISIT)	(39.313.307.273,00)	(32.657.976.586,68)	6.655.330.686,32
	SISA LEBIH PEMBIAYAAN ANGGARAN (SILPA)	(39.313.307.273,00)	(32.657.976.586,68)	6.655.330.686,32

Urusan Pemerintahan	: 1.02	Urusan Wajib Pelayanan Dasar Kesehatan
Unit Organisasi	: 1.02 . 1.02.02	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
Sub Unit Organisasi	: 1.02 . 1.02.02 . 01	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
Program	: 1.02 . 1.02.02 . 01 . 21	Program Pengembangan Lingkungan Sehat
Kegiatan	: 1.02 . 1.02.02 . 01 . 21 . 05	Pengembangan Lingkungan Sehat BLUD

KODE REKENING	URAIAN	ANGGARAN	REALISASI			LEBIH / (KURANG)
			s/d PERIODE LALU	PERIODE INI	TOTAL	
5	BELANJA	3.460.000.000,00	0,00	2.946.309.418,00	2.946.309.418,00	(513.690.582,00)
5.2	BELANJA LANGSUNG	3.460.000.000,00	0,00	2.946.309.418,00	2.946.309.418,00	(513.690.582,00)
5.2.2	Belanja Barang dan Jasa	3.460.000.000,00	0,00	2.946.309.418,00	2.946.309.418,00	(513.690.582,00)
5.2.2.26	Belanja Barang dan Jasa BLUD	3.460.000.000,00	0,00	2.946.309.418,00	2.946.309.418,00	(513.690.582,00)
5.2.2.26.01	Belanja Barang BLUD	3.460.000.000,00	0,00	2.946.309.418,00	2.946.309.418,00	(513.690.582,00)
	SL.RPLUS / DEFISIT	(3.460.000.000,00)	0,00	(2.946.309.418,00)	(2.946.309.418,00)	513.690.582,00
	SISA LEBIH/KURANG PEMBIAYAAN TAHUN BERKENAAN	(3.460.000.000,00)	0,00	(2.946.309.418,00)	(2.946.309.418,00)	513.690.582,00

Lampiran 3: Laporan Operasional RSUD Ngudi Waluyo Tahun 2017

Urusan Pemerintahan	: 1	Urusan Wajib Pelayanan Dasar
Bidang Pemerintahan	: 1 . 02	Kesehatan
Unit Organisasi	: 1 . 02 . 02	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
Sub Unit Organisasi	: 1 . 02 . 02 . 01	RUMAH SAKIT UMUM DAERAH

NO. URUT	URAIAN	SALDO 2017	SALDO 2016	KENAIKAN/ (PENURUNAN)	(%)
	KEGIATAN OPERASIONAL				
8	PENDAPATAN - LO	91.863.987.437,32	75.802.897.839,21	16.061.089.598,11	21,19
8 . 1	PENDAPATAN ASLI DAERAH (PAD) - LO	89.292.649.387,32	75.802.897.839,21	13.489.751.548,11	17,80
8 . 1 . 1	Pendapatan Pajak Daerah - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 1 . 2	Pendapatan Retribusi Daerah - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 1 . 3	Pendapatan Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 1 . 4	Lain-lain PAD Yang Sah - LO	89.292.649.387,32	75.802.897.839,21	13.489.751.548,11	17,80
8 . 2	PENDAPATAN TRANSFER - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 2 . 1	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat -LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 2 . 2	Pendapatan Transfer Pemerintah Pusat - Lainnya - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 2 . 3	Pendapatan Transfer Pemerintah Daerah Lainnya - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 2 . 4	Bantuan Keuangan - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 3	LAIN-LAIN PENDAPATAN DAERAH YANG SAH - LO	2.571.338.050,00	0,00	2.571.338.050,00	0,00
8 . 3 . 1	Pendapatan Hibah - LO	2.571.338.050,00	0,00	2.571.338.050,00	0,00
8 . 3 . 2	Dana Darurat - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 3 . 3	Pendapatan Lainnya - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
9	BEBAN	119.720.689.202,45	108.073.937.838,00	11.646.751.364,45	10,78
9 . 1 . 1	Beban Pegawai - LO	23.082.787.397,00	23.390.587.131,00	(307.799.734,00)	(1,32)
9 . 1 . 2	Beban Barang dan Jasa	83.682.692.803,45	73.720.730.840,00	9.961.961.963,45	13,51
9 . 1 . 3	Beban Bunga	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 1 . 4	Beban Subsidi	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 1 . 5	Beban Hibah	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 1 . 6	Beban Bantuan Sosial	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 1 . 7	Beban Penyusutan dan Amortisasi	12.955.209.002,00	10.962.619.867,00	1.992.589.135,00	18,18
9 . 1 . 8	Beban Penyisihan Piutang	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 1 . 9	Beban Lain-lain	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 2 . 1	Beban Transfer Bagi Hasil Pajak Daerah	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 2 . 2	Beban Transfer Bagi Hasil Pendapatan Lainnya	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 2 . 3	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Pemerintah Daerah Lainnya	0,00	0,00	0,00	0,00

Urusan Pemerintahan : 1 Urusan Wajib Pelayanan Dasar Bidang Pemerintahan : 1 . 02 Kesehatan Unit Organisasi : 1 . 02 . 02 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH Sub Unit Organisasi : 1 . 02 . 02 . 01 RUMAH SAKIT UMUM DAERAH					
NO. URUT	URAIAN	SALDO 2017	SALDO 2016	KENAIKAN/ (PENURUNAN)	(%)
9 . 2 . 4	Beban Transfer Bantuan Keuangan ke Desa	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 2 . 5	Beban Transfer Bantuan Keuangan Lainnya	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 2 . 6	Beban Transfer Dana Otonomi Khusus	0,00	0,00	0,00	0,00
	SURPLUS/DEFISIT DARI OPERASI	(27.856.701.765,13)	(32.271.039.998,79)	4.414.338.233,66	(13,68)
	KEGIATAN NON OPERASIONAL				
8 . 4 . 1	Surplus Penjualan Aset Non Lancar - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 4 . 2	Surplus Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
8 . 4 . 3	Surplus dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 3 . 1	Defisit Penjualan Aset Non Lancar - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 3 . 2	Defisit Penyelesaian Kewajiban Jangka Panjang - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 3 . 3	Defisit dari Kegiatan Non Operasional Lainnya - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
	SURPLUS/DEFISIT DARI KEGIATAN NON OPERASIONAL	0,00	0,00	0,00	0,00
	SURPLUS/DEFISIT SEBELUM POS LUAR BIASA	(27.856.701.765,13)	(32.271.039.998,79)	4.414.338.233,66	(13,68)
	POS LUAR BIASA				
8 . 5 . 1	Pendapatan Luar Biasa - LO	0,00	0,00	0,00	0,00
9 . 4 . 1	Beban Luar Biasa	0,00	0,00	0,00	0,00
	SURPLUS/DEFISIT DARI POS LUAR BIASA	0,00	0,00	0,00	0,00
	SURPLUS/DEFISIT-LO	(27.856.701.765,13)	(32.271.039.998,79)	4.414.338.233,66	(13,68)

Lampiran 4: Daftar Tanya Jawab Wawancara Penelitian

A. Informan 1 “Bagian Instalasi Penyehatan Lingkungan”

P: Apakah tugas-tugas yang dikerjakan oleh Instalasi Penyehatan Lingkungan untuk rumah sakit, Mas?

R: Tugas pokok pertama adalah pemantauan lingkungan. Artinya IPL bertanggungjawab terhadap kebersihan rumah sakit mulai dari user sampai di lingkungan luar rumah sakit termasuk adanya pengelolaan limbah medis, limbah cair, dan limbah domestik. Tugas kedua adalah pengelolaan limbah medis tentang bagaimana kita mengelola limbah medis itu dari ruangan (user) sampai dengan kita simpan sementara di TPS bisa aman tidak ada kebocoran, tumpahan sampai waktu pengiriman kepada pihak luar.

P: Untuk kegiatannya itu meliputi apa saja, Mas? Seperti adanya daur ulang ada apa tidak?

R: Ada, yaitu pada pengelolaan limbah B3 terkait ini adalah pengelolaan limbah plastik yang tidak kita kirimkan kepada pihak ketiga. Itu kita kelola sesuai Permen LHK Nomor 56 Tahun 2015 pada TPS B3 berupa pengosongan, pencucian, kita cacah, terus kita olah secara mandiri. Selain itu, untuk pengelolaan limbah cairnya karena kita kelola di IPL Terpadu jadi setiap hari pemantauan kita di IPAL adalah pengecekan kondisi mesin, suhu, pH, itu minimal yang harus kita lakukan setiap hari.

P: Terus dari hasil pengolahan limbah tersebut apakah ada pemasukan?

R: Ada, untuk IPL sendiri pemasukannya adalah dari pengolahan limbah plastik. Artinya ada pemasukan uang dari kegiatan tersebut.

P: Apakah anggaran untuk IPL sendiri itu didasarkan pada anggaran tahun-tahun sebelumnya? Apa ada pagu anggaran khusus untuk pemeliharaan lingkungan?

R: Untuk penganggaran pasti kita berkaca dari tahun ke tahun. Misalnya pada jasa kebersihan rumah sakit yang bekerjasama pada pihak luar (jasa cleaning service). Contohnya pada tahun 2017 kita anggarkan dibawah 1 M dan ternyata kurang sehingga berdasarkan evaluasi tersebut untuk tahun 2018 kita anggarkan sebesar 1, 3 M. .Kemudian untuk jumlah anggaran pemeliharaan lingkungan masih didasarkan pada anggaran tahun sebelumnya. Misalnya seperti pemeriksaan air bersih, air limbah yang dimasukkan ke dalam pos pemeliharaan.

P: Berarti nanti kalau misalnya ada perubahan nilai anggaran misalnya adanya pengajuan penambahan jumlah anggaran untuk tahun selanjutnya itu bagaimana, Mas?

R: Jadi nanti prosesnya kita pasti mengadakan evaluasi. Evaluasi yang pertama itu pasti dari kami itu melaporkan kepada PPK. Baru nanti setelah dari PPK akan ditindaklanjuti oleh bagian perencanaan. Sedangkan bagian keuangan nanti bertugas untuk membayarkan kebutuhan dari IPL.

P: Untuk IPL sendiri apakah juga membuat laporan keuangan khusus yang melaporkan mengenai biaya lingkungan?

R: IPL sebagai user hanya membuat laporan usulan pengajuan anggaran kepada PPK. Sedangkan yang membuat laporan pengeluaran nanti adalah dari PPK. PPK

itu adalah pejabat pembuat komitmen, Mas yang melaksanakan kegiatan anggaran yang sudah direncanakan di awal tahun.

P: Terkait dengan fasilitas itu antara yang sudah ada dan belum ada di rumah sakit terkait dengan pemeliharaan lingkungan dan pengelolaan limbah?

R: Untuk yang sudah ada, semua instalasi air limbah di rumah sakit sudah menggunakan IPAL Terpadu. Jadi semua limbah tidak ada yang dibuang langsung ke sungai semua melalui sistem tersebut. Kita juga sudah mempunyai TPS limbah B3 sendiri sehingga tidak bercampur dengan jenis limbah yang lain. Untuk yang tidak ada, kita merasa kekurangan pada instalasi gizi dan instalasi laundry yang sistem pembuangannya dirasa masih kurang lengkap. Karena limbah dari kedua instalasi tersebut langsung diolah di IPAL, padahal sesuai peraturan seharusnya masih ada treatment khusus sebelum dibuang IPL. Misalnya di instalasi gizi harus ada grease trap (alat penyaring lemak), jadi air limbah yang keluar dari instalasi gizi itu murni air dan lemaknya tidak ikut ke IPAL sehingga lemak yang sudah disaring itu dapat diangkat dan dibuang ke TPS domestik. Untuk instalasi laundry itu belum ada treatment khusus juga karena air limbah pada instalasi tersebut mengandung deterjen. Misalnya adanya bak penampung untuk mengendapkan air limbah tersebut sehingga ada waktu jeda sebelum air limbah dari instalasi tersebut akan disalurkan di IPAL. Selain itu kekurangan ada pada TPS domestik yang masih belum dipisahkan misalnya untuk sampah organik dan anorganik. Kedepan kita akan berusaha mencari satu kontainer lagi untuk pemilahan sampah tersebut.

P: Terus selama ini untuk terkait program pemeliharaan lingkungan misalnya untuk pengelolaan limbah apa ada masalah, Mas? Termasuk dengan pihak-pihak luar seperti masyarakat.

R: Sejauh ini kita baik-baik saja, dan bisa dipastikan 95% tidak ada masalah dengan pihak luar. Sedangkan 5 % permasalahannya malah ada di ruangan (user), jadi pemilahan limbah medis masih sering ditemukan kesalahan pembuangan. Misalkan ada botol infus yang masuk di pembuangan limbah domestik. Padahal hal tersebut salah dan berbahaya apabila nanti sudah dibuang di TPA. Permasalahan lainnya terkait dengan jadwal pengambilan sampah dan limbah oleh pihak luar itu terlambat dan akhirnya juga akan berdampak pada rumah sakit. Contohnya adanya penumpukan limbah medis di TPS yang menimbulkan bau, dan mengundang hewan-hewan seperti tikus yang dapat menyebarkan penyakit.

P: Apakah ada pemeriksaan dari pihak luar terkait dengan kebersihan dan pengelolaan lingkungan rumah sakit?

R: Untuk kebersihan yang berhak melakukan pemeriksaan adalah BLH Kabupaten Blitar dan sewaktu-waktu melakukan kunjungan ke rumah sakit. Biasanya yang sering diperiksa itu adalah pembuangan air limbah terkait dengan pemeriksaan apakah sudah memenuhi aturan dan parameter-parameter yang diujikan. Pengelolaan limbah padat dan medis juga dilakukan pemeriksaan seperti adanya penumpukan dan kebocoran.

P: Terkait dengan Sumber Daya Manusia (SDM) untuk program pengelolaan lingkungan rumah sakit apakah terdapat permasalahan, Mas?

R: SDM itu kalau kita bilang cukup, ya kita buat cukup. Tetapi kalau ditanya kurang namanya manusia ya pasti masih merasa kurang. Saat ini, pekerjaan-pekerjaan yang kita lakukan setiap hari masih mumpuni untuk dikerjakan oleh teman-teman. Apabila pekerjaan tersebut dilaksanakan sesuai dengan tupoksi itu pasti enak yang artinya semua tugas dibagi habis sesuai pembagian tugas. Namun, apabila terdapat tugas tambahan itu berada diluar kehendak kami.

P: Berarti sampai dengan saat ini antara SDM dengan sarana dan prasarana yang mendukung kegiatan pengelolaan lingkungan rumah sakit masih seimbang ya Mas?

R: Iya, kita itu ada sepuluh orang. Enam orang diantaranya sebagai petugas kebun dan 4 orang lainnya sebagai petugas teknis sanitasi. Petugas kebun setiap harinya membersihkan bagian kebun rumah sakit. Kita bagi habis tugas tersebut yaitu halaman dan kebun rumah sakit, setelah itu petugas kebun juga memiliki tugas tambahan yaitu pengolahan limbah plastik dan satu orang diantaranya bertugas untuk mengolah limbah medis mulai dari pengepakan, penyimpanan, sampai dengan pencatatan limbah medis. Kemudian untuk lima orang lainnya apabila pekerjaan mereka sudah selesai juga mempunyai pekerjaan untuk mengolah limbah di TPS B3. Untuk empat orang petugas teknis sanitasi, satu orang berperan sebagai kepala, satu orang sebagai administrasi, dua yang lainnya bertugas sebagai pementauan lingkungan. Setiap minggunya 4 orang tersebut juga melakukan penilaian kondisi kebersihan pada setiap ruangan di rumah sakit.

B. Informan 2 “Bagian Perbendaharaan dan Akuntansi”

P: Apakah RSUD Ngudi Waluyo sudah memasukkan biaya-biaya lingkungan organisasi ke dalam laporan keuangan?

R: Sudah, Mas. Saat ini biaya-biaya lingkungan rumah sakit dilaporkan pada laporan realisasi anggaran pada program pengembangan lingkungan sehat BLUD dan laporan operasional. Biaya-biaya lingkungan RSUD Ngudi Waluyo terdiri dari empat jenis biaya yaitu biaya jasa kebersihan, jasa pengolahan limbah, pemeliharaan taman, halaman, dan pagar RS, serta pengadaan bahan dan alat kebersihan.

P: Untuk sistem pelaporan biaya lingkungan pada LRA dan LO sendiri itu seperti apa, Mas?

R: Pada LRA, biaya lingkungan dicatat sebagai belanja barang dan jasa yang sifatnya merupakan belanja langsung. Sedangkan pada LO, biaya lingkungan dicatat ke dalam tiga jenis beban. Untuk jasa kebersihan dan pengolahan limbah dimasukkan ke dalam beban jasa sedangkan pengadaan alat dan bahan pembersih dicatat pada beban pemeliharaan.

P: Adakah standar yang digunakan oleh rumah sakit dalam melaporkan biaya lingkungan?

R: Standar yang digunakan oleh rumah sakit dalam melaporkan biaya lingkungan rumah sakit adalah Standar Akuntansi Pemerintahan. Hal tersebut juga terkait

bagaimana rumah sakit melakukan pengidentifikasian, pengakuan dan pengukuran, pencatatan, penyajian, dan pengungkapan terhadap biaya lingkungan.

P: Untuk perlakuan akuntansi atas biaya lingkungan rumah sakit mulai dari pengidentifikasian, pengakuan, sampai dengan pengungkapan itu bagaimana, Mas?

R: Manajemen rumah sakit melakukan pengidentifikasian biaya lingkungan RSUD Ngudi Waluyo dengan mengelompokkannya ke dalam empat pos biaya yaitu biaya jasa kebersihan, jasa pengolahan limbah, pemeliharaan taman dan halaman, serta pengadaan alat dan bahan kebersihan. Keempat biaya tersebut memiliki nilai anggaran masing-masing, Mas. Pengidentifikasian biaya lingkungan dilakukan dengan memperhatikan kewajiban pengelolaan lingkungan yang menjadi tanggungjawab rumah sakit. Untuk pengakuan biaya-biaya lingkungan rumah sakit tersebut menggunakan basis akrual. Artinya biaya lingkungan tersebut diakui saat terjadinya peristiwa yang mengakibatkan rumah sakit harus mengeluarkan biaya. Pengukuran biaya lingkungan dilakukan berdasarkan nilai historis yaitu mengacu pada nilai anggaran tahun sebelumnya. Penyajiannya dilakukan pada laporan realisasi anggaran dan laporan operasional. Selama ini, pengungkapan biaya lingkungan yang mengarah kepada praktik akuntansi lingkungan dilakukan secara sukarela, Mas.. karena memang belum ada standard an peraturan khusus yang mengatur mengenai hal tersebut terutama untuk organisasi pemerintahan.

P: Apakah terdapat laporan yang dibuat secara khusus untuk melaporkan biaya-biaya dan kegiatan pengelolaan lingkungan lainnya?

R: Terkait dengan biaya lingkungan memang belum ada laporan khusus yang hanya melaporkan biaya lingkungan saja. Biaya lingkungan masih dilaporkan pada laporan keuangan SKPD bersamaan dengan biaya-biaya yang serumpun. Kalau laporan terkait dengan kegiatan pengelolaan lingkungan itu ada, Mas. Setiap tahunnya IPL membuat laporan tahunan yang di dalamnya menggambarkan kegiatan dan target-target kerja mereka sebagai laporan pertanggungjawaban terhadap anggaran yang sudah diberikan.

P: Bagaimana sistem penganggaran yang dialokasikan terhadap biaya lingkungan?

R: Terkait dengan biaya lingkungan sistem penganggaran dilakukan mulai dari perencanaan anggaran yang dilakukan oleh IPL sebagai user. Setelah IPL mengajukan rencana anggaran untuk program pengembangan lingkungan selanjutnya akan ditindaklanjuti oleh PPK. Kemudian apabila nilai anggaran sudah disetujui maka bagian keuangan akan bertugas untuk mencairkan dana tersebut.

P: Selama ini apakah rumah sakit mendapatkan pendapatan atau pemasukan dari kegiatan pengelolaan lingkungan ? (misalnya daur ulang produk)

R: Iya, ada Mas. Pemasukan atau pendapatan berupa uang diperoleh dari proses pengolahan limbah plastik. Saat ini belum ada pos pendapatan khusus terkait adanya pemasukan tersebut. Pelaporan pendapatan tersebut dimasukkan ke dalam pendapatan jasa.

P: Apakah terdapat prosedur audit atau bentuk pemeriksaan lain yang dilakukan oleh lembaga pemerintah terkait dengan praktik akuntansi lingkungan?

R: Ada yaitu dari BPK untuk masalah pelaporan keuangan. Namun, pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK tersebut dilakukan secara umum tidak hanya terfokus pada biaya lingkungan saja. Untuk pemeriksaan terkait dengan kegiatan pengelolaan lingkungan dilakukan oleh BLH Kabupaten sewaktu-waktu.

