

Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan terhadap Pengelolaan Limbah Sebagai Bentuk Pertanggungjawaban Sosial pada Puskesmas Kubutambahan I

A. A. Ayu Ngurah Pawitri Saraswati*, Lucy Sri Musmini

Universitas Pendidikan Ganesha, Singaraja, Bali, Indonesia

*ayu.pawitri@undiksha.ac.id

Riwayat Artikel:

Tanggal diajukan:
14 Mei 2024

Tanggal diterima:
7 Agustus 2024

Tanggal dipublikasi:
29 Agustus 2024

Kata kunci: akuntansi lingkungan; biaya lingkungan; pengelolaan limbah.

Pengutipan:

Saraswati, A. A. A. N. P. & Musmini, L. S. (2024). Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan terhadap Pengelolaan Limbah Sebagai Bentuk Pertanggungjawaban Sosial pada Puskesmas Kubutambahan I. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 14 (2), 179-189.

Keywords: environmental accounting; environmental costs; waste management.

Abstrak

Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui penerapan dan faktor penghambat pada Puskesmas Kubutambahan I terkait penerapan akuntansi lingkungan khususnya pada pengelolaan limbah, serta untuk mengetahui kesesuaian penerapan yang dilaksanakan Puskesmas Kubutambahan I dengan teori dan PSAP No. 1. Penelitian ini menggunakan metode analisis kualitatif deskriptif. Pengumpulan data menggunakan teknik observasi, wawancara, dan dokumentasi. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Puskesmas Kubutambahan I benar adanya menganggarkan biaya terkait biaya akuntansi lingkungan khususnya pada pengelolaan limbah sendiri. Puskesmas dapat dikatakan belum menerapkan akuntansi lingkungan terbukti dengan belum optimalnya pelaporan secara khusus mengenai biaya lingkungan. Dalam penerapan akuntansi lingkungan, Puskesmas belum melakukan semua kesesuaian tahapan biaya lingkungan sesuai dengan teori dan PSAP yang berlaku. Faktor penghambat penerapan akuntansi lingkungan disebabkan karena puskesmas belum melakukan akreditasi berstatus Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) sehingga pola pengelolaan keuangannya hanya mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah sehingga dalam peraturan tersebut tidak diharuskannya melaporkan secara khusus atau terpisah mengenai biaya lingkungan.

Abstract

The purpose of this research is to determine the implementation and inhibiting factors at Kubutambahan I Health Center regarding the implementation of environmental accounting, especially in waste management, as well as to determine the suitability of the implementation carried out by the Kubutambahan I Health Center with theory and PSAP No. 1. This research used descriptive qualitative analysis methods. Data collection uses observation techniques, interviews, and documentation. The results of the study indicate that Kubutambahan I Health Center did budget costs related to environmental accounting costs, especially for its own waste management. It can be said that the health center has not implemented environmental accounting, as evidenced by the less than optimal reporting specifically regarding environmental costs. In implementing environmental accounting, the health center has not carried out all stages of environmental cost compliance in accordance with the applicable theory and PSAP. The inhibiting factor in implementing environmental accounting is because the health center has not been accredited with the status of a Regional Public Service Agency (BLUD) so that its financial management pattern only refers to Government Accounting Standards so that the regulation does not require reporting specifically or separately regarding environmental costs.

Pendahuluan

Kehadiran akuntansi lingkungan menjadi sangat menarik untuk diteliti lebih lanjut. Pasalnya saat ini Indonesia sendiri mengenai akuntansi lingkungan masih belum terdapat regulasi yang mengatur secara khusus sehingga pengungkapan tentang akuntansi lingkungan dikategorikan belum berjalan efektif (Susilo & Astuti, 2014). Konsep akuntansi lingkungan sebenarnya sudah mulai berkembang sejak tahun 1970-an di Eropa. Akuntansi adalah wacana yang dipengaruhi dan mempengaruhi lingkungannya, dimana akuntansi tumbuh dan berkembang di dalam masyarakat yang juga terus berkembang. Pelaksanaan model green accounting sangat bergantung pada karakteristik perusahaan atau instansi dalam memahami permasalahan lingkungan hidup. Pemahaman tentang lingkungan hidup akan mendorong perusahaan maupun instansi untuk mengarah pada kebijakan terutama yang terkait dengan keselamatan lingkungan hidup (Astuti, 2012; Asari, 2019; Franciska et al., 2019).

Secara umum setiap kegiatan operasional perusahaan atau instansi baik yang menyediakan barang (produk) atau jasa dapat memiliki dampak yang signifikan terhadap lingkungan. Seperti keberadaan limbah, limbah sendiri dapat berasal dari berbagai sektor industri. Menurut Tuti Hendrawan Mintarsih, selaku Dirjen Pengelolaan Sampah, Limbah, dan B3 Kementerian Lingkungan Hidup dan Kehutanan (KLHK) mengatakan sebanyak 68 juta ton sampah per tahunnya. Permasalahan ini tentu membutuhkan pengelolaan limbah yang baik untuk bisa mengurangi dampak negatif terhadap lingkungan. Seluruh pihak mulai menyumbangkan ide-ide terkait dengan penyelamatan lingkungan ini, salah satunya adalah praktik akuntansi lingkungan (Herlinda & Kahfi, 2024; Barokah & Muchlis, 2022; Liana et al., 2021; Aldy et al., 2018). Ilmu akuntansi yang sudah mengalami perkembangan sehingga tidak hanya dapat memberikan informasi untuk pihak ketiga, namun dapat juga menyajikan informasi mengenai lingkungan itu sendiri. Melalui proses pengindentifikasian, pengukuran, penilaian, pengungkapan hingga penyajian informasi mengenai perhitungan biaya lingkungan terhadap pengelolaan limbah. Penerapan akuntansi lingkungan ini menjadi kepekaan instansi terhadap permasalahan lingkungan sebagai bentuk kesadaran akan pentingnya tanggung jawab terhadap lingkungan.

Instansi yang juga melakukan dan berkewajiban melakukan pengelolaan limbah salah satunya adalah instansi pelayanan kesehatan masyarakat. Kondisi lingkungan pelayanan kesehatan menjadi hal yang sangat penting sebab instansi pelayanan kesehatan menjadi tempat segala penyakit dapat berpindah dari satu manusia ke manusia lainnya. Maka dari itu, fasilitas kesehatan seharusnya sudah melaksanakan pengelolaan limbah hasil operasional dengan baik dan sesuai dengan standar kesehatan yang ada. Seperti penggunaan alat kesehatan yang dikelola dengan baik dan sesuai dengan aturan yang berlaku. Setiap layanan kesehatan pastinya memiliki limbah hasil operasional berupa limbah medis oleh karena itu, pengelolaan limbah medis sangat membutuhkan perhatian yang khusus. Limbah yang dihasilkan pastinya mengandung mikroorganisme yang dapat menularkan penyakit ke tubuh manusia apabila tidak dikelola dengan baik (Elvania, 2022; Adiputra et al., 2019).

Peraturan Pemerintah No. 74 Tahun 2001 juga menjelaskan bahwa limbah instansi pelayanan kesehatan perlu dikelola untuk mengurangi resiko dari dampak limbah yang dihasilkan agar melindungi kesehatan manusia dan makhluk hidup lainnya. Selain itu, Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 18 Tahun 2020 mengatur mengenai pengelolaan limbah medis fasilitas pelayanan kesehatan berbasis wilayah. Menjelaskan fasilitas pelayanan kesehatan sebagai tempat untuk menyelenggarakan upaya pelayanan kesehatan menghasilkan limbah medis yang berpotensi menimbulkan risiko penularan penyakit dan gangguan kesehatan lainnya serta pencemaran lingkungan hidup, sehingga perlu dilakukan pengelolaan limbah medis (Ramadhani & Ifazah, 2023; Susanto, 2019).

Instansi pelayanan kesehatan untuk masyarakat berbagai macam jenisnya. Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan Republik Indonesia Nomor 43 Tahun 2019, fasilitas pelayanan kesehatan yang menyelenggarakan upaya kesehatan masyarakat dan perawatan individu tingkat pertama adalah Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas), dengan mengutamakan upaya *promotif* dan *preventif* di wilayah kerjanya. Tentunya

keberadaan dari puskesmas sendiri merupakan instansi pelayanan kesehatan yang paling dekat dengan masyarakat.

Kabupaten Buleleng memiliki 20 Unit Puskesmas, dan 73 Unit Puskesmas Pembantu, menurut Dinas Kesehatan Kabupaten Buleleng Tahun 2020. Salah satu puskesmas yang melakukan penganggaran terkait biaya lingkungan di Kabupaten Buleleng adalah Puskesmas Kubutambahan I yang pada penelitian ini dijadikan sebagai objek penelitian. Berdasarkan observasi sebelum penelitian, pada Puskesmas Kubutambahan I benar melaksanakan pengelolaan limbah serta mengeluarkan biaya terkait pengelolaan lingkungan. Pengelolaan limbah dengan menggunakan mesin IPAL (Instalasi Pengolahan Air Limbah) yang masih aktif dan berfungsi, dan limbah medis bekerja sama dengan pihak ketiga sebab belum memiliki *Incinerator* (Pembakar Sampah). Puskesmas Kubutambahan I sendiri merupakan salah satu puskesmas yang memiliki mesin IPAL yang masih aktif dan berfungsi dibandingkan dengan puskesmas lain seperti, Puskesmas Kubutambahan II, Puskesmas Sukasada II, Puskesmas Banjar I, dan Puskesmas Seririt I, dan Puskesmas Seririt II. Selain itu, menurut data rekapitulasi sampah medis yang didapat Tahun 2023 terakhir total sampah medis Puskesmas Kubutambahan mencapai 319,3 Kg. Hal ini menjadi permasalahan apabila puskesmas tidak melakukan pengelolaan dengan baik. Keberadaan Puskesmas Kubutambahan I yang sangat dekat dengan pemukiman masyarakat dan akses jalan juga dekat dengan jalan utama mengharuskan puskesmas sangat mengutamakan pengelolaan limbahnya agar tidak berdampak pada lingkungan maupun masyarakat sekitar.

Penelitian ini berfokus pada penerapan akuntansi lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I. Soesanto (2022) mengidentifikasi akuntansi lingkungan sebagai cabang dari akuntansi yang fokus pada identifikasi, pengukuran, dan pelaporan biaya dan dampak aktivitas organisasi terhadap lingkungan. Akuntansi lingkungan mencakup pengelolaan sumber daya alam, pengurangan limbah, pengendalian polusi, dan pemanfaatan energi secara efisien dalam operasional bisnis (Wahyuni et al., 2020). Akuntansi lingkungan juga memperhitungkan biaya eksternal yang terkait dengan dampak lingkungan dari aktivitas perusahaan, serta memberikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan terkait keberlanjutan dan tanggung jawab sosial perusahaan (Wahyuni et al., 2020).

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah belum ada penelitian yang meneliti terkait topik akuntansi lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I, di mana puskesmas ini merupakan salah satu puskesmas yang telah mengoperasikan IPAL, sehingga memunculkan peluang riset akuntansi lingkungan. Penelitian akuntansi lingkungan pada Puskesmas penting dilakukan karena beberapa alasan yang berkaitan dengan dampak lingkungan menghasilkan limbah medis yang dapat membahayakan lingkungan jika tidak dikelola dengan baik. Penelitian akuntansi lingkungan memungkinkan pemantauan dan pelaporan tentang biaya pengelolaan limbah ini, serta evaluasi efektivitas program pengelolaan limbah dalam mengurangi dampak negatif terhadap lingkungan.

Berdasarkan latar belakang diatas, maka peneliti tertarik untuk meneliti hal tersebut secara lebih jauh, dengan mengangkat judul penelitian "Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Pengelolaan Limbah Sebagai Bentuk Tanggung Jawab Sosial Pada Puskesmas Kubutambahan I".

Metode

Penelitian ini menggunakan metode penelitian kualitatif deskriptif. Penelitian kualitatif adalah penelitian yang dipakai untuk menyelidiki, menemukan, menggambarkan, dan menjelaskan kualitas atau keistimewaan dari pengaruh sosial yang tidak dapat dijelaskan, digambarkan maupun diukur melalui pendekatan kuantitatif (Musmini, 2016). Metode deskriptif, menurut Barokah & Muchlis (2022) digunakan untuk menganalisis data dengan menggambarkan data yang telah terkumpul, kemudian data tersebut digunakan untuk menarik kesimpulan yang berlaku pada pokok bahasan. Dalam artian penelitian kualitatif ini menitik beratkan pada suatu fenomena yang terjadi dan kemudian dipahami dan dianalisis lebih lanjut.

Lokasi penelitian adalah tempat dilakukannya kegiatan proses penelitian untuk mengumpulkan data-data yang diperlukan guna menjawab permasalahan yang sudah

disusun. Adapun lokasi yang dijadikan sebagai objek dalam penelitian ini yaitu Pusat Kesehatan Masyarakat (Puskesmas) Kubutambahan I yang beralamat di Desa Kubutambahan, Kecamatan Kubutambahan, Kabupaten Buleleng. Berdasarkan observasi yang dilakukan sebelum penelitian dilakukan, pengelolaan Puskesmas Kubutambahan I ini milik pemerintah Kabupaten Buleleng. Fokus utama dalam penelitian ini adalah pada masalah pengakuan, pengukuran, penyajian dan pengungkapan mengenai pengalokasian biaya pengelolaan lingkungan.

Pemilihan informan sumber data orang yang dianggap paling tahu tentang apa yang terjadi sesuai dengan informasi yang kita butuhkan, atau mungkin dia sebagai penguasa sehingga akan memudahkan penelitian menjelajahi objek/situasi sosial yang diteliti.

Teknik ini dilakukan untuk mengarahkan pengumpulan data sesuai dengan kebutuhan melalui penyeleksian dan penetapan informan yang sungguh-sungguh menguasai informasi dan dipercaya sehingga informasi yang diberikan benar adanya sesuai yang terjadi sebenarnya (Ningsih & Rachmawati, 2017). Sampel yang menjadi informan yaitu:

1. Kepala Puskesmas Kubutambahan I Ibu dr Putu Yoni Utami
2. Kepala Bidang/Koor. Kesehatan Lingkungan Ibu Ni Putu Eka Swari, A. Md. Kl.
3. Kepala/Koor. Keuangan Ibu Made Santi Adnyani, A. Md. Keb.
4. Bendahara JKN Ibu Kadek Sri Yastini, A. Md. Kep.
5. Kepala Dusun BD. Kubu Anyar Bapak Gede Tulis Astrawan

Teknik pengumpulan data dalam penelitian kualitatif melibatkan proses pengumpulan informan yang mendalam, deskriptif, dan kontekstual untuk memahami fenomena yang diteliti (Purnamawati, et al. 2018; Nasution, 2023). Adapun teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini, diantaranya:

1. Observasi
Observasi didefinisikan sebagai bagian dari pengumpulan data langsung dari lapangan.
2. Wawancara
Metode wawancara/interview merupakan proses memperoleh keterangan untuk tujuan penelitian melalui tanya jawab dan bertatap muka antara pewawancara dengan responden.
3. Dokumentasi
Dalam penelitian kualitatif, dokumentasi merujuk pada proses dan hasil pengumpulan, penataan, dan analisis data tertulis yang mendukung serta mendokumentasikan seluruh rangkaian penelitian

Pertama, dilakukan pengumpulan data dan menganalisa data yang telah diperoleh yaitu dari proses definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian, penyajian, dan pengungkapan dengan cara membandingkan antara data hasil wawancara dengan data dokumentasi perusahaan yang berupa data laporan keuangan perusahaan, laporan atau data produksi, dan kebijakan perusahaan untuk pengolahan limbahnya. Data yang diperoleh dari wawancara, observasi, maupun analisis dokumen diverifikasi melalui perbandingan antara data yang diperoleh dengan metode-metode tersebut. Langkah ini bertujuan untuk mengetahui dan memastikan apa saja biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan dan bagaimana perlakuan akuntansi atas biaya pengolahan limbah menyangkut definisi, pengakuan, pengukuran, penilaian, dan penyajian dan pengungkapannya pada laporan keuangan perusahaan.

Kedua, hasil dari analisa tersebut selanjutnya akan dibandingkan dengan teori dan konsep serta dibandingkan dengan teori dan PSAP No. 1. Langkah ini dilakukan bertujuan untuk mengetahui kesesuaian atau tidak antara teori yang berkembang secara umum dengan praktek yang terjadi di puskesmas.

Ketiga, pemberian kesimpulan atas hasil pembahasan, apabila hasil analisa masih tidak sesuai dengan teori dan konsep yang ada atau disimpulkan menggunakan PSAP yang mendukung, maka peneliti akan memberikansaran atau masukan yang mendukung. Langkah ini dilakukan dengan tujuan untuk membantu memberi masukan kepada instansi tempat pelaksanaan penelitian terkait beberapa pilihan untuk lebih mengembangkan praktik perlakuan akuntansi

biaya lingkungan diperusahaan tersebut sesuai dengan teori atau PSAP yang mendukung dan berkembang saat ini (Susilo & Astuti, 2014).

Uji keabsahan data dalam penelitian kualitatif memerlukan uji kredibilitas yang mana bagian-bagiannya meliputi: perpanjangan, peningkatan, penekanan, dan analisis kasus dan membercheck. Dalam penelitian ini digunakan uji kredibilitas dengan teknik triangulasi (Susilo & Astuti, 2014). Triangulasi dalam pengujian kredibilitas ini diartikan sebagai pengecekan data dari sumber dengan berbagai cara dan berbagai waktu. Dalam teknik triangulasi ini peneliti menggunakan triangulasi sumber untuk menguji kredibilitas jawaban informan. Tujuan dari dilakukannya triangulasi sumber ini untuk menguji kredibilitas data yang dilakukan dengan cara mengecek data diperoleh melalui beberapa sumber.

Hasil dan Pembahasan

Sistem Akuntansi Puskesmas Kubutambahan I

Puskesmas Kubutambahan I berstatus Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Sumber pendanaan puskesmas untuk biaya pengelolaan lingkungan sendiri berasal dari Pendapatan Dana Kapitasi JKN untuk FKTP. Puskesmas Kubutambahan I belum menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD) dan masih berstatus Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama (FKTP). Pengertian dari FKTP sendiri merupakan fasilitas kesehatan yang melakukan pelayanan kesehatan perorangan yang bersifat non spesialisik untuk keperluan observasi, diagnosis, perawatan, pengobatan, dan pelayanan kesehatan lainnya.

Berdasarkan Peraturan Presiden No 32 Tahun 2014 Pasal 1 (6) menyatakan dana kapitasi adalah besaran pembayaran setiap bulan yang dibayarkan dimuka kepada FKTP berdasarkan jumlah peserta yang terdaftar tanpa memperhitungkan jenis dan jumlah pelayanan kesehatan yang diberikan. Berdasarkan Peraturan Menteri Kesehatan No. 28 Tahun 2014 menyatakan FKTP yang belum menerapkan PPK-BLUD, sistem pengelolaan dana kapitasi dilakukan sesuai dengan peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan keuangan daerah. Kekuasaan pengelolaan keuangan daerah dipegang oleh kepala daerah selaku kepala pemerintah daerah (Peraturan Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah). Maka dari itu, Puskesmas Kubutambahan I dalam mengelola dan memanfaatkan dana kapitasi JKN mengacu pada Peraturan Bupati Buleleng No. 44 Tahun 2023.

Dengan demikian, dapat dikatakan sistem akuntansi yang diterapkan mengikuti standar akuntansi pemerintah daerah, yang mana standar akuntansi pemerintah daerah ini disusun berdasarkan prinsip-prinsip akuntansi yang terkandung dalam Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Hal tersebut sesuai dengan Peraturan Bupati Buleleng No. 2 Tahun 2022 Pasal 1(6) yang menyatakan: "Standar Akuntansi Pemerintahan yang selanjutnya disingkat SAP adalah prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah."

Sistem akuntansi pada puskesmas juga dijelaskan pada PP RI No. 71 Tahun 2010 menyatakan dana bantuan yang berasal dari pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dibukukan sebagaimana dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku.

Penerapan Akuntansi Lingkungan oleh Puskesmas Kubutambahan I

Puskesmas Kubutambahan I dari hasil wawancara yang didapatkan benar melakukan penganggaran biaya terkait biaya lingkungan. Pada Puskesmas Kubutambahan I biaya lingkungan yang digunakan berasal dari dana kapitasi JKN. Akuntansi lingkungan merupakan salah satu cabang ilmu akuntansi, yang mana langkah-langkah dari akuntansi biaya lingkungan ini meliputi pengidentifikasian, pengukuran, penyajian, pengakuan, serta pengungkapan. Penerapan akuntansi lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I belum dilakukan secara optimal dibuktikan dengan tidak disajikannya laporan secara khusus terkait biaya lingkungan. Puskesmas Kubutambahan I merupakan FKTP yang belum menerapkan Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum Daerah (PPK-BLUD), sehingga sistem pengelolaan keuangannya diatur oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah dalam menyusun peraturan menggunakan prinsip-prinsip Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), hal

ini menjadikan tidak adanya laporan mengenai biaya lingkungan secara khusus. Dalam SAP juga tidak ada peraturan yang mengatur mengenai penyajian biaya lingkungan. Sehingga Puskesmas Kubutambahan I memasukkan biaya lingkungan ke dalam biaya operasional lainnya.

Tabel 1.
Pos-Pos Biaya Pengelolaan Lingkungan pada Laporan Keuangan Puskesmas Kubutambahan I

Kode Rekening	Uraian	Jumlah Anggaran (Rp)	Jumlah Realisasi (Rp)	Sisa Anggaran (Rp)	%
5.1.02.01.01.0030	Belanja Alat/Bahan untuk Kegiatan Kantor- Perabot Kantor	22.844.514	21.442.887	1.401.627	93,86
5.1.02.02.01.0064	Belanja Paket / Pengiriman	9.450.000	8.805.075	644.925	93,18
5.1.02.03.04.0083	Belanja Pemeliharaan Instalasi-Instalasi Air Kotor-Instalasi Air Kotor Lainnya	6.500.000	6.500.000	0	100

Sumber: Data diolah (2024)

Tabel 2.
Biaya Terkait Limbah Puskesmas Kubutambahan I

Jenis Limbah	Macam Limbah
Limbah Padat	1. Belanja Paket/Pengiriman
	2. Jasa Pengangkutan hingga Pemusnahan Sampah Medis
	3. Jasa Pengangkutan hingga Pemusnahan sampah non medis
Limbah Cair	1. Belanja Pemeliharaan Mesin Instalasi Air Kotor
	2. Penggantian atap IPAL
	3. Pemeliharaan jaringan air kotor
	4. <i>Maintenance pre treatment</i> air limbah laborat dan gizi
	5. <i>Biofilter</i> IPAL

Sumber: Data diolah (2024)

Kesesuaian Pengidentifikasian, Pengakuan, Pengukuran, Penyajian, dan Pengungkapan Akuntansi Lingkungan di Puskesmas Kubutambahan I dengan teori dan PSAP No. 1

Dari tahapan akuntansi lingkungan yang terdiri dari, pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, penyajian, dan pengungkapan mengenai biaya lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I sesuai dengan teori dan PSAP No. 1 yang digunakan, maka dapat dijelaskan pada tabel 3.

Berdasarkan tabel diatas Puskesmas Kubutambahan I belum melakukan pengklasifikasian biaya lingkungan terkait pengolahan limbah berdasarkan Teori Hansen dan Mowen. Puskesmas Kubutambahan I benar mengeluarkan biaya terkait segala aktifitas lingkungan, tetapi untuk pengklasifikasian biaya lingkungannya masih tercampur ke dalam

biaya operasional lain yang sejenis. Tabel 4 menampilkan biaya yang lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I menurut Hansen dan Mowen.

Tabel 3.
Kesesuaian Biaya Lingkungan Puskesmas Kubutambahan I dengan Teori dan Standar Akuntansi Keuangan

Tahapan Biaya	Keterangan	Sesuai	Tidak Sesuai
Pengidentifikasi	Pengidentifikasi pada biaya lingkungan di Puskesmas Kubutambahan I tidak sesuai dengan Teori Hansen dan Mowen		√
Pengakuan	Pengakuan biaya lingkungan di Puskesmas Kubutambahan I diakui ke dalam belanja dan menggunakan prinsip akrual basis sesuai dengan PSAP No. 1 paragraf (6)	√	
Pengukuran	Pengukuran pada Puskesmas Kubutambahan I sudah sesuai dengan pengukuran Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah (KKAP) Paragraf 98 & 99	√	
Penyajian	Penyajian laporan biaya lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I belum optimal sehingga hal ini tidak sesuai dengan PSAP No. 1 Paragraf (14)		√
Pengungkapan	Pengungkapan catatan atas laporan keuangan di Puskesmas Kubutambahan I belum sesuai dengan PSAP No. 1 Paragraf (20)		√

Sumber: Hasil wawancara informan, diolah peneliti (2024)

Tabel 4.
Identifikasi Biaya Lingkungan

Teori Hansen dan Mowen	Puskesmas Kubutambahan I
Biaya Pencegahan Lingkungan	Belanja jasa pihak ketiga (pengelolaan limbah padat)
Biaya Deteksi Lingkungan	1. Belanja Pemeliharaan Instalasi-Instalasi Air Kotor 2. Belanja Pemeliharaan Bangunan Gedung-Bangunan Gedung Tempat Kerja
Biaya Kegagalan Eksternal	Belanja kegagalan eksternal lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I tidak ditemukan karena belum terjadi
Biaya Kegagalan Internal	Belanja alat dan bahan akibat penggunaan mesin IPAL (listrik, air, penggantian atap ipal, pengurusan septic tank)

Sumber: Data diolah (2024)

Perbandingan pengakuan biaya yang terjadi antara Puskesmas Kubutambahan I dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah paragraf 85 sesuai pada poin kedua dan PSAP No.1. Biaya yang timbul dapat diukur dengan andal dan adanya manfaat ekonomi yang

dirasakan puskesmas. Pengakuan biaya pada Puskesmas Kubutambahan I menggunakan akrual basis yang mana biaya diakui ketika manfaatnya sudah digunakan atau sudah diterima. Jika pada puskesmas pada saat mesin IPAL digunakan maka sudah diakui sebagai biaya yang timbul dari pemakaian mesin IPAL tersebut, sedangkan untuk limbah padat ketika manfaatnya diterima dengan pihak ketiga sudah melakukan pengangkutan dan pemusnahan sehingga kebersihan puskesmas tetap terjaga walaupun kas belum dibayarkan oleh puskesmas.

Puskesmas Kubutambahan I sudah melaksanakan tahapan pengukuran biaya pengolahan limbah sesuai dengan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah yaitu pada paragraf 98 dan 99. Puskesmas Kubutambahan I benar menggunakan biaya historis dengan rupiah sebagai mata uangnya. Biaya yang dikelaurkan untuk kerjasama dengan pihak ketiga diukur dengan besarnya jumlah limbah per kilogramnya dengan mengacu pada realisasi anggaran periode sebelumnya sebab berdasarkan hasil wawancara informan mengatakan bahwa perbedaan yang timbul akan beda tipis dengan periode berikutnya. Dengan demikian, pengukuran yang dilakukan oleh Puskesmas Kubutambahan I sudah sesuai dengan pengukuran yang tertuang dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah

Puskesmas Kubutambahan I menyajikan biaya pengelolaan limbahnya dalam kelompok belanja di dalam sub-sub unit akun yang sejenis. Kemudian biaya-biaya tersebut disajikan dalam laporan realisasi anggaran dan tidak adanya penyajian laporan lainnya seperti neraca ataupun arus kas sesuai peraturan pada PSAP No 1 Paragraf 14. Sehingga puskesmas Kubutambahan I belum menyajikan laporan biaya lingkungan secara optimal.

Telah dijelaskan pada PSAP No 1 Paragraf 20 Tahun 2017 bahwa entitas pelaporan dapat pula menyajikan laporan tambahan untuk membantu para pengguna. Maka biaya lingkungan mungkin dapat menjadi biaya laporan tambahan. Puskesmas Kubutambahan I hanya mengungkapkan biaya lingkungan dalam laporan keuangan dan Surat Pertanggungjawaban (SPJ). Tidak adanya penjelasan biaya lingkungan secara khusus dan biaya-biaya yang timbul tercatat ke dalam biaya operasional lainnya yang sejenis sebab dalam PSAP No. 1 juga tidak diatur secara khusus mengenai pengungkapan biaya lingkungan. Puskesmas Kubutambahan I dalam pengungkapan biaya lingkungan tidak diungkapkan secara publik dan hanya dilaporkan kepada pihak internal puskesmas saja hal ini.

Faktor Penghambat Penerapan Akuntansi Lingkungan pada Puskesmas Kubutambahan I

Tidak memiliki mesin *incinerator* atau alat pembakar sampah untuk limbah medis padat sehingga tidak adanya pencatatan terkait biaya limbah karena dikelola oleh pihak ketiga. Adapun faktor lainnya yaitu belum melakukan akreditasi ke BLUD sehingga pengelolaan keuangan hanya berdasarkan prinsip-prinsip Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Jika Puskesmas Kubutambahan I sudah BLUD sistem pengelolaan keuangan akan menggunakan dua standar yaitu SAP dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Selain itu, puskesmas belum memiliki tenaga ahli di bidang keuangan seperti tenaga ahli di bidang akuntansi atau ekonomi, puskesmas masih mengajukan ke pusat untuk ditempatkannya tenaga ahli di bidang keuangan pada Puskesmas Kubutambahan I. Hal ini dilakukan puskesmas mengingat puskesmas memiliki sebagian besar karyawan berlatar belakang pendidikan keperawatan dan kebidanan dan jarang ada yang mengerti terkait penyusunan pelaporan keuangan secara rinci.

Simpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian di lapangan, tentang Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Pengelolaan Limbah sebagai Salah Satu Bentuk Pertanggungjawaban Sosial di Puskesmas Kubutambahan I, dapat diambil kesimpulan sebagai berikut:

1. Puskesmas Kubutambahan I telah melakukan proses pengelolaan limbah dengan baik dan sesuai prosedur sebagai pencegahan agar tidak terjadinya kualitas lingkungan yang tidak baik. Puskesmas Kubutambahan juga mengeluarkan biaya-biaya pengelolaan limbah tersebut, namun Puskesmas Kubutambahan I belum mengelompokkan biaya tersebut menjadi per akun atau pos seperti klasifikasi dalam teori Hansen dan Mowen. Biaya itu dimasukkan bersama dengan akun operasional lainnya. Sehingga dapat

dikatakan Puskesmas Kubutambahan I melakukan penganggaran biaya terkait biaya pengelolaan lingkungan

2. Puskesmas Kubutambahan I belum melakukan semua kesesuaian tahapan biaya lingkungan seperti yang sudah diidentifikasi oleh Hansen dan Mowen mengenai pengklasifikasian biaya lingkungan yang terdiri dari biaya pencegahan, biaya deteksi, biaya kegagalan internal, dan biaya kegagalan eksternal. Pengakuan yang diakui kedalam akun belanja dan diakui apabila manfaat ekonomi sudah dirasakan sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah, pengukuran dilakukan berdasarkan biaya historisnya sudah sesuai berdasarkan Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah, namun pada penyajian dan pengungkapan tidak disajikan dan diungkap dengan konsep akuntansi pemerintah yang berlaku.
3. Faktor penghambat yang dihadapi Puskesmas Kubutambahan I dalam penerapan akuntansi lingkungannya yaitu Puskesmas Kubutambahan I belum melakukan akreditasi menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) sehingga Pola Pengelolaan Keuangannya khususnya dalam pelaporan biaya lingkungan hanya mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang dimana pada SAP sendiri tidak ada aturan mengenai pencatatan biaya lingkungan secara khusus, sehingga Puskesmas Kubutambahan I tidak dapat menerapkan akuntansi lingkungan, serta kurangnya tenaga ahli dibidang keuangan yang dimiliki puskesmas sehingga puskesmas kesulitan membuat pelaporan keuangan karena karyawan puskesmas rata-rata berlatar belakang pendidikan keperawatan atau kebidanan.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah disajikan, penulis menyadari bahwa masih banyak kekurangan dan kesalahan yang belum sempurna, maka penulis mencoba memberikan saran kepada instansi dan peneliti untuk perbaikan lebih lanjut, khususnya sebagai berikut:

1. Bagi Puskesmas
Diharapkan pada pihak Puskesmas Kubutambahan I dapat meningkatkan status Puskesmas menjadi BLUD sehingga pola pengelolaan keuangan yang disajikan puskesmas tidak hanya berdasarkan prinsip SAP namun juga berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Dengan begitu puskesmas dapat menyusun biaya lingkungan secara khusus agar dapat memberi informasi yang lebih bagi pengendalian kualitas lingkungan sebagai suatu pertanggungjawaban sosial dan peningkatan atas kualitas lingkungan. Serta diharapkan Puskesmas Kubutambahan I dan pihak pemerintah Dinas Kesehatan Kabupaten Buleleng untuk segera membangun sistem pembakar sampah pada Puskesmas Kubutambahan I agar pengelolaan limbah padat lebih optimal, bermutu dan terjaga.
2. Bagi Peneliti Selanjutnya
Diharapkan peneliti selanjutnya dapat menambahkan informasi mengenai akuntansi lingkungan yang lengkap khususnya biaya pengelolaan limbah. Dapat menggunakan standar alokasi biaya lingkungan tertentu yang dapat dibandingkan dengan kondisi kelembagaan lain dan hasil yang diperoleh dari peneliti dapat lebih menyeluruh.

Daftar Rujukan

- Abdulah, M. W. (2020). Akuntansi Lingkungan (N. H. Husain (ed.)). Alauddin University Press.
- Adhani, R. (2018). "Pengelolaan Limbah Medis". In *Global Shadows: Africa in the Neoliberal World Order* (Vol. 44, Issue 2).
- Adiputra, I., Giriantari, I., & Kumara, I. N. (2019). *Kajian Penggunaan Incinerator Untuk Mengelola Limbah*. *Majalah Ilmiah Teknologi Elektro*, 18(3). <https://doi.org/doi:10.24843/MITE.2019.v18i03.p10>
- Aldy, Pangemanan, S., & Tirayoh, V. (2018). Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Biaya Operasional Pengelolaan Limbah Pada Rumah Sakit Pancaran Kasih Manado. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 13(13).

- Asari, R. P. (2019). Peran Akuntansi Lingkungan Berdasarkan Triple Bottom Line Theory Untuk Meningkatkan Kinerja Lingkungan (Studi Kasus Rsud Haji Makassar). Skripsi: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi.
- Astuti, N. (2012). Mengenal Green Accounting. *Jurnal Permana*, IV(1).
- Barokah, A. A. N., & Muchlis, M. (2022). Akuntansi Lingkungan Berbasis Tabligh dalam Meningkatkan Pengelolaan Limbah Medis dan Tanggung Jawab Sosial (Studi pada Puskesmas Mamajang Makassar). *Accounting, Accountability, and Organization System (AAOS) Journal*, 4(1), 78-97.
- Buleleng, D. K. (2020). Profile Kesehatan Kabupaten Buleleng. Pemerintah Kabupaten Buleleng.
- Elvania, N. C. (2022). *Manajemen Dan Pengelolaan Limbah*. CV Widina Media Utama: Bandung.
- Franciska, R. M., Sondakh, J. J., & Tirayoh, V. Z. (2019). Analisis Penerapan Akuntansi Biaya Lingkungan Pada Pt. Royal Coconut Airmididi. *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 14(1), 58–63.
- Hansen & Mowen. (2014). *Akuntansi Manajerial Edisi 8*. Jakarta: Salemba Empat.
- Herlinda, T., & Kahfi, N. (2024). Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Pengelolaan Limbah (Studi Kasus Pada PT Perkebunan Nusantara VII Lampung Tengah). *Jurnal Riset Akuntansi*, 2(1), 17-24.
- Liana, A. N., Hendri, N., & Darmayanti, E. F. (2021). Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Pengelolaan Limbah Sebagai Salah Satu Bentuk Pertanggungjawaban Sosial (Studi Kasus Pabrik Singkong Di Dusun Vi Kelurahan Sidodadi Kecamatan Pekalongan Kabupaten Lampung Timur). *Jurnal Akuntansi AKTIVA*, 2(2), 204-209.
- Musmini, L. S., & S. (2016). Makna Akuntansi Sosial dan Sustainability Sekaa Suka Duka. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 7(2), 156–170.
- Nasution, A. F. (2023). *Metode Penelitian Kualitatif*. CV Harfa Creative.
- Ningsih, W. F., & Rachmawati, R. (2017). Implementasi Green Accounting Dalam Meningkatkan. *Journal of Applied Business and Economics*, 4(2), 155.
- Peraturan Menteri Kesehatan Nomor 28 Tahun 2014 tentang Pedoman Pelaksanaan Program Jaminan Kesehatan Nasional
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 74 Tahun 2001 tentang Pengelolaan Bahan Berbahaya dan Beracun
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 74 Tahun 2001 tentang Pengelolaan Bahan Berbahaya Dan Beracun
- Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 32 Tahun 2014 tentang Pengelolaan dan Pemanfaatan Dana Kapitasi Jaminan Kesehatan Nasional pada Fasilitas Kesehatan Tingkat Pertama Milik Pemerintah Daerah
- Purnamawati, I. G., Yuniarta, G. A., & Diatmika, I. P. (2018). Green Accounting: A Management Strategy and Corporate Social Responsibility Implementation. *International Journal of Community Service Learning*, 2(3), 155.
- Ramadhani, A. R., & Ifazah, L. (2023). Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan pada PTPN VI Pabrik Teh Kayu Aro Kabupaten Kerinci Program Studi Akuntansi Syariah, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam, Universitas Islam Tanjung Kasau Kabupaten Batubara. 4(2), 44–59.
- Standar Akuntansi Pemerintahan Pernyataan No. 01 Tentang Penyajian Laporan Keuangan

- Susanto, Y. K. (2019). *Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan (Green Accounting) Pada Pengelolaan Limbah Di Rumah Sakit Daerah Balung*. Skripsi: Uin Kiai Haji Achmad Siddiq Jember.
- Soesanto, S. (2022). Akuntansi Lingkungan Menuju Ekonomi Hijau Perspektif Relasi Natural Sustainability Dengan Keberlanjutan Bisnis. *Account: Jurnal Akuntansi, Keuangan dan Perbankan*, 9(1).
- Susilo, J., & Astuti, N. (2014). Penyusunan Model Green Accounting Untuk Perusahaan Melalui Perhatian, Keterlibatan, Pelaporan Akuntansi. *Jurnal Permana*, 1(2).
- Wahyuni, I., Alimuddin, A., Habbe, H., & Mediaty, M. (2020). Esensi akuntansi lingkungan dalam keberlanjutan perusahaan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Manajemen*, 3(2), 147-159.