

# ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI LINGKUNGAN TERHADAP PENGELOLAAN LIMBAH

(PG DJATIROTO)

*The Analysis of Implementing Environmental Accounting on Waste Management*

*(PG Djatiroto)*

Fitri Nilasari

Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Jember (UNEJ)

Jln. Kalimantan 37, Jember 68121

*E-mail:* [nilasari890@gmail.com](mailto:nilasari890@gmail.com)

## Abstrak

Penerapan akuntansi lingkungan terhadap pengelolaan limbah yang dilakukan pada PG Djatiroto bertujuan untuk menganalisis komponen biaya lingkungan terkait pengelolaan limbah serta untuk menganalisis perlakuan akuntansi biaya lingkungan terhadap pengelolaan limbah. Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis deskriptif komparatif. Data dalam penelitian ini diperoleh melalui wawancara dan dokumentasi terkait masalah penelitian. Teknik analisis yang dilakukan dengan membandingkan hasil analisis wawancara dan dokumentasi dengan teori Hansen dan Mowen untuk komponen biaya lingkungan dan PSAK No.1 paragraf 11, PSAK No.14, dan PSAK No. 1 revisi 2009 untuk perlakuan akuntansi biaya lingkungan. Berdasarkan hasil penelitian dapat diketahui bahwa perusahaan telah melakukan pengklasifikasian biaya lingkungan (dalam hal pengelolaan limbah) dan telah melakukan tahapan perlakuan akuntansi biaya lingkungan. Akan tetapi, berdasarkan analisis yang telah dilakukan ada beberapa saran untuk dijadikan pertimbangan bagi PG Djatiroto dalam hal penerapan akuntansi lingkungan untuk masa akan datang.

**Kata Kunci :** Akuntansi Lingkungan, Biaya Lingkungan, Pengelolaan Limbah

## Abstract

*The implementing environmental accounting on waste management at PG Djatiroto aims to analyze components of environmental costs (on waste management) and to analyze an accounting treatment of the environmental costs on waste management. The data analysis method used in this study is a comparative descriptive analysis method. The data in this study was obtained through interviews and documentation related research issues. Analysis done by comparing the results of interviews and document analysis by Hansen and Mowen theory for the environmental costs of components and SFAS 11 paragraph 1, SFAS 14, and SFAS No. 1 revision 2009 for the treatment accounting of environmental cost. Based on the results of this research is that the company has made the classification of environmental costs (in terms of waste management) and has conducted environmental cost accounting treatment stages. However, based on the analysis has been done, there are a few suggestions to be considered for the PG Djatiroto in term implementing environmental accounting for the future.*

**Keywords :** environmental accounting, environmental cost, waste management

## Pendahuluan

Perkembangan perusahaan di Indonesia saat ini semakin berkembang pesat, sejalan dengan semakin banyaknya kebutuhan masyarakat itu sendiri. Perusahaan merupakan suatu organisasi yang melakukan kegiatan usahanya dengan menggunakan sumberdaya berupa bahan baku dan tenaga kerja untuk menghasilkan barang atau jasa yang akan digunakan oleh masyarakat. Perusahaan didirikan dengan maksud untuk mencapai tujuan- tujuan tertentu, akan tetapi sebagian besar perusahaan mempunyai tujuan yang sama yaitu memaksimalkan laba. Pada umumnya, perusahaan dibagi menjadi tiga jenis diantaranya perusahaan manufaktur, perusahaan dagang, dan perusahaan jasa.

Selama ini, keberadaan perusahaan dianggap memberikan banyak keuntungan bagi masyarakat sekitar maupun masyarakat pada umumnya. Selain dapat memenuhi kebutuhan hidup mereka, perusahaan juga berfungsi sebagai sarana penyedia lapangan pekerjaan bagi mereka yang membutuhkan. Perusahaan juga memiliki dampak bagi lingkungan berupa polusi udara, polusi suara, limbah produksi. Limbah produksi seringkali dialami oleh perusahaan manufaktur. Perusahaan manufaktur merupakan perusahaan yang mengolah bahan baku menjadi barang setengah jadi maupun barang jadi. Perusahaan manufaktur tidak hanya memproduksi barang saja, tetapi juga melakukan kegiatan pemasaran seperti halnya yang dilakukan oleh perusahaan dagang.

Dalam pengelolaan limbah produksi, perusahaan perlu menerapkan akuntansi lingkungan untuk mendukung kegiatan operasional terutama dalam pengelolaan limbah produksi. Akuntansi lingkungan merupakan bidang ilmu akuntansi yang berfungsi dan mengidentifikasi, mengukur, menilai, dan melaporkan akuntansi lingkungan. Dalam hal tersebut, pencemaran dan limbah produksi merupakan salah satu contoh dampak negatif dari kegiatan operasional perusahaan yang memerlukan sistem akuntansi lingkungan sebagai kontrol terhadap tanggung jawab perusahaan. Pengelolaan limbah yang dilakukan oleh perusahaan tersebut memerlukan pengukuran, penilaian, pengungkapan dan pelaporan biaya pengelolaan limbah dari hasil kegiatan operasional perusahaan. Penerapan akuntansi lingkungan juga bertujuan untuk mengetahui seberapa besar biaya lingkungan yang dikeluarkan dalam mengelola limbah tersebut dengan menggunakan sistem akuntansi sehingga dapat meminimalkan biaya yang dikeluarkan, dapat mengontrol tanggung jawab perusahaan dalam menjaga lingkungan sekitar perusahaan, serta dapat membuat laporan biaya lingkungan untuk dijadikan suatu pedoman manajemen dalam pengambilan keputusan. Dengan diterapkannya akuntansi lingkungan, perusahaan juga dapat mengontrol limbah produksi yang dikeluarkan agar limbah tersebut tidak mencemari lingkungan sekitar perusahaan.

PG Djatiroto merupakan salah satu pabrik gula yang dimiliki oleh PTPN XI. Pabrik gula tersebut berlokasi di desa Kaliboto, Jatiroto, Kabupaten Lumajang. PG Djatiroto berdiri pada awal tahun 1910an yang bergerak dibidang penggilingan tebu. Setiap beberapa tahun kapasitas penggilingan terus ditingkatkan. Selanjutnya setiap tahun

selalu diadakan inovasi peralatan proses/pabrik untuk peningkatan kapasitas giling maupun efisiensi perusahaan. Sehingga pada tahun 1996 pemantapan kapasitas giling menjadi 7.000 TTH. dan hingga tahun 2012 PG Djatiroto terus berbenah diri. Selain itu, PG Djatiroto pernah disebut sebagai PG terbesar di Indonesia.

Semakin besarnya produksi gula yang dihasilkan, perusahaan pasti akan mengeluarkan biaya pengelolaan limbah sebagai upaya dalam mengurangi limbah yang dapat mencemari lingkungan sekitar perusahaan. Oleh karena itu, diperlukan adanya analisis penerapan akuntansi lingkungan dalam pengelolaan limbah perusahaan agar dapat mengontrol tanggung jawab perusahaan dalam mengelola limbah produksi.

Berdasarkan latar belakang tersebut, peneliti tertarik melakukan pembahasan akuntansi lingkungan dalam sebuah skripsi dengan judul "Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Terhadap Pengelolaan Limbah (PG Djatiroto)

## Metode Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan adalah penelitian kualitatif. Sedangkan metode analisis data yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif. Dalam hal ini peneliti mengambil data dari Unit Pengelolaan Limbah dan Unit Akuntansi. Pada penelitian ini, yang menjadi objek penelitian adalah Unit Pengelolaan Limbah dan Unit Akuntansi pada PG Djatiroto yang berlokasi di sebuah pabrik yang bergerak di bidang penggilingan tebu. Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diambil dengan cara wawancara pada unit pengelolaan limbah dan unit akuntansi terkait komponen biaya lingkungan dan perlakuan akuntansi biaya lingkungan. Tahap- tahap analisis data yang akan dilakukan antara lain mengumpulkan data - data diperusahaan, menganalisis setiap biaya-biaya lingkungan yang dicatat oleh PG Djatiroto, mengelompokkan setiap item-item biaya-biaya lingkungan yang dicatat oleh PG Djatiroto dalam pengelolaan limbah sesuai dengan teori Hansen dan Mowen terkait klasifikasi biaya lingkungan, menganalisis pengakuan, pengukuran dan pencatatan, penyajian dan pengungkapan biaya- biaya lingkungan yang berkaitan dengan pengelolaan limbah dalam perusahaan kemudian diperbandingkan dengan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No.1 paragraf 11, PSAK No.14, dan PSAK No.1 revisi 2009 terkait perlakuan akuntansi, dan menarik kesimpulan.

## Hasil Penelitian dan Pembahasan

### Hasil

#### 1. Komponen Biaya Lingkungan

Pabrik Gula Djatiroto dalam pengelolaan limbah telah mengacu pada AMDAL dan berada dalam pengawasan Departemen Lingkungan Hidup. Setiap musim giling tebu, limbah cair yang dihasilkan akan dianalisa di Laboratorium Balai Besar Teknik Kesehatan Lingkungan dan Pengendalian Penyakit (BBTKLPP) Surabaya setiap bulan.

Pengambilan contoh air limbah dilakukan oleh Dinas Lingkungan Hidup Kabupaten Lumajang.

Tabel. Komponen Biaya Lingkungan

No.	Jenis Biaya Lingkungan	Komponen yang terkait
1	Instalasi Limbah Cair	Biaya pemeliharaan UPLC (Unit Pengolah Limbah Cair) : a. Biaya pengurusan Lumpur b. Biaya sarana (misal : pompa) c. Biaya penerangan d. Biaya pembelian bakteri inola e. Biaya pembelian TSP dan Urea f. Biaya analisa limbah
2	Instalasi Limbah Padat	a. Biaya pengambilan limbah padat b. Biaya transport c. Biaya pemeliharaan (Bak Sedimentasi)
3	Instalasi Limbah Udara	a. Biaya pembelian alat b. Biaya pompa c. Biaya listrik d. Biaya analisa

Sumber: Diolah Peneliti

## 2. Perlakuan Biaya Pengelolaan Limbah

### a. Pengakuan

Pengakuan berkaitan dengan masalah suatu transaksi yang akan dicatat atau tidak dalam sistem pencatatan sehingga akan berpengaruh terhadap laporan keuangan perusahaan. Pabrik Gula Djatiroto mengakui transaksi sebagai biaya apabila telah digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan. Biaya pengelolaan limbah pabrik tergolong dalam biaya operasional perusahaan. Pabrik juga telah membentuk rekening tersendiri untuk biaya pengelolaan limbah.

Dalam mengakui biaya yang terkait dengan pengelolaan limbah, setiap biaya yang dikeluarkan akan dimasukkan dalam rekening instalasi limbah sesuai dengan jenis limbahnya. Perusahaan menggunakan metode accrual basis dalam pengakuan biaya pengelolaan limbah. Biaya diakui jika suatu kegiatan atau transaksi terjadi dalam kegiatan operasional perusahaan tanpa memperhatikan kas diterima maupun kas yang dikeluarkan.

Tabel 4.2.2 Proses Pengakuan

No. Rekening	Nama Rekening	Rencana Biaya Th. 2014	Realisasi Biaya Bulan Ini	Metode Pengakuan
514.600	Instalasi Limbah Udara	xxx	xxx	Accrual Basis
514.610	Instalasi Limbah Cair	xxx	xxx	Accrual Basis

514.620	Instalasi Limbah Padat	xxx	xxx	Accrual Basis
---------	------------------------	-----	-----	---------------

Sumber: Diolah oleh peneliti

Berdasarkan hasil penelusuran yang telah dilakukan, biaya pengelolaan limbah yang dikeluarkan pabrik dibebankan dalam perkiraan pabrik pada sub instalasi limbah udara, instalasi limbah cair, instalasi limbah padat yang menggunakan metode accrual basis dan akan muncul pada Laporan Laba (Rugi) pada harga pokok penjualan pada sub pabrik dengan nomor perkiraan 514 yang disajikan dalam Lampiran 5 bersama biaya- biaya lain yang sejenis dalam Laporan Laba Rugi.

### b. Pengukuran

Pabrik Gula Djatiroto, Lumajang dalam mengukur biaya pengelolaan limbah menggunakan satuan moneter berdasarkan biaya yang dikeluarkan dan diambil dari realisasi rencana biaya tiga tahun sebelumnya atau seringkali disebut dengan metode historical cost.

Rumus pengukuran biaya terkait pengelolaan limbah:

**Rata- rata biaya 3 tahun terakhir + 10%**

Tabel 4.2.3 Pengukuran Biaya Pengelolaan Limbah

No.	No. Perkiraan	Perkiraan	Pengukuran
1	514.60	Instalasi Limbah Udara	Historical Cost
2	514.61	Instalasi Limbah Cair	Historical Cost
3	514.62	Instalasi Limbah Padat	Historical Cost

Sumber: Diolah Peneliti

Pabrik Gula Djatiroto juga memiliki bangunan untuk pengelolaan limbah yang disajikan sebagai aset perusahaan. Bangunan tersebut memiliki masa manfaat 20 tahun yang perhitungan penyusutannya dengan cara metode garis lurus.

Jurnal yang digunakan untuk bangunan pengelolaan limbah:

Beban Penyusutan Bangunan (Pengelolaan Limbah)      xxx  
Akumulasi Penyusutan Bangunan (Pengelolaan Limbah)      xxx

### c. Pencatatan

Pabrik Gula Djatiroto melakukan pencatatan biaya pengelolaan limbah langsung dimasukkan ke dalam perkiraan instalasi limbah diantaranya instalasi limbah udara, instalasi limbah cair, instalasi limbah padat apabila biaya tersebut telah digunakan untuk kegiatan operasional pabrik. Untuk pembelian bahan terkait pengelolaan limbah harus melalui bagian pengadaan barang dan akan di simpan pada bagian gudang yang diakui sebagai persediaan. Apabila bagian pengelolaan limbah membutuhkan bahan tersebut, maka akan dicatat sebagai biaya instalasi limbah dan akan mengurangi persediaan. Biaya instalasi limbah merupakan komponen penyusun harga pokok penjualan.

Tabel 4.2.4 Contoh Pencatatan Biaya Pengelolaan Limbah pada PG Djatiroto

Dicatat sebagai persediaan:		
1. Pada saat barang diterima		
300.xx Pupuk Urea	xxx	
140.00 Hutang Usaha		xxx
( Pembelian secara kredit)		
Dicatat sebagai biaya		
1. Pada saat pengebonan (barang digunakan user)		
514.62 Limbah Padat	xxx	
300.xxPupuk Urea		xxx
2. Untuk biaya analisa		
Biaya analisa	xxx	
Kas		xxx
3. Biaya pembuangan (limbah padat)		
514.622 Biaya Pembuangan	xxx	
100 Kas		xxx
(Biaya pembuangan merupakan komponen biaya instalasi limbah padat dan akan dijumlah dengan biaya lainnya dan dicatat pada rekening limbah padat dengan nomor perkiraan 514.62)		

Berdasarkan pencatatan tersebut, seluruh biaya yang telah dicatat akan digolongkan sesuai dengan jenis limbahnya. Biaya- biaya tersebut akan dijumlah dalam perkiraan instalasi limbah yang merupakan komponen perkiraan pabrik seperti yang disajikan dalam Lampiran 4. Jumlah dari perkiraan pabrik dengan nomor perkiraan 514 merupakan komponen biaya produksi gula dan tetes serta komponen penyusun harga pokok penjualan dalam Laporan Laba Rugi yang disajikan pada Lampiran 5.

#### d. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian berkaitan dengan bagaimana suatu informasi keuangan akan disajikan dalam laporan keuangan. Biaya yang timbul dari pengelolaan limbah disajikan bersama-sama dengan biaya gaji, biaya retribusi air, bahan bakar, pemeliharaan mesin dan instalasi, dan biaya lain sejenisnya kedalam sub bagian instalasi limbah cair, instalasi limbah padat, dan instalasi limbah udara yang tergolong dalam biaya pabrik.

Pengungkapan berhubungan dengan apakah suatu informasi keuangan atau kebijakan akuntansi tersebut diungkapkan atau tidak. Berdasarkan hasil wawancara yang telah dilakukan dan dokumen yang didapatkan, pabrik telah mengungkapkan informasi mengenai pengelolaan limbah dalam Catatan Atas Laporan Keuangan. Salah satu informasi yang diungkapkan terkait pengelolaan limbah yaitu PROPER. Selama ini biaya pengelolaan limbah diperlakukan sebagai biaya instalasi limbah yang masuk dalam golongan biaya pabrik dan merupakan komponen penyusun harga pokok penjualan pada Laporan Laba Rugi Pabrik. Biaya pengelolaan limbah juga dapat digolongkan sebagai biaya langsung karena biaya yang terjadi tersebut berkaitan langsung dengan kegiatan operasional atau proses produksi.

## Pembahasan

### 1. Komponen Biaya Lingkungan

Pabrik Gula Djatiroto mengklasifikasikan biaya lingkungan berdasarkan jenis limbahnya antara lain instalasi limbah cair, instalasi limbah padat, dan instalasi limbah udara. Biaya lingkungan muncul karena adanya aktifitas pengelolaan limbah. Pengelolaan limbah merupakan aktifitas yang mempunyai peran penting dalam kelangsungan hidup perusahaan. Dalam kegiatan pengelolaan limbah, pabrik berada dalam pengawasan Dinas Lingkungan Hidup kota Lumajang dan analisa dilakukan di Balai Besar Teknik Kesehatan Lingkungan dan Pengendalian Penyakit (BBTKLPP) Surabaya. Dengan adanya pengklasifikasian biaya lingkungan, pabrik dapat dengan mudah mengetahui permasalahan yang muncul dan mengontrol alokasi biaya yang ditetapkan

Tabel 4.3.1 Perbandingan Biaya Lingkungan

No.	Penggolongan Biaya Lingkungan PG Djatiroto menurut Hansen dan Mowen	Biaya Lingkungan Menurut Hansen dan Mowen	Kesimpulan
1	Biaya Pencegahan Lingkungan: 1. Instalasi Limbah Cair a. Biaya pembelian bakteri inola b. Biaya pembelian TSP dan Urea 2. Instalasi Limbah Udara a. Biaya pembelian alat	Biaya Pencegahan Lingkungan: Evaluasi dan pemilihan alat untuk mengendalikan polusi, desain proses dan produk untuk mengurangi atau menghapus limbah, melatih karyawan, mempelajari dampak lingkungan, audit risiko lingkungan, pelaksanaan penelitian lapangan, pengembangan sistem manajemen lingkungan, dan pemerolehan sertifikat ISO 14001	Pabrik melakukan pengklasifikasian menurut jenis limbah produksi yang dihasilkan. Pengklasifikasin tersebut memang tidak sesuai dengan teori Hansen dan Mowen, akan tetapi biaya- biaya yang ada dalam PG Djatiroto sebagian sudah ada dalam pengklasifikasian menurut Hansen dan Mowen. Namun, untuk biaya kegagalan eksternal belum ada dalam biaya yang dikeluarkan oleh pabrik. Hal tersebut dikarenakan pabrik selalu mengontrol limbah produksi yang dihasilkan agar tidak mencemari lingkungan. Pabrik Gula Djatiroto berada dalam pengawasan Dinas Lingkungan Hidup Kabupaten Lumajang.
2	Biaya Deteksi Lingkungan: 1. Instalasi Limbah Cair a. Biaya analisa limbah 2. Instalasi Limbah Udara a. Biaya analisa limbah	Biaya Deteksi Lingkungan: Audit aktivitas lingkungan, pemeriksaan produk dan proses (agar ramah lingkungan), pengembangan ukuran kinerja lingkungan, pelaksanaan pengujian pencemaran, verifikasi kinerja lingkungan, dan pengukuran tingkat pencemaran	
3	Biaya Kegagalan Internal Lingkungan: 1. Instalasi Limbah Cair: a. Biaya	Biaya Kegagalan Internal Lingkungan: Pengoperasian peralatan untuk mengurangi atau menghilangkan polusi,	

	<p>pengurangan lumpur</p> <p>b. Biaya sarana (misal: pompa)</p> <p>c. Biaya penerangan</p> <p>2. Instalasi Limbah Padat</p> <p>a. Biaya pengambilan limbah padat</p> <p>b. Biaya transport</p> <p>c. Biaya pemeliharaan (Bak Sedimentasi)</p> <p>3. Instalasi Limbah Udara</p> <p>a. Biaya pompa</p> <p>b. Biaya listrik</p>	<p>pengolahan dan pembuangan limbah-limbah beracun, dan pemeliharaan peralatan polusi</p>	
4	Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan	<p>Biaya Kegagalan Eksternal Lingkungan: Pembersihan danau yang tercemar, penggunaan bahan baku dan energi secara tidak efisien, pembersihan minyak yang tumpah, pembersihan tanah yang tercemar, penyelesaian klaim kecelakaan pribadi dari praktek kerja yang tidak ramah lingkungan, penyelesaian klaim kerusakan properti, dan pembaruan tanah ke keadaan alaminya</p>	

Sumber: Diolah Peneliti

## 2. Perlakuan Biaya Pengelolaan Limbah

### a. Pengakuan

Setiap awal periode, masing- masing unit menerima rencana biaya yang telah ditetapkan untuk periode satu tahun berdasarkan rata- rata realisasi biaya selama tiga periode sebelumnya.. Pabrik membagi empat unit untuk mengolah rencana biaya tersebut diantaranya unit AKU (Administrasi, Keuangan, dan Umum), Instalasi, Tanaman, dan Pengolahan. Untuk bagian pengelolaan limbah, unit Instalasi yang mengolah biaya yang telah ditetapkan.

Alokasi biaya dibagi menjadi tiga yaitu instalasi limbah padat, instalasi limbah cair, dan instalasi limbah udara. Namun, alokasi biaya tersebut masih belum dapat dikatakan sebagai biaya. Alokasi biaya tersebut dapat dikatakan biaya apabila telah ada aktifitas yang dijalankan dalam pengelolaan limbah. Ada beberapa masih menjadi persediaan seperti bahan- bahan kimia yang dibutuhkan untuk mengelola limbah baik padat, cair, dan udara. Persediaan tersebut diakui sebagai biaya, apabila unit instalasi menggunakan persediaan tersebut untuk aktifitas

instalasi atau adanya aliran manfaat dalam perusahaan. Metode pengakuan yang digunakan oleh pabrik yaitu *accrual basis* dimana biaya di akui jika suatu kegiatan atau transaksi terjadi dalam kegiatan operasional perusahaan tanpa memperhatikan kas diterima maupun kas yang dikeluarkan.

Dalam PSAK belum ada peraturan yang menetapkan pengakuan terkait biaya lingkungan akan tetapi perusahaan dapat menetapkannya sesuai dengan PSAK No.1 paragraf 11. Pabrik Gula Djatiroto telah menetapkan kebijakan mengenai pengakuan terkait biaya pengelolaan limbah sesuai dengan kebijakan perusahaan sehingga pabrik dapat memberikan informasi yang relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami pada pengguna laporan keuangan.

### b. Pengukuran

Pabrik Gula Djatiroto dalam mengukur biaya pengelolaan limbah yang dikeluarkan oleh perusahaan menggunakan satuan moneter sebesar biaya yang dikeluarkan. Biaya tersebut diambil dari rata- rata realisasi biaya selama tiga periode sebelumnya atau seringkali disebut dengan metode *historical cost*. Rata- rata realisasi biaya tersebut akan di tambah sebesar 10%. Pengukuran biaya pengelolaan limbah dilakukan dengan menentukan besarnya jumlah rupiah yang akan dilekatkan atau dialokasikan pada suatu pos terkait dengan masing- masing jenis limbah yang dikelola agar dapat diketahui seberapa besar jumlah yang akan dikurangkan dari rencana biaya dalam setiap awal periode. Walaupun belum ada peraturan yang mengatur pengukuran biaya lingkungan terakit pengelolaan limbah, perusahaan dapat menggunakan kebijakan perusahaan yang telah ditetapkan.

Hal tersebut sejalan dengan definisi yang diungkapkan oleh Suwardjono bahwa pengukuran merupakan penentuan besarnya unit pengukur (jumlah rupiah) yang terlibat dalam suatu transaksi untuk merepresentasikan apa yang terjadi dalam objek tersebut.

### c. Pencatatan

Pabrik Gula Djatiroto melakukan pencatatan dalam hal pengelolaan limbah dengan cara memasukkan biaya- biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tersebut ke dalam perkiraan instalasi limbah udara, instalasi limbah cair, instalasi limbah padat. Perkiraan tersebut termasuk dalam perkiraan pabrik yang merupakan bagian dari biaya produksi gula dan tetes serta komponen penyusun harga pokok penjualan. Akan tetapi, seperti bahan- bahan yang digunakan sebagai komponen pengelolaan limbah akan dicatat sebagai persediaan pada sisi debet dan hutang usaha pada sisi kredit oleh bagian gudang dan akan dicatat oleh bagian akuntansi sebagai biaya pada sisi debet dan persediaan pada sisi kredit apabila user telah meminta bahan tersebut menggunakan "bon gudang" seperti yang terdapat dalam Lampiran 6. Bon gudang tersebut digunakan dalam kegiatan operasional perusahaan sebagai bukti transaksi. Selain itu, berdasarkan hasil wawancara dan pengumpulan dokumen yang berkaitan baik dalam pengakuan maupun pencatatan, pabrik menggunakan metode *accrual basis* dimana biaya maupun persediaan dicatat jika suatu kegiatan atau transaksi terjadi

dalam kegiatan operasional perusahaan tanpa memperhatikan kas diterima maupun kas yang dikeluarkan.

Persediaan menurut PSAK No.14 paragraf 03 adalah aktiva tersedia untuk dijual dalam kegiatan usaha normal; dalam proses produksi dan atau dalam perjalanan; atau dalam bentuk bahan atau perlengkapan (*supplies*) untuk digunakan dalam proses produksi atau pemberian jasa. Apabila dibandingkan dengan kebijakan pencatatan yang dilakukan oleh perusahaan, bahan pendukung seperti pupuk urea dalam kegiatan pengelolaan limbah dicatat sebagai persediaan yang merupakan aktiva yang digunakan dalam proses pengelolaan limbah. Oleh karena itu, dapat dikatakan perusahaan sudah tepat menggunakan akun persediaan dalam pencatatan terkait kegiatan pengelolaan limbah.

#### d. Penyajian dan Pengungkapan

Pabrik Gula Djatiroto merupakan perusahaan yang bergerak dibidang agribisnis dimana dalam proses produksinya menghasilkan berbagai jenis limbah antara lain limbah padat, cair, dan udara. Dalam hal pengelolaan limbah, pabrik telah menyajikan dan mengungkapkan informasi terkait pengelolaan limbah yang dilakukan dalam kegiatan operasionalnya. Pabrik menyusun laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan pada umumnya.

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan no.1 revisi 2009 tentang penyajian laporan keuangan diungkapkan bahwa:

“Entitas dapat pula menyajikan, terpisah dari laporan keuangan, laporan mengenai lingkungan hidup dan laporan nilai tambah (*value added statement*), khususnya bagi industri dimana faktor lingkungan hidup memegang peranan penting dan bagi industri menganggap karyawan sebagai kelompok pengguna laporan yang memegang peranan penting. Laporan tambahan tersebut di luar ruang lingkup Standar Akuntansi Keuangan”.

Berdasarkan penjelasan menurut PSAK No.1 revisi 2009, dapat dikatakan bahwa perusahaan yang bergerak di bidang industri yang memiliki potensi menghasilkan limbah produksi yang dapat mencemari lingkungan hidup untuk mengungkapkan aktifitas yang berkaitan dengan pengelolaan limbah yang menjadi peran penting dalam kelangsungan hidup perusahaan sebagai laporan tambahan untuk melengkapi Laporan Keuangan utama perusahaan. Laporan tersebut dapat digunakan pengguna laporan dalam pengambilan keputusan dan lebih cepat untuk mengetahui permasalahan yang timbul selama periode tertentu.

Selama ini pabrik gula Djatiroto menyajikan biaya terkait pengelolaan limbah dalam sub bagian instalasi limbah cair, instalasi limbah padat, dan instalasi limbah udara. Biaya tersebut disajikan bersama- sama dengan biaya gaji, retribusi air, bahan bakar, pemeliharaan mesin dan instalasi, dan biaya lain yang sejenis ke dalam perkiraan pabrik dengan nomor perkiraan 514 seperti dalam Lampiran 4. Perkiraan pabrik tersebut akan disajikan ke dalam laporan laba rugi seperti pada Lampiran 5 yang merupakan komponen harga pokok penjualan.

Pabrik sudah mengungkapkan kebijakan- kebijakan akuntansi terkait biaya pengelolaan limbah dalam Catatan

Atas Laporan Keuangan, karena telah disajikan dalam Laporan Laba Rugi Pabrik sebagai komponen penyusun harga pokok penjualan. Berdasarkan hasil wawancara dan dokumen yang dikumpulkan, salah satu isi dari Catatan Atas Laporan Keuangan yaitu mengenai PROPER. PROPER (Program Penilaian Peringkat Kinerja Perusahaan) yang merupakan salah satu upaya Kementerian Lingkungan Hidup untuk mendorong penaatan perusahaan dalam pengelolaan lingkungan hidup melalui instrumen informasi. PROPER tersebut dapat digunakan untuk mendapatkan Kredit Ketahanan Pangan yang merupakan kegiatan yang dapat menjaga kelangsungan usaha pabrik. Dengan adanya penyajian dan pengungkapan tersebut, dapat dikatakan bahwa pengelolaan limbah mempunyai peran penting bagi perusahaan baik untuk kelangsungan hidup perusahaan maupun bagi pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Pabrik juga telah menunjukkan sebagai perusahaan yang mempunyai peran dalam melindungi lingkungan dan sebagai perusahaan yang ramah lingkungan karena setiap tahunnya pabrik melakukan riset yang dilakukan oleh Badan Lingkungan Hidup dalam menilai pengelolaan limbah produksi yang dihasilkan.

### Kesimpulan dan Keterbatasan

#### Kesimpulan

Berdasarkan pembahasan yang telah diuraikan dapat disimpulkan sebagai berikut:

Menurut perusahaan, biaya lingkungan (dalam hal pengelolaan limbah) merupakan biaya yang timbul karena adanya kegiatan atau aktifitas yang berkaitan dengan pengelolaan limbah produksi agar tidak mencemari lingkungan. Pengelolaan limbah merupakan kegiatan yang mempunyai peran penting dalam kegiatan operasional perusahaan. Pabrik Gula Djatiroto telah melakukan tahapan perlakuan akuntansi untuk biaya pengelolaan limbah. Hal tersebut didasarkan adanya pengklasifikasian biaya pengelolaan limbah yang dapat dikatakan bahwa pabrik telah mengeluarkan biaya lingkungan (dalam hal pengelolaan limbah) sebagai pertanggung jawaban pabrik dalam menjaga lingkungan hidup. Pabrik Gula Djatiroto telah mengakui biaya pengelolaan limbah sesuai dengan jenis limbah sebagai biaya instalasi limbah cair, instalasi limbah padat, dan instalasi limbah udara. Biaya- biaya tersebut diakui dalam perkiraan pabrik yang merupakan komponen penyusun harga pokok penjualan. Pabrik menggunakan metode *accrual basis* dalam proses pengakuan. Pengukuran biaya lingkungan (dalam hal pengelolaan limbah) yang dilakukan Pabrik Gula Djatiroto menggunakan satuan rupiah sebesar yang dikeluarkan pabrik berdasarkan rata- rata realisasi biaya selama tiga tahun atau sering kali disebut *historical cost*. Rata- rata tersebut akan dilekatkan pada masing masing perkiraan biaya lingkungan terkait pengelolaan limbah sesuai dengan jenis limbahnya. Hal tersebut sesuai dengan definisi yang diungkapkan oleh Suwardjono terkait pengukuran. Pencatatan yang dilakukan Pabrik Gula Djatiroto untuk biaya pengelolaan limbah dengan cara memasukkan biaya- biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan tersebut ke dalam perkiraan instalasi limbah

udara, instalasi limbah cair, instalasi limbah padat dengan menggunakan metode *accrual basis* seperti pengakuan. Bahan yang digunakan dalam pengelolaan limbah akan dicatat oleh bagian gudang sebagai persediaan, dan akan dicatat sebagai biaya oleh bagian akuntansi jika terdapat aktifitas operasional. Dalam hal pencatatan bahan pengelolaan limbah sudah tepat sesuai dengan definisi persediaan menurut PSAK No.14. Pabrik Gula Djatiroto telah menyajikan informasi mengenai biaya pengelolaan limbah dalam Laporan Laba Rugi dalam perkiraan Pabrik. Biaya tersebut merupakan komponen dari harga pokok penjualan. Pabrik memang tidak membuat laporan khusus tentang biaya lingkungan seperti PSAK No.1 paragraf 09, namun pabrik telah menyajikan dalam laporan keuangan perusahaan. Pabrik juga telah mengungkapkan kebijakan akuntansi biaya lingkungan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan.

### **Keterbatasan**

1. Penelitian ini hanya difokuskan pada akuntansi keuangan dalam hal perlakuan akuntansi biaya pengelolaan limbah dan peneliti juga tidak membahas sisi manajemen serta akuntansi lingkungan secara menyeluruh.
2. Pengukuran biaya lingkungan (dalam hal pengelolaan limbah) masih belum terdapat standar khusus untuk pengukuran dan pencatatan sehingga kurang bisa dibandingkan sesuai dengan tujuan penelitian

### **Daftar Pustaka/Rujukan**

- Belkaoui, Ahmed Riahi. 2006. *Teori Akuntansi*. Edisi Lima. Jakarta: Salemba Empat
- Carter dan Usry. 2006. *Cost Accounting*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hansen dan Mowen. 2005. *Management Accounting Buku 2*. Jakarta: Salemba Empat
- Harahap, Sofyan Syafri. 2011. *Teori Akuntansi Edisi Revisi 2011*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada
- Haryanto, Widiari. 2003. "Analisa Penerapan Akuntansi Lingkungan di RS PKU Muhammadiyah Yogyakarta". Universitas Muhammadiyah Yogyakarta.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2004. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat
- Ikhsan, Arfan. 2008. *Akuntansi Lingkungan*. Yogyakarta: Graha Ilmu
- Kartikasari, Lisa. 2012. *Niat Akuntan dan Akuntansi Lingkungan*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
- Martusa, Riki. 2009. *Peranan Environmental Accounting terhadap Global Warming*. Universitas Kristen Maranatha
- Moedjanarko, E.C. dan Frisko, Dianne. 2013. *Pengelolaan Biaya Lingkungan dalam Upaya Meminimalisasi Limbah PT Wonosari Jaya Surabaya*. Universitas Surabaya.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Suwardjono, 2012. *Teori Akuntansi: Perekeyasaan Pelaporan Keuangan*. Yogyakarta: BPFE
- UU no. 32 tahun 2009 tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup

[www.id.wikipedia.org](http://www.id.wikipedia.org)