

IMPLEMENTASI AKUNTANSI LINGKUNGAN PADA RSUD GAMBIRAN KEDIRI

Edwin Agus Buniarto
Dosen Universitas Islam Kediri - Kediri
edwinbuniarto@uniska-kediri.ac.id

ABSTRACT

This study aims to build a reporting environment based on models of environmental accounting reporting on RSUD Gambiran Kediri locations to determine the actual cost of the accounting treatment of the environment as a form of attention and concern and responsibility of the hospital against hospital waste management. The results of this study can be concluded that the hospital has the objective to provide comprehensive health services through promotion efforts (increased), prevention (prevention), and curative (treatment). As a form of regulation of the Minister of Health of Republic of. 986 / Menkes/Per/XI/1992 on Requirements for Environmental Health Hospital and the Decision of the Director General of PPM and LPM MOH on Requirements, Instructions, and Procedures for Environmental Health Hospital, the hospital established the Installation Environmental Health (IPL).

Installation Environmental Health is a unit of applied non-structural organization in the hospital environment that is functional and technical elements of servant leadership is a hospital in planning, implementing, coordinating and evaluating all activities in the field of environmental health / sanitation of the hospital and had a responsible position at the bottom and responsible to the Deputy Director of the hospital finance. Implementation of environmental accounting in hospitals has not been done. Of property in the form of waste processing machines are grouped in public infrastructure and facilities account and not depreciated since the beginning of the year the asset is operated. In a simple short-term review clearly the cost of environmental management will reduce the contribution the operation of hospitals. Environmental management activities conducted in hospitals have been proven true for the internal and external hospital, because of the dangers that may arise from the waste generated can be avoided so the hospital medical staff, patients, visitors and surrounding community can be assured. Construction of environmental accounting in the public sector is very difficult to set up yet because there is a separation allocation of environmental costs in separate accounts.

Key Words: Environmental Accounting, Environmental Installation (IPL).

1. PENDAHULUAN

Saat ini isu lingkungan menjadi suatu topik yang hangat. Isu lingkungan menjadi salah satu nilai tambah bagi perusahaan untuk dapat berkompetisi dalam ekonomi global. Perusahaan yang berorientasi pada laba akan berusaha menggunakan sumber daya yang dimilikinya semaksimal mungkin untuk memperoleh laba demi kelangsungan hidupnya sehingga berakibat pada dampak lingkungan baik secara positif maupun secara negatif (Harahap, 2001).

Perusahaan dengan kinerja yang baik adalah perusahaan yang mampu memperoleh laba maksimal untuk kesejahteraan *stockholder*. Kedua, pandangan modern, yaitu tujuan perusahaan tidak hanya mencapai laba maksimal tetapi juga kesejahteraan sosial dan lingkungannya. Sebagaimana diungkapkan oleh Glueck dan Jauch (1984) bahwa tujuan perusahaan meliputi profitabilitas, efisiensi, kepuasan, dan pengembangan karyawan, tanggung jawab sosial dan hubungan baik dengan masyarakat serta kelangsungan usaha dan tujuan lainnya. Dampak negatif yang paling sering muncul ditemukan dalam setiap adanya penyelenggaraan operasional usaha perusahaan adalah polusi suara, limbah produksi, kesenjangan, dan lain sebagainya. Dampak semacam inilah yang dinamakan *Eksternality* (Harahap, 2001:347).

Dalam dunia bisnis akuntansi dikenal sebagai penyedia informasi dan merupakan alat pertanggungjawaban manajemen yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan. Sedangkan dalam akuntansi konvensional, informasi dalam laporan keuangan merupakan hasil transaksi perusahaan dari pertukaran barang dan jasa antara dua atau lebih entitas ekonomi (Belkaoui, 1981). Mulanya akuntansi

diartikan hanya sebagai prosedur pemrosesan data keuangan. Namun pada perkembangannya, akuntansi tidak hanya sebatas proses pertanggungjawaban keuangan namun juga mulai merambah ke wilayah pertanggungjawaban sosial lingkungan sebagai ilmu akuntansi yang relatif baru. Akuntansi lingkungan (*Environmental Accounting* atau EA) merupakan istilah yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan (*environmental costs*) ke dalam praktek akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Akuntansi lingkungan menunjukkan biaya riil atas input dan proses bisnis serta memastikan adanya efisiensi biaya, selain itu juga dapat digunakan untuk mengukur biaya kualitas dan jasa. Tujuan utamanya adalah dipatuhinya perundangan perlindungan lingkungan untuk menemukan efisiensi yang mengurangi dampak dan biaya lingkungan. Ikhsan (2008) menyatakan biaya lingkungan adalah dampak yang timbul dari sisi keuangan maupun non-keuangan yang harus dipikul sebagai akibat dari kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan.

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

“Suatu fungsi penting tentang akuntansi lingkungan adalah untuk menggambarkan biaya-biaya lingkungan supaya diperhatikan oleh para *stakeholders* perusahaan yang mampu mendorong dalam pengidentifikasian cara-cara mengurangi atau menghindari biaya-biaya ketika pada waktu yang bersamaan sedang memperbaiki kualitas lingkungan”.

Badan Perlindungan Amerika Serikat atau *United States Environment Protection Agency* (US EPA) menambahkan lagi bahwa istilah akuntansi lingkungan dibagi menjadi dua dimensi utama. Pertama, akuntansi lingkungan merupakan biaya yang secara langsung berdampak pada perusahaan secara menyeluruh (dalam hal ini disebut dengan istilah “biaya pribadi”). Kedua, akuntansi lingkungan juga meliputi biaya-biaya individu, masyarakat maupun lingkungan suatu perusahaan yang tidak dapat dipertanggungjawabkan.

Sebagai unit layanan jasa yang dianggap berada pada “jalur sosial”, informasi pertanggungjawaban terhadap lingkungan sebagai hasil kegiatan layanan jasa rumah sakit luput dari perhatian. Terlebih status kepemilikan rumah sakit umumnya tidak *go public* dan biasanya berada pada pengawasan kelompok yayasan yang cenderung dianggap tidak *profit oriented*. Pada kenyataannya, rumah sakit merupakan salah satu penghasil limbah potensial mulai dari limbah kimia yang berasal dari obat-obatan sampai dengan limbah radioaktif yang sangat berbahaya.

Rumah Sakit Umum Gambiran yang selanjutnya disebut rumah sakit merupakan salah satu Rumah Sakit Daerah Propinsi Tingkat I Jawa Timur di Kota Kediri yang telah ditetapkan sebagai Rumah Sakit Tipe A berdasarkan Keputusan Menteri Kesehatan RI No. 673/MENKES/SK/VI/2013. Dalam menjalankan aktivitas operasionalnya, rumah sakit berpedoman kepada kebijakan nasional pelayanan kesehatan dan kebijakan Propinsi Jawa Timur dalam pelayanan kesehatan. Penanganan limbah atau sampah di lingkungan perusahaan sebagai salah satu upaya penyehatan lingkungan rumah sakit telah diupayakan sedemikian rupa sehingga masalah sampah di rumah sakit baik sampah umum, sampah taman maupun sampah medis dapat ditanggulangi. Sehubungan dengan hal itu bentuk tanggung jawab dalam mengatasi masalah limbah hasil operasionalnya, perusahaan memerlukan biaya yang khusus sehingga perusahaan melakukan pengalokasian nilai biaya tersebut dalam pencatatan keuangannya. Perlakuan terhadap masalah penanganan limbah hasil operasional perusahaan ini menjadi sangat penting dalam kaitannya sebagai sebuah kontrol tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungannya.

Berdasarkan hal-hal tersebut diatas, peneliti bermaksud mengangkat masalah akuntansi lingkungan dimana penelitian dilakukan dengan tujuan salah satunya adalah untuk implementasi akuntansi lingkungan pada sebuah perusahaan yang sangat berpotensi menghasilkan limbah produksi, yaitu limbah medis pada perusahaan layanan kesehatan masyarakat (rumah sakit). Dengan demikian, dalam rangka mencapai maksud dan tujuan tersebut dilakukan penelitian yang berjudul **“Implementasi Akuntansi Lingkungan Pada Rumah Sakit Umum Dr. Gambiran Kediri” (studi kasus pada Rumah Sakit Umum Dr. Gambiran Kediri)**.

Rumusan Masalah

Masalah yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah:

1. Bagaimanakah implementasi pelaporan lingkungan berdasarkan model- model pelaporan akuntansi lingkungan pada RSUD Gambiran Kediri?

2. LANDASAN TEORI

Perbedaan Akuntansi Konvensional dengan Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan mengidentifikasi, menilai, dan mengukur aspek penting dari kegiatan sosial ekonomi perusahaan dalam rangka memelihara kualitas lingkungan hidup sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan (Haniffa, 2002). Akuntansi lingkungan terkait dengan pelaporan informasi lingkungan perusahaan sebagaimana disebutkan oleh Collier (1995:164) bahwa informasi lingkungan harus dilaporkan dibawah akuntansi konvensional yang sudah ada. Dengan demikian, perusahaan tidak bisa seenaknya untuk mengolah sumber daya tanpa memperhatikan dampaknya terhadap masyarakat. Pemahaman sifat dan relevansi akuntansi lingkungan sangat beragam tergantung perspektif para profesional dan orientasi fungsional para praktisi.

Akuntansi konvensional tidak memiliki perhatian terhadap transaksi-transaksi yang bersifat *non-reciprocal transactions*, tetapi hanya mencatat transaksi secara timbal balik (*reciprocal transactions*). Sedangkan akuntansi lingkungan mencatat transaksi yang bersifat tidak timbal balik, seperti polusi, kerusakan lingkungan atau hal-hal negatif dari aktivitas perusahaan.

Dalam akuntansi lingkungan dipertimbangkan *private cost* dan *societal cost* dalam membuat keputusan, sedangkan dalam akuntansi konvensional tidak mempertimbangkan kedua biaya tersebut dalam pembuatan keputusan perusahaan. *Private cost* merupakan biaya yang terjadi dalam suatu perusahaan yang berpengaruh langsung terhadap bottom line perusahaan. *Societal cost* menggambarkan dampak biaya lingkungan dan sosial dalam suatu entitas dan merupakan biaya eksternal, contohnya adalah biaya yang dikeluarkan sebagai dampak pencemaran lingkungan. Sedangkan sistem akuntansi konvensional, biaya sosial lingkungan dialokasikan ke biaya *overhead* dengan beberapa cara, antara lain dialokasikan ke produk tertentu (spesifik) atau dikumpulkan menjadi biaya tertentu dan tidak dialokasikan ke produk secara spesifik.

Pengertian Biaya Lingkungan

Menurut Graff, *et al.* (1998) biaya lingkungan adalah dampak, baik moneter maupun non moneter yang dikeluarkan oleh perusahaan atau organisasi yang dihasilkan dari kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan. Biaya ini termasuk biaya konvensional seperti bangunan, peralatan, bahan, tenaga kerja, dan utilitas, serta *potentially hidden costs* (biaya ini biasanya diberlakukan pada rekening overhead) dan *less tangible costs* (biaya yang mungkin lebih sulit diukur, misalnya kewajiban potensial atau sulit untuk dihitung misalnya citra perusahaan). Sedangkan menurut Irawan (2001), biaya lingkungan dapat diartikan sebagai biaya yang muncul dalam usaha untuk mencapai tujuan seperti pengurangan biaya lingkungan yang meningkatkan pendapatan, meningkatkan kinerja lingkungan yang perlu dipertimbangkan saat ini dan yang akan datang. Adapun sumber-sumber biaya lingkungan meliputi:

1. Biaya pemeliharaan dan penggantian dampak akibat limbah dan gas buangan (*waste and emission treatment*), yaitu biaya yang dikeluarkan untuk memelihara, memperbaiki, mengganti kerusakan lingkungan yang diakibatkan oleh limbah perusahaan.
2. Biaya pencegahan dan pengelolaan lingkungan (*prevention and environmental management*) adalah biaya yang dikeluarkan untuk mencegah dan mengelola limbah untuk menghindari kerusakan lingkungan.
3. Biaya pembelian bahan untuk bukan hasil produk (*material purchase value of non-product*) merupakan biaya yang dikeluarkan untuk membeli bahan yang bukan hasil produksi dalam rangka pencegahan dan pengurangan dampak limbah dari bahan baku produksi.
4. Biaya pengolahan untuk produk (*processing cost of non-product output*) ialah biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk pengolahan bahan yang bukan hasil produk.
5. Penghematan biaya lingkungan (*environmental revenue*) merupakan penghematan biaya atau penambahan penghasilan perusahaan sebagai akibat dari pengelolaan lingkungan.

Biaya Pemeliharaan Lingkungan

Biaya pemeliharaan lingkungan merupakan alokasi untuk perbaikan dan degradasi lingkungan atas kegiatan-kegiatan bisnis. Adapun manfaat penggunaan biaya ini meliputi:

- a. Biaya untuk memugar kembali lingkungan alam sebagaimana aslinya;
- b. Biaya untuk menutupi degradasi sesuai hubungannya dengan konservasi lingkungan;
- c. Ketentuan atau pembayaran asuransi untuk menutupi degradasi lingkungan.

Biaya perbaikan kembali lingkungan alam terhadap lingkungan alam sebelumnya merupakan biaya yang terjadi untuk perbaikan dampak lingkungan. Namun demikian biaya tersebut tidak secara langsung dapat membantu terhadap peringanan dampak lingkungan.

Standar ISO 14000

ISO 14000 merupakan salah satu perwujudan dari tiga kegiatan ekonomi lingkungan global. Dimasukkannya unsur pengelolaan lingkungan ke dalam bagian dari sertifikasi *International Organization for Standardization* (ISO) karena mengingat pentingnya pemeliharaan lingkungan terkait kegiatan ekonomi yang juga banyak mengeksploitasi lingkungan.

Adapun peranan ISO akan terlihat lebih jelas dengan memahami ruang lingkupnya (Kuhre, 1996:21-29), antara lain:

a. WHO (Untuk Siapa)

Sistem ISO seharusnya menjadi perhatian siapa saja yang bertanggung jawab atau peduli terhadap pengelolaan lingkungan, baik yang berskala kecil maupun yang berskala besar. Oleh karena itu, siapa saja yang menjual produk atau jasa tertentu tetap akan berurusan dengan hal ini. Hal ini berlaku bagi semua jenis organisasi baik industri, rumah sakit umum, konsultan, badan masyarakat, pemasok barang atau jasa.

b. WHAT (Apa)

ISO 14000 merupakan standar pengelolaan lingkungan yang sifatnya sukarela. ISO 14000 adalah *design* dan implementasi dari kerangka kerja pengelolaan lingkungan untuk meminimalkan dampak dari kegiatan operasional terhadap lingkungan. Seri ISO 14000 merupakan penyatuan konsep kualitas produk atau jasa dengan pengelolaan lingkungan, atau lebih dikenal dengan *Total Quality Environment Management* (TQEM).

c. WHEN (Kapan)

Saat ini yang digunakan dan mulai diterapkan sertifikasi eksternal mulai tahun 1996, sehingga sudah saatnya bagi rumah sakit untuk mempersiapkan bahkan melaksanakan sistem pengelolaan lingkungan dan audit lingkungan.

d. WHERE (Dimana)

Implementasi ISO 14000 sudah diterapkan di negara-negara maju terutama Amerika Serikat dan Eropa. Terdapat sedikitnya 90 negara yang telah menyetujui konsep standar ISO 14000 tersebut dan menerapkannya. Negara-negara tersebut antara lain Amerika Serikat, Canada, Austria, Belanda, dan lain-lain termasuk Indonesia.

GRI (*Global Reporting Initiative*)

Pedoman yang paling banyak dijadikan acuan dalam pelaporan CSR saat ini adalah *Global Reporting Initiative* (GRI). GRI didirikan di New York pada tahun 1997 dan saat ini berpusat di Amsterdam. GRI dibentuk untuk meningkatkan praktek *sustainability reporting* menuju tingkatan yang setara dengan pelaporan keuangan, dengan mencapai komparabilitas, kredibilitas, ketelitian, batas waktu, dan dapat diverifikasi dari informasi yang dilaporkan. Tujuan GRI adalah membuat pedoman bagi perusahaan sebagai dasar pelaporan dampak ekonomi, lingkungan dan sosial dari kegiatan bisnis mereka.

GRI membuat GRI *Guidelines* sebagai sebuah kerangka kerja untuk pelaporan kinerja ekonomi, lingkungan, dan sosial organisasi. *Guidelines* tersebut menyajikan hal-hal sebagai berikut :

1. Prinsip-prinsip pelaporan dan kandungan spesifik untuk memandu persiapan laporan *sustainability* tingkat organisasi.
2. Cara menilai organisasi dalam penyajian sebuah gambaran keseimbangan dan kelayakan dari kinerja ekonomi, lingkungan dan sosialnya.
3. Cara mengembangkan *sustainability report* yang dapat dibandingkan (*comparability*).
4. Penilaian kinerja *sustainability* dan *benchmarking* dengan menaati kode-kode, standar kinerja, dan inisiatif sukarela.
5. Sebagai sebuah instrumen untuk memfasilitasi perjanjian *stakeholder*.

GRI *guidelines* bukan merupakan aturan ketat atau rangkaian prinsip-prinsip perilaku, standar kinerja, atau sebuah sistem manajemen. Misi GRI adalah untuk meningkatkan kualitas pelaporan menuju tingkat komparabilitas, konsistensi, dan kegunaan yang lebih tinggi. Maksud dari *guidelines*

secara keseluruhan adalah untuk menangkap dan memunculkan persetujuan bersama pada praktek pelaporan.

3. METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Jenis penelitian yang dilakukan adalah penelitian dengan model studi kasus dengan metode penelitian *problem solving*. Menurut Nazir (2005:47), studi kasus adalah penelitian tentang suatu subjek penelitian yang berkenaan dengan suatu fase spesifik atau khas dari keseluruhan personalitas dan subjek penelitian dapat saja individu, kelompok, lembaga maupun masyarakat. Subjek penelitian adalah sebuah rumah sakit yang bergerak dibidang pelayanan jasa kesehatan masyarakat berupa Rumah Sakit Umum dengan asumsi bahwa rumah sakit tersebut memiliki potensi dampak sosial yang cukup besar antara lain masalah limbah dan lingkungan sekitar. Fokus utama dalam penelitian ini adalah pada masalah pengelolaan limbah dan sanitasi lingkungan dan pengalokasian pembiayaan lingkungan tersebut. Metode *problem solving* merupakan pemantauan masalah dan mencari jalan keluar dengan memperbaiki akar masalah secara berkelanjutan. Upaya untuk memperbaiki permasalahan yang ada adalah dengan cara menentukan dan mempertimbangkan keunggulan dan kelemahan setiap alternatif yang akan dipilih. Tahap selanjutnya adalah memilih alternatif yang terbaik dengan menjelaskan dampak pemilihan dan implementasi alternatif tersebut.

Metode Pengumpulan Data

Data primer dan data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini diambil peneliti dengan cara sebagai berikut:

a. Data Primer

Data primer yang digunakan dalam penelitian ini adalah diambil dengan cara melakukan wawancara dengan manajer rumah sakit atau yang mewakili dalam hal ini adalah Bagian Sanitasi Lingkungan (IPL) dan Bagian Akutansi Keuangan mengenai pengalokasian biaya lingkungan pada subyek penelitian secara langsung. Selain melakukan wawancara, peneliti juga melakukan observasi atau pengamatan secara langsung terhadap proses alokasi pembiayaan pengelolaan limbah operasi rumah sakit layanan jasa kesehatan tersebut.

b. Data Sekunder

Data sekunder yang digunakan pada penelitian ini diperoleh dengan mengumpulkan catatan-catatan akuntansi dari rumah sakit berupa data mengenai proses yang berkaitan dengan penerapan akuntansi lingkungan. Selain itu diperoleh dari Bagian Sanitasi Lingkungan berupa laporan kerja terkait dengan kegiatan penyehatan lingkungan periode tahun 2008.

Metode Analisis Data

Berdasarkan data-data yang telah terkumpul, data diolah dan dianalisis sehingga didapat suatu pengertian yang logis dan relevan dengan tujuan penelitian. Hasil analisis beberapa metode tersebut kemudian diinterpretasikan dalam bentuk narasi argumentatif yang disajikan sebagai bentuk hasil analisis deskripsi untuk memberikan gambaran secara umum atas keunggulan dan kelemahan masing-masing metode sehingga pada hasil akhir kesimpulan akan diperoleh metode akuntansi lingkungan yang baik sebagai metode alokasi biaya lingkungan yang layak untuk diterapkan pada rumah sakit.

4. PEMBAHASAN

Kegiatan Pengelolaan Limbah Padat

Penanganan limbah/sampah di lingkungan rumah sakit sebagai salah satu upaya penyehatan lingkungan telah diupayakan sedemikian rupa sehingga masalah sampah di rumah sakit, baik sampah umum, sampah taman maupun sampah medis dapat ditanggulangi, antara lain dengan disusunnya prosedur penanganan sampah, pengelolaan sampah rumah sakit dan penyediaan sarana dan prasarana yang memadai. Penanganan sampah umum dan taman selama ini rumah sakit bekerjasama dengan Dinas Kebersihan Kotamadya Kediri. Sedangkan pemanfaatan incenerator (tempat

pembakaran sampah medis) rumah sakit bekerjasama dengan Dinas Kesehatan Kotamadya Kediri dan Bagian Lingkungan Hidup Pemda Kodya Kediri.

Pengadaan incenerator rumah sakit dilakukan pada tahun anggaran 1990-1991 dengan dana sebesar Rp 40.000.000,00, disamping digunakan untuk memusnahkan sampah infeksius dari dalam rumah sakit, incenerator tersebut juga dimanfaatkan untuk memusnahkan sampah infeksius dari institusi kesehatan dan swasta yang belum mempunyai incenerator di wilayah Kotamadya Dati II Kediri. Tingkat produksi sampah medis yang dihasilkan rumah sakit pada tahun 2008 mengalami penurunan yaitu dari 72.504 kg/thn atau 6.042 kg/bulan menjadi 65.965 kg/thn atau 5.497 kg/bulan. Sedangkan pengiriman sampah medis dari luar rumah sakit atau instansi lain mengalami peningkatan yaitu dari 4.670 kg/tahun menjadi 6.534 kg/tahun. Hal tersebut kemungkinan disebabkan oleh beberapa faktor berikut:

- a. Pihak Dinas Kesehatan Kodya Kediri yang senantiasa selalu memberikan penyuluhan dan survey ke instansi-instansi agar selalu memusnahkan sampah medisnya.
- b. Bukti keikutsertaan dalam pemanfaatan incenerator sebagai tempat pemusnahan sampah medis dari instansi sebagai bahan bukti proses perijinan berdirinya instansi tersebut.
- c. Meningkatnya kesadaran dari pemilik instansi tentang pentingnya memusnahkan sampah medis untuk mengurangi dan mencegah terjadinya pencemaran lingkungan.

2.3.1.1 Kegiatan Pengelolaan Limbah Cair

Sebagai model perusahaan yang sangat berpotensi dalam menghasilkan limbah, rumah sakit telah mengupayakan pengelolaan limbah cair. Menurut Sadjimin (2000) dalam makalah seminar PPLH mengungkapkan bahwa pengolahan limbah yang dimaksudkan adalah mengurangi substansi-substansi pencemar sebelum limbah tersebut dibuang ke lingkungan. Sadjimin (2000) dalam makalah seminar menyebutkan bahwa pada dasarnya pengolahan limbah meliputi 3 (tiga) tahapan proses yaitu:

1. Pengolahan Primer

Aspek utama dalam pengolahan ini adalah pengolahan secara fisika diantaranya; sedimentasi, penyaringan, dan *floatasi*. Pengolahan primer ini dapat mereduksi BOD atau bobot polutan sampai kira-kira 35%.

2. Pengolahan Sekunder

Pengolahan ini dilakukan dengan cara biologi, proses kimia maupun fisika. Proses pengolahan sekunder ini biasanya dapat mereduksi BOD sampai 90%.

3. Pengolahan Tersier

Pengolahan ini merupakan kelanjutan dari pengolahan sebelumnya dengan peralatan antara lain kolam, *reverse osmosis*, dan *elektrodialisis*.

Pada dasarnya, jenis produksi air limbah yang dihasilkan rumah sakit sangat berkaitan erat dengan jenis-jenis kegiatan yang dilakukan oleh rumah sakit itu sendiri. Air limbah yang dihasilkan berupa: air limbah dapur, air limbah laundry, air limbah dari kamar mandi, air limbah dari *septic tank*, air limbah dari kamar mayat/ ruang autopsy, wastafel, dll. Adapun cara penanganan pengelolaan air limbah di lingkungan rumah sakit dilakukan dengan tahapan sebagai berikut:

- a. Air limbah dari buangan kamar mandi, septic tank, kamar mayat/kamar otopsi, wastafel dimasukkan ke jaringan perpipaan air limbah yang dilengkapi dengan bak-bak kontrol, bak pengumpul, dan bak penggelontor. Untuk air limbah buangan dari dapur dan laundry dimasukkan ke *Pre-treatment* dan mengalami proses anaerob kemudian dimasukkan ke jaringan perpipaan air limbah. Dari jaringan perpipaan air limbah ini, air limbah dialirkan ke IPAL sentral. Pengolahan air limbah di Instalasi Pengolahan Air Limbah (IPAL) meliputi pengolahan *Primary Treatment* (bak pengumpul sentral, bak penenang, *griff chamber* dan *cascade aerator*) serta *Secondary Treatment* (reaktor aerasi, bak sedimentasi, *reflux*, *sludge drying bed*, kolam indikator, dan *chlorination chamber*).
- b. Pengelolaan air hujan di lingkungan rumah sakit dilakukan dengan pembuatan saluran air hujan induk yang dialirkan ke sungai Brantas.

Skema pengelolaan air limbah dan air hujan di lingkungan rumah sakit adalah sebagai berikut:

Kegiatan Pengendalian Lingkungan

Kegiatan pengendalian lingkungan meliputi kegiatan pest kontrol/penyemprotan kutu busuk di ruangan, saluran air limbah, bak-bak kontrol dan pemantauan serta pengukuran index kepadatan alat di lokasi TPS rumah sakit dan Instalasi Gizi.

Akuntansi lingkungan sampai saat ini belum diterapkan di rumah sakit. Meskipun kegiatan pengelolaan lingkungan yang dilakukan cukup banyak, akan tetapi belum ada sistem pencatatan dan pelaporan secara khusus mengenai biaya dan manfaat dari kegiatan tersebut. Meskipun eksternalitas atau yang disebut biaya sosial yang berkaitan dengan lingkungan telah diinternalisasi ke dalam total biaya rumah sakit, namun biaya-biaya tersebut masih dikelompokkan dalam rekening-rekening yang lain, seperti biaya sarana dan prasarana umum serta biaya lain-lain. Hal tersebut dikarenakan rumah sakit masih menggunakan laporan keuangan konvensional, sehingga menyebabkan informasi yang ingin disampaikan kepada pihak-pihak diluar rumah sakit sebagai pemakai laporan keuangan menjadi kabur. Masalah Akuntansi Lingkungan memang belum diatur secara khusus dalam Standar Akuntansi Keuangan sampai saat ini, oleh karena itu penerapannya masih bersifat sukarela, tergantung dari tingkat kepekaan rumah sakit terhadap masalah lingkungan dan kesadaran akan pentingnya informasi yang mengungkapkan tanggung jawab rumah sakit terhadap lingkungan kepada pemakai laporan keuangan.

Pengungkapan laporan pertanggungjawaban lingkungan akan sangat membantu pihak-pihak tersebut dalam memperoleh informasi yang akurat mengenai pelaksanaan tanggung jawab rumah sakit terhadap lingkungan dan untuk menghindari dampak negatif yang berkaitan dengan lingkungan. Disamping itu, adanya penerapan Akuntansi Lingkungan juga dapat menambah citra rumah sakit dimata masyarakat.

5. ALTERNATIF PEMECAHAN MASALAH

Pengukuran Biaya Lingkungan

Pengukuran dalam Akuntansi diartikan sebagai pemberian nilai-nilai numerikal kepada obyek atau peristiwa perusahaan, sehingga memungkinkan penggabungan atau penilaian pos-pos data sesuai dengan kebutuhan. Adapun obyek yang diukur dalam Akuntansi Lingkungan terdiri dari dua kelompok utama, yaitu:

1. Biaya sosial (*social costs*) yaitu pengorbanan masyarakat dari sumber daya yang digunakan perusahaan sebagai akibat dari transaksi sosialnya.
2. Manfaat sosial (*social benefits*) yaitu manfaat yang diperoleh dan dirasakan oleh pihak-pihak lingkungan intern maupun ekstern perusahaan sebagai akibat dari tindakan perusahaan yang didasarkan pada pertimbangan kesejahteraan sosial. Dalam hal ini perusahaan perlu mengukur manfaat pengelolaan lingkungan hidup berupa perbaikan kerusakan lingkungan dan rehabilitasi serta peningkatan usaha-usaha melestarikan lingkungan.

Dalam melakukan pengukuran terhadap biaya sosial dan manfaat sosial sampai saat ini masih menemui berbagai kesulitan dan kendala, oleh karena itu menurut Estes (1976: 110-116) harus diestimasi melalui beberapa pendekatan yaitu:

1. Penilaian Pengganti (*surrogate valuation*)
Bila nilai yang diinginkan tidak dapat ditentukan secara langsung, maka dapat digunakan estimasi dengan suatu nilai pengganti yaitu yang secara logis mempunyai manfaat atau biaya yang sama dengan yang diukur. Kelemahan metode ini adalah memungkinkan terjadinya kesalahan dalam memilih nilai pengganti.
2. Teknik Survey (*survey techniques*)
Dilakukan dengan menanyakan secara langsung kepada masyarakat yang terkena dampak sosial, tentang apa yang bermanfaat dan apa yang telah dikorbankan. Teknik ini harus memenuhi beberapa kriteria, antara lain:
 - a. Masyarakat harus memahami dengan jelas dampak perusahaan yang sedang diukur terhadapnya.
 - b. Masyarakat harus dapat menentukan dampak tersebut ke dalam satuan moneter, baik secara langsung maupun dengan menggunakan nilai pengganti.
 - c. Masyarakat harus menjawab dengan jujur.
3. Biaya Perbaikan atau Pencegahan (*restoration and avoidance cost*)
Bila dampak tersebut dapat dicegah atau diperbaiki, maka nilainya akan sama dengan biaya perbaikan atau pencegahan tersebut. Akan tetapi, apabila tidak maka harus dilengkapi dengan estimasi kerugian tambahan.

4. Penilaian (*appraisal*)
Hal ini dilakukan oleh pihak independen dan mempunyai keahlian untuk menilai hal tersebut. Hal ini dapat dilakukan dengan penelitian atau dengan cara-cara lain yang dianggap relevan dan dapat diterapkan.
5. Keputusan Pengadilan (*court decision*)
Merupakan besarnya ganti rugi yang harus ditanggung perusahaan berdasarkan keputusan pengadilan dan pemerintah, dapat dijadikan sebagai nilai dari dampak sosial.
6. Analisis (*analysis*)
Melalui analisis ekonomi dan statistik dari data yang tersedia, dapat digunakan untuk mengukur dampak sosial perusahaan.
7. Biaya Pengeluaran (*outlay cost*)
Pengeluaran perusahaan untuk melakukan kegiatan-kegiatan sosial dapat digunakan untuk menilai manfaat sosial.

Laporan Keuangan Sebagai Penyampai Informasi

Laporan keuangan sering disebut sebagai bahasa bisnis atau bahasa perusahaan karena dengan laporan keuangan, kita dapat berkomunikasi dengan pihak-pihak yang berkepentingan dengan kondisi organisasi, yang terdiri atas internal user dan eksternal user. Adapun tujuan dari pelaporan keuangan menurut Belkaoui (1998:176) adalah penyediaan informasi yang bermanfaat bagi semua pemakai, untuk meminimalkan ketidakpastian mengenai keabsahan informasi dan kemungkinan bagi pemakai untuk melakukan penilaian atas risiko yang berkaitan dengan perusahaan.

Pengungkapan Akuntansi Lingkungan Dalam Laporan Keuangan

Setelah pencatatan sebagian besar dari tugas akuntansi adalah pengungkapan dan pembuatan laporan keuangan. Akan tetapi tidak semua dapat digambarkan dengan ukuran moneter sehingga pengungkapan dalam bentuk deskriptif pun tidak kalah pentingnya.

Sehubungan dengan pernyataan tersebut diatas, pengungkapan dari laporan lingkungan perusahaan dalam laporan keuangan dalam suatu perusahaan dapat berbentuk keuangan atau moneter maupun non-keuangan atau kombinasi antara keduanya. Dalam situs milik EPA (*Environment Protection Agency*) menjelaskan saat ini pelaporan tentang biaya lingkungan yang berlaku secara internasional ada beberapa macam diantaranya:

a. *The Valdez Principle*

Dikemukakan bahwa setiap perusahaan harus memberitahukan kepada masyarakat umum tentang komitmen yang dimiliki perusahaan terhadap lingkungan disekitarnya dan memenuhi kewajiban untuk selalu mengisi dokumen wajib yang berisi tentang biaya yang harus langsung dibayar oleh perusahaan apabila melakukan kerusakan ataupun pencemaran lingkungan.

b. *International Chamber of Commerce (ICC) Business Charter for Sustainable Development*

ICC ini merupakan suatu persetujuan kamar dagang seluruh dunia bahwa suatu perusahaan harus memiliki laporan tentang lingkungan yang cukup dapat dipercaya. Dalam laporannya, suatu perusahaan harus memenuhi 6 prinsip yang telah ditetapkan diantaranya:

1. *Corporate Priority.*
2. *Intergrated Management*
3. *Process of Improvement*
4. *Employee Education*
5. *Prior Assessment*
6. *Compliance and Reporting*

c. *The Principles of EMAS (the European Union's Environment Management and Audit Scheme*

Prinsip ini menekankan pada pelaporan lingkungan yang harus memasukkan beberapa komponen penting, diantaranya:

1. Penjelasan tentang aktivitas perusahaan pada lokasi (divisi) yang terkait;
2. Penilaian atas semua masalah lingkungan yang signifikan sehubungan dengan kegiatan yang terkait;
3. Batas waktu penyampaian laporan berikutnya;
4. Rangkuman atas biaya-biaya pada emisi polutan, timbulan sampah, konsumsi terhadap bahan baku, air, energi;
5. Aspek lingkungan penting lainnya yang sesuai, serta faktor lain tentang kinerja lingkungan;
6. *The name of the Accredited Environmental Verifier.*

Model-model Laporan Keuangan Sebagai Alternatif Pelaporan Akuntansi Lingkungan

Dalam model-model laporan keuangan yang akan disajikan sebagai alternatif berikut ini dapat dilihat dengan jelas kebijakan lingkungan yang dikeluarkan oleh rumah sakit. Adapun beberapa alternatif model Laporan Keuangan yang dapat diterapkan antara lain sebagai berikut:

a. *Inventory Approach*

Yaitu suatu pendekatan yang menjelaskan bahwa perusahaan mengkompilasi dan mengungkapkan sebuah data yang komprehensif dari aktivitas-aktivitas sosial perusahaan. Pendekatan ini menyajikan dampak kerusakan lingkungan yang didefinisikan dan dijelaskan secara naratif, yang didalamnya berisi deskripsi atas biaya lingkungan. Keterbatasan dari pendekatan ini adalah sulit dalam membuat daftar yang sesuai dengan bahasa yang realistis, serta sulit untuk membandingkan pertanggungjawaban sosial terhadap lingkungan antar perusahaan karena tidak ada standar yang tepat untuk mengukur pertanggungjawaban tersebut.

b. *Outlay Cost Approach*

Pendekatan ini menguraikan bahwa perusahaan membuat daftar aktivitas perusahaannya yang berkenaan dengan penanganan terhadap lingkungannya dan mengungkapkan jumlah pengeluaran masing-masing aktivitas tersebut. Biaya dan aktivitas tersebut berhubungan dengan periode pelaporan yang berjalan dibebankan ke *expense* pada periode berikutnya. Dalam pendekatan ini hanya item-item biaya yang pasti saja yang diungkapkan. Didalamnya terdapat perbandingan biaya yang dikeluarkan perusahaan antara tahun berjalan dengan tahun-tahun sebelumnya.

c. *Cost Benefit Approach*

Pendekatan ini menggunakan informasi kuantitatif dalam satuan moneter maupun non moneter yang diorientasikan pada dampak kegiatan perusahaan terhadap lingkungan. Manfaat sosial yang diperoleh dari pemanfaatan maupun eksplorasi lingkungan dikuantifikasikan dan diintegrasikan dengan biaya pengelolaan lingkungan. Dengan pendekatan ini akan diperoleh hasil yang relevan dalam penyajian biaya lingkungan dalam laporan keuangan. Kesulitan dari pendekatan ini adalah mengukur biaya dan manfaat terhadap masyarakat.

d. *Program Management Approach*

Perusahaan tidak hanya mengungkapkan aktivitas terhadap lingkungan, tetapi juga tujuan dari kegiatan tersebut serta hasil yang sudah dicapai oleh perusahaan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan itu. Laporan keuangan yang menggunakan pendekatan ini menunjukkan biaya yang telah dikeluarkan perusahaan untuk perbaikan ataupun pengelolaan lingkungan. Tujuan dari pendekatan ini adalah untuk menunjukkan program dan evaluasi singkat atas hasil yang telah dicapai, lalu dibandingkan dengan tujuan yang telah ditetapkan perusahaan.

Kelebihan dari pendekatan ini adalah memudahkan pemakai laporan keuangan untuk menilai tingkat keberhasilan aktivitas sosial lingkungan perusahaan untuk mencapai tujuan. Namun demikian, keterbatasannya adalah tidak terdapatnya indikasi manfaat sosial yang diperoleh dari pencapaian tujuan tersebut.

e. *Goal Accounting Approach*

Pendekatan ini merupakan variasi dari pendekatan program manajemen, dimana pendekatan ini mengasumsikan bahwa perusahaan telah menetapkan sejumlah kegiatan dan tujuan-tujuan sosial.

f. *Value Added Approach*

Laporan ini menunjukkan bagaimana suatu perusahaan mendapatkan nilai tambah dan bagaimana menyajikan kepada pihak-pihak yang menyumbangkan terciptanya nilai tambah tersebut. Kelemahan pendekatan ini adalah belum menyajikan biaya-biaya sosial yang berhubungan dengan lingkungan.

g. Laporan pertanggungjawaban lingkungan berdimensi spiritual (*Spiritual Approach*)

Dalam perkembangannya, akuntansi lingkungan menawarkan tiga dimensi *bottom line* menurut Elkington (1997) dimana dimensi tersebut adalah *people*, *planet*, dan *profit*. Kemudian Sukoharsono (2010) memandang akuntansi lingkungan yang ada saat ini bermetamorfosis menjadi akuntansi sustainability dengan menambah konstruksi spiritual. Dimensi ekonomi dengan *single bottom line*-nya ditambah dengan dimensi sosial dan lingkungan, menjadi *triple bottom line* ternyata

tidaklah cukup sehingga perlu dilengkapi dan disempurnakan dengan dimensi spiritual. Dimensi spiritual mempunyai misi menyeimbangkan makna kehidupan terhadap diri, antar individu dan kelompok organisasi. Spiritualitas merupakan multi-dimensional yang secara langsung tidak dapat diukur (*unmeasurable*) untuk kepentingan sesaat dan tidak dapat secara langsung memanfaatkan alat kuantitatif untuk menentukan kinerja tiap-tiap dimensinya. Tabel berikut merupakan telaah dimensional terhadap akuntansi sustainabilitas berdimensi spiritual yang dapat menyempurnakan laporan perusahaan dan merupakan alternatif pelengkap dalam pengambilan keputusan.

6. PENGAMBILAN KEPUTUSAN

Pengukuran Biaya Lingkungan

Sebagaimana telah dikemukakan dalam bab sebelumnya bahwa pengukuran besarnya dampak sosial rumah sakit sangatlah sulit, oleh karena itu harus diestimasi dengan menggunakan beberapa pendekatan antara lain penilaian pengganti (*surrogate valuation*), teknik survey (*survey technique*), biaya perbaikan dan pencegahan (*restoration and avoidance cost*), penilaian (*appraisal*), keputusan pengadilan (*court decision*), analisis (*analysis*), dan biaya pengeluaran (*outlay cost*). Dari beberapa jenis pendekatan tersebut masing-masing memiliki kelebihan dan kelemahan, dimana untuk menerapkan suatu jenis pendekatan yang tepat, tentunya harus disesuaikan dengan kondisi perusahaan karena tiap-tiap perusahaan memiliki karakteristik dan kondisi yang berbeda-beda.

Menanggapi hal tersebut maka rumah sakit membeli sebuah incenerator kemudian juga implementasi instalasi pengolahan air limbah atau IPAL dan juga melakukan kegiatan pengelolaan lingkungan yang lain untuk memperbaiki dan mencegah dampak negatif dari kegiatan operasinya. Dari kegiatan itulah kemudian muncul biaya-biaya yang berhubungan dengan tanggung jawab rumah sakit terhadap lingkungan. Dengan menggunakan pendekatan *restoration and avoidance cost* dapat dijadikan ukuran besarnya dampak sosial rumah sakit.

Dengan demikian biaya lingkungan yang akan dilaporkan nantinya berasal dari kegiatan Instalasi Penyehatan Lingkungan rumah sakit karena instalasi inilah yang bertanggung jawab terhadap kegiatan pengelolaan lingkungan didalam dan diluar rumah sakit. Selain itu besarnya biaya yang dicantumkan dapat ditelusuri apabila diperlukan karena teknik pengukurannya tidak jauh berbeda dengan akuntansi keuangan konvensional.

Analisis Model Laporan Pertanggungjawaban Lingkungan Yang Sesuai Untuk Rumah sakit

Rumah sakit sebagai instansi yang memberikan jasa pelayanan kesehatan kepada masyarakat diharapkan tidak hanya melaksanakan tindakan kuratif (pengobatan) tetapi juga diharapkan melakukan tindakan preventif (pencegahan). Tindakan preventif yang diharapkan dapat mencakup banyak hal, diantaranya adalah tindakan pencegahan pencemaran lingkungan yang kemungkinan dapat disebabkan oleh limbah yang dihasilkan rumah sakit. Selain itu sebagai instansi pelayanan masyarakat dan milik pemerintah, rumah sakit diharapkan dapat membina hubungan yang baik dengan mereka. Hal ini dapat dilakukan dengan meningkatkan kepedulian rumah sakit terhadap lingkungan disekitarnya, diantaranya dengan memperhatikan masalah kesehatan masyarakat, kebersihan air serta udara di lingkungan rumah sakit.

Selama ini rumah sakit telah berupaya untuk melakukan kegiatan-kegiatan pengelolaan lingkungan dengan harapan dapat memenuhi tuntutan-tuntutan tersebut. Selanjutnya dengan adanya upaya yang dilakukan rumah sakit tersebut, muncullah biaya yang tidak sedikit jumlahnya. Oleh karena itu penting sekali kiranya untuk menginformasikan biaya-biaya tersebut secara transparan kepada pihak-pihak yang berkepentingan, baik bagi kalangan intern maupun ekstern rumah sakit. Dengan diterapkannya akuntansi lingkungan, akan menciptakan media yang tepat bagi rumah sakit dalam menyampaikan informasi terkait upaya pengelolaan lingkungan tersebut karena akuntansi lingkungan akan menghasilkan laporan yang berisi biaya-biaya untuk kegiatan pengelolaan lingkungan beserta manfaatnya sehingga laporan tersebut dapat disajikan sebagai tambahan dari laporan keuangan yang telah ada.

Laporan keuangan konvensional yang telah ada selama ini belum mampu menyajikan informasi tentang tanggung jawab rumah sakit terhadap lingkungan secara mendetail. Hal ini disebabkan karena belum adanya aturan khusus mengenai akuntansi lingkungan dalam Standar

Akuntansi Keuangan di Indonesia yang berlaku saat ini sehingga penerapannya pun masih bersifat sukarela (*voluntary*).

7. PENUTUP

Kesimpulan

Dari hasil penelitian yang telah dilakukan dan berdasarkan dari hasil analisis data, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Rumah sakit mempunyai tujuan untuk memberikan pelayanan kesehatan paripurna melalui upaya promotif (peningkatan), *preventif* (pencegahan), dan kuratif (pengobatan).
2. Sebagai wujud dari Peraturan Menteri Kesehatan RI No. 986/ Menkes/Per/XI/1992 tentang Persyaratan Kesehatan Lingkungan Rumah Sakit dan dalam Keputusan Dirjen PPM dan LPM Depkes RI tentang Persyaratan, Petunjuk, dan Tata Cara Penyehatan Lingkungan Rumah Sakit, maka rumah sakit membentuk Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL).
3. Instalasi Penyehatan Lingkungan merupakan satuan organisasi terapan non-struktural di lingkungan rumah sakit yang bersifat teknis fungsional dan merupakan unsur pembantu pimpinan rumah sakit dalam merencanakan, melaksanakan, mengkoordinasi dan mengevaluasi seluruh kegiatan di bidang penyehatan lingkungan/ sanitasi rumah sakit serta mempunyai kedudukan di bawah dan bertanggung jawab kepada Wakil Direktur keuangan rumah sakit.

Saran

Berdasarkan kesimpulan diatas, berikut ini beberapa saran yang mungkin bermanfaat sebagai bahan pertimbangan bagi rumah sakit dalam pelaksanaan operasionalnya:

1. Instalasi Penyehatan Lingkungan (IPL) sebaiknya memiliki pencatatan tersendiri sehubungan dengan biaya yang dikeluarkan untuk membiayai kegiatannya, karena selama ini pencatatan hanya dilakukan oleh bagian akuntansi saja, sehingga tidak ada laporan kerja mengenai biaya yang dikeluarkan oleh IPL.
2. IPL diharapkan bisa membuat semacam Laporan Kerja yang berisi uraian kegiatan beserta biaya-biayanya setiap kali melakukan kegiatan sehingga pada akhir tahun dapat dilampirkan sebagai pelengkap Laporan Tahunan yang sudah ada.
3. Pengelompokan biaya-biaya yang berkaitan dengan pengelolaan lingkungan perlu dilakukan secara tersendiri, agar biaya tersebut pada akhir periode dapat ditampilkan secara terpisah dari rekening biaya yang lain dan dapat dijadikan dasar dalam pengukuran biaya lingkungan.
4. Pencatatan aktiva tetap yang berupa mesin pengolah limbah sebaiknya dipisahkan dari rekening prasarana dan sarana umum.

DAFTAR RUJUKAN

- Adams, C.A. 2002. Internal Organizational Factors Influencing Corporate Social and Ethical Reporting: Beyond Current Theories. *Accounting, Auditing, and Accountability Journal* **15** (2) 223-50.
- American Accounting Association. 1975. *Report of the Committee on Social Costs*. The Accounting Review Supplement.
- Anonymous. 2008. *Profil Pelayanan Rumah Sakit Umum Dr. Gambiran Kediri*.
- Belkaoui, A. 1998. *Accounting Theory*. Terjemahan. AK Group, Yogyakarta.
- Collier, J. 1995. *The Corporate Environment: the Financial Consequences for Business*. Prentice Hall, UK.
- Departemen Dalam Negeri. 1996. *Sistem Akuntansi dan Pengendalian Anggaran Rumah Sakit Umum Daerah – SWADANA PT*. Usadi Sistemindo Intermatika, Jakarta.
- Departemen Kesehatan Republik Indonesia. 1996. *Pedoman Teknis Pengelolaan Limbah Klinis dan Disinfektan dan Sterilisasi di Rumah Sakit*, Jakarta.
- Estes, R.W. 1976. *Corporate Social Accounting*. New York: Wiley- Interscience.
- Glueck, W.F., dan L.R. Jauch. 1984. *Strategic Management and Business Policy*, Second Edition. McGraw-Hill.
- Graff, R., E. Reiskin, A. White, dan K. Bidwell. 1998. *Snapshots of Environmental Cost Accounting*. Tellus Institute, Boston.
- Gray, R.H. 1990. *The Greening of Accountancy*, ACCA, London.

- GRI (Global Reporting Initiative). 2005. *Sustainability Reporting Guidelines*, Boston: GRI.
- Halim, A. dan A. Surya. 1998. Perspektif Akuntansi Lingkungan, Suatu Tinjauan Teoritis Mengenai Isu Dampak Lingkungan Terhadap Akuntansi. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia* **3** (3).
- Haniffa, R.M. dan Cooke, T.E. 2002. Culture, corporate governance and disclosure in Malaysian corporations, *Abacus*, **38** (3).
- Harahap, S.S. 2001. *Teori Akuntansi*. Edisi Revisi, Raja Grafindo Persada, Jakarta.
- Himpunan Peraturan Daerah dan Perundangan. 2001. *Pengelolaan Kuantitas dan Kualitas Air*, BAPEDAL.
- Ikhsan, A. 2008. *Akuntansi Lingkungan dan Pengungkapannya*, Edisi Pertama. Graha Ilmu, Yogyakarta.
- Irawan, A.B. 2001. Analisis Kemungkinan Penerapan Environmental Costing di Indonesia. *Jurnal Lintasan Ekonomi* (Lintasan Ekonomi Journal). **17** (1) 23-30.
- ISO 14000, *Standarisasi Manajemen Lingkungan*
- Kementerian Lingkungan Hidup Jepang. 2005. *Environmental and Economy Div. of Environmental Policy Bureau, Ministry of the Environment*. <http://www.env.go.jp>. (Diakses Tanggal 02 Februari 2011)
- Kep. Dirjen PPM dan PLP Depkes RI, *tentang Persyaratan, Petunjuk Teknik Tata Cara Penyehatan Lingkungan Rumah Sakit*.
- Kuhre, L. 1996. *Sertifikasi ISO 14001 Sistem Manajemen Lingkungan*. Prenhallindo, Jakarta.
- Meyer, J. 2000. Using Qualitative Methods in Health Related Action Research. *British Medical Journal*, **320** (7228) 178-81
- Nazir, M. 2005. *Metode Penelitian*. Cetakan ketiga. Jakarta: Ghalia Indonesia.
- Peraturan Pemerintah No. 24. 2005. *Standar Akuntansi Pemerintah*. Jakarta: Pustaka Yudistisia.
- Peraturan Menkes RI No. 986/Menkes/Per/XI/1992, *tentang Persyaratan Kesehatan Rumah Sakit*
- Sadjimin, T. 2000. *Aspek Kesehatan dalam Analisis Mengenai Dampak Lingkungan*, Tim Epidemiologi Kliin dan Biostatistika FK UGM dan RSUP Dr. Sardjito Yogyakarta (tidak dipublikasikan)
- Smith, R. 1997. Accounting for Environment: *The Role of Strategic Management Accounting, Management Accounting*.
- Standar Akuntansi Keuangan No. 33. 2009. *tentang Pengelolaan Lingkungan Hidup*. Salemba Empat, Jakarta.
- Sukoharsono. E.G. 2010. *Metamorfosis Akuntansi Sosial dan Lingkungan: Mengkonstruksi Akuntansi Sustainability Berdimensi Spiritualitas* (Disampaikan pada Rapat Terbuka Senat Universitas Brawijaya).