

Usaha Pengembangan Pengungkapan Masalah Lingkungan Pada Laporan Tahunan

Abdul Rohman

E-mail : Abdulrohman@gmail.com

ABSTRACT

The accounting profession requires that financial statements reveal all information that may affect the user's decision-making. Along with this it is necessary to attempt to accommodate the needs of the parties who have an interest in a business entity to information regarding environmental issues. For that environmental information should be included in the annual report. Environmental accounting at the moment is still a theme of debate. This article will try to discuss environmental issues with some emphasis: methods of valuation, disclosure, reporting and quality of disclosure of environmental issues in the context of the annual report.

Keywords : *Financial Statements, Annual Report, Disclosure, Environmental.*

ABSTRAK

Profesi akuntan mensyaratkan bahwa laporan keuangan mengungkap seluruh informasi yang mungkin mempengaruhi user untuk pengambilan keputusan. Seiring dengan hal tersebut maka perlu usaha untuk mengakomodasi kebutuhan pihak-pihak yang memiliki kepentingan pada entitas bisnis terhadap informasi yang menyangkut masalah lingkungan. Untuk itu informasi lingkungan harus tercakup dalam laporan tahunan. Akuntansi lingkungan pada saat ini masih menjadi tema perdebatan. Tulisan ini akan mencoba membahas masalah lingkungan dengan beberapa penekanan: metode penilaian, pengungkapan, pelaporan dan kualitas pengungkapan masalah lingkungan dalam konteks laporan tahunan.

Kata Kunci : Laporan Keuangan, Laporan Tahunan, Pengungkapan, Lingkungan.

PENDAHULUAN

Akuntansi lingkungan secara sederhana dapat dipahami sebagai pengakuan dan integrasi dampak isu-isu lingkungan atas akuntansi tradisional suatu perusahaan.

Istilah akuntansi lingkungan sekarang ini masih menjadi polemik. Pada satu sisi akuntansi lingkungan dipandang sebagai akuntansi untuk lingkungan yakni studi yang mempelajari bagaimana menilai asset alam. Pada sisi lain akuntansi lingkungan meneliti pengaruh isu-isu lingkungan terhadap akuntansi.

Pada dasarnya akuntansi lingkungan mengukur biaya dan manfaat lingkungan sosial sebagai akibat proses aktivitas perusahaan dan pelaporan sebagai bentuk pertanggungjawaban prestasi perusahaan. Pemahaman sifat dan relevansi akuntansi lingkungan sangat beragam tergantung perspektif para professional dan orientasi fungsional praktisi. Beberapa aspek bidang garap akuntansi lingkungan antara lain:

- (1) Pengakuan dan identifikasi pengaruh negatif aktivitas bisnis perusahaan terhadap lingkungan dalam praktik akuntansi konvensional.
- (2) Identifikasi, mencari, dan memeriksa persoalan bidang garap akuntansi konvensional yang bertentangan dengan kriteria lingkungan serta memberikan alternatif solusinya.
- (3) Identifikasi biaya dan manfaat apabila perusahaan lebih peduli terhadap lingkungan.

PENGUKURAN DAN PENILAIAN LINGKUNGAN BIAYA DAN KEWAJIBAN LINGKUNGAN

Peningkatan kesadaran akan kerusakan lingkungan mengarah pada peningkatan biaya perusahaan yang meliputi peralatan, pemulihan, pencatatan, dan pengawasan kepatuhan peraturan pemerintah tentang limbah berbahaya. Biaya yang terkait dengan limbah berbahaya dari proses produksi tidak dimasukkan dalam tarif overhead keseluruhan. Biaya dalam proses produksi langsung dibebankan ke dalam produk atau lini produk yang mengkonsumsinya. Langkah awal implementasi biaya lingkungan dalam rencana kerja entitas bisnis adalah mengelompokkan jenis-jenis biaya lingkungan dengan memperhatikan beberapa aspek seperti: lokasi limbah, jenis limbah berbahaya, jumlah dan kondisi situs, dan metode pembuangan. Pencemaran limbah yang menyebabkan adanya kontaminasi menurut FASB dalam issue no. 90-8 yang dikeluarkan lewat EITF (*Emerging Issues Task Forces*) mendapat perlakuan tersendiri. Menurut aturan ini, kapitalisasi dilakukan jika biaya yang terjadi memenuhi ketentuan:

- (1) Memperpanjang umur asset, meningkatkan kapasitasnya, serta secara relatif meningkatkan efisiensi atas kondisi properti pada saat dibangun atau diperoleh.
- (2) Mengurangi atau mencegah kontaminasi pada masa akan datang.
- (3) Dalam penyiapan properti yang akan dijual, lebih lanjut *cost* dikapitalisasi untuk memperluas daya pemulihan atau *recoverability*.

Issues no. 89-13, mengenai akuntansi biaya pemindahan atau penggantian asbes, yang kemudian direkomendasikan sebagai kapitalisasi biaya yang terjadi pada perlakuan asbes sepanjang mereka memiliki pengalaman di dalam masalah akuisisi properti. Selain biaya eksplisit, biaya lingkungan mengandung biaya implisit dan kemungkinan kewajiban potensial. FASB dalam *issues* no. 93-5 mengenai akuntansi untuk kewajiban lingkungan, disebut kewajiban lingkungan karena hal tersebut dapat dievaluasi secara independen dari setiap potensi klaim bagi pemulihan dan pengakuan kewajiban lingkungan yang akan berkurang hanya jika suatu klaim bagi pemulihan memungkinkan untuk direalisasi.

Ada empat jenis dasar kewajiban lingkungan, yaitu (B. Stanko, 1995;19):

- a. Pencemaran tanah (*Soil contamination*)
- b. Pencemaran air tanah (*Ground water contamination*)
- c. Pencemaran air permukaan (*Surface water contamination*)
- d. Pencemaran emisi udara (*Air emission contamination*)

Selain kewajiban dasar di atas FASB juga telah memberikan arahan terhadap masalah pengungkapan yang menyangkut masalah kewajiban kontijensi. Petunjuk akuntansi kontijensi diberikan oleh FASB pernyataan no. 5 mengenai akuntansi kontijensi. Pernyataan no. 5 ini menjawab pertanyaan *when* (dan *If*) untuk mengakui kerugian kontijensi atau *loss contingencies*. Pernyataan ini mendefinisikan kontijensi sebagai suatu kondisi, situasi atau keadaan yang ada yang meliputi ketidakpastian yang akan diselesaikan ketika satu atau lebih peristiwa pada masa yang akan datang terjadi atau gagal untuk terjadi (tidak terjadi). Menurut pernyataan ini kerugian kontijensi harus diakui sepanjang:

- (1) Adanya kemungkinan adanya kewajiban atau berkurangnya asset.
- (2) Jumlah kewajiban yang timbul atau berkurangnya asset dapat diperkirakan sehubungan dengan pengukuran kerugian kontijensi tersebut.

Ilustrasi mengenai biaya dan kewajiban/utang lingkungan dalam suatu laporan keuangan tahunan disajikan dalam lampiran 1 dan 2.

METODE PENGUKURAN DAN PENILAIAN LINGKUNGAN

Alternatif metode yang dapat dipakai untuk menilai biaya lingkungan perusahaan adalah:

Metode Cost-Benefit

Laporan yang dihasilkan oleh akuntansi lingkungan merupakan laporan pertanggungjawaban sosial yang terdiri dari unsur-unsur biaya sosial dan manfaat sosial. Suatu aktivitas yang berdampak terhadap lingkungan dapat dikategorikan dalam manfaat sosial bila aktivitas itu:

- Memperbaiki keadaan lingkungan
- Mengurangi kerusakan lingkungan yang terjadi

Sedangkan suatu aktivitas yang berdampak terhadap lingkungan dikategorikan dalam biaya sosial bila aktivitas itu:

- Menimbulkan kerusakan lingkungan
- Menambah kerusakan lingkungan yang terjadi.

Pengukuran manfaat sosial dan biaya sosial dapat dilakukan dengan cara-cara sebagai berikut:

a. Manfaat Sosial

Manfaat sosial dapat diukur dengan menggunakan pendekatan berdasarkan biaya pencegahan atau perbaikan, missal:

1. Pencemaran air tanah dan air permukaan.
 - Pencegahan atau pengurangan pencemaran dapat diukur dengan jumlah yang dikeluarkan untuk membeli atau memasang alat pengendali limbah produk.
 - Penanganan pencemaran dapat diukur dengan jumlah yang dikeluarkan untuk membersihkan perairan yang tercemar.
2. Pencemaran tanah
 - Pencegahan atau pengurangan pencemaran dapat diukur melalui jumlah yang dikeluarkan untuk membeli alat untuk membersihkan tanah dari sampah misalnya: truk sampah, alat daur ulang sampah atau produk sampingan.
 - Penanganan polusi dapat diukur melalui jumlah yang dikeluarkan untuk membersihkan lingkungan yang telah tercemar oleh sampah buangan.
3. Pencemaran udara
Pencegahan, pengurangan, atau penanganan polusi dapat diukur melalui jumlah yang dikeluarkan untuk membeli dan memasang alat yang dapat mengendalikan atau mengurangi asap buangan pabrik atau bau yang menyengat.

b. Biaya Sosial

Biaya sosial dapat diukur dengan jumlah kerugian yang diderita oleh pihak-pihak yang merasakan dampak pencemaran. Jumlah kerugian dapat diketahui dengan menggunakan pendekatan berdasarkan nilai pengganti. Perusahaan dapat melakukan survei terhadap masyarakat sekitar yang terkena dampak pencemaran untuk dapat mengetahui jumlah kerugian mereka. Pengukurannya misalnya:

1. Pencemaran air tanah
Jumlah kerugian dapat diukur dengan bentuk biaya pengobatan ke dokter dan turunnya penghasilan masyarakat setempat karena produktivitas menurun.

2. Pencemaran tanah
Jumlah kerugian diukur dengan bentuk penurunannya kualitas tanah yang tercemar.
3. Pencemaran udara
Jumlah kerugian diukur dalam bentuk biaya pengobatan masyarakat sekitar yang mengalami penurunan kondisi kesehatan akibat menghirup udara yang telah tercemar.

Metode Akuntansi Biaya Penuh

Akuntansi biaya penuh (*full cost accounting*) merupakan metode penentuan harga pokok produksi, yang membebankan seluruh biaya produksi sebagai HPP, baik biaya produksi variable maupun tetap (Mulyadi, 1993). Akuntansi biaya penuh merupakan integrasi semua biaya internal dan eksternal yang disebabkan operasi, aktivitas, produk atau jasa suatu entitas.

Dari perspektif lingkungan, akuntansi biaya penuh merupakan integrasi biaya internal lingkungan dan biaya lain dengan informasi biaya eksternal lingkungan yang berhubungan dengan dampak aktivitas, proses, produk atau jasa terhadap lingkungan. Akuntansi biaya penuh digunakan untuk menentukan biaya internal dan eksternal terkait dengan dampak dan aspek lingkungan entitas bisnis, produk atau proses untuk mencapai tujuan dan kebijakan lingkungan (Willis, 1997). Akuntansi biaya penuh mengidentifikasi dan mengukur dampak dan pengaruh lingkungan yang terkait dengan ekosistem dan habitat manusia. Dampak dan pengaruh lingkungan tersebut mungkin berhubungan dengan konsumsi atau penggunaan sumber daya alam, degradasi atau perbaikan.

Metode Activity Based Costing

Activity Based Costing (ABC) adalah sistem penentuan biaya dua tahap dengan membebankan biaya-biaya ke produk menurut kebutuhan tiap-tiap produk. Tahap pertama ABC, adalah mengidentifikasi aktivitas dan biaya terkait. Tahap ini mencerminkan kebutuhan untuk membebankan biaya sumber daya ke aktivitas dan biaya aktivitas ke obyek biaya. Tahap kedua adalah *process views*, membebankan aktivitas dan biaya terkait ke produk, penghubung dan konsumen melalui *cost driver* (turney, 1992). Sistem ini digunakan perusahaan dalam menentukan biaya lingkungan karena sistem ini merupakan sistem penentuan biaya yang secara proporsional dapat menempatkan biaya lingkungan. Tahap pertama dalam penerapan ABC adalah mengidentifikasi aktivitas dan biaya yang terkait dengan pemulihan, pematuhan, dan pengelolaan lingkungan. Tahap kedua adalah membebankan biaya yang telah diidentifikasi ke produk, Suplier, atau konsumen melalui *cost driver*. Metodologi ABC ini akan berhasil jika semua aspek lingkungan bisnis diakui dan diidentifikasi. Namun terdapat dua jenis biaya dalam biaya

lingkungan yaitu biaya eksplisit dan biaya implicit. Beberapa biaya lingkungan seperti biaya pembuangan, atau modifikasi teknologi merupakan biaya eksplisit sehingga dapat diidentifikasi, sedangkan biaya implicit seperti program pelatihan sulit untuk dikuantifikasi.

Life Cycle Analysis

Life Cycle Analysis (LCA) didefinisikan sebagai akumulasi biaya untuk aktivitas selama siklus hidup suatu produk dari masa pengenalan sampai kemunduran oleh perusahaan dan konsumen (Peavey, 1990). Tujuan utama konsep ini adalah keselarasan pendapatan dan biaya yang dapat dicapai dengan mengeluarkan aktivitas tertentu berdasar rencana penjualan jumlah unit produksi total. Dalam akuntansi siklus hidup, semua biaya dikapitalisasi antara lain biaya riset, pengembangan, perencanaan, dan pemasaran.

Dari sudut akuntansi lingkungan, analisis siklus hidup merupakan proses obyektif untuk mengevaluasi batasan-batasan lingkungan terkait produk, proses, atau aktivitas. Upaya yang dilakukan adalah dengan mengidentifikasi dan mengkuantifikasi penggunaan bahan baku dan lingkungan. Data digunakan untuk menilai dampak penggunaan energi pada lingkungan, dan mengevaluasi dan menerapkan kesempatan-kesempatan untuk perbaikan lingkungan. Analisis siklus hidup mencakup siklus hidup secara keseluruhan, proses produksi, transportasi dan distribusi, penggunaan ulang, pemeliharaan, siklus ulang, dan pembuangan ulang.

PELAPORAN DAN PENGUNGKAPAN LINGKUNGAN

Aspek Pengungkapan Lingkungan dalam Pelaporan

Pengakuan akuntansi mencakup pengakuan dan pengungkapan, sedangkan akuntansi lingkungan sering dipandang hanya mencakup pengakuan, pengukuran jumlah, dan penyajian. Tantangan bagi dunia akuntansi antara lain ketidakpastian dan pertanyaan-pertanyaan seperti bagaimana menjelaskan pengeluaran lingkungan saat dikeluarkan (apakah akan dikapitalisasi atau diperlakukan sebagai biaya dan bagaimana mengalokasi ke dalam akuntansi), kapan untuk mengakui sebagai hutang atau kondisi yang membutuhkan pengeluaran di masa datang, dan bagaimana mengukur pengeluaran yang diharapkan.

SEC mensyaratkan pengungkapan yang spesifik dalam laporan 10K. Aturan S-K, item 101, 103, dan 103, dan *staff accounting Bulletin no. 92* adalah aturan yang digunakan oleh SEC untuk mengusahakan pedoman dalam *environmental Disclosure*.

- a. Item 101, mensyaratkan deskripsi secara umum bisnis dan pengungkapan atas pengaruh hukum lingkungan yang mungkin memiliki pengeluaran dari sisi *capital, earnings, dan competitive position* ketika hal tersebut material. Jumlah

- estimasi yang diungkap untuk pengeluaran modal seharusnya merepresentasikan periode berjalan atau tahun fiscal secara berturut-turut dan setiap periode masa depan yang memungkinkan pengeluaran menjadi material.
- b. Item 103, mengarah pada tindakan hukum yang berhubungan dengan masalah lingkungan dan persyaratan pengungkapan atas perlakuan hukum terhadap tindakan-tindakan yang memunculkan akibat hukum jika, 1. *proceeding* tersebut adalah material untuk bisnis atas kondisi keuangan dari mereka yang mendaftarkan, 2. dalam *proceeding* tersebut meliputi klaim yang lebih 7 % dari yang mendaftarkan asset lancar, 3. kewenangan pemerintah adalah bagian *proceeding* dimana sanksi akan menjadi lebih lesar dari \$ 100.000,-.
 - c. Item 303, mensyaratkan pengungkapan peristiwa yang material dan ketidakpastian yang diketahui oleh manajemen yang akan menyebabkan informasi laporan keuangan menjadi tidak representatif terhadap hasil operasi masa depan atau kondisi keuangan.
 - d. *SEC Staff accounting Bulletin no. 92*, menyatakan bahwa penggunaan tingkat diskonto pembayaran kas seharusnya menjadi sesuatu yang akan menghasilkan jumlah kewajiban lingkungan yang dapat dinyatakan/ diselesaikan dalam transaksi *arms length* dengan pihak ketiga. Jika tingkat-tingkat tersebut tidak tersedia maka tingkat yang dipilih seharusnya tidak melebihi tingkat bunga pada satuan moneter atas asset yang secara esensial beresiko dan memiliki perbandingan dengan kewajiban lingkungan.

Sementara itu aspek-aspek pengungkapan lingkungan dalam laporan tahunan organisasi bisnis yang dapat dipertimbangkan untuk diungkap dalam suatu laporan tahunan (jerry G. Kreuze, 1996):

- a. Mengusahakan tinjauan singkat regulasi yang menyangkut lingkungan yang relevan bagi perusahaan
- b. Mengusahakan tinjauan umum tentang kewajiban lingkungan masa lalu, saat ini, dan masa datang (yang dapat disediakan) perusahaan. Termasuk masalah pengadilan antara pemerintah dan perusahaan.
- c. Mengusahakan secara detail informasi masalah khusus, termasuk kewajiban lingkungan.
- d. Rencana atau strategi yang mengarah lingkungan.
- e. Estimasi biaya atau *range of cost* yang penting untuk dipertemukan dengan kewajiban lingkungan. Jika hal ini menunjukkan suatu kemungkinan sebaiknya ditunjukkan.
- f. Mengidentifikasi kapan, jika, dan bagaimana biaya tersebut memiliki catatan dalam suatu rekening. Jika tidak memiliki catatan sebaiknya ditunjukkan mengapa.

- g. Mendeskripsikan jaminan mengenai efek yang terkait dengan isu pengungkapan lingkungan.
- h. Mengkhususkan pada kemungkinan efek kewajiban lingkungan yang akan nampak dalam keuangan perusahaan.
- i. Mencoba merumuskan dampak lingkungan atas produk, pemakaian bahan baku, limbah, dan proses produksinya. Termasuk pengemasan, penggunaan energi limbah, dan produk sampingan yang dihasilkan.
- j. Merumuskan kebijakan daur ulang dan konversi energi atas dampak dan implementasi dalam operasi internalnya. Kebutuhan ini terbatas mengenai proses produksi tetapi meliputi aktivitas konservasi lain.
- k. Merumuskan pengakuan penerimaan perusahaan sebagai pelindung atau pelanggar masalah lingkungan.
- l. Merumuskan siapa yang bertanggungjawab dalam suatu organisasi (posisi atau jabatan) terhadap kebijakan lingkungan, tindakan dan pengawasannya.

Tahap Akuntansi dan Pelaporan Lingkungan

Tahap-tahap akuntansi dan pelaporan lingkungan adalah sebagai berikut:

1. Merumuskan kebijakan:
 - a. Pernyataan kebijakan lingkungan.
 - b. Langkah-langkah pengawasan kepatuhan terhadap kebijakan.
 - c. Pernyataan kepatuhan terhadap kebijakan.
2. Menyusun Rencana dan Struktur
 - a. Menyusun perubahan struktural dan tanggungjawab organisasi untuk mengembangkan kepekaan lingkungan.
 - b. Merencanakan aktivitas-aktivitas terkait dengan lingkungan.
 - c. Membahas dengan kelompok pecinta lingkungan setempat dan rencanakan bekerjasama dengan komunitas lain.
 - d. Merumuskan kebijakan keuangan.
 - e. Menentukan jumlah pengeluaran untuk perlindungan lingkungan, modal, pendapatan, reaksi dan antisipasi terhadap perundang-undangan dan lain-lain.
 - f. Antisipasi pola pengeluaran lingkungan masa depan.
 - g. Penilaian kewajiban lingkungan, dampak terhadap audit keuangan, dampak terhadap hasil keuangan.
3. Melaksanakan berbagai aktivitas
 - a. Kepatuhan terhadap standar audit lingkungan, prosedur hasil, dan masalah kepatuhan terhadap laporan standar.
 - b. Audit lingkungan dan masalah, ikhtisar atau hasil.
 - c. Analisis unit fisik misal bahan baku, energi dan limbah.

- d. Analisis berhubungan dengan lembaga-lembaga pemerintah atau denda atau keluhan.
 - e. Analisis investasi atau aktivitas operasi yang dipengaruhi oleh pertimbangan lingkungan.
 - f. Analisis atau deskripsi proyek sukarela.
4. Manajemen yang berkesinambungan
- a. Identifikasi sumber daya alam penting dan yang dapat disubstitusi.
 - b. Estimasi aktivitas yang berkelanjutan.
 - c. Estimasi biaya berkelanjutan yang mungkin akan dikeluarkan untuk dikembangkan ke posisi sebelumnya.
 - d. Penilaian dan pernyataan atas masukan atau keluaran aliran sumber daya alam dan perubahan didalamnya.

Bentuk Pengungkapan Masalah Lingkungan

Perhatian terhadap permasalahan lingkungan suatu entitas seharusnya diungkapkan dalam bentuk pernyataan kebijakan seperti yang dikemukakan oleh Georgia O.G. Adapun bentuk yang disarankan tersebut antara lain:

- a. Suatu pernyataan kebijakan yang mengarah pada perencanaan untuk produksi, transportasi, penyimpanan, dan penjualan barang dan atau jasa dengan cara yang paling aman.
- b. Pernyataan yang mengarah pada usaha remediasi/pemulihan terhadap kebijakan masa lalu, komplain yang sah dan rencana peningkatan lingkungan dalam suatu kegiatan operasi suatu entitas.
- c. Jumlah keseluruhan uang/kas yang diperuntukan rencana tersebut.
- d. Jumlah uang/kas yang telah dibelanjakan.
- e. Jumlah satuan uang/kas yang direncanakan akan dibelanjakan setiap tahun dalam enam tahun secara berturut-urur.
- f. Jenis lingkungan yang berorientasi pada asset yang telah dan atau baru akan diperoleh dan jumlah uang/kas yang berhubungan dengan jenis asset.
- g. Hasil audit lingkungan.

Selanjutnya dalam melakukan penyajian pengungkapan lingkungan perlu diperhatikan masalah-masalah prinsip yang seharusnya diungkapkan dalam laporan tahunan, hal ini dimaksudkan agar pengungkapan lingkungan tidak terkesan terlalu sempit, mengada-ada atau bahkan terlalu luas pengungkapannya.

Masalah Prinsip Pengungkapan Laporan Tahunan

Tahun 1989 *social investor and environmental groups* menggabungkan usahanya dengan menggunakan CERES (*coalition for environmental responsible economics*). Proyek ini menghasilkan pedoman bagi perusahaan untuk secara sukarela menunjukkan komitmen mereka terhadap masalah lingkungan. Hasil ini kemudian

disahkan dan ditandatangani sejumlah perusahaan yang kemudian dinamakan *the council on economic priorities* (1991). Adapun isi dari komitmen tersebut berupa prinsip untuk bertindak secara bertanggungjawab pada masalah:

- a. Perlindungan biosphere.
- b. Pemeliharaan atas manfaat sumber daya alam.
- c. Pengurangan dan pembuangan limbah.
- d. Kebijakan penggunaan energi.
- e. Resiko pengurangan.
- f. Pemasaran produk dan jasa yang aman.
- g. Kompensasi kerusakan.
- h. Pengungkapan.
- i. Lingkungan direktur dan manajer.
- j. Penilaian dan audit tahunan.

Pengungkapan sederhana seperti yang diinginkan oleh Valdez Principle ini dirasakan belum memadai bagi kebutuhan investor. Investor memerlukan bukti komitmen terhadap lingkungan. Untuk masalah ini Jack A. Brill dan Alan Reader (1992) telah mengidentifikasi 17 informasi mengenai permintaan (dalam bentuk pertanyaan) mengenai bentuk kesadaran yang diberikan investor terhadap masalah lingkungan. Secara umum pertanyaan tersebut dibagi dua kelompok yakni pertanyaan mengenai output perusahaan yang ramah lingkungan dan tindakan, dan pengertian mendasar atau filosofi pemikiran mengenai lingkungan secara internal. Daftar pertanyaan ini merupakan bentuk kesadaran investor sebagai permintaan bagi perusahaan dalam melakukan pengungkapan masalah lingkungan. Untuk mempertemukan antara permintaan stakeholder secara keseluruhan perlu melihat secara obyektif kualitas isi pengungkapan lingkungan yang disampaikan oleh entitas dalam laporan tahunan.

USAHA PENILAIAN KUALITAS PENGUNGKAPAN DALAM LAPORAN TAHUNAN

Usaha untuk mempertemukan kebutuhan stakeholder dengan kepentingan entitas perusahaan mungkin dapat dijumpai dengan usaha untuk melihat secara nyata atas kualitas pengungkapan lingkungan. Usaha ini dapat dilakukan dengan melihat beberapa elemen berikut (George O. Gamble, 1995):

- (1) *Journal Entry* (JE), perhatian terhadap tindakan masa lalu yang berkaitan dengan masalah lingkungan. Item ini memberikan penilaian yang paling sedikit karena terbatasnya lingkup yang dinilai yakni aktivitas masa lalu.
- (2) *footnote* (FN), item ini mengungkapkan *Cash flow* sesungguhnya pada masa lalu dan yang diharapkan terjadi pada masa depan sebagai konsekuensi dari tindakan yang mengarah pada lingkungan masa lalu yang memiliki dampak

cash flow yang tidak dapat diperkirakan sebelumnya. FN lebih luas jika dibandingkan dengan JE atau dapat dikatakan FN lebih informatif.

- (3) *Violation (V)*, item ini mengungkapkan usaha pemulihan penanganan lingkungan yang mempunyai sisi negatif. Informasi ini bagi stakeholder lebih berarti karena item ini memberikan ilustrasi usaha entitas dalam menangani dampak negatif lingkungan, termasuk juga pengungkapan jumlah *cash flow* nya.
- (4) *Short Qualitative Disclosure (SQD)*, item ini mengungkapkan informasi tentang kebijakan lingkungan entitas, *legal compliance* dan pembatasan-pembatasan, serta perubahan peraturan mengenai lingkungan. Item ini lebih informatif dibandingkan dengan laporan penyimpangan atau penanganan dampak negatif lingkungan karena pada tingkat yang minimum isinya sama. Tambahan pengungkapan informasi dalam SQD dapat dimasukkan dalam bentuk pengeluaran operasi dan pengeluaran modal terhadap lingkungan dan pengaruh masalah-masalah lingkungan pada aspek operasi lainnya. SQD lebih luas dibandingkan item sebelumnya karena menggabungkan sejumlah isu yang menjadi perhatian entitas terhadap masalah lingkungan.
- (5) *Extended Qualitative Disclosure (EQD)*, informasi yang diungkapkan berupa rencana peningkatan masalah lingkungan pada sisi operasi suatu entitas, jumlah uang/kas yang dianggarkan untuk rencana tersebut, jumlah uang/kas yang dibelanjakan atau realisasi anggaran hingga pada tanggal tertentu. Tambahan informasi yang diungkap dapat dalam bentuk jumlah uang/kas yang diharapkan akan dibelanjakan pada setiap tahun selama lima tahunan, jenis asset yang berorientasi pada masalah lingkungan, dan hasil audit lingkungan. Jenis pengungkapan ini juga memberikan stakeholder suatu informasi mengenai produk yang dihasilkan dan proses produksi oleh *corporate entry* yang ramah lingkungan.

Rumusan yang dikembangkan al: JE = 1; FN = 2; V = 3-5; SDQ = 4-6; dan EQD = 7-10. Dalam rumusan tersebut di atas skor terendah berarti nilai informasinya paling kecil/rendah dan sebaliknya jika nilai skornya paling tinggi maka akan memberikan nilai informasi *disclosure* yang paling tinggi.

KESIMPULAN

- (1) Masih ada pandangan yang berbeda mengenai pengertian akuntansi lingkungan. Hal ini terjadi karena masing-masing pihak melihat pada sisi yang berbeda. Pada satu sisi akuntansi lingkungan dipandang sebagai akuntansi untuk lingkungan yakni studi yang mempelajari bagaimanapun menilai asset alam. Pada sisi lain akuntansi lingkungan meneliti pengaruh isu-isu lingkungan terhadap akuntansi.

- (2) Beberapa aspek bidang garap akuntansi lingkungan antara lain:
 - a. Pengakuan dan identifikasi pengaruh negatif aktivitas bisnis perusahaan terhadap lingkungan dalam praktik akuntansi konvensional.
 - b. Identifikasi, mencari, dan memeriksa persoalan akuntansi konvensional yang bertentangan dengan kriteria lingkungan serta memberikan alternatif solusinya.
 - c. Identifikasi biaya dan manfaat apabila perusahaan lebih peduli terhadap lingkungan.
- (3) Ada beberapa alternatif metode penilaian yang dapat digunakan: *cost benefit* atau biaya-manfaat, akuntansi biaya penuh, *activity base costing*, dan *life cycle analysis*.
- (4) Dalam melakukan pelaporan dan pengungkapan masalah lingkungan ada beberapa yang harus diperhatikan: aspek tahap pelaporan, bentuk pengungkapan, masalah-masalah prinsip yang hendak diperhatikan dalam pengungkapan.
- (5) Beberapa elemen harus diperhatikan dalam menilai kualitas pengungkapan masalah lingkungan: *Journal Entry*, *Foonote*, *Violation*, *Short Qualitative disclosure*, dan *Extended qualitative disclosure*.

DAFTAR PUSTAKA

- Brian B. Stanko and Thomas L. Zeller. 1995. Environmental Liability in Financial Reporting, B&E Review: 19-43.
- Financial Accounting Standard Board. 1975. Accounting for Contingencies, Statement of Accounting Standards no. 5, Stamford, Conn: FASB.
- George O. Gamble, KathyHsu, Devaun Kite, dan Robin R. Radke. 1995. Environmental disclosure In annual Reports and 10 Ks: An Examination, Accounting Horizons Vol. 9 No. 3: 41.
- Jack A. Brill, dan Alan Reder. 1992. Investing from the heart, Icrowm Publisher Inc., new York.
- Jerry G. Kreuze, Gale E. Newell, dan Stephen J. Newell. 1996. Environmental Disclosure: What Companies are reporting?, Management Accounting: 37-43.
- L. Todd Johnson. 1993. Reseach on Environmental Reporting, Accounting Horizons (September): 118-123.

Mulyadi. 1993. Akuntansi manajemen, BP STIE YKPN, Yogyakarta.

Peavy, Dennis E. 1990. Its Time to Change, Management Accounting (February): 31-35.

SEC, Rules and Interpretations. 1993. Regulation S-Kalimat, Subpart 229.100, item 101 and 103, Englewood Cliffs, N.J., Prentice hall, Inc.

Turney, Peter B.B. 1992. Activity Based Cost, management Accounting, January.

Willis, Alan. 1997. Counting the cost, CA Magazine, April.

Parker, LD, KR. Ferris dan DT. Otley. 1989. Accounting for Social Impact, Accounting for the human Factor, Prentice Hall Ltd.

Lampiran 1

NERACA
Per periode akhir akuntansi

AKTIVA	Th.Berjalan Anggara n			Selisih			Utang dan Ekuitas Pemilik			Th.Berjalan Anggara n			
	Rp	XXX	Rp	XXX	Rp	XX	Utang Lancar	Rp	XXX	Rp	XXX	Rp	XXX
Aktiva Lancar							Utang Dagang						
Kas													
Piutang		XXX		XXX		XXX	Utang Biaya		XXX		XXX		XXX
Persediaan		XXX		XXX		XXX	Jumlah Utang Lancar		XXX		XXX		XXX
Jumlah A.L.		XXX		XXX		XXX	Utang tidak Lancar						
Aktiva Tetap							Utang Obligasi		XXX		XXX		XXX
Tanah		XXX		XXX		XXX	Utang Lain-lain		XXX		XXX		XXX
Bangunan	XX			XXX		XXX	Utang Lingkungan		XXX		XXX		XXX
Ak.Depresiasi	XX	XXX		XXX		XXX							
Peralatan	XX			XXX		XXX	Jumlah Utang		XXX		XXX		XXX
Ak.Depresiasi	XX	XXX		XXX		XXX							
Jumlah A.T.		XXX		XXX		XXX	Ekuitas						
Aktiva lain-lain							Modal Saham		XXX		XXX		XXX
Kekayaan	XX			XXX		XXX	Modal Alam		XXX		XXX		XXX
Alam	X												
Ak.Depresiasi	XX	XXX		XXX		XXX	Laba di Tahan		XXX		XXX		XXX
Jumlah A.LL.		XXX		XXX		XXX	Jumlah Modal		XXX		XXX		XXX

Jumlah Aktiva	Rp XXX	Rp XXX	RpXX X	Jumlah Utang dan Ekuitas	Rp XXX	Rp XXX	Rp XXX
---------------	--------	--------	-----------	--------------------------	--------	--------	-----------

Sumber: Parker, Outley Prentice Hall, 1989.

Lampiran 2

Laporan Biaya Pemeliharaan Lingkungan

**Laporan Laba Rugi
Per Periode Akhir Akuntansi**

Rekening	Biaya Aktual	Anggaran	Rekening	Aktual	Anggaran
Biaya Tetap			Penjualan	RpXXX	Rp XXX
Gaji	Rp XXX	Rp XXX	Harga Pokok Penjualan	XXX	XXX
Administrasi dan Umum	XXX	XXX	Laba Kotor	XXX	XXX
Peralatan	XXX	XXX			
Depresiasi	XXX	XXX	Biaya Operasional		
Jumlah Biaya Tetap	XXX	XXX	Biaya Pemasaran	XXX	XXX
Biaya Variabel			Biaya Administrasi dan Umum	XXX	XXX
Uji Eksternalitas Kualitas Lingkungan	XXX	XXX	Jumlah Biaya Operasi	XXX	XXX
Bahan Penolong	XXX	XXX	Laba Bersih Operasi	XXX	XXX
Administrasi dan Umum	XXX	XXX			
Lain-lain	XXX	XXX	Biaya Non Operasi		
Jumlah Biaya Variabel	XXX	XXX	Biaya Bunga	XXX	XXX
			Biaya kekayaan Alam	XXX	XXX

Jumlah Biaya Pemeliharaan Lingkungan	Rp XXX	Rp XXX	Biaya Pemeliharaan Lingkungan	XXX	XXX
	<hr/>		Jumlah Biaya non Operasional	XXX	XXX
			Penghasilan non Operasional	XXX	XXX
			Laba Bersih non Operasional	XXX	XXX
			Laba Bersih sebelum Pajak	XXX	XXX
			Pajak	XXX	XXX
			Laba bersih setelah Pajak	RpXXX	Rp XXX
				<hr/>	

Sumber: Parker, Outley Prentice Hall, 1989.