

**PENERAPAN AKUNTANSI MANAJEMEN LINGKUNGAN PADA DUA  
PULUH LIMA PERUSAHAAN YANG TERDAFTAR DI INDEKS SRI  
KEHATI 2013**

Temy Setiawan\*

**ABSTRACT**

The problems with the environment which has grabbed the public attention is the main reason for the development of environmental management accounting. Companies need to take parts in this continuous development. One efforts which has been done is to disclose of maintaining environment quality. The cost and benefit of the companies' activity in responding to environmental issues is regarded as information which needs to be revealed in sustainable reporting. This research is aimed to explore the information of companies' activity in relation to environmental issues. This research classifies the criteria of environmental costs into four (4) and analyses the companies indexed in SRI KEHATI. This is a qualitative research. The researcher conducts an analysis on 25 companies listed in 2013 SRI KEHATI index. This research finds that the most common activities conducted by the companies in taking their responsibilities to the environment is in waste management, energy efficiency, and nature preservation (in relation to biodiversity). There are only four (4) companies which have devoted most of their activities to environmental issues; Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk, Tambang Batu Bara Bukit Asam (Persero) Tbk, Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk, and United Tractors Tbk. The common criteria employed is preventive cost.

Keywords: environmental management accounting, sustainable reporting, environmental quality cost.

**1. PENDAHULUAN**

Polemik perhatian terhadap isu lingkungan saat ini menimbulkan pro dan kontra bagi sebagian besar organisasi bisnis (perusahaan). Perusahaan menganggap bahwa perhatian terhadap lingkungan sudah merupakan mandat atau kewajiban. Perusahaan dipaksa melakukan tindakan untuk melindungi atau membatasi eksploitasi terhadap alam (Bourdeau, 2004). Begitu pula tekanan dari *stakeholder*

---

\* Universitas Bunda Mulia, Jakarta

makin besar, terutama pemerintah. Hukum yang semakin ketat menyebabkan perusahaan berupaya sebaik mungkin dalam memperhatikan masalah lingkungan (Gunawan, 2010; Porter dan Kramer, 2006).

Namun, di sisi lain, penyelesaian terhadap masalah lingkungan merupakan isu yang menjadikan keunggulan kompetitif bagi perusahaan. Masyarakat dan karyawan sudah memiliki kepekaan terhadap kesadaran lingkungan sehingga perusahaan, yang disebut perusahaan hijau (*green company*), cukup mendapat apresiasi dari pemangku kepentingan. (Hansen dan Mowen, 2015; Lako, 2014). Perusahaan yang memperhatikan isu lingkungan cenderung dapat meningkatkan kinerja keuangan jangka panjang melalui peningkatan citra perusahaan kepada pemangku kepentingan (Butler et al., 2011, Radyati, 2014; Hasan, 2009; Gunawan, 2015a).

Perusahaan tidak lagi dihadapkan pada peningkatan kinerja yang diukur dari laba saja, tetapi memperhatikan aspek lingkungan yang merupakan salah satu bagian dari konsep *triple bottom line* yang mencakup *profit, people, planet* (Quinn dan Baltes, 2007; Elkington, 1997; Dhiman, 2008; Zvezdov, 2012; Porter dan Kramer, 2002). Radyati (2014) menjelaskan bahwa perhatian terhadap lingkungan merupakan elevator bisnis dalam memperoleh laba jangka panjang. Hal ini disebabkan aspek efisiensi biaya, kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku, peningkatan citra, dan kepercayaan para pemangku kepentingan.

Menyikapi isu lingkungan tersebut yang melingkupi bisnis, akuntansi manajemen menarik perhatian pada pengungkapan dan pelaporan aktivitas biaya kualitas yang tercakup dalam akuntansi manajemen lingkungan (*environmental management accounting*). Batasan penelitian ini hanya pada pengungkapan aktivitas yang dikategorikan dalam empat jenis biaya kualitas, yaitu pencegahan (*prevention*), penilaian (*appraisal*), kegagalan internal (*internal failure*), dan kegagalan eksternal (*external failure*).

Pengungkapan informasi terkait aktivitas lingkungan yang dilakukan perusahaan umumnya menggunakan laporan tahunan dan laman perusahaan. Namun, untuk pengungkapan yang lebih spesifik, perusahaan menggunakan laporan keberlanjutan. Penyusunan laporan keberlanjutan menggunakan acuan

*Global Reporting Initiative (GRI)*. Pengungkapan laporan keberlanjutan untuk perusahaan di Indonesia belum menjadi kewajiban. Namun, perusahaan mulai menyadari adanya kepentingan pengungkapan informasi melalui laporan tersendiri atas aktivitas sosial dan lingkungan. Hal ini tidak seturut hanya pemenuhan kewajiban, tetapi lebih pada kesadaran pengungkapan mengingat pemangku kepentingan peka terhadap informasi atas lingkungan (Hansen dan Mowen, 2015; Gunawan, 2010). Pengungkapan di dalam laporan keberlanjutan yang mengacu pada GRI 4 tidak mengharuskan pengungkapan atas seluruh indikator, tetapi berdasarkan aktivitas yang penting untuk diungkap. Ini berbeda dengan pengungkapan menurut GRI 3.1. yang mengharuskan pengungkapan atas setiap indikator yang ada. Dari perbedaan ini diharapkan perusahaan lebih fokus dalam pengungkapan aktivitas penting dan material untuk diungkap secara mendalam kepada para pemangku kepentingan (Gunawan, 2015b).

Pengungkapan laporan keberlanjutan yang dipublikasikan makin banyak. Perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI) mulai mengarahkan publikasi laporan keberlanjutan tersebut guna menunjukkan bahwa mereka adalah bagian dari *green company* (Lako, 2014). Yayasan Keanekaragaman Hayati (KEHATI) bekerja sama dengan BEI meluncurkan indeks *Sustainable and Responsible Investment (SRI) KEHATI* sejak 2009 sebagai kumpulan saham perusahaan yang dianggap saham hijau melalui seleksi kriteria tertentu.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui aktivitas dalam akuntansi manajemen lingkungan yang diungkap perusahaan yang terdaftar pada indeks SRI KEHATI 2013 dan komponen kelompok biaya kualitas yang banyak diungkap oleh perusahaan yang masuk dalam indeks SRI KEHATI 2013.

## 2. TINJAUAN LITERATUR

### 2.1. Teori Legitimasi

Legitimasi merupakan keadaan psikologis keberpihakan orang dan kelompok orang yang sangat peka terhadap gejala lingkungan sekitarnya baik fisik maupun nonfisik. O'Donovan (2000) berpendapat bahwa legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicari perusahaan dari masyarakat. Dengan demikian, legitimasi merupakan manfaat atau sumber daya potensial bagi perusahaan untuk bertahan hidup (*going concern*) karena terjadi hubungan timbal balik antardua entitas, yaitu perusahaan dan lingkungan.

Legitimasi juga merupakan padangan atau persepsi atas tindakan suatu entitas yang sesuai dengan sistem norma, nilai, kepercayaan yang dibangun secara sosial. Teori legitimasi berfokus pada berbagai strategi manajer dalam perusahaan yang memilih untuk mempertahankan standar yang tinggi atas legitimasinya (Deegan, 2002a).

Legitimasi mengalami pergeseran bersamaan dengan perubahan dan perkembangan lingkungan dan masyarakat tempat perusahaan berada. Perubahan nilai dan norma sosial dalam masyarakat sebagai konsekuensi perkembangan peradaban manusia juga menjadi motivator perubahan atau pergeseran legitimasi.

Lindblom (1994) mengatakan,

*Legitimacy is dynamic in that the relevant public continuously evaluate corporate output, method, and goals against an ever-evolving expectation. The legitimacy gap will fluctuate without any changes in action on the part of the corporation. Indeed, as expectation of the relevant publics change the corporation must make changes or the legitimacy gap will grow as the level of conflict increases and the levels of positive and passive support decreases.*

Legitimasi mengalami pergeseran sejalan dengan pergeseran masyarakat dan lingkungan yang disebut *legitimacy gap*. Pergeseran ini dapat terjadi sendiri tanpa ada tindakan apa pun oleh perusahaan karena sifat legitimasi

yang dinamis. Perusahaan harus dapat menyesuaikan perubahan tersebut baik melalui produk, metode, maupun tujuan yang dijalankan. Apabila penyesuaian terhadap *legitimacy gap* tidak dilakukan, hal itu akan menimbulkan konflik. Dengan kata lain, *legitimacy gap* dapat dijelaskan sebagai perbedaan antara ekpektasi yang diharapkan dari *stakeholder* terhadap aktivitas entitas dan kondisi aktual atas aktivitas entitas di dalam masyarakat. Oleh karena itu, entitas berupaya memperkecil *legitimacy gap* yang ada, tetapi dengan adanya tantangan kondisi eksternal yang tidak dapat dikendalikan.

Deegan (2002b) menyatakan bahwa legitimasi dapat diperoleh manakala terdapat kesesuaian keberadaan perusahaan yang tidak mengganggu atau sesuai (*congruent*) dengan eksistensi sistem nilai yang ada dalam masyarakat dan lingkungan. Ketika terjadi pergeseran yang menuju ketidaksesuaian, saat itu legitimasi perusahaan dapat terancam.

Teori Legitimasi menjadi dasar pengungkapan informasi lingkungan kepada para pemangku kepentingan, seperti telah diungkap dalam banyak penelitian (Guthrie dan Parker, 1990; Deegan dan Gordon, 1996; Brown dan Deegan, 1998; Wilmshurst dan Frost, 2000; O'Donovan, 2002). Sebagai contoh, Guthrie dan Parker (1990) menerapkan teori legitimasi terhadap perusahaan di Australia pada tahun 1970 saat tingkat pengungkapan lingkungan meningkat tajam akibat meningkatnya industri tambang migas di negara tersebut sehingga desakan oleh pemangku kepentingan atas informasi lingkungan kian meningkat. Hasil penelitiannya mendukung bahwa teori legitimasi menjadi dasar dalam pengungkapan lingkungan. Deegan (2002a) menjelaskan bahwa pengungkapan lingkungan di dalam laporan tahunan hanya untuk memenuhi kepentingan legitimasi. Meskipun adanya peraturan mengenai pengungkapan lingkungan masih bersifat *voluntary* sehingga pengungkapan terhadap aktivitas terkait biaya lingkungan hanya untuk melengkapi kewajiban. Studi lain yang dilakukan O'Donovan (2002) menjelaskan bahwa manajer perusahaan di Australia mengungkap aktivitas lingkungan untuk kepentingan memenuhi legitimasi yang merupakan norma yang dianut oleh sebagian besar pemangku kepentingan.

## 2.2. Stakeholder Theory

Perusahaan tidak sekadar bertanggung jawab terhadap para pemilik (*shareholder*) sebagaimana terjadi selama ini, tetapi bergeser menjadi lebih luas, yaitu pada ranah sosial kemasyarakatan (*stakeholder*), selanjutnya disebut tanggung jawab sosial (*social responsibility*). Fenomena seperti ini terjadi karena tuntutan masyarakat akibat *negative externalities* yang timbul serta ketimpangan sosial yang terjadi (Hadi, 2011). Untuk itu, tanggung jawab perusahaan yang semula hanya diukur sebatas indikator ekonomi (*economic focused*) dalam laporan keuangan, kini harus bergeser dengan memperhitungkan faktor-faktor sosial (*social dimensions*) terhadap *stakeholder*, termasuk di dalamnya lingkungan.

Berdasarkan asumsi dasar *stakeholder theory* tersebut, perusahaan tidak dapat melepaskan diri dari lingkungan alam sekitarnya yang merupakan salah satu kepentingan *stakeholder*. Perusahaan perlu memperhatikan lingkungan serta mendudukkannya dalam kerangka kebijakan dan pengambilan putusan sehingga dapat mendukung pencapaian tujuan perusahaan, yaitu laba dan jaminan *going concern*. Oleh karena itu, pelaksanaan dan pengungkapan informasi tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungan merupakan hal yang perlu diperhatikan oleh perusahaan.

## 2.3. Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan disusun untuk mengidentifikasi, mengukur, dan mengomunikasikan aktivitas perusahaan berdasarkan biaya konservasi lingkungan (*environmental conservation cost*) atau manfaat ekonomi (*economic benefit*) dari aktivitas konservasi atas lingkungan, kinerja keuangan perusahaan yang dinyatakan secara moneter, dan kinerja lingkungan yang dinyatakan secara fisik.

Stechemesser dan Guenther (2012) menjelaskan bahwa akuntansi lingkungan berdasarkan pemangku kepentingannya dapat dibedakan atas akuntansi keuangan lingkungan (*environmental financial accounting*) dan akuntansi manajemen lingkungan (*environmental management accounting*)

(Stechemesser dan Guenther, 2012). Pembahasan *environmental financial accounting* meliputi perhitungan biaya lingkungan, laba atau rugi atas investasi bisnis yang memperhatikan lingkungan, serta kewajiban perusahaan terhadap lingkungan. *Environmental financial accounting* mengacu pada peraturan dan undang-undang suatu negara dan standar internasional yang berlaku, tetapi pelaporannya masih bersifat sukarela kepada pemangku kepentingan eksternal. Apabila pelaporan akuntansi lingkungan bersifat *mandatory*, akuntabilitas sosial perusahaan akan meningkat (Larrinaga, 2002). Pembahasan *environmental management accounting* mencakup pengembangan dan implementasi sistem kontrol manajemen yang tepat terkait lingkungan serta pengungkapan aktivitas yang terkait dengan biaya lingkungan dalam strategi bisnis perusahaan.

Mathews (1997) mereviu perkembangan selama 25 tahun perhatian akuntansi dalam segi sosial dan lingkungan melalui studi literatur dan membagi dalam tiga periode waktu, yaitu periode 1971–1980, 1981–1990, 1991–1995. Pada periode 1971–1980, pembahasan mengenai *social and environmental accounting* belum dipaparkan secara eksplisit (hanya berfokus pada *social accounting*). Pembahasan ditekankan pada *externalities*, yaitu membandingkan *social cost* dengan *social benefit*. Penelitian sosial dan lingkungan lebih banyak dilakukan oleh praktisi nonakuntan, misalnya para manajer dan analis lingkungan hidup. Penekanan pada akuntansi adalah pemikiran di dalam memodifikasi laporan keuangan yang memaparkan dampak sosial dan lingkungan. Perlakuan akuntansi hanya disorot pada bahasan pajak dalam eksploitasi alam dan subsidi atas pelestarian lingkungan.

Pada periode 1980–1990, pembahasan terhadap *social and environmental accounting* sudah dipaparkan secara eksplisit. Strategi pemasaran dan manajemen diarahkan pada *a green marketing strategy*. Jurnal ilmiah yang diterbitkan oleh penulis lebih banyak *analytical study* daripada *normative study*. Pada periode 1991–1995, sudah ada pengungkapan lingkungan (*environmental disclosure*) di dalam *environmental auditing*. Pembahasan

masalah lingkungan pun sudah meluas ke arah penetapan kebijakan manajemen yang dikenal dengan *environmental management accounting*.

#### **2.4. Biaya Lingkungan**

Pengukuran biaya lingkungan merupakan hal yang penting. Hansen dan Mowen (2015) menjelaskan pentingnya pengukuran biaya lingkungan.

1. Adanya peraturan lingkungan setempat yang mengikat. Kepatuhan terhadap peraturan lingkungan setempat merupakan kewajiban untuk menjaga kelangsungan hidup usaha agar tidak ditutup atau digugat akibat pelanggaran hukum.
2. Keberhasilan penyelesaian masalah menjadi isu yang makin kompetitif.

Kepercayaan masyarakat akan meningkat dengan adanya pemenuhan tanggung jawab perusahaan sebagai wujud keefisiensi, yaitu kegiatan produksi yang bermanfaat dengan mengurangi dampak lingkungan, menghemat konsumsi sumber daya dan biaya secara simultan. Keefisiensi dikatakan tercapai apabila ekonomi dan ekologi dapat saling melengkapi, kinerja lingkungan merupakan unsur persaingan, keefisiensi sebagai dasar dalam *sustainable development* (Djajadiningrat, Hendriani, dan Famiola, 2014).

Perkembangan bisnis yang menekankan keefisiensi terus berkembang. Hal ini disebabkan antara lain

1. pelanggan menginginkan produk yang lebih bersih dan ramah lingkungan;
2. pegawai lebih suka bekerja di perusahaan yang bertanggung jawab;
3. perusahaan yang bertanggung jawab cenderung memperoleh keuntungan yang lebih rendah;
4. keuntungan sosial, seperti kesehatan masyarakat sekitar, peningkatan citra perusahaan, meningkat;
5. menciptakan inovasi dan peluang baru;
6. menciptakan keunggulan bersaing.



Hansen dan Mowen (2015) menyatakan bahwa laporan biaya lingkungan merupakan informasi yang berhubungan dengan distribusi relatif dari biaya lingkungan yang berguna untuk memperbaiki dan mengendalikan kinerja lingkungan. Laporan biaya lingkungan yang baik memberikan perincian biaya lingkungan berdasarkan kategori. Pelaporan biaya lingkungan menurut kategori akan memberikan informasi yang penting bagi perusahaan, yaitu informasi mengenai dampak biaya lingkungan yang memberikan informasi terkait profitabilitas perusahaan dan informasi mengenai jumlah relatif atau biaya yang dihabiskan untuk setiap kategori.

Hansen dan Mowen (2015) menjelaskan bahwa biaya lingkungan adalah biaya-biaya yang terjadi karena kualitas lingkungan yang buruk atau kualitas lingkungan yang buruk yang mungkin terjadi. Jadi, biaya lingkungan berhubungan dengan pencegahan, deteksi, perbaikan degradasi lingkungan. Dengan definisi ini, biaya lingkungan dapat diklasifikasikan menjadi empat kategori.

1. Biaya pencegahan lingkungan (*environmental prevention costs*). Biaya ini adalah biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk mencegah diproduksinya limbah dan atau sampah yang dapat merusak lingkungan. Contoh-contoh aktivitas pencegahan adalah mengevaluasi dan memilih pemasok, mengevaluasi dan memilih alat untuk mengendalikan polusi, mendesain proses dan produk untuk mengurangi atau menghapus limbah, melatih pegawai, mempelajari dampak lingkungan, mengaudit risiko lingkungan, melaksanakan penelitian lingkungan, mengembangkan sistem manajemen lingkungan, mendaur ulang produk, serta memperoleh sertifikasi ISO 14001.
2. Biaya deteksi lingkungan (*environmental detection costs*). Biaya ini adalah biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan untuk menentukan bahwa produk, proses, dan aktivitas lain di perusahaan telah memenuhi standar lingkungan yang berlaku. Contoh-contoh aktivitas deteksi adalah audit aktivitas lingkungan, pemeriksaan produk dan proses (agar ramah

lingkungan), pengembangan ukuran kinerja lingkungan, pelaksanaan pengujian pencemaran, verifikasi kinerja lingkungan dari pemasok, serta pengukuran tingkat pencemaran.

3. Biaya kegagalan internal lingkungan (*environmental internal failure costs*). Biaya ini adalah biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan karena diproduksinya limbah dan sampah, tetapi tidak dibuang ke lingkungan luar. Jadi, biaya kegagalan internal terjadi untuk menghilangkan dan mengolah limbah dan sampah ketika diproduksi. Aktivitas kegagalan internal memiliki salah satu dari tujuan berikut: (1) memastikan limbah dan sampah yang diproduksi tidak dibuang ke lingkungan luar atau (2) mengurangi tingkat limbah yang dibuang sehingga jumlahnya tidak melewati standar lingkungan. Contoh-contoh aktivitas kegagalan internal adalah pengoperasian peralatan untuk mengurangi atau menghilangkan polusi, pengolahan dan pembuangan limbah beracun, pemeliharaan peralatan polusi, lisensi fasilitas untuk memproduksi limbah, serta daur ulang sisa bahan.
4. Biaya kegagalan eksternal lingkungan (*environmental external failure costs*). Biaya ini adalah biaya-biaya untuk aktivitas yang dilakukan setelah melepas limbah atau sampah ke dalam lingkungan. Biaya kegagalan eksternal yang direalisasi (*realized external failure costs*) adalah biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. Biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasikan (*unrealized external failure costs*) atau biaya sosial disebabkan oleh perusahaan, tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan. Biaya sosial lebih lanjut dapat diklasifikasikan sebagai (1) biaya yang berasal dari degradasi lingkungan dan (2) biaya yang berhubungan dengan dampak buruk terhadap properti atau kesejahteraan masyarakat. Pada kasus-kasus tersebut, biaya ditanggung oleh pihak lain, bukan oleh perusahaan meskipun hal tersebut disebabkan oleh perusahaan. Contoh biaya kegagalan eksternal yang direalisasikan adalah pembersihan danau yang

tercemar, pembersihan minyak yang tumpah, pembersihan tanah yang tercemar, penggunaan bahan baku dan energi secara tidak efisien, penyelesaian klaim kecelakaan pribadi dari praktik kerja yang tidak ramah lingkungan, penyelesaian klaim kerusakan properti, pembaharuan tanah ke keadaan alaminya, dan penghilangan penjualan karena reputasi lingkungan yang buruk.

### **2.5. Laporan Keberlanjutan**

Saat ini perusahaan secara sukarela mulai menyusun laporan keberlanjutan bersama pelaporan keuangan perusahaan setiap tahun yang dirintis dari konsep *sustainable development*. Laporan tersebut menguraikan dampak organisasi perusahaan terhadap tiga aspek, yakni dampak operasi perusahaan terhadap ekonomi, sosial, dan lingkungan. Panduan terhadap penyusunan laporan keberlanjutan umumnya mengacu pada Global Reporting Initiative (GRI). Pada aspek lingkungan GRI 4 memaparkan bahwa terdapat 34 indikator yang terbagi atas 12 kelompok, yaitu bahan, energi, air, keanekaragaman hayati, emisi, efluen dan limbah, produk dan jasa, kepatuhan, transportasi, lain-lain, asesmen pemasok atas lingkungan, pengaduan masalah lingkungan.

## **3. METODE PENELITIAN**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif deskriptif dengan populasi 25 perusahaan terpilih yang tergabung dalam indeks SRI KEHATI. Indeks ini merupakan jenis saham hijau, yaitu saham yang memperhatikan masalah lingkungan. Indeks ini dimaksudkan untuk memberikan tambahan pedoman investasi bagi pemodal dengan membuat *benchmark* indeks baru yang secara khusus memuat emiten yang memiliki kinerja yang sangat baik dalam mendorong usaha-usaha berkelanjutan serta memiliki kesadaran terhadap lingkungan hidup, sosial, dan tata kelola perusahaan yang baik.

Data penelitian ini dikumpulkan dengan mengamati laporan tahunan dan laporan keberlanjutan yang dipublikasikan oleh 25 perusahaan yang tergabung

dalam indeks SRI KEHATI. Setelah data dikumpulkan, pengolahan (analisis) data dilakukan melalui tahapan berikut: (1) mengidentifikasi kegiatan terkait lingkungan; (2). mengelompokkannya dalam jenis biaya kualitas terhadap lingkungan; (3) melakukan tabulasi secara keseluruhan perusahaan, dan (4) membuat interpretasi dari hasil tabulasi.

**Tabel 1 Perusahaan Yang Terdaftar Pada Indeks SRI KEHATI 2013**

NO.	NAMA PERUSAHAAN	KODE
1	Astra Agro Lestari Tbk.	AALI
2	Adhi Karya (Persero) Tbk.	ADHI
3	Aneka Tambang (Persero) Tbk.	ANTM
4	Astra International Tbk.	ASII
5	Bank Central Asia Tbk.	BBCA
6	Bank Negara Indonesia (Persero) Tbk.	BBNI
7	Bank Rakyat Indonesia (Persero) Tbk.	BBRI
8	Bank Danamon Indonesia Tbk.	BDMN
9	Bank Mandiri (Persero) Tbk.	BMRI
10	Garuda Indonesia (Persero) Tbk.	GIAA
11	Gajah Tunggal Tbk.	GJTL
12	Indofood Sukses Makmur Tbk.	INDF
13	Indosat Tbk.	ISAT
14	Jasa Marga (Persero) Tbk.	JSMR
15	Kalbe Farma Tbk.	KLBF
16	PP London Sumatra Indonesia Tbk.	LSIP
17	Medco Energi Internasional Tbk.	MEDC
18	Perusahaan Gas Negara (Persero)	PGAS
19	Pembangunan Jaya Ancol Tbk.	PJAA
20	Tambang Batubara Bukit Asam (Persero) Tbk.	PTBA
21	Semen Indonesia (Persero) Tbk.	SMGR
22	Timah (Persero) Tbk.	TINS
23	Telekomunikasi Indonesia (Persero) Tbk.	TLKM
24	United Tractors Tbk.	UNTR
25	Unilever Indonesia Tbk.	UNVR

Sumber : [www.kehati.co.id](http://www.kehati.co.id)

#### 4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari hasil penelitian terhadap laporan keberlanjutan 25 perusahaan yang terdaftar dalam indeks SRI KEHATI, dapat disimpulkan bahwa terdapat 21 jenis aktivitas dalam akuntansi manajemen lingkungan yang dilakukan oleh perusahaan-perusahaan tersebut (Tabel 1). Tiga aktivitas utama terkait lingkungan yang diungkapkan adalah pengelolaan limbah (17 perusahaan), efisiensi energi (16 perusahaan), pelestarian lingkungan alam/ keanekaragaman hayati (14 perusahaan). Dari ketiga aktivitas di atas, sejalan dengan GRI 4 untuk kelompok limbah, energi dan keanekaragaman hayati.

Adapun aktivitas yang sedikit dilakukan oleh perusahaan, yaitu pengelolaan hama terpadu, perlindungan kelapa sawit, dan pengembangan ekowisata. Berdasarkan analisis tersebut, terdapat beberapa perusahaan yang banyak melakukan aktivitas, yaitu Bank Negara Indonesia (10 pengungkapan), Tambang Batu Bara Bukit Asam (10 pengungkapan), Telkomsel (8 pengungkapan), dan United Tractors (8 pengungkapan). Juga terdapat perusahaan yang sedikit melakukan pengungkapan dengan masing-masing tiga aktivitas, yaitu Indosat, Kalbe Farma, dan Pembangunan Jaya Ancol.

Banyak atau sedikitnya jumlah pengungkapan aktivitas tidak menunjukkan makin baik atau tidaknya perusahaan menanggapi isu lingkungan. Perusahaan mengungkapkan informasi lingkungan melalui laporan keberlanjutan yang mengacu pada GRI 4. Perusahaan tidak memiliki keharusan untuk mengungkapkan seluruh kelompok dan indikator lingkungan, tetapi berdasarkan pertimbangan perusahaan agar aspek yang dianggap material. Pengungkapan lebih diarahkan untuk lebih mendalam terhadap aktivitas perusahaan sehingga memberikan gambaran yang jelas pada pemangku kepentingan (Gunawan, 2015b).

**Tabel 2 Kegiatan Perusahaan terhadap Lingkungan pada Perusahaan yang masuk dalam Indeks SRI KEHATI**

NO.	KEGIATAN	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	Total	
1	Penanaman pohon																										10	
2	Strategi pengolahan hama terpadu																											1
3	Perlindungan perkebunan kelapa sawit																											1
4	Menyediakan sarana air bersih																											3
5	Membantu pembuatan lubang biopori																											6
6	Efisiensi energi																											16
7	Pengelolaan limbah																											17
8	Pelestarian lingkungan alam (keanekaragaman hayati)																											14
9	Penurunan emisi gas rumah kaca																											9
10	Efisiensi sumber daya alam																											2
11	Earth hours																											4
12	Bangunan hijau																											4
13	Penghematan penggunaan kertas																											6
14	Pemanfaatan bahan bakar gas																											3
15	Konservasi air																											10
16	Membuat taman kota																											3
17	Pengembangan ecowisata																											1
18	Menjaga kesuburan tanah																											2
19	ISO 14001																											9
20	Penelitian kultur jaringan																											1
21	Revegetasi																											3
	Total	3	6	4	4	3	10	6	6	6	4	3	5	1	6	1	2	7	6	1	10	7	3	8	8	5	125	

#### Keterangan

No	Kode PT	No	Kode PT	No	Kode PT	No	Kode PT	No	Kode PT
1	AALI	6	BBNI	11	GJTL	16	LSIP	21	SMGR
2	ADHI	7	BBRI	12	INDF	17	MEDC	22	TINS
3	ANTM	8	BDMN	13	ISAT	18	PGAS	23	TLKM
4	ASII	9	BMRI	14	JSMR	19	PJAA	24	UNTR
5	BBCA	10	GIAA	15	KLBF	20	PTBA	25	UNVR

Sumber: Olahan peneliti

Apabila 21 aktivitas yang teridentifikasi tersebut dikelompokkan dalam kelompok biaya kualitas, dapat dijelaskan bahwa 8 aktivitas berkategori dalam biaya pencegahan (efisiensi energi, penurunan emisi gas rumah kaca, efisiensi sumber daya alam, *earth hours*, konsep bangunan hijau, penghematan penggunaan kertas, pemanfaatan bahan bakar gas, dan konservasi air); 4 aktivitas berkategori biaya deteksi (strategi pengolahan hama terpadu, perlindungan perkebunan kelapa sawit, ISO 14000, penelitian kultur jaringan); 2 aktivitas merupakan biaya kegagalan

internal (membantu pembuatan lubang biopori, pengolahan limbah); 7 kegiatan berkategori biaya kegagalan eksternal (menanam pohon, menyediakan sarana air bersih, melestarikan lingkungan alam, membuat taman kota, mengembangkan ekowisata, menjaga kesuburan tanah, merevegetasi).

**Tabel 3 Pengelompokan Aktivitas dalam Biaya Lingkungan**

NO	BIAYA LINGKUNGAN	JUMLAH AKTIVITAS	%
1	Biaya Pencegahan ( <i>environmental prevention costs</i> )	8	38,10
2	Biaya Deteksi ( <i>environmental detection costs</i> )	4	19,05
3	Biaya Kegagalan Internal ( <i>environmental internal failure costs</i> )	2	9,52
4	Biaya Kegagalan Eksternal ( <i>environmental external failure costs</i> )	7	33,33
	Total	21	100

Sumber: Olahan peneliti

Tabel 3 memberikan gambaran bahwa perusahaan yang tergabung dalam indeks SRI KEHATI cenderung melakukan aktivitas yang tergolong biaya pencegahan, yaitu 38.10%. Hal ini mengindikasikan perhatian perusahaan lebih tinggi pada pencegahan untuk menghindari kegagalan internal dan eksternal. Pada aktivitas deteksi, yang diungkap hanya 19.05%. Aktivitas kegagalan internal 9.52% dan biaya kegagalan eksternal yang cukup tinggi, yaitu 33.33%.

Analisis lebih lanjut pada kelompok biaya kualitas masing–masing akan dibahas berikut ini.

1. Biaya pencegahan

Pada kategori biaya pencegahan, aktivitas yang umum dilakukan adalah efisiensi energi dengan cara menghemat penggunaan energi ataupun mengganti teknologi yang hemat energi. Dengan adanya efisiensi energi, selain menjaga keseimbangan terhadap alam uga dapat menekan biaya. Aktivitas lainnya dalam biaya pencegahan, lebih menyesuaikan dengan ciri atau kriteria dari industri masing–masing tempat perusahaan beroperasi.

2. Biaya Deteksi

Pada kategori biaya deteksi, perusahaan cenderung untuk memenuhi standar ISO 14000 untuk menunjukkan bahwa perusahaan tersebut merupakan perusahaan yang memperhatikan isu lingkungan.

### 3. Biaya Kegagalan Internal

Aktivitas pada kelompok biaya kegagalan internal yang diidentifikasi dari 25 perusahaan yang terdaftar di indeks SRI KEHATI adalah pengolahan limbah (yang paling banyak menjadi perhatian perusahaan yang diungkap dalam laporan keberlanjutan) dan membantu pembuatan lubang biopori untuk beberapa perusahaan yang umumnya terkait dengan eksploitasi alam, seperti Adhi Karya, Indofood, Jasa Marga, Perusahaan Gas Negara (PGN), Tambang Batu Bara Bukit Asam, dan Telkomsel.

### 4. Biaya Kegagalan Eksternal

Pada kelompok biaya kegagalan eksternal, pengungkapan pelestarian lingkungan alam (keanekaragaman hayati) hampir dilakukan oleh mayoritas perusahaan. Selain itu, aktivitas penanaman pohon juga banyak diungkap oleh perusahaan. Menyediakan air bersih, mengelola taman kota, menjaga kesuburan tanah, merevegetasi dan ekowisata merupakan aktivitas yang diungkap oleh beberapa perusahaan.

Dari pengungkapan aktivitas lingkungan yang menunjukkan intensi terhadap keseimbangan tujuan laba perusahaan dengan lingkungan, perusahaan berharap dapat menciptakan *image* perusahaan (Gunawan, 2015a; Adams, 2002), mempertahankan reputasi perusahaan dan mengikatkan karyawan (Ali dan Ali, 2011; Leaniz dan Bosque, 2013), memberikan informasi pemegang saham dalam pengambilan putusan investasi (Wilmshurst dan Frost, 2000), penemuan kewajiban hukum (Deegan, 2002a; Ahmad dan Sulaiman, 2004), pencapaian kinerja yang lebih baik (Orlitzky, Schmidt, dan Rynes, 2003) .

## 5. SIMPULAN DAN SARAN

Pengungkapan aktivitas akuntansi manajemen lingkungan dalam empat kategori biaya kualitas lingkungan menunjukkan bahwa perusahaan telah melakukan aktivitas yang memenuhi legitimasi terhadap alam. Keseimbangan alam menjadi bagian dari perhatian perusahaan untuk jangka panjang. Apabila legitimasi



terganggu, perusahaan tidak akan dapat beroperasi jangka panjang. Selain itu, pengungkapan aktivitas ini menunjukkan bahwa perusahaan menjaga kepentingan para pemangku kepentingan yang sudah mulai peka terhadap isu lingkungan. Pengungkapan ini diharapkan dapat meningkatkan citra perusahaan yang membawa kepercayaan pemangku kepentingan demi keberlangsungan usaha jangka panjang.

Penelitian ini berkontribusi dalam memberikan gambaran akuntansi manajemen lingkungan melalui pengungkapan aktivitas dalam kelompok biaya lingkungan yang merupakan hal yang makin penting dalam memberikan informasi kepada pemangku kepentingan. Selain itu, adanya pengungkapan aktivitas lingkungan dapat memberikan gambaran keseriusan perusahaan dalam memperhatikan isu lingkungan.

Penelitian ini terbatas hanya pada pengungkapan aktivitas akuntansi manajemen lingkungan berdasarkan empat kategori biaya lingkungan. Penelitian ini belum menguji pengaruh pengungkapan terhadap kinerja perusahaan jangka panjang.

Saran bagi peneliti selanjutnya adalah menyajikan informasi dari hasil penelitian kualitatif untuk menguji dampak pengungkapan dari empat kategori biaya kualitas lingkungan terhadap kinerja ekonomi dan kinerja lingkungan perusahaan.

#### DAFTAR RUJUKAN

- Adams, C. A. (2002). Internal Organisational Factors Influencing Corporate Social and Ethical Reporting: Beyond Current Theorising. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15 (2), 223-250.
- Ahmad, N., & Sulaiman, M. (2004). Environmental Disclosure in Malaysian Annual Reports: A Legitimacy Theory Perspective. *International Journal of Commerce & Management*, 14 (1), 44-58.
- Ali, I. & Ali, J.F. (2011). Corporate Social Responsibility, Corporate Reputation and Employee Engagement. *MPRA Paper*, No. 3389.

- Butler, J. B. et al. (2011). Sustainability and The Balance Scorecard: Integrating Green Measures Into Business Reporting. *Journal Management Accounting Quarterly*, 12 (2).
- Bourdeau. (2004). The Man-Nature Relationship and Environmental Ethics. *Journal of Environmental Radioactivity*, 72, 9-15.
- Brown, N., & Deegan, C. (1998). The Public Disclosure of Environmental Performance Information-a Dual Test of Media Agenda Setting Theory and Legitimacy Theory. *Accounting & Business Research*, 29(1), 21-42
- Deegan, C., & Gordon, B. (1996). A Study of the Environmental Disclosure Practices of Australian Corporations. *Accounting and Business Research*, 26 (3), 187–199.
- Deegan, C. (2002a). The Legitimising Effect of Social and Environmental Disclosure-a Theoretical Foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282-343.
- Deegan, C. (2002b). *Australian Financial Accounting* (3 ed.). Roseville NSW: McGraw-Hill Book Co.
- Djajadiningrat, S. T, Hendriani, Y., & Famiola, M. (2014). *Green Economy*. Edisi Revisi. Bandung: Rekaya Sains.
- Dhiman, S. (2008). Product, People, Planet: The Triple Bottom Line Sustainability Imperative. *Journal of Global Business Issues*, 2 (2), 51-57
- Elkington, J. (1997). *Cannibals with Forks-Triple Bottom Line of 21 Century Business*. Stoney Creek, CT: New Society Publishers.
- Fauzi, H. (2009). The Determinants of the Relationship of Corporate Social Performance and Financial Performance: Conceptual Framework. *Social and Environmental Accounting*, 2 (2), 233-259.
- Gunawan, J. (2010). Perception of Important Information in Corporate Social Disclosures: Evidence from Indonesia. *Social Responsibility Journal*. 6 (1),62-71.
- Gunawan, J. (2013). Determinant Factors Of Corporate Social Disclosures in Indonesia. *Issues in Social and Environmental Accounting Journal*. 7 (2), 113-134.
- Gunawan, J. (2015a). Corporate Social Disclosure in Indonesia: Stakeholder's Influence and Motivation. *Social Responsibility Journal*, 11(3),535-552.

- Gunawan, J. (2015b). *Panduan Laporan Keberlanjutan: Prinsip Menentukan Isi dan Kualitas*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Guthrie, J., & Parker, L. (1990). Corporate Social Disclosure Practice: A Comparative International Analysis. *Advances in Public Interest Accounting*, 3, 159–176.
- Hadi, N. (2011). *Corporate Social Responsibility*. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Hansen, D. R. & Mowen, M. M. (2015). *Cornerstones of Cost Management*. Canada: Cengage Learning.
- Lako, Andreas. (2014). *Green Economy: Menghijaukan Ekonomi, Bisnis dan Akuntansi*. Jakarta: Erlangga.
- Leaniz, P.M.G. & Bosque, I. R. (2013). Intellectual Capital and Relation Capital : The Role of Sustainability in Developing Corporate Reputation. *Omnia Science*, 9 (1), 262 - 280.
- Mathews, M.R. (1997). *Twenty Five Years of Social and Environmental Accounting Research*.
- O'Donovan, G. (2000). *Legitimacy Theory As an Explanation for Corporate Environmental Disclosure*. Melbourne: Victoria University of Technology.
- O'Donovan, G. (2002). Environmental Disclosures in the Annual Report : Extending the Applicability and Predictive Power of Legitimacy Theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 344-371.
- Orlitzky, M., Schmidt F. L, Rynes, S. L. (2003). Corporate Social and Financial Performance : A Meta Analysis. *Organization Studies*, 24 (3), 403 - 441.
- Porter, M.E. & Kramer, M.R. (2002). The Competitive Advantage of Corporate Philanthropy. *Harvard Business Review*. December, 57-68.
- Porter, M. E. & Kramer, M. R. (2006). Strategy and Society: The Link between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility. *Harvard Business Review*, 84(12), 42-56
- Radyati, M. R. N. (2014). *Sustainable Business dan Corporate Social Responsibility (CSR)*. Jakarta: CECT Trisakti University.
- Stechemesser, K. dan Guenther, E (2012). Carbon Accounting: A Systematic Literature Review. *Journal Of Cleaner Production*, 36, 17-38.

- Suttipun, M. & Stanton, P. (2012). Determinants of Environmental Disclosure in Thai Corporate Annual Reports. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, 2 (1), 99-115.
- Quinn, L. & Baltes, J. (2007). Leadership and The Triple Bottom Line Bringing Sustainability and Corporate Social Responsibility to Life. *Center for Creative Leadership Research Whitepaper*.
- Wilmshurst, T., D, & Frost, G. (2000). Corporate Environmental Reporting: A Test of Legitimacy Theory. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 13 (1), 10-26.
- Zvezdov, D. (2012). Rolling out Corporate Sustainability Accounting: A Set of Challenges. *Journal of Environmental Sustainability*, 2, (2), Article 3.