

**ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI LINGKUNGAN PADA
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
KOTA MAKASSAR**

Diajukan Oleh

MITRA SARI

4512013092



SKRIPSI

Untuk Memenuhi Salah Satu Persyaratan

Guna Memperoleh Gelar

Sarjana Ekonomi

PROGRAM STUDI AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS BOSOWA

MAKASSAR

2016

HALAMAN PENGESAHAN

Judul Skripsi : Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Pada RSUD
Kota Makassar.

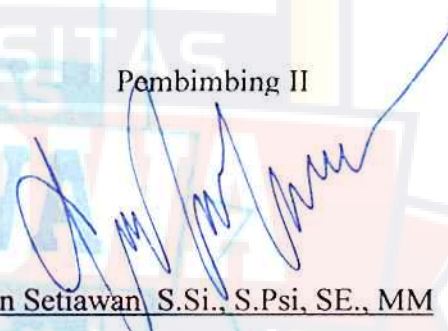
Nama Mahasiswa : Mitra Sari
Stambuk/Nim : 4512013092
Program Studi : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi



Menyetujui :

Pembimbing I

Faridah S.E., M.Si., Ak., CA

Pembimbing II

Lukman Setiawan S.Si., S.Psi., SE., MM


MENGETAHUI DAN MENGESAHKAN :

Sebagai Salah Satu Syarat Memperoleh Gelar

Sarjana Ekonomi pada Universitas Bosowa Makassar

Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Bosowa Makassar

Ketua Program Studi Akuntansi


Dr.H.A.Arifuddin Mane, SE.,M.Si.,SH.,MH


Thanwain, SE.,M.Si

Tanggal Pengesahaan :

3. Bapak Dr H.A.Arifuddin Mane, SE.,M.Si.,SH.,MH selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Bosowa Makassar.
4. Bapak Thanwain SE M.Si selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Bosowa Makassar.
5. Ibu Faridah SE, M.Si, Ak, CA dan Bapak Lukman Setiawan S.Si., S.Psi, SE.,MM selaku Dosen Pembimbing yang telah meluangkan waktunya untuk selalu membimbing serta memberikan saran dan masukan selama pengerjaan Skripsi, sehingga skripsi ini dapat terselesaikan dengan baik.
6. Segenap Dosen, Staf dan Karyawan Fakultas Ekonomi Universitas Bosowa Makassar.
7. Saudara-saudaraku tersayang Miwar Sri Sukanti, Selfian, Muh Amil Syam dan Nurfania yang selalu memberikan Motivasinya dalam mengerjakan skripsi.
8. Bagian Diklit Rumah Sakit Umum Daerah Daya Makassar yang telah memberikan izin untuk penelitian di RSUD Daya Makassar.
9. Seluruh pegawai Rumah Sakit Umum Daerah Daya Makassar yang sudah membantu dan mempermudah penulis dalam melakukan penelitian.
10. Sahabat-sahabat Akuntansi 012 yang telah membantu dalam penyelesaian Skripsi ini. Terkhusus Jumianti, Nur Inti , Theresia Muda, Anisriani . Sahabat-sahabat SMA yang selalu memberikan dorongan dan Motivasi.
11. Teman-teman KKN Bulukumba yang selalu memberikan motivasinya.
12. Semua Kerabat yang selalu memberikan motivasi disetiap waktu.
13. Super Junior oppadeul yang telah setia menjadi pengisi hari-hari penulis dengan lagunya selama waktu penyelesaian Skripsi. Biasku

Kim Ryeo Wook yang mengisi hari-hari penulis sebagai *happy virus*, *vitamin* dan *suara lembutnya*.

14. Pihak lain yang secara langsung dan tidak langsung telah membantu penulisan Skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu, terima kasih banyak.

Penulis menyadari dalam pembuatan Skripsi ini memiliki kekurangan dan kelemahan, untuk itu penulis mengharapkan kritik dan saran yang dapat membangun dengan tujuan perbaikan. Semoga laporan ini bermanfaat kepada banyak pihak.

Makassar, Agustus 2016

BOSOWA


Penulis



**ANALYSIS ON APPLICATION OF ENVIRONMENTAL ACCOUNTING ON
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KOTA
MAKASSAR**

By:

Mitra Sari
Accounting Department, Faculty of Economics
Bosowa University Makassar

ABSTRACT

Mitra Sari.2015.Skripsi. Environmental Accounting Application Analysis On Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. (Guided by Faridah, SE., M.Sc., AK, CA as a consultant I and Setiawan S.Si., Psi, SE., MM consultant II).

This research was conducted in June to July 2016 in the city of Makassar, Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

Based on the state of the environment is getting worse, it is possible for service companies to disclose environmental activities closely related to medical waste and non-medical as additional report complements the financial statements are required, but the trend is happening in Indonesia is very rare to enter activism into additional reports were presented.

The research methodology used was the comparative method as well as interviews with the parties involved, observation, searches of documents related to the placement of environmental costs, and literature study.

Based on an evaluation of the implementation of environmental accounting in Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, it can be concluded that Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar have done the identification, recognition, measurement, Recording, presentation, and disclosure are as described SAP 1 Year 2010 and has also implemented environmental controls on wastes, operating results are good enough, but there are still some weaknesses, among others: Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar has not revealed specifics about the presentation of accounting environment, in terms of recording the cost is still combined with other items that cognate.

Keywords: Environmental Accounting, Environmental Cost, Hospital.

**ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI LINGKUNGAN PADA
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH
KOTA MAKASSAR**

Oleh :

Mitra Sari
Prodi Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Bosowa Makassar

ABSTRAK

Mitra Sari.2015.Skripsi. Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar . (Dibimbing oleh Faridah, SE.,M.Si.,AK, CA sebagai konsultan I dan Setiawan S.Si., S.Psi, SE.,MM konsultan II).

Penelitian ini dilaksanakan padabulan Mei hingga Juli 2016 dikota Makassar, yaitu Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

Berdasarkan dengan keadaan lingkungan yang semakin buruk, tidak menutup kemungkinan bagi perusahaan jasa untuk mengungkapkan aktivitas lingkungan yang terkait erat dengan limbah medis dan non medis sebagai laporan tambahan melengkapi laporan keuangan yang telah diwajibkan, namun kecenderungan yang terjadi di Indonesia adalah perusahaan sangat jarang memasukkan aktivitas lingkungannya kedalam laporan tambahan yang disajikan.

Metodologi penelitian yang digunakan adalah metode komparatif serta wawancara dengan pihak terkait, observasi, penelusuran dokumen yang terkait dengan penempatan biaya lingkungannya, dan studi kepustakaan.

Berdasarkan hasil evaluasi atas penerapan akuntansi lingkungan di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, bisa disimpulkan bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan proses Pengidentifikasian, Pengakuan, Pengukuran, Pencatatan, penyajian, dan juga pengungkapan seperti yang sudah dijelaskan SAP No.1 Tahun 2010 dan juga telah melaksanakan pengendalian lingkungan atas limbah-limbah hasil usaha sudah cukup baik, namun masih terdapat beberapa kelemahan diantaranya : Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar belum mengungkapkan secara khusus tentang penyajian akuntansi lingkungannya, dalam arti pencatatan biaya masih digabungkan dengan pos-pos lain yang serumpun.

Kata kunci : Akuntansi Lingkungan, Biaya Lingkungan, Rumah Sakit.

PERNYATAAN KEORISINILAN SKRIPSI

Saya : Mitra Sari

Nomor Stambuk : 4512 0130 92

Menyatakan bahwa Skripsi yang berjudul ANALISIS PENERAPAN AKUNTANSI LINGKUNGAN PADA RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KOTA MAKASSAR.

Merupakan karya asli, Seluruh ide yang ada dalam skripsi ini, kecuali yang saya nyatakan sebagai kutipan, merupakan ide yang saya susun sendiri. Selain itu, tidak ada bagian dari skripsi ini yang telah saya gunakan sebelumnya untuk memperoleh gelar atau sertifikat akademik.

Jika pernyataan diatas terbukti sebaliknya, maka saya bersedia menerima sanksi yang telah ditetapkan oleh Fakultas Ekonomi Universitas Bosowa Makassar.

Makassar, Agustus 2016

Yang menyatakan,



Mitra Sari

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PENGESAHAN	ii
KATA PENGANTAR	iii
ABSTRACK ENGLISH	vi
ABSTRAK INDONESIA	vii
PERNYATAAN KEORISINILAN SKRIPSI	viii
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
DAFTAR GAMBAR	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Masalah Pokok	5
1.3 Tujuan Penelitian	6
1.4 Kegunaan Penelitian	6
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	7
2.1 Kerangka Teori	8
2.1.1 Pengertian Lingkungan	8
2.1.2 Pengertian Akuntansi Lingkungn	9
2.1.3 Tujuan Akuntansi Lingkungn	11
2.1.4 Fungsi dan Peran Akuntansi Lingkungn.....	12
2.1.5 Manfaat Akuntansi Lingkungn	15

2.1.6 Akuntansi Biaya Lingkungan.....	15
2.2 Kerangka Pikir	20
2.3 Hipotesis.....	21
BAB III METODOLOGI PENELITIAN	22
3.1 Daerah dan waktu Penelitian.....	22
3.2 Metode Pengumpulan Data.....	22
3.3 Jenis dan Sumber Data.....	23
3.4 Metode Analisis	23
3.5 Definisi Operasional	24
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	25
4.1 Gambaran Umum Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar	25
4.1.1 Sejarah Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.....	25
4.1.2 Letak Geografis Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.....	25
4.1.3 Visi, Misi, Tujuan, Falsafah, dan Nilai RSUD Kota Makassar.....	26
4.1.4 Struktur Organisasi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar ..	28
4.1.5 Ketenagakerjaan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.....	36
4.1.6 Pelayanan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar	37
4.1.7 Unit Pengelola Lingkungan	38
4.1.8 Data Sehubungan Pengelola Limbah.....	40
4.2 Deskripsi Data.....	42
4.3 Analisis Data.....	43
4.3.1 Identifikasi Biaya Lingkungan dan Komponen Yang Di dalamnya	
4.3.2 Mengakui Biaya Lingkungan.....	44

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 Kerangka Pikir	20
Gambar 4.1 Struktur Organisasi RSUD Daya Makassar	29



DAFTAR TABEL

Tabel 4.1 Biaya Lingkungan Menurut RSUD Daya Makassar	42
Tabel 4.2 Pengukuran RSUD Daya Makassar	45
Tabel 4.3 Neraca RSUD Daya Makassar.....	49
Tabel 4.4 Laporan Arus Kas RSUD Daya Makassar.....	49
Tabel 4.5 Laporan Realisasi Anggaran RSUD Daya Makassar	51



BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Pada mulanya akuntansi diartikan hanya sekedar sebagai prosedur pemrosesan data keuangan. Pengertian ini dapat ditentukan dalam *Accounting Terminology Bulletin* yang diterbitkan oleh AICPA (*American Institute Of Certified Public Accounting*). Dalam *Accounting Terminology Bulletin* no.1 dinyatakan sebagai berikut "*Accounting is the art of recording, classifying and summarizing in a significant manner and in the term of money, transaction and event which are and part, at least of financial character and interpreting the result there of.*" (AICPA, 2000).

Dalam akuntansi secara umum yang terjadi adalah pengukuran dan pencatatan terhadap dampak yang timbul dari hubungan antara perusahaan dengan pelanggan atau konsumen produk aman. Dalam akuntansi lingkungan lebih cenderung menyoroti masalah aspek sosial atau dampak dari kegiatan secara teknis, misalnya pada saat penggunaan alat atau bahan baku perusahaan yang kemudian akan menghasilkan limbah produksi yang berbahaya. Bidang ini amat penting sebab khususnya di Indonesia saat ini terlalu banyak perusahaan baik badan usaha milik negara maupun swasta yang dalam pelaksanaannya operasi usaha ini menimbulkan kerusakan ekosistem karena adanya limbah produksinya perusahaan yang tertentu memerlukan alokasi biaya penanganan khusus untuk hal tersebut.

Pada perkembangannya, akuntansi kini tidak hanya sebagai suatu teknik pemrosesan data saja, akan tetapi akuntansi juga sebagai alat penyajian, pengukuran, pengklasifikasian dari bentuk pertanggungjawaban pihak perusahaan terhadap lingkungan untuk menghasilkan informasi yang bersifat nyata dan relevan bagi pihak yang bersangkutan. Adapun alasan yang melandasi sebuah organisasi dan akuntan harus peduli terhadap lingkungan yaitu, banyaknya stakeholder perusahaan baik dari sisi internal maupun eksternal menunjukkan kepentingannya terhadap kinerja lingkungan dari sebuah organisasi (Ikhsan,2009:3). Ilmu akuntansi yang mengatur lingkungan itu sendiri disebut sebagai akuntansi lingkungan.

Akuntansi lingkungan adalah suatu ilmu akuntansi yang 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 untuk mengurangi dampak lingkungan. Akuntansi lingkungan pada dasarnya menuntut kesadaran penuh perusahaan-perusahaan atau organisasi lainnya yang mengambil manfaat dari lingkungan. Manfaat yang diambil ternyata telah berdampak pada maju dan berkembangnya bisnis perusahaan. Oleh karena itu penting bagi perusahaan-perusahaan atau organisasi lainnya agar dapat meningkatkan usaha dalam mempertimbangkan konservasi lingkungan secara berkelanjutan (Ikhsan, 2009:11).

Rumah sakit adalah suatu institusi perawatan kesehatan profesional yang pelayanannya disediakan oleh dokter, perawat, dan tenaga ahli lainnya. Dengan demikian, rumah sakit adalah sebuah perusahaan jasa yang sangat diperlukan untuk kelangsungan hidup manusia itu sendiri sewaktu-waktu dapat terserang penyakit, artinya kebutuhan akan pengobatan tidak dapat kita duga-duga dan sangat dibutuhkan. Namun hendaknya suatu rumah sakit benar-benar menjaga lingkungannya. Dengan cara mengelola limbahnya dengan sebaik mungkin untuk mencegah agar tidak membahayakan lingkungan sekitar, apalagi limbah dari rumah sakit bisa berpotensi menularkan penyakit. Tidak hanya untuk kelangsungan rumah sakit itu sendiri tapi untuk juga kelangsungan hidup makhluk disekitarnya baik itu tumbuhan, hewan dan juga manusia.

Namun dalam praktiknya, banyak sekali perusahaan ataupun instansi pemerintahan seperti rumah sakit yang sepertinya belum efektif dalam menerapkan akuntansi lingkungan itu sendiri. Disadari atau tidak, kebanyakan dari perusahaan tersebut menyampingkan resiko kerusakan lingkungan dan mengutamakan tingkat pembangunannya. Jika itu sudah terjadi dan limbah perusahaan tidak bisa dikelola dengan baik maka nantinya pasti akan merusak lingkungan disekitarnya. Sebagai bentuk tanggungjawab perusahaan dalam mengatasi masalah limbah hasil operasional perusahaan atau rumah sakit dengan cara melakukan pengelolaan limbah dengan cara sistematis melalui proses yang memerlukan biaya khusus sehingga perusahaan melakukan pengalokasian nilai biaya tersebut dalam pencatatan keuangan perusahaan atau rumah sakit.

Salah satu dampak negative yang ditimbulkan oleh operasi perusahaan adalah limbah produksi. Dalam UU No.32 tahun 2009 tentang Perlindungan Pengelolaan Lingkungan Hidup, Limbah diartikan sebagai sisa suatu usaha dan atau kegiatan produksi, sedangkan pencemaran diartikan masuk atau dimasukkannya makhluk hidup, zat, energi, atau komponen lain kedalam lingkungan hidup oleh kegiatan manusia sehingga melampaui baku mutu lingkungan hidup yang telah ditetapkan. Limbah yang dihasilkan dari operasional perusahaan memiliki kemungkinan bahwa limbah tersebut berbahaya bagi lingkungan sehingga limbah tersebut memerlukan pengelolaan dan penanganan yang khusus oleh perusahaan agar tidak menyebabkan dampak negative yang lebih besar terhadap lingkungan tempat perusahaan beroperasi.

Tidak jauh berbeda dengan penanganan limbah yang dihasilkan oleh pertambangan dan hutan, penanganan limbah hasil operasional rumah sakit ini sangat penting dalam kaitannya sebagai sebuah control tanggungjawab perusahaan terhadap lingkungannya. Proses pengukuran, penilaian, pengungkapan dan penyajian informasi perhitungan biaya pengelolaan limbah tersebut merupakan masalah akuntansi yang menarik untuk dilakukan penelitian, sebab selama ini belum dirumuskan secara pasti bagaimana metode pengukuran, penilaian, pengungkapan, dan penyajian akuntansi lingkungan di sebuah perusahaan. Akuntansi lingkungan biasanya sudah diterapkan pada instansi pemerintahan, salah satunya di rumah sakit. Limbah yang dihasilkan rumah sakit biasanya berkategori limbah yang mengandung B3 yaitu limbah yang berbahaya.

Melihat observasi pendahuluan yang sudah saya lakukan, faktanya tidak semua rumah sakit mempunyai tempat untuk pengolahan limbah sendiri. Hanya beberapa rumah sakit dikota Makassar yang ada pengolahan limbah medisnya. Salah satunya pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar . Rumah sakit milik pemerintah ini tampaknya sudah menerapkan pengolahan limbahnya sendiri. Dengan adanya proses pengolahan limbah tersebut tentunya akan menghasilkan biaya-biaya yang nantinya akan dikeluarkan oleh pihak rumah sakit untuk mengelola limbah tersebut.

Berdasarkan latar belakang diatas, peneliti akan mencoba untuk menganalisis bagaimana penerapan akuntansi biaya lingkungan dan bagaimana sistem pencatatan pengelolaan limbah, baik itu limbah cair maupun limbah padat yang dihasilkan oleh perusahaan yang bergerak dibidang jasa yaitu rumah sakit dengan judul **“Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar”**

1.2 Masalah Pokok

Berdasarkan uraian pada latar belakang, penulisan perumusan masalah yang akan dibahas dalam penelitian ini sebagai berikut;

1. Bagaimana penerapan akuntansi lingkungan yang dilakukan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar ?
2. Bagaimana kesesuaian antara SAP No.1 Tahun 2010 Tentang Penyajian Laporan Keuangan dengan proses Pengidentifikasian ,

Pengakuan, Pengukuran, Pencatatan, Penyajian dan Pengungkapan Biaya Lingkungan di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar ?

1.3 Tujuan Penelitian

Adapun tujuan dalam penelitian ini dijabarkan sebagai berikut;

1. Untuk mengetahui penerapan akuntansi lingkungan yang dilakukan oleh Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar ?
2. Kesesuaian antara SAP No.1 Tahun 2010 Tentang Penyajian Laporan Keuangan dengan proses Pengidentifikasian, Pengakuan, Pengukuran, Pencatatan, Penyajian dan Pengungkapan Biaya Lingkungan di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar ?

1.4 Kegunaan Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut;

1. Bagi penulis, dapat menambah wawasan tentang konsep akuntansi lingkungan yang merupakan konsep baru dalam akuntansi.
2. Bagi rumah sakit, Sebagai bahan pertimbangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar dalam menjalankan operasi usahanya terutama masalah perlakuan alokasi biaya lingkungan dalam kaitannya dengan kepedulian dan tanggungjawab sosial terhadap lingkungan terutama dalam hal pengelolaan limbah sisa operasional di lingkungannya.
3. Bagi kalangan akademis, hasil penelitian ini akan menambah wawasan dan pengetahuan tentang lingkungan hidup dalam ruang lingkup akuntansi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Kerangka Teori

2.1.1 Pengertian Lingkungan

Lingkungan adalah sesuatu yang berada di luar atau sekitar makhluk hidup. Para ahli lingkungan memberikan definisi bahwa Lingkungan (*enviroment* atau habitat) adalah suatu sistem yang kompleks dimana berbagai faktor berpengaruh timbal-balik satu sama lain dan dengan masyarakat tumbuh-tumbuhan. Menurut Ensiklopedia Kehutanan menyebutkan bahwa lingkungan adalah jumlah total dari faktor-faktor nongenetik yang mempengaruhi pertumbuhan dan reproduksi pohon. Ini mencakup hal yang sangat luas, seperti tanah, kelembaban, cuaca, pengaruh hama dan penyakit, dan kadang-kadang intervensi manusia.

Lingkungan terbagi 2 yaitu *Biotik* dan *Abiotik* dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Komponen *biotik* (komponen makhluk hidup), misalnya binatang, tetumbuhan, dan mikroba.
2. Komponen *abiotik* (komponen benda mati), misalnya air, udara, tanah, dan energi.

Bagaimana biaya pemanfaatan sumber alam dan pencemaran yang ditimbulkan oleh dunia industri harus dialokasikan? Pertanyaan ini antara lain dapat dijawab dengan melibatkan akuntan yang diharapkan mampu merubah paradigma akuntansi konvensional melalui berbagai pengembangan yang mungkin, sehingga tersusun suatu sistem informasi akuntansi yang bernuansa



lingkungan. Kedepan, akuntansi untuk lingkungan ini dapat digunakan sebagai alat pertanggungjawaban kepada berbagai pihak yang berkepentingan dengan pelestarian lingkungan alam.

Selanjutnya, jika dikaitkan dengan peran pemerintah, maka pertanyaan “Bagaimana mengatasi masalah lingkungan?” bukanlah hal yang mudah dijawab namun demikian Clark & Jonson memberikan dua solusi utama yaitu (1) pemerintah harus melakukan pengawasan dan (2) melakukan pendekatan pasar (*market solution*). Pengawasan yang dilakukan pemerintah terutama harus menyangkut pengawasan terjadinya polusi dan paling tidak ada lima langkah yang sebaiknya dilakukan yaitu:

- a. Menetapkan tingkat kualitas lingkungan yang diharapkan.
- b. Menyusun standar kualitas lingkungan.
- c. Menetapkan apa yang harus dilakukan atau metode apa yang harus diterapkan untuk mencapai standar tersebut, dan tindakan apa yang akan diambil jika standar tersebut tidak tercapai.
- d. Monitoring ketercapaian standar dan skedul kegiatan jika standar belum tercapai.
- e. Mengambil tindakan yang tegas pada pihak-pihak yang melanggar aturan tentang lingkungan.

Sedangkan melalui pendekatan pasar, pemerintah dapat (1) mengeluarkan aturan tentang biaya polusi yang harus ditanggung perusahaan berdasarkan kuantitas emisi yang dikeluarkan perusahaan industri atau (2) menetapkan tingkat polusi yang diperkenankan dan menyerahkan biaya polusi tersebut kepada pasar.

2.1.2 Pengertian Akuntansi Lingkungan

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan Standar Akuntansi Keuangan menyatakan bahwa tujuan laporan keuangan adalah menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang besar pemakai dalam mengambil keputusan ekonomi (IAI, paragraf 12, 2009). Sedangkan lingkungan hidup berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2009 Pasal 1 angka 1 adalah: "kesatuan ruang dengan semua benda, daya, keadaan dan makhluk hidup, termasuk di dalamnya manusia dan perilakunya yang mempengaruhi kelangsungan perikehidupan dan kesejahteraan manusia dan makhluk hidup lainnya".

Dari pendapat yang lain (Ikhsan, 2009:3) Akuntansi lingkungan adalah identifikasi, pengukuran dan alokasi biaya-biaya kedalam pengambilan keputusan usaha serta mengkomunikasikan hasilnya kepada para *stockholders* perusahaan. Akuntansi Lingkungan (*Environmental Accounting*) adalah istilah yang berkaitan dengan dimasukkan biaya lingkungan (*Environmental Cost*) kedalam praktek akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Biaya lingkungan adalah dampak (*impact*) baik moneter maupun nonmoneter yang harus dipikul sebagai akibat dari kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan.

Akuntansi lingkungan adalah identifikasi, pengukuran dan alokasi biaya biaya lingkungan hidup dan pengintegrasian biaya-biaya ke dalam pengambilan

keputusan usaha serta mengkomunikasikan hasilnya kepada para *stockholders* perusahaan (Astuti dan Ikhsan,2002).

Sedangkan menurut Djogo (2009) Akuntansi lingkungan (*Environmental Accounting* atau EA) adalah istilah yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan (*environmental costs*) ke dalam praktek akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah.

Akuntansi Lingkungan (*Environment Accounting*) adalah biaya-biaya lingkungan yang dimasukkannya ke dalam praktik akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Sedangkan, menurut Badan Perlindungan Lingkungan Amerika Serikat atau *United States Environment Protection Agency* (US EPA), akuntansi lingkungan merupakan fungsi yang menggambarkan biaya-biaya lingkungan yang harus diperhatikan oleh pemangku kepentingan perusahaan didalam pengidentifikasian cara-cara yang dapat mengurangi atau menghindari biaya-biaya pada waktu yang bersamaan dengan usaha memperbaiki kualitas lingkungan. Oleh karena itu, akuntansi lingkungan mempunyai pengertian yang sama dengan akuntansi biaya lingkungan yaitu sebagai penggabungan informasi manfaat dan biaya lingkungan ke dalam praktik akuntansi perusahaan atau pemerintah dengan mengidentifikasikan cara dapat mengurangi atau menghindari biaya perbaikan.

Berdasarkan pendapat diatas bisa dijelaskan bahwa akuntansi lingkungan adalah aktivitas jasa yang memiliki peranan untuk menyediakan informasi akuntansi yang dapat dipengaruhi oleh respon perusahaan terhadap masalah yang mengancam tempat kelangsungan hidup manusia dan makhluk hidup lainnya.

2.1.3 Tujuan Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan atau "*environmental accounting*" menurut Djogo (2009:51) adalah istilah umum yang bersangkutan dengan biaya lingkungan terhadap setiap praktek akuntansi baik dilembaga pemerintah maupun diperusahaan. Biaya tersebut merupakan hasil dari akibat segala kegiatan perusahaan yang bersangkutan yang berkaitan dengan lingkungan. Pada dasarnya akuntansi lingkungan memang berfokus pada biaya pengembangan atau perawatan lingkungan khususnya pada perusahaan atau lembaga yang fokus utama pekerjaan mereka berhubungan dengan lingkungan. Misalnya seperti Rumah sakit. Semua rumah sakit pasti menghasilkan limbah dan limbah dari rumah sakit itu sendiri termasuk kategori limbah yang berbahaya. Menurut akuntansi lingkungan mereka harus mengalokasikan dana untuk mengelola limbah tersebut agar tidak membahayakan lingkungan yang ada di sekitarnya.

Sedangkan tujuan akuntansi lingkungan itu sendiri adalah untuk meningkatkan jumlah informasi relevan yang dibuat bagi mereka yang memerlukan atau dapat menggunakannya. Tujuan lain dari pengungkapan akuntansi lingkungan berkaitan dengan kegiatan konservasi lingkungan oleh perusahaan maupun organisasi lainnya yaitu mencakup kepentingan organisasi public dan perusahaan-perusahaan public yang bersifat lokal. Menurut Ikhsan (2009:27) tujuan dan maksud dikembangkannya akuntansi lingkungan yaitu sebagai berikut :

1. Akuntansi lingkungan merupakan alat manajemen lingkungan, sebagai alat manajemen lingkungan. Akuntansi lingkungan digunakan untuk menilai

keefektifan kegiatan konservasi lingkungan. Data akuntansi lingkungan juga digunakan untuk menentukan biaya fasilitas pengelolaan lingkungan, biaya keseluruhan konservasi lingkungan dan juga investasi yang diperlukan untuk kegiatan pengelolaan lingkungan.

2. Akuntansi lingkungan sebagai alat komunikasi dengan masyarakat, sebagai alat komunikasi publik, akuntansi lingkungan digunakan untuk menyampaikan dampak negatif lingkungan, kegiatan konservasi lingkungan dan hasilnya kepada publik. Tanggapan dan pandangan masyarakat digunakan sebagai umpan balik untuk mengubah pendekatan perusahaan dalam pelestarian atau pengelolaan lingkungan.

2.1.4 Fungsi dan Peran Akuntansi Lingkungan

Pentingnya penggunaan akuntansi lingkungan bagi perusahaan atau organisasi lainnya dijelaskan dalam fungsi dan peran akuntansi lingkungan. Fungsi dan peran tersebut dibagi kedalam dua bentuk. Fungsi pertama disebut dengan fungsi internal dan fungsi kedua disebut fungsi eksternal (Ikhsan, 2009:18). Masing-masing fungsi tersebut dijelaskan sebagai berikut:

1. Fungsi Internal

Fungsi internal merupakan fungsi yang berkaitan dengan pihak internal perusahaan sendiri. Pihak internal adalah pihak yang menyelenggarakan usaha, seperti rumah tangga konsumen dan rumah tangga produksi maupun jasa lainnya. Adapun yang menjadi faktor dominan pada fungsi internal ini adalah pimpinan perusahaan. Sebab pimpinan perusahaan merupakan orang yang bertanggungjawab dalam setiap pengambilan

keputusan maupun penentuan setiap kebijakan internal perusahaan. Sebagaimana lainnya dengan system informasi lingkungan perusahaan, fungsi internal memungkinkan untuk mengatur biaya konservasi lingkungan dan menganalisis biaya dari kegiatan-kegiatan konservasi lingkungan yang efektif dan efisien serta sesuai dengan pengambilan keputusan.

2. Fungsi Eksternal

Fungsi eksternal merupakan fungsi yang berkaitan dengan aspek pelaporan keuangan. Pada fungsi ini factor penting yang perlu diperhatikan perusahaan adalah pengungkapan hasil dari kegiatan konservasi lingkungan dalam bentuk data akuntansi. Informasi yang diungkapkan merupakan hasil yang diukur secara kuantitatif dari kegiatan konservasi lingkungan. Termasuk didalamnya adalah informasi tentang sumber-sumber ekonomi suatu perusahaan. Fungsi eksternal memberikan kewenangan bagi perusahaan untuk mempengaruhi pengambilan keputusan *stakeholder*, seperti pelanggan, rekan bisnis, investor, penduduk local maupun bagian administrasi. Oleh sebab itu, perusahaan harus memberikan informasi tentang bagaimana manajemen perusahaan mempertanggungjawabkan pengelolaan kepada pemilik atas pemakaian sumber ekonomi yang dipercayakan kepadanya. Diharapkan dengan publikasi hasil akuntansi akan berfungsi dan berarti bagi perusahaan-perusahaan dalam memenuhi Pertanggungjawaban serta transparansi mereka bagi para *stakeholders* yang secara simultan sangat berarti untuk

kepastian evaluasi dari kegiatan konservasi lingkungan.

Maka dengan itu, baik fungsi internal maupun fungsi eksternal pada dasarnya merupakan satu kesatuan utuh (*holistic*) yang menghubungkan antar perusahaan dengan masyarakat maupun dengan lingkungan.

2.1.5 Manfaat Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan secara spesifik mendefinisikan dan menggabungkan semua biaya lingkungan ke dalam laporan keuangan perusahaan. Bila biaya-biaya tersebut secara jelas teridentifikasi, perusahaan akan cenderung mengambil keuntungan dari peluang-peluang untuk mengurangi dampak lingkungan. Manfaat-manfaat dari mengadopsi akuntansi lingkungan dapat meliputi:

- a. Perkiraan yang lebih baik dari biaya sebenarnya pada perusahaan untuk memproduksi produk atau jasa. Ini bermuara memperbaiki harga dan profitabilitas.
- b. Mengidentifikasi biaya-biaya sebenarnya dari produk, proses, sistem, atau fasilitas dan menjabarkan biaya-biaya tersebut pada tanggungjawab manajer.
- c. Membantu manajer untuk menargetkan area operasi bagi pengurangan biaya dan perbaikan dalam ukuran lingkungan dan kualitas.
- d. Membantu dengan penanganan keefektifan biaya lingkungan atau ukuran perbaikan kualitas.
- e. Memotivasi staf untuk mencari cara yang kreatif untuk mengurangi biaya biaya lingkungan.

- f. Mendorong perubahan dalam proses untuk mengurangi penggunaan sumber daya dan mengurangi, mendaur ulang, atau mengidentifikasi pasar bagi limbah.
- g. Meningkatkan kepedulian staf terhadap isu-isu lingkungan, kesehatan dan keselamatan kerja.
- h. Meningkatkan penerimaan konsumen pada produk atau jasa perusahaan dan sekaligus meningkatkan daya kompetitif.

Dalam akuntansi lingkungan dikenal konsep *ekoefisiensi* yang mengandung tiga hal penting. Pertama, perbaikan kinerja ekologi dan ekonomi dapat dan sudah seharusnya saling melengkapi. Kedua, perbaikan kinerja lingkungan seharusnya tidak lagi dipandang hanya sebagai amal dan derma, tetapi juga sebagai persaingan (*competitiveness*). Ketiga, *ekoefisiensi* adalah suatu pelengkap dan pendukung pengembangan yang berkesinambungan (*sustainable development*). Pengembangan yang berkesinambungan didefinisikan sebagai pengembangan yang memenuhi kebutuhan saat ini, tanpa mengurangi kemampuan generasi masa depan untuk memenuhi kebutuhan mereka sendiri.

2.1.6 Akuntansi Biaya Lingkungan

Biaya lingkungan adalah biaya yang dikeluarkan perusahaan berhubungan dengan kerusakan lingkungan yang ditimbulkan dan perlindungan yang dilakukan. Biaya lingkungan mencakup baik biaya internal (berhubungan dengan pengurangan proses produksi untuk mengurangi dampak lingkungan) maupun eksternal berhubungan dengan perbaikan kerusakan akibat limbah yang ditimbulkan (Susenohaji, 2002).

Biaya-biaya yang terdapat dalam akuntansi biaya lingkungan:

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 produksi (*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 pengelolaan untuk produk (*processing cost of non product output*) ialah biaya yang dikeluarkan perusahaan untuk pengelolaan bahan yang bukan hasil produksi.
5. Penghematan biaya lingkungan (*environmental revenue*) merupakan penghematan biaya atau penambahan penghasilan perusahaan sebagai akibat dari pengelolaan lingkungan.

Biaya lingkungan menurut Schaltegger (2002) terbagi menjadi dua, yaitu biaya internal perusahaan dan biaya eksternal. Biaya lingkungan yang bersifat internal perusahaan meliputi biaya penanganan limbah, biaya pelatihan yang berhubungan dengan permasalahan lingkungan, biaya pelabelan yang berhubungan dengan lingkungan, biaya pengurusan perijinan, biaya sertifikasi



lingkungan, dan sebagainya. Sedangkan biaya lingkungan yang bersifat eksternal meliputi biaya berkurangnya sumber daya alam, biaya polusi suara, biaya tercemarnya air, dan sebagainya.

Biaya lingkungan juga dapat dibedakan menjadi dua secara akuntansi, yaitu menjadi biaya langsung dan biaya tidak langsung.

1. Biaya lingkungan langsung adalah biaya-biaya yang dapat ditelusuri secara langsung pada objek (misalnya biaya tenaga kerja akibat proses, biaya manajer untuk suatu produk, biaya penggunaan energi untuk produk, dan lain-lain).
2. Biaya lingkungan tidak langsung adalah biaya yang dialokasikan untuk biaya objek (biaya pelatihan mengenai lingkungan, biaya gaji manajer lingkungan, biaya pembelian produk yang tidak berpengaruh langsung terhadap proses, dan sebagainya).

Berhubung penelitian ini obyeknya adalah rumah sakit pemerintahan maka dari itu, penulis mengacu pada PSAP. Bagaimana yang sudah ditentukan dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 1 Tahun 2010, antara lain sebagai berikut :

1. Pengidentifikasian.

Berdasarkan klasifikasi atas biaya lingkungan oleh Hansen & Mowen, maka biaya lingkungan dibagi ke dalam empat kategori yaitu:

- a. Biaya pencegahan lingkungan.
- b. Biaya deteksi lingkungan
- c. Biaya kegagalan internal lingkungan.

d. Biaya kegagalan eksternal lingkungan.

2. Pengakuan.

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, pengakuan merupakan suatu proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsure serta criteria pengakuan yang dikemukakan dalam neraca atau laporan laba rugi.

Pos yang memenuhi definisi suatu unsur harus diakui kalau :

- a. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau kedalam perusahaan.
- b. Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal

3. Pengukuran

Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsure laporan keuangan dalam neraca dan laporan laba rugi. Proses ini menyangkut dasar pengukuran tertentu. Berdasarkan hasil pengamatan, pengukuran biayalingkungan oleh rumahsakit menggunakan nilai historis.

4. Pencatatan

Proses pencatatan adalah proses dari adanya transaksi ataupun dari kegiatan yang sudah dilakukan oleh perusahaan maupun instansi pemerintahan. Dari adanya transaksi ataupun kegiatan tersebut nantinya akan dicatat dan akan digunakan sebagai alat untuk pelaporan dari kegiatan.

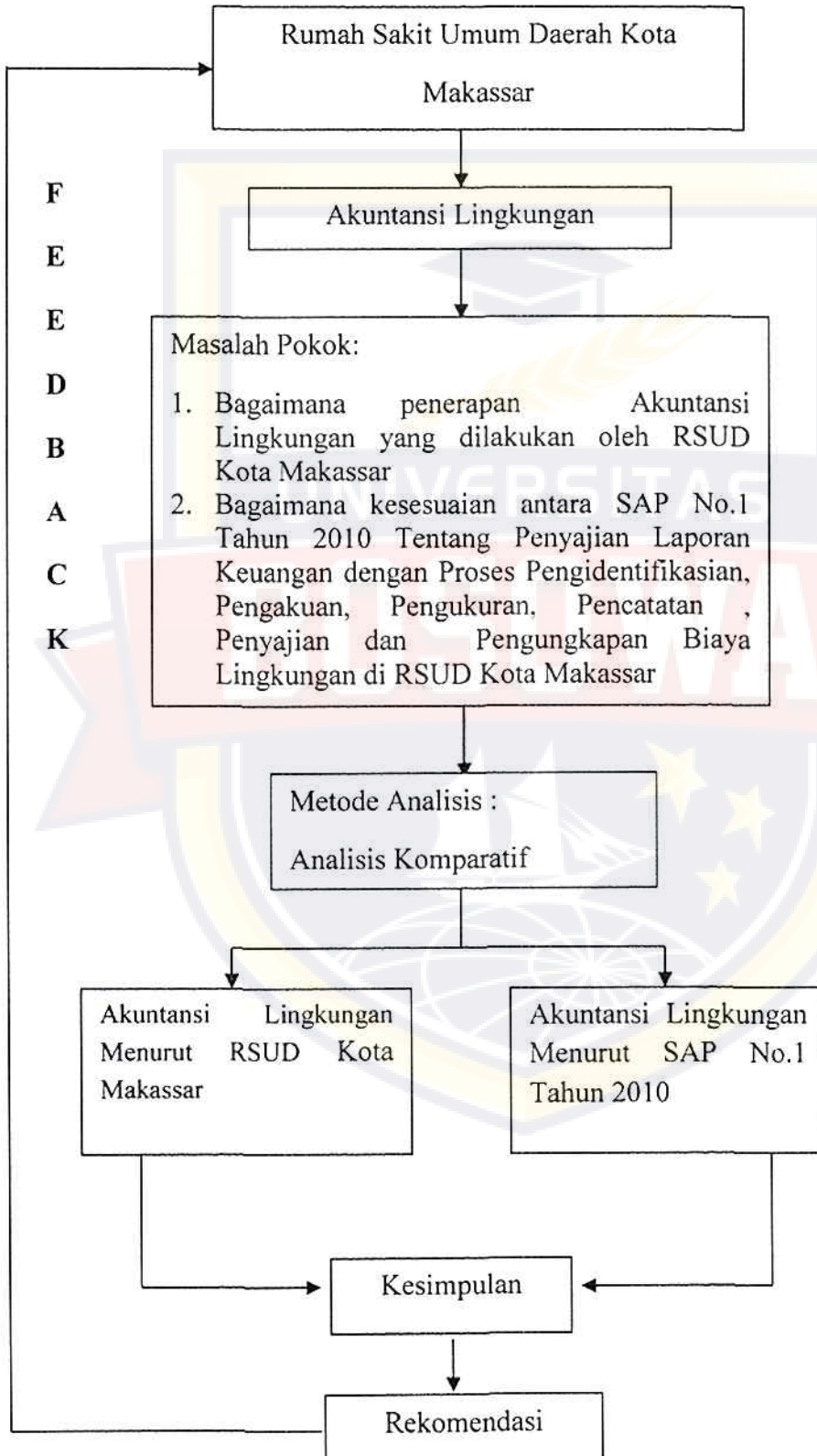
5. Penyajian.

Menurut Suwardjono (2005) penyajian menetapkan tentang cara-cara melaporkan elemen atau pos dalam seperangkat laporan keuangan agar elemen atau pos tersebut cukup informatif, standar akuntansi biasanya memuat ketentuan tentang apakah suatu informasi objek harus disajikan secara terpisah dari laporan utama, apakah suatu informasi harus disajikan digabung dengan akun laporan keuangan yang lain, apakah suatu pos perlu dirinci, atau apakah suatu informasi cukup disajikan dalam bentuk catatan kaki.

6. Pengungkapan.

Pengungkapan dalam akuntansi lingkungan merupakan jenis pengungkapan sukarela. Pengungkapan akuntansi lingkungan merupakan pengungkapan informasi data akuntansi lingkungan dari sudut pandang fungsi internal akuntansi lingkungan itu sendiri, yaitu berupa laporan akuntansi lingkungan. Laporan tersebut harus didasarkan pada situasi actual pada suatu perusahaan atau organisasi lainnya. Data actual diungkapkan dan ditentukan oleh perusahaan sendiri atau organisasi lainnya.

2.2 Kerangk Pikir



2.3 Hipotesis

Berdasarkan permasalahan yang dikemukakan sebelumnya, maka penulis memberikan hipotesis sebagai berikut: “Diduga bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah menyesuaikan antara laporan keuangan rumah sakit dengan SAP No.1 tahun 2010 tentang Penyajian Laporan Keuangan dengan proses Pengidentifikasian , Pengakuan, Pengukuran, Pencatatan, Penyajian dan Pengungkapan Biaya Lingkungan”.



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Daerah Penelitian

Adapun yang menjadi daerah penelitian adalah Kota Makassar dengan obyek penelitian dilakukan pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. Penelitian dilaksanakan dalam waktu 2 bulan, Yaitu pada bulan Juni dan Juli 2016.

3.2 Metode Pengumpulan Data

1. Penelitian Pustaka (*Library Research*)

Penelitian pustaka yaitu dengan mempelajari literature-literatur baik berupa buku-buku atau sumber bacaan lainnya yang ada hubungannya dengan penelitian ini.

2. Penelitian Lapangan (*Field Research*)

Penelitian lapangan yaitu, penelitian yang dilakukan secara langsung berupa wawancara dengan pihak yang berwenang dalam perusahaan untuk mendapatkan informasi yang relevan dengan materi yang terkait dengan proposal ini.

- a. Observasi (*observation*), yaitu mengadakan pengamatan secara langsung pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.
- b. Wawancara (*interview*), yaitu dengan mengadakan wawancara dengan beberapa responden terkait dengan peranan akuntansi pertanggungjawaban pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

- c. Dokumentasi, yaitu memperoleh data mengenai dokumen yang digunakan oleh perusahaan dalam peranan akuntansi pertanggungjawaban pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Adapun jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Data kuantitatif, yaitu data yang diperoleh dari perusahaan dalam bentuk angka-angka seperti keadaan penjualan dan pendapatan perusahaan, laporan laba rugi, neraca dan laporan keuangan lainnya.
2. Data kualitatif, yaitu data mengenai keadaan perusahaan, struktur organisasi serta uraian tugas dari masing-masing bagian dalam perusahaan, serta sistem akuntansi pertanggungjawaban yang diterapkan perusahaan.

Sedangkan sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Data primer, yaitu data yang diperoleh dengan mengadakan observasi langsung dan wawancara dengan pimpinan perusahaan serta karyawan perusahaan yang terkait dengan keperluan informasi.
2. Data sekunder yaitu data yang berupa laporan tertulis yang diperoleh dari perusahaan yang ada hubungannya dengan peneliti ini.

3.4 Metode Analisis

Metode analisis data yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu peneliti mendeskripsikan hasil temuannya yang berasal dari data data yang terkumpul melalui proses observasi di subyek penelitian yang kemudian akan

diperbandingkan dengan metode penerapan akuntansi lingkungan secara teori yang selama ini berkembang dikalangan akademik.

3.5 Definisi Operasional

Adapun defenisi operasional yang digunakan untuk mendukung dan memberi arah dalam penelitian ini adalah:

1. Akuntansi lingkungan adalah aktivitas jasa yang memiliki peranan untuk menyediakan informasi akuntansi yang dapat dipengaruhi oleh respon perusahaan terhadap masalah yang mengancam tempat kelangsungan hidup manusia dan makhluk hidup lainnya
2. SAP No 1 Tahun 2010 tentang penyajian laporan keuangan dengan proses pengidentifikasian, pengakuan, pengukuran, pencatatan, penyajian dan pengungkapan biaya lingkungan di rumah sakit.
3. Metode analisis data yang digunakan adalah metode deskriptif komparatif yaitu peneliti mendeskripsikan hasil temuannya yang berasal dari data data yang terkumpul melalui proses observasi di subyek penelitian yang kemudian akan diperbandingkan dengan metode penerapan akuntansi lingkungan secara teori yang selama ini berkembang dikalangan akademik.



BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Gambaran Umum Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar

4.1.1 Sejarah RSUD Kota Makassar

1. Sejarah Rumah Sakit Umum Kota dimulai dari berdirinya Puskesmas Daya pada tahun 1975.
2. Pada tahun 1978-2002 Puskesmas Daya berubah menjadi Puskesmas Plus Daya.
3. Pada tahun 2002 dengan adanya Surat izin rumah sakit dari Dirjen Yanmedik Nomor: HK.01.021.2.4474 Tanggal 28 Oktober 2002. SK Walikota Makassar Nomor :50 pada Tanggal 6 November 2002 dan Surat Keputusan Menteri Kesehatan RI Nomor 967/Menkes/SK/X/2008, maka statusnya berubah menjadi rumah sakit tipe c dengan nama Rumah Sakit Umum Daya.
4. SK Walikota No. 5 Tahun 2007 Tentang Struktur Organisasi Dan Tata Kerja RSUD Kota Makassar.
5. Peraturan Walikota Makassar Nomor : 54 Tahun 2009 Tentang Uraian tugas jabatan structural RSUD Kota Makassar.

4.1.2 Letak Geografis RSUD Kota Makassar

Secara Geografis lokasi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar berada pada bagian Utara Timur Kota Makassar yang merupakan kawasan pengembangan rencana induk kota pada Kecamatan Biringkanaya dengan luas wilayah 80,06 km² dengan jumlah penduduk 168.848 jiwa dibandingkan luas

wilayah Kota Makassar 175,77 km² dengan jumlah penduduk 1,6 juta dengan batas wilayah sebagai berikut:

1. Sebelah utara berbatasan dengan Kabupaten Maros
2. Sebelah Selatan berbatasan dengan Kecamatan Tamalanrea
3. Sebelah Timur berbatasan dengan Kabupaten Gowa
4. Sebelah Barat berbatasan dengan Selat Makassar.

4.1.3 Visi, Misi, Tujuan, Falsafah dan Nilai RSUD Kota Makassar

a. Visi RSUD Kota Makassar

Visi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar yang merupakan suatu keyakinan bagaimana Rumah Sakit Umum Kota Makassar dimasa depan dalam pandangan pelanggan, karyawan, pemilik dan stockholder lainnya disusun sebagai berikut:

“Menjadi Rumah Sakit Sehat Sebagai Percontohan di Indonesia”

b. Misi RSUD Kota Makassar

Misi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar telah dirancang untuk memberikan tuntutan dalam pengambilan keputusan untuk mencapai tujuan organisasi dan merupakan suatu saran komunikasi bagi karyawan, manager dan stockholder lainnya.

Misi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar adalah :

1. Mewujudkan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar menjadi Badan Layanan Umum Daerah (BLUD)
2. Menjadi salah satu Rumah Sakit pusat rujukan di provinsi Sulawesi Selatan

3. Meningkatkan kualitas SDM sehingga dapat memberikan value dan tampil secara professional
4. Menciptakan Rumah Sakit pendidikan dan menjadi salah satu Rumah Sakit jejaring di Provinsi Sulawesi Selatan
5. Menuju *Green Hospital*.

c. Tujuan RSUD Kota Makassar

Tujuan yang diharapkan sebagai hasil perencanaan strategis ini sebagai berikut:

1. Terbentuknya sistem pelayanan yang memenuhi pedoman standar.
2. Terlaksananya pengembangan program dan kerjasama lintas sektoral dan lintas program.
3. Terlaksananya pengembangan tenaga/SDM dalam peningkatan kinerja.
4. Tersedianya pedoman standar pelayanan.
5. Terlaksananya peningkatan cakupan pelayanan terhadap masyarakat.

d. Falsafah RSUD Kota Makassar

Bahwa kesehatan jasmani dan rohani merupakan hak setiap orang, oleh karena itu rumah sakit berusaha memberikan pelayanan kesehatan yang terbaik kepada masyarakat baik bersifat penyembuhan, pemulihan dan pencegahan.

e. Nilai RSUD Kota Makassar

Setiap organisasi mengembangkan kepribadiannya masing-masing dan itu merupakan cerminan dari nilai-nilai pribadi dan keyakinan para karyawan dan manajernya yang bertanggung jawab untuk menuntun organisasi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, menapaki perjalanan yang berhasil dan merupakan dasar yang penting untuk menentukan visi, misi dan strategi.

Tata nilai yang disepakati adalah :

1. Kejujuran
2. Professional
3. Tanggung jawab
4. Kepercayaan
5. Kerjasama
6. Visioner
7. Disiplin

4.1.4 Struktur Organisasi RSUD Kota Makassar

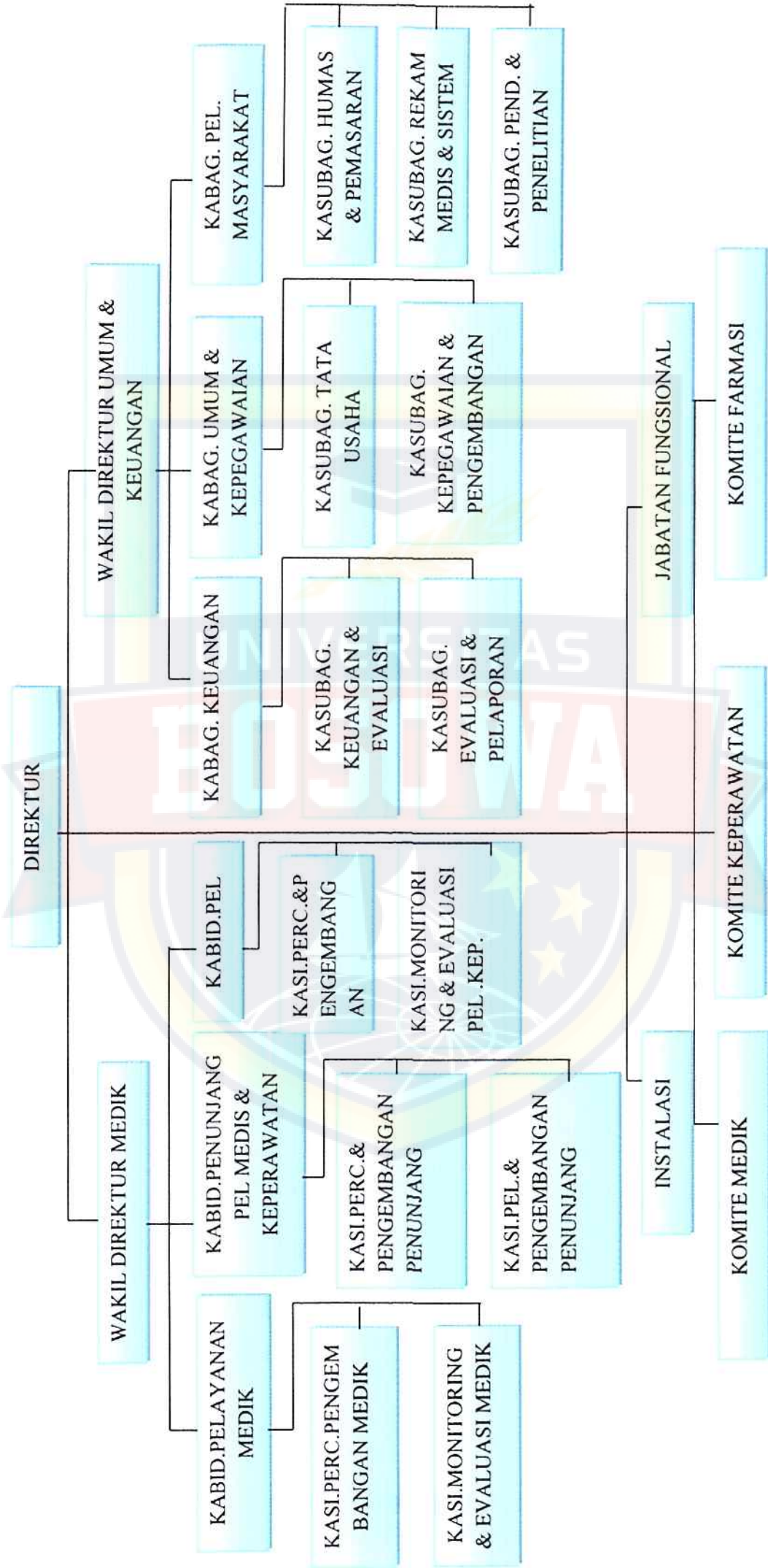
Struktur Organisasi adalah Suatu susunan dan hubungan antara tiap bagian secara posisi yang ada pada perusahaan dalam menjalin kegiatan operasional untuk mencapai tujuan. Struktur organisasi dapat menggambarkan secara jelas pemisahan kegiatan dari pekerjaan antara yang satu dengan kegiatan yang lainnya dan juga bagaimana hubungan antara aktivitas dan fungsi dibatasi. Di dalam struktur organisasi yang baik harus dapat menjelaskan hubungan antara wewenang siapa melapor atau bertanggung jawab kepada siapa, jadi terdapat suatu pertanggung jawaban apa yang akan di kerjakan. Susunan Organisasi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar adalah sebagai berikut:

1. Direktur Utama
2. Wakil Direktur Medik
 - 1) Kabid Pelayanan Medik
 - 2) Kabid Penunjang Pelayanan Medis & Keperawatan
 - 3) Kabid Pelayanan
3. Wakil Direktur Umum & Keuangan
 - 1) Kabag Keuangan
 - 2) Kabag Umum & Kepegawaian
 - 3) Kabag Pelayanan Masyarakat
4. Komite Medik
5. Komite Keperawatan
6. Komite Farmasi

Struktur organisasi di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar terdapat beberapa bidang yang tentunya mempunyai tugas dan tanggung jawab masing-masing. Dari beberapa bagian struktur organisasi tersebut, bagian pengolahan limbah terdapat pada bagian Kepala Bidang Pelayanan Penunjang Medis. Sedangkan untuk pencatatan akuntansi tentang biaya limbahnya, masuk pada Kepala Bagian Keuangan. Hal tersebut dapat dilihat dari struktur organisasi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar pada Gambar 4.1 berikut ini:



**GAMBAR 4.1 STRUKTUR ORGANISASI
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH KOTA MAKASSAR**



Sumber : RSUD Kota Makassar 2015

Sesuai dengan struktur organisasi tersebut diatas, berikut akan diuraikan secara singkat tentang pembagian tugas untuk masing-masing bagian yang bertanggung jawab terhadap tugas dan wewenang yang telah dipercayakan sebagai berikut:

1. Direktur Utama

Tugas utama seorang Direktur Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar adalah : Memimpin pelaksanaan tugas Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan peraturan kebijakan yang berlaku. Sebagaimana SK Walikota No. 5 Tahun 2007 Tentang Struktur Organisasi Dan Tata Kerja RSUD Kota Makassar.

2. Wakil Direktur Medik

Tugas utama seorang wakil direktur medic dan keperawatan adalah : Melaksanakan pengelolaan pelayanan medic, penunjang medic, pelayanan keperawatan serta fasilitas medic dan keperawatan.

Wakil direktur medic dan keperawatan membawahi bidang pelayanan medic, bidang penunjang pelayanan medis dan keperawatan, dan bidang pelayanan.

Adapun tugas dari masing-masing bidang tersebut adalah sebagai berikut:

a. Bidang Pelayanan Medik

Melaksanakan pengelolaan perencanaan dan pengembangan, monitoring dan evaluasi kebutuhan medic serta melakukan pertimbangan dan peningkatan mutu pelaksanaan kegiatan dilingkungan bidang pelayanan medic. Bidang ini membawahi Seksi Perencanaan dan Pengembangan

Medik, Seksi Monitoring dan Evaluasi Pelayanan Medik. Adapun tugas dari masing-masing seksi tersebut adalah sebagai berikut:

- Seksi Perencanaan Pengembangan

Melakukan penyiapan bahan penyusunan perencanaan dan pengembangan kebutuhan program pelayanan medic.

- Seksi Monitoring dan Pelayanan Medik

Melakukan monitoring dan evaluasi pelaksanaan program pelayanan medic.

b. Bidang Penunjang Pelayanan Medis dan Keperawatan

Melaksanakan penyusunan, pengembangan, monitoring, dan evaluasi di bidang pelayanan keperawatan dan medis. Bidang ini membawahi Seksi Perencanaan dan Pengembangan Penunjang, dan Seksi Pelayanan dan Pengembangan Penunjang yang memiliki tugas sebagai berikut:

- Seksi Perencanaan dan Pengembangan Penunjang

Melakukan penyiapan bahan penyusunan perencanaan pengembangan sumber daya pelayanan medis.

- Seksi Pelayanan dan Pengembangan Penunjang

Melakukan pengembangan sumber daya pelayanan.

c. Bidang Pelayanan

Melaksanakan pengelolaan perencanaan dan pengembangan, monitoring dan evaluasi kebutuhan pelayanan serta melakukan pertimbangan dan peningkatan mutu pelaksanaan kegiatan dilingkungan bidang pelayanan.

Bidang ini membawahi Seksi Perencanaan dan Pengembangan, serta Seksi Monitoring dan Evaluasi Pelayanan Keperawatan.

3. Wakil Direktur Umum & Keuangan

Tugas utama dari Wakil Direktur Umum dan Keuangan adalah: Melakukan pengelolaan administrasi umum, sumber daya manusia, pendidikan dan pelatihan serta penelitian dan pengembangan. Wakil Direktur Umum dan Keuangan membawahi tiga bidang yang masing-masing memiliki tugas tersendiri, bidang itu antara lain:

a. Bagian Keuangan

Bagian ini bertugas: Melaksanakan pengelolaan perencanaan dan anggaran, perbendaharaan, mobilisasi dana dan akuntansi serta instalasi-instalasi. Bagian Keuangan ini membawahi dua bagian yang mempunyai tugas tersendiri, dua bagian tersebut adalah:

- Sub Bagian Keuangan dan Evaluasi

Melakukan penyiapan bahan penyusunan perencanaan dan pengembangan, penataan dan pengendalian penyusunan evaluasi dan pengendalian akuntansi di Lingkungan Bagian Keuangan Rumah Sakit.

- Sub Bagian Evaluasi dan Pelaporan

Melakukan penyiapan bahan penyusunan perencanaan dan pengembangan, penataan dan pengendalian penyusunan evaluasi dan pelaporan anggaran di Lingkungan Bagian Perencanaan dan Anggaran Rumah Sakit.

b. Bagian Umum dan Kepegawaian

Melaksanakan pengelolaan kegiatan urusan ketatausahaan dan kepegawaian. Bagian ini membawahi dua sub bagian yaitu sub bagian tata usaha dan sub bagian kepegawaian yang mempunyai tugas sebagai berikut:

- Sub Bagian Tata Usaha

Melakukan penyiapan bahan penyusunan perencanaan dan pengembangan, penataan dan pengendalian ketatausahaan meliputi surat menyurat, kearsipan, agendaris, penggandaan dokumen, hukum, organisasi dan tata laksana rumah sakit serta pelaksanaan kegiatan di lingkungan Bagian Umum Rumah Sakit.

- Sub Bagian Kepegawaian dan Pengembangan

Melaksanakan pengelolaan perencanaan dan pengembangan, dan evaluasi kebutuhan bagian sumber daya manusia meliputi perencanaan dan pengembangan, mutasi dan kesejahteraan pegawai di lingkungan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

c. Bagian Pelayanan Masyarakat

Merencanakan operasionalisasi, memberi tugas, memberi petunjuk, menyediakan, mengatur, mengevaluasi dan melaporkan penyelenggaraan tugas bidang pelayanan. Bagian ini membawahi tiga sub bagian yang memiliki tugas-tugas sesuai dengan sub bagiannya, ketiga sub bagian tersebut adalah:

- **Sub Bagian Humas dan Pemasaran**

Melakukan komunikasi internal maupun eksternal dengan semua pihak yang berada di Rumah Sakit baik sebagai Dokter, Pasien ataupun Pihak lain yang berkepentingan didalamnya. Dan bagian ini juga bertugas meningkatkan citra Rumah Sakit baik Internal ataupun Eksternal.

- **Sub Bagian Rekam Medis dan Sistem**

Menyusun rencana, mengelola, menyiapkan serta membuat uraian tugas staf instalasi rekam medis, memonitor, menganalisa dan mengevaluasi data rekam medis.

- **Sub Bagian Pendidikan dan Penelitian**

Melaksanakan dan Mengkoordinasikan kegiatan pelayanan pendidikan dan Penelitian serta pengembangan Rumah Sakit.

4. Instalasi

Tugas utama bagian instalasi adalah: Mempersiapkan, memperbaiki, dan memelihara sarana dan prasarana Instalasi yang ada di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

5. Jabatan Fungsional

Jabatan Fungsional mempunyai tugas melakukan kegiatan sesuai dengan jabatan fungsional masing-masing berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kelompok jabatan fungsional terdiri dari sejumlah tenaga fungsional yang terbagi atas berbagai kelompok jabatan fungsional sesuai dengan bidang keahliannya.



6. Komite Medik

Komite Medik mempunyai tugas membantu direktur menyusun standar pelayanan dan memantau pelaksanaannya serta melaksanakan pembinaan etika profesi, mengatur kewenangan profesi anggota serta mengembangkan program pelayanan pendidikan dan pelatihan serta penelitian dan pengembangan.

7. Komite Keperawatan

Keperawatan mempunyai tugas mengkoordinasikan, mengatur dan mengendalikan urusan keperawatan, merencanakan pengembangan mutu keperawatan, pembinaan mutu dan etika keperawatan, mengatur kebutuhan peralatan keperawatan serta perawatan jenazah.

8. Komite Farmasi

Tugas utama Komite Farmasi adalah: Memberikan rekomendasi dalam pemilihan penggunaan obat-obatan, Menyusun Formularium yang menjadi dasar dalam penggunaan obat-obatan di RS dan apabila perlu dapat diadakan perubahan secara berkala, serta Melaksanakan evaluasi penulisan resep dan penggunaan obat generik bersama-sama dengan Instalasi Farmasi RSUD Kota Makassar.

4.1.5 Ketenagakerjaan RSUD Kota Makassar

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar merupakan rumah sakit milik pemerintah, sehingga kepegawaian pun masih diatur oleh pemerintah. Kegiatan operasional Rumah Sakit Umum daerah Kota Makassar, didukung oleh tenaga kerja yang masing-masing mempunyai tugas, wewenang dan tanggung jawab yang

berbeda sesuai jobdes mereka. Jumlah tenaga yang ada di RSUD Kota Makassar tahun 2015 terdiri dari:

a. Tenaga PNS :297 orang

b. Tenaga Kontrak :186 orang

c. Tenaga Magang :75 orang

Total Tenaga :558

Adapun jumlah tenaga Dokter yang berada di RSUD Kota Makassar yaitu 50 orang yaitu:

a. Dokter Umum :13 orang

b. Spesialis :27 orang

c. Dokter Gigi :10 orang

4.1.6 Pelayanan RSUD Kota Makassar

Rumah sakit merupakan instansi yang berkelut dibidang jasa, dimana pelayanan mereka sangat dibutuhkan. Baik di rumah sakit swasta maupun rumah sakit pemerintahan, sebuah kualitas pelayanan terbaik yang harus diutamakan. Bukan untuk mendapatkan laba namun keselamatan dan kesembuhan para pasien yang harus diprioritaskan.

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar merupakan rumah sakit yang menerapkan hal tersebut, Dimana tujuan dari kegiatan operasional bukanlah sebuah keuntungan yang besar namun pelayanan terhadap masyarakat, terlebih RSUD Kota Makassar adalah rumah sakit milik pemerintah.

Rumah sakit Umum Daerah Kota Makassar memberikan pelayanan kepada masyarakat diantaranya :

- a. Melaksanakan pelayanan medis
- b. Melaksanakan pelayanan rujukan kesehatan
- c. Melaksanakan pelayanan rawat darurat
- d. Melaksanakan pelayanan Rawat inap
- e. Melaksanakan penyuluhan kesehatan
- f. Melaksanakan pelayanan administrasi
- g. Membantu pendidikan tenaga medis
- h. Membantu penelitian dan pengembangan kesehatan

4.1.7 Unit Pengelolaan Lingkungan (Sanitasi Lingkungan)

Sanitasi Lingkungan adalah upaya pengendalian yang dilakukan terhadap berbagai macam factor-faktor lingkungan rumah sakit baik fisik, kimia, biologi maupun radioaktif yang timbul akibat dari aktifitas rumah sakit agar tidak menimbulkan dampak negative terhadap pasien, pengunjung, petugas rumah sakit dan masyarakat sekitar rumah sakit.

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar dalam memenuhi persyaratan kesehatan lingkungan mengadakan unit kerja yang khusus mengelola lingkungan yaitu Unit Sanitasi Lingkungan. Adapun Job Deskripsi Unit Sanitasi Lingkungan adalah sebagai berikut:

1. Kepala Unit Sanitasi Lingkungan
 - Bertanggung jawab atas seluruh kefiatan yang dilakukan oleh unit sanitasi lingkungan
 - Menyusun Proker unit sanitasi lingkungan
 - Memberikan laporan pertanggung jawaban unit sanitasi lingkungan

2. Koordinator Pemantau Lingkungan

- Melakukan pengukuran sisa Chlor dan Ph air bersih
- Melakukan pengukuran sisa Chlor dan Ph limbah
- Melakukan pengukuran debit limbah dan sampah harian
- Menyiapkan bahan untuk Chlorinasi air bersih
- Melakukan pemeriksaan mikrobiologi
- Mencatat dan melaporkan tugas pemantauan ke kepala sanitasi

3. Koordinator Operasional Sanitasi

- Melakukan tugas operasional rutin unit sanitasi lingkungan
- Menyusun jadwal dinas
- Memantau stok bahan sanitasi
- Menyampaikan laporan permasalahan dalam unit sanitasi lingkungan
- Mencatat dan melaporkan tugas pemantauan ke kepala sanitasi lingkungan

4. Staf Unit Sanitasi Lingkungan

- Melakukan tugas-tugas sanitasi lingkungan sesuai dengan posisi yang telah ditetapkan sebelumnya.
- Melaksanakan program kerja unit sanitasi lingkungan secara teknis
- Mengerjakan kegiatan operasional unit sanitasi lingkungan.

4.1.8 Data Sehubungan Pengelolaan Limbah

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar (RSUD) merupakan salah satu rumah sakit yang bergerak dibidang pelayanan jasa kesehatan dan memiliki

komitmen peduli lingkungan dalam upaya memperbaiki kualitas lingkungan hidup secara berkelanjutan.

RSUD Kota Makassar mengelompokkan dampak-dampak lingkungan sesuai dengan aspek-aspeknya, yaitu aspek fisik, biotis, kimia, radiasi, dan social budaya. Dampak lingkungan dari pengelolaan sisa operasional rumah sakit yang timbul antaranya:

1. Bau

a. Sumber

Bau yang timbul dilingkungan rumah sakit berasal dari Instalasi Pengolahan Air dan Limbah (IPAL) dalam posisi limbah mengalami penurunan debit (pagi hari) sehingga waktu tinggal limbah lebih lama di dalam bak dan menimbulkan proses anaerob, selain itu bau berasal dari asap incenerator saat dipakai untuk memusnahkan limbah medis.

b. Pengelolaan

Unit Pengolahan limbah melakukan pengurasan bak limbah cair minimal 6 bulan sekali dan mengadakan pengawasan operasional pompa secara teratur.

2. Limbah Padat

a. Sumber

Limbah padat RSUD Kota Makassar berasal dari kegiatan sehari hari yang dikelompokkan sebagai berikut :

- Limbah Padat Umum

Limbah ini terdiri atas bahan-bahan sisa dapur, kertas, plastik, sisa makanan dan berasal dari tempat-tempat umum dengan jumlah mencapai 1.5 – 2 meter kubik perhari.

- Limbah Padat Infeksius

Limbah ini terdiri dari sampah yang telah tercemar oleh cairan tubuh pasien, obat-obatan, dan alat-alat medik yang telah digunakan. Sumber utama sampah ini adalah dari kamar tindakan RS, laundry RS, dan laboratorium.

- Limbah Padat Cytotoksikus

Limbah ini terdiri dari limbah yang memiliki racun kuat dan digolongkan sampah sangat berbahaya, sebab apabila mengalami kontak langsung dengan manusia dapat menyebabkan mutasi gen, keracunan kuat, dan efek medis lainnya. Sumber utama sampah ini adalah kamar bedah, ICU dan UGD.

- Limbah benda Runcing

Limbah ini adalah limbah benda-benda tajam yang ditempatkan sendiri yang merupakan sisa dari pembakaran di incenerator.

- Limbah Farmasi

Limbah ini adalah limbah yang berasal dari bagian farmasi berupa obat-obatan kadaluarsa maupun obat yang telah rusak sehingga tidak mungkin untuk dipakai.

b. Pengelolaan

- limbah padat dilakukan dengan pembuangan ke TPS milik DPU setiap 2 hari sekali
- Pengelolaan sampah yang menggunakan incenerator yang berkapasitas 0.4 meter kubik untuk sekali pembakaran, dilakukan 2 kali sehari setiap pagi dan malam hari
- Pengelolaan sampah cytoksius dilakukan menggunakan incenerator 2 kali sehari
- Sampah obat obatan yang berasal dari Farmasi dimusnahkan dengan incenerator dan sebagian dikembalikan ke pabrik obatnya untuk dimusnahkan.

3. Limbah Cair

Limbah cair di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar berasal dari semua air buangan yang berasal dari kegiatan rumah sakit. Meliputi limbah cair domestic yakni buangan kamar dari rumah sakit yang kemungkinana mengandung mikroorganisme, bahan kimia beracun dan radiaktif.

Proses pengalihan limbah cair bias dikatakan lebih rumit dibanding dengan pengolahan limbah padat. Dimana proses pengolahan limbah cair melewati beberapa proses hingga sampai pada tahap terakhir.

4.2 Deskripsi Data

Deskripsi data yang akan disajikan dari hasil penelitian ini adalah untuk memberikan gambaran secara umum mengenai data yang diperoleh dilapangan. Data yang disajikan berupa data mentah yang kemudian diolah menggunakan analisis deskriptif. Adapun data yang akan disajikan dalam penelitian ini adalah

berupa data Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar dalam hal ini Laporan bagian dari Unit Sanitasi Lingkungan Rumah Sakit dan Laporan Keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

4.3 Analisis Data

4.3.1 Identifikasi Biaya Lingkungan dan Komponen Yang Di dalamnya

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar merupakan instansi pemerintah yang bergerak di bidang jasa kesehatan. Dalam melaporkan biayanya untuk pengelolaan lingkungannya khususnya biaya pengelolaan limbah diakui sebagai belanja langsung, belanja tidak langsung dan belanja barang dan jasa.

Setelah melakukan penelusuran berdasarkan bukti-bukti yang ada terkait dengan biaya-biaya lingkungan yang terdapat di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, rumah sakit sudah mengeluarkan biaya-biaya yang berkaitan dengan kegiatan lingkungannya tetapi biaya-biaya tersebut belum diidentifikasi secara khusus oleh pihak rumah sakit, di karenakan identifikasi yang dilakukan oleh pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar dalam melakukan tahapan-tahapan perlakuan biaya lingkungan di perlakukan sebagai komponen operasional.

Penulis mengidentifikasi biaya-biaya yang dikeluarkan pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar yaitu sebagai berikut :

TABEL 4.1 BIAYA LINGKUNGAN MENURUT RSUD KOTA MAKASSAR

No	Biaya Lingkungan Menurut Rumah Sakit
1	Biaya gaji karyawan IPAL dan gaji karyawan <i>incenerator</i>
2	Biaya pembelian kaporit
3	Biaya pembelian lampu sinar UV

4	Biaya pembelian minyak tanah
5	Biaya pembayarann petugas pengangkut sampah
6	Biaya listrik mesin IPAL dan <i>incenerator</i>

Sumber: Diolah Penulis, 2016

Dari hasil identifikasi pada tabel 1 diatas dapat diketahui bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan klasifikasi biaya lingkungannya. Adanya peraturan yang mewajibkan bagi instansi yang menghasilkan limbah berbahaya untuk mengelolanya, menjaga kesehatan lingkungan, menciptakan keselamatan, kesehatan, kenyamanan dan kesejahteraan pekerja. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar tampaknya sudah menjalankan itu semua. Dengan cara mengelola limbah berbahaya dan beracun yang mereka hasilkan maka lingkungan disekitar merekapun dapat terjaga dengan baik.

4.3.2 Mengakui Biaya Lingkungan

Pada PSAP No.1 Tahun 2010 menjelaskan adanya Pengakuan. Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Keuangan, pengakuan merupakan suatu proses pembentukan suatu pos yang memenuhi definisi unsur serta kriteria pengakuan yang dikemukakan dalam neraca.

Pos yang memnuhi definisi suatu unsur harus diakui kalau :

- a. Ada kemungkinan bahwa manfaat ekonomi yang berkaitan dengan pos tersebut akan mengalir dari atau ke dalam perusahaan atau instansi.
- b. Pos tersebut mempunyai nilai atau biaya yang dapat diukur dengan andal.

Proses pengelolaan limbah yang telah di lakukan rumah sakit tentunya masuk dalam pos unsure yang harus dilakukan pengakuan. Ada manfaat ekonmi yang berkaitan dengan pengelolaan limbah dari Rumah Sakit Umum Daerah

Kota Makassar yang tentunya yang mengalir dari perusahaan yang ditujukan untuk pengelolaan limbah demi menjaga lingkungan di sekitarnya.

Pos biaya pengelolaan limbah Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar juga mempunyai nilai dan biaya yang dapat diukur dengan andal. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar melakukan pengakuannya menggunakan Akrua basis. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan pengakuan seperti apa yang ada di PSAP No.1 Tahun 2010 dan menerapkan akuntansi berbasis akrual dipemerintahan.

4.3.3 Mengukur Biaya Lingkungan

Pada PSAP No.1 Tahun 2010 menjelaskan adanya pengukuran. Menurut Kerangka Dasar Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan, pengukuran adalah proses penetapan jumlah uang untuk mengakui dan memasukkan setiap unsure laporan keuangan dalam neraca ataupun laporan realisasi anggaran. Proses ini menyangkut dasar pengukuran tertentu. Berdasarkan hasil pengamatan, pengukuran biaya lingkungan oleh rumah sakit menggunakan nilai historis. Adapun pengukuran biaya menggunakan satuan mata uang Rupiah.

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar dalam mengukur nilai dan jumlah biaya yang dikeluarkan untuk pembiayaan lingkungan (dalam hal biaya pengelolaan limbah) menggunakan satuan moneter sebesar kas yang akan dikeluarkan. Seperti pada tabel 4.2 berikut ini:

TABEL 4.2 PENGUKURAN RSUD KOTA MAKASSAR

No	Nama Rekening	Pengukuran
1	Belanja Tidak Langsung	
	Belanja Pegawai	Historical Cost
2	Belanja Langsung	
	Belanja Pegawai	Historical Cost
	Belanja Barang dan Jasa	

Sumber: Diolah Penulis, 2016

Terlihat pada tabel 4.2 diatas, Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan atas biaya lingkungan mereka dengan menggunakan Historical Cost dengan menggunakan satuan rupiah. Sehingga dapat dikatakan bahwa pengukuran yang dilakukan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar tentang biaya pengelolaan limbahnya sudah seperti apa yang ada pada PSAP No.1 Tahun 2010.

4.3.4 Mencatat Biaya Lingkungan

PSAP No.1 Tahun 2010 menjelaskan adanya pencatatan. Proses pencatatan adalah proses dari adanya transaksi ataupun dari kegiatan yang sudah dilakukan oleh perusahaan maupun instansi pemerintahan. Dari transaksi ataupun kegiatan tersebut nantinya akan di catat dan akan digunakan sebagai alat untuk pelaporan dari kegiatan mereka.

Kegiatan pengelolaan lingkungan menunjukkan adanya transaksi dan kegiatan yang telah dilakukan oleh pihak rumah sakit. Dimana transaksi atau kegiatan tersebut harus dilakukan adanya pencatatan sebagai laporan dari kegiatan

rumah sakit nantinya pada akhir tahun. Adanya kegiatan pengelolaan lingkungan yang menunjukkan transaksi dan kegiatan maka akan menimbulkan pencatatan. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar melakukan pencatatan untuk biaya lingkungan sebagai berikut:

- Pada saat akhir bulan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar mengakui biaya gaji sebagai hutang. Jurnalnya :

Belanja pegawai	Debit	
Utang jangka pendek		Kredit

- Pada saat akhir bulan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar mengakui biaya listrik untuk mesin pengelolaan limbah sebagai hutang. Jurnal yang dilakukan rumah sakit adalah sebagai berikut:

Belanja barang dan jasa	Debit	
Utang jangka pendek		Kredit

- Pada saat awal bulan, listrik sudah dibayarkan melalui transfer bank, maka jurnalnya yang dicatat adalah:

Utang jangka pendek	Debit	
Bank		Kredit

- Saat pembelian bahan, baik itu untuk pengelolaan limbah cair seperti pembelian kaporit maupun juga pembelian minyak tanah untuk pengelolaan limbah padat. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar membuat jurnal sebagai berikut :

Belanja barang dan jasa	Debit	
Kas di bendahara pengeluaran		Kredit

Pencatatan tersebut menunjukkan bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Daya Makassar sudah melakukan pencatatan atas terjadinya pengelolaan limbah mereka sehingga dapat dikatakan bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan pencatatan atas transaksi atau kegiatan mereka tentang kegiatan pengelolaan limbahnya. Seperti yang sudah ada pada PSAP No.1 Tahun 2010 tentang pencatatan untuk Penyajian Laporan Keuangan.

4.3.5 Menyajikan Biaya Lingkungan

Standar Akuntansi Pemerintahan per 13 juni 2010, SAP No.1 tentang penyajian laporan keuangan mengungkapkan dalam paragraph 14, mengenai komponen-komponen dalam suatu laporan keuangan menyatakan bahwa :
Komponen-komponen yang terdapat dalam suatu set laporan keuangan pokok adalah laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan.

Paragraph 106 juga menyebutkan bahwa :

Suatu entitas pelaporan mengungkapkan hal-hal berikut ini apabila belum diinformasikan dalam bagian manapun dari laporan keuangan, yaitu:

- Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi dimana entitas tersebut beroperasi.
- Penjelasan mengenai sifat operasi entitas dan kegiatan pokoknya.
- Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya.

Berdasarkan penjelasan diatas, bias dikatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) mengharuskan bagi instansi pemerintahan yang berpotensi



menghasilkan limbah untuk mengungkapkan aktivitas lingkungannya yang terkait sangat erat dengan limbah operasional sebagai suatu bentuk laporan tambahan untuk melengkapi laporan keuangan yang utama yang sudah diwajibkan. Penyajian biaya lingkungan ini didalam laporan keuangan dapat dilakukan dengan nama rekening yang berbeda-beda sebab sejauh ini tidak ada sebuah aturan baku untuk sebuah nama rekening untuk memuat alokasi pembiayaan lingkungan yang dikeluarkan oleh instansi pemerintahan.

Selama ini Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar menyajikan biaya lingkungannya dalam kelompok biaya administasi dan umum rumah sakit didalam sub unit yang serumpun dalam laporan realisasi anggaran. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar belum melaporkan dan menyajikan biaya lingkungan dalam laporan secara khusus akan tetapi Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan pelaporan atas kegiatan pengelolaan limbahnya pada laporan keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. Berikut ini penulis menyajikan:

**TABEL 4.3 NERACA RSUD KOTA MAKASSAR
PER 31 DESEMBER 2015 DAN 2014**

Uraian	Tahun 2015	Tahun 2014
Asset		
Asset Lancar	Xxx	xxx
Kas	Xxx	xxx
Kas dibendahara pengeluaran	Xxx	xxx
Bank	Xxx	xxx
Asset tetap	Xxx	xxx

Jumlah asset	Xxx	xxx
Kewajiban	Xxx	xxx
Kewajiban Jangka Pendek	Xxx	xxx
Utang Jangka Pendek	Xxx	xxx
Ekuitas Dana	Xxx	xxx
Jumlah Kewajiban dan Ekuitas Dana	Xxx	xxx

Sumber: Diolah Penulis, 2016

Laporan keuangan yang menyajikan Neraca Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar pada tabel diatas, dapat dilihat adanya kas dibendahara pengeluaran pada bagian Kas. Atas terjadinya transaksi pada saat pembelian bahan penolong baik untuk limbah padat maupun untuk limbah cair, maka transaksi tersebut menggunakan kas yang ada dibendahara pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

Dapat dilihat juga adanya Utang jangka pendek yang terjadi atas adanya gaji untuk pegawai pengelola limbah atas terjadinya pengolahan limbah padat maupun cair yang diakui utang oleh pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar pada akhir bulan. Dan pada saat awal bulan, Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar membayar gaji tersebut maka jurnalnya masuk pada neraca bagian Kas Sub bagian Bank.

**TABEL 4.4 LAPORAN ARUS KAS RSUD KOTA MAKASSAR
PER 31 DESEMBER 2015**

Uraian	Tahun 2015	Tahun 2014
Arus Kas dari aktivitas operasi		
Arus Kas Masuk	Xxx	xxx

Arus Kas Keluar		
Belanja Pegawai	Xxx	xxx
Belanja barang dan jasa	Xxx	xxx
Arus kas bersih dari aktivitas operasi	Xxx	xxx
Arus kas dari aktivitas investasi		
Asset non keuangan		
Arus kas masuk	Xxx	xxx
Arus Kas Keluar	Xxx	xxx
Arus Kas Bersih Dari Aktivitas Investasi	(xxx)	(xxx)
Aset Non Keuangan		
Arus Kas Dari Aktivitas Pembiayaan		
Arus Kas Masuk	Xxx	xxx
Arus Kas Keluar	Xxx	xxx
Arus Kas Bersih Dari Pembiayaan	(xxx)	(xxx)
Arus Kas Dari Aktivitas Non Anggaran		
Arus Kas Bersih Dari Aktivitas Non Anggaran	Xxx	xxx
Saldo Akhir Kas	Xxx	xxx

Sumber: Diolah Penulis, 2016

Laporan Arus Kas Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar yang sudah dicantumkan pada tabel 4.4, dapat dilihat adanya pengeluaran kas yang terjadi untuk pengelolaan limbah. Pengeluaran kas tersebut masuk pada Arus Kas Keluar pada sub bagian belanja pegawai dan belanja barang dan jasa. Pengeluaran kas tersebut diakui dan dimasukkan kedalam laporan keuangan pada arus kas pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

Penjurnalan atas biaya yang dikeluarkan untuk pengelolaan limbah dari rumah sakit juga dimasukkan pada laporan realisasi anggaran Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. Seperti yang dapat dilihat pada Tabel 4.5 berikut :

**TABEL 4.5 LAPORAN REALISASI ANGGARAN
RSUD KOTA MAKASSAR
PER 31 DES 2015**

Uraian	Anggaran setelah perubahan	Realisasi	Lebih (kurang)	%
Pendapatan	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Jumlah	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja tidak langsung	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja pegawai	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja Langsung	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja Pegawai	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Belanja Barang dan Jasa	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Jumlah	Xxx	Xxx	xxx	xx x
Surplus/(defisit)	Xxx	Xxx	xxx	xx x

Sumber: Diolah Penulis, 2016

Laporan realisasi anggaran diatas pada tabel 4.5 , dapat dilihat adanya belanja pegawai pada bagian tidak langsung dan belanja langsung. Belanja tersebut termasuk dari biaya pengelolaan lingkungan. Belanja tidak langsung berasal dari dari gaji karyawan pengelola limbah, belanja pegawai langsung masuk pada upah yang diberikan kepada pihak lain untuk pengambilan limbah padat dari ruang-ruang di Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. Sedangkap pada biaya pembayaran listrik mesin pengelolah limbah, pembelian bahan penolong berupa minyak tanah untuk pengelolah limbah padat, berupa kaporit dan lampu sinar UV untuk pengelolah limbah cair dan biaya itu masuk dalam belanja barang dan jasa pada belanja langsung.

Pengelolaan limbah Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah dimasukkan kedalam laporan keuangan rumah sakit yaitu neraca, laporan arus kas dan laporan realisasi anggaran. Ini sudah menunjukkan bahwa Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar telah melakukan penyajian seperti yang dijelaskan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan per 13 Juni 2010 tentang penyajian laporan keuangan.

4.3.6 Mengungkapkan Biaya Lingkungan

Pengungkapan dalam biaya lingkungan merupakan jenis pengungkapan sukarela. Pengungkapan akuntansi lingkungan merupakan pengungkapan informasi data akuntansi lingkungan dari sudut pandang fungsi internal akuntansi itu sendiri, yaitu laporan akuntansi lingkungan. Laporan tersebut didasarkan pada situasi actual pada suatu perusahaan atau organisasi lainnya.

Standar Akuntansi Pemerintahan per 13 Juni 2010, SAP No.1 tentang laporan keuangan mengungkapkan pada paragraf 19 menjelaskan bahwa informasi tambahan dinyatakan bahwa : Entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk membantu para pengguna dalam memperkirakan kinerja keuangan entitas dan pengolahan asset, seperti halnya dalam pembuatan dan evaluasi keputusan alokasi sumber daya ekonomi. Informasi tambahan ini termasuk didalamnya mengenai output entitas dan outcomes dalam bentuk indicator kinerja keuangan, laporan kinerja keuangan, tinjauan program dan laporan lain mengenai pencapaian kinerja keuangan entitas selama periode pelaporan.

Pada paragraf tersebut menyatakan bahwa entitas pelaporan menyajikan informasi tambahan untuk membantu pengguna. Akuntansi lingkungan termasuk salah satu diantara pelaporan tambahan itu, namun pada SAP No.1 tentang penyajian laporan keuangan tentang akuntansi lingkungan ini masih bersifat sukarela. Sehingga jika ada pihak yang tidak mencantumkan penyajian secara khusus tentang pelaporan akuntansi lingkungan pun tidak melanggar peraturan yang ada.

Begitu pula Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar belum mengungkapkan secara khusus tentang penyajian akuntansi lingkungan.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar adalah perusahaan layanan jasa kesehatan masyarakat milik Pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan yang memiliki instalasi pengolahan limbah medis dan non medis yang dikeluarkan selama proses operasionalnya. Instalasi pengolahan lingkungan ini dilakukan oleh Unit Sanitasi Lingkungan pihak Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.

Mengenai pembahasan mengenai penerapan akuntansi lingkungan pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar, maka dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah menerapkan akuntansi biaya lingkungannya. Biaya lingkungan tersebut dimasukkan pada biaya belanja pegawai langsung dan tidak langsung.
2. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan proses Pengidentifikasian, Pengakuan, Pengukuran, Pencatatan, penyajian, dan juga pengungkapan seperti yang sudah dijelaskan pada Standar Akuntansi Pemerintahan per 13 Juni 2010. SAP No.1 menjelaskan tentang penyajian laporan keuangan. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar menyajikan biaya lingkungan dengan memasukkan komponen-komponen biaya lingkungan pada laporan keuangan umum. Mencatat biaya-biaya lingkungan secara keseluruhan yakni dalam lingkup satu rekening secara

umum bersama rekening lain yang serumpun. Biaya-biaya yang serumpun itu disisipkan dalam sub-sub unit biaya tertentu dalam laporan keuangannya.

3. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah melakukan pengolahan limbah dengan baik. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar sudah juga mengeluarkan biaya lingkungannya. Dengan dikeluarkannya biaya-biaya tersebut, Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar turut menjaga lingkungan hidup.

5.2 Saran

Adapun saran-saran terhadap penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar didalam menindaklanjuti kepedulian lingkungannya dengan cara menyajikan “ Laporan Akuntansi Lingkungan “, sebagai tambahan melengkapi laporan keuangan Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar disamping memberikan catatan-catatan akuntansi mengenai kebijakan lingkungan yang telah ditempuh Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar.
2. Diharapkan dalam penelitian selanjutnya sebaiknya mencari objek penelitian yang lebih berhubungan langsung dengan lingkungan seperti industri.

DAFTAR PUSTAKA

- Ikhsan, Arfan. 2009. *Akuntansi Lingkungan*. Yogyakarta : Graha Ilmu.
- Suwardjono. 2005. *Teori Akuntansi : Perencanaan Pelaporan Keuangan edisi III*
Yogyakarta: BPFE
- Susenoaji. 2002. *Environmental Management Accounting (EMA) Memposisikan kembali biaya lingkungan sebagai informasi strategis bagi manajemen*.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung. Alfabeta
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah No 1 Tahun 2010 Tentang Penyajian Laporan Keuangan
- Ikatan Akuntansi Indonesia.2009. *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Schaltegger, dkk.2002. *Contemporary Environmental Accounting Issues, Concept, Practice*. Greenleaf Publishing Uk. Diakses dari <https://books.google.co.id/> pada tanggal 30 Mei 2016.
- Muhammad Arfa (2012) *Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan di Rumah Sakit Khusus Ibu dan Anak Siti Fatimah*. Skripsi Program S1 Fakultas Ekonomi Universitas Hasanuddin.
- Mohammad Syarif Hidayatullah (2015) *Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan untuk Mengetahui proses pengolahan limbah dan Tanggungjawab Sosial Pada Rumah Sakit Ibnu Sina Kota Gresik*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Islam Negeri Malang.
- Undang Undang No.32 Tahun 2009 Tentang Perlindungan dan Pengelolaan Lingkungan Hidup
- <Rumah-sakit.findthebest.co.id/1/1039/RSUD-Daya> Diakses pada tanggal 06 Juni 2016
- <ebookinga.com/pdf/penerapan-akuntansi-lingkungan-pada-rumah-sakit> Diakses pada tanggal 05 Juni 2016
- <http://daerah.sindonews.com/read/782383/25/5-rs-di-sulsel-masuk-kategori-hitam-1378984419> Diakses pada tanggal 05 Juni 2016
- Hamil Eka Putri. 2012. *Pengelolaan Limbah Padat Rumah Sakit Gigi, dan Mulut (pengamatan diwilayah kota madya Makassar)*. Skripsi Program S1 Fakultas Kedokteran Gigi Universitas Hasanuddin Makassar.



LAMPIRAN I PENGELUARAN RSUD KOTA MAKASSAR TAHUN 2015

Jenis Belanja	Jumlah (Rp)
2014	
Belanja Pegawai	8.043.290.443
Belanja Langsung	5.025.568.393
Belanja Tidak Langsung	3.025.568393
Belanja Barang dan Jasa	6.306.179.122
Belanja Modal	2.406.665.900
Total Belanja	

Sumber : Lap Keuangan RSUD Kota Makassar

LAMPIRAN BELANJA MODAL RSUD KOTA MAKASSAR TAHUN 2015

Jenis Belanja	Perubahan	Realisasi	Anggaran	Persen
Belanja modal	2.426.693.148	2.406.665.900	20.027.248	99,17
Belanja pengadaan alat-alat	2.000.000	1.650000	350.000	82,50
Belanja pengadaan peralatan kantor	2.000.000	1.750.000	250.000	87,50
Belanja pengadaan perlengkapan kantor	26.000.000	25.900.000	100.000	99,62
Belanja pengadaan computer	-	-	-	100
Belanja pengadaan meubelair	95.800.000	95.200.000	600.000	99,37
Belanja pengadaan perlengkapan dapur	46.900.000	46.200.000	700.000	98,51
Belanja pengadaan penghias ruangan	26.000.000	25.450.000	550.000	87,88
Belanja pengadaan alat atudio	18.500.000	18.450.000	50.000	99,73
Belanja pengadaan alat kedokteran	2.154.193.148	2.136.765.900	17.427.248	99,19
Belanja pengadaan buku	-	-	-	100
Belanja asset lainnya	55.300.000	55.300.000	-	100

Sumber : Lap Keuangan RSUD Kota Makassar



LAMPIRAN BELANJA BARANG DAN JASA RSUD KOTA MAKASSAR

Jenis belanja	Perubahan	Realisasi	Sisa Anggaran	Persen
Belanja barang dan jasa	5.368.246.852	5.308.179.122	60.067.730.	98,88
Belanja bahan habis pakai	200.663.000	183.616.500	17.046.500	91,50
Belanja bahan atau material	1.890.000.000	1.880.864.547	9.135.453	99,52
Belanja jasa kantor	1.102.800.000	1.093.078.415	9.721.585	99,12
Belanja perawatan kendaraan kantor	75.000.000	72.483.500	2.526.500	96,64
Belanja cetak dan pengadaan	268.505.000	2.666.503.400	2.002.600	99,25
Belanja sewa gedung/parkiran	86.580.000	86.580.000	-	100
Belanja makanan dan minuman	823.671.852	821.285.660	2.386.192	99,71
Belanja pakaian dinas dan atributnya	48.450.000	48.273.000	177.000	99,63
Belanja pakaian kerja	26.800.000	26.528.000	272.000	98,99
Belanja pakaian khusus	20.550.000	20.536.300	13.700	99,93
Belanja perjalanan dinas	220.000.000	218.160.300	1.839.700	99,16

Belanja kursus dan pelatihan	90.727.000	90.470.000	257.000	99,72
Belanja pemeliharaan	492.000.000	477.600.500	14.399.500	97,07
Belanja jasa konsultasi	22.500.000	22.200.000	300.000	98,67

Sumber : Lap Keuangan RSUD Kota Makassar

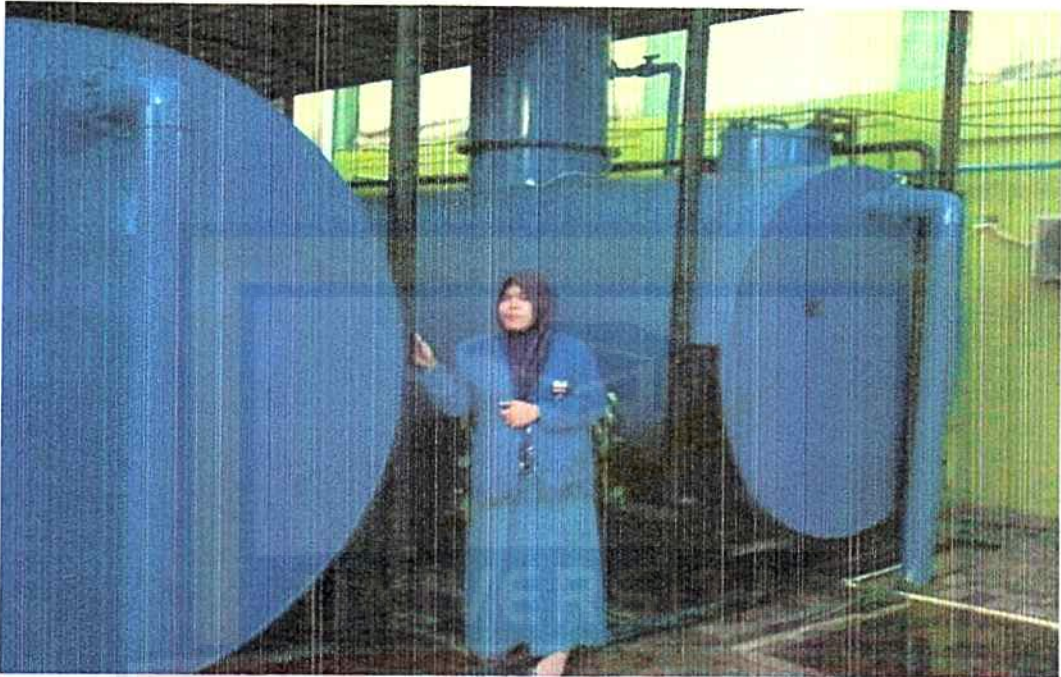


LAMPIRAN BELANJA PEGAWAI RSUD KOTA MAKASSAR

Jenis belanja	Perubahan	Realisasi	Sisa anggaran	Persen
Belanja pegawai	9.478.107.303	9.080.590.443	397.516.860	95,81
1. Belanja tidak langsung	6.356.339.896	6.052.868.393	303.471.503	95,23
Gaji dan tunjangan	5.303.889.890	5.010.493.393	293.396.503	94,47
Tambahan penghasilan	1.052.450.000	1.042.375.000	10.075.000	99,04
PNS	3.121.767.407	3.027.722.050	94.045.357	96,99
2. Belanja langsung	2.740.597.407	2.668.632.050	71.965.357	97,37
Honorarium PNS	342.000.000	319.950.000	22.050.000	93,55
Honorarium Non PNS	39.170.000	39.140.000	30.000	99,92
Uang Lembur				

Sumber : Lap Keuangan RSUD Kota Makassar

LAMPIRAN 2



BUSUWA



INTALASI PENGELOLAAN AIR LIMBAH (IPAL)



BOSOWA



BIOGAS DAN WATER TREATMENT PLAN



PEMERINTAH KOTA MAKASSAR
RUMAH SAKIT UMUM DAERAH

Jl. Perintis Kemerdekaan Km. 14 ☎ 0411-513127 - 510016 Fax. 0411 - 587256 Makassar

SURAT KETERANGAN PENGAMBILAN DATA

NO : 120/RSUD-MKS/VI/2016

Yang bertanda tangan dibawah ini :

Nama : drg. Komang Widya A

Nip : 19691018 200012 1 005

Pangkat Gol : Pembina /IV.a

Jabatan : Kabag Pelayanan Masyarakat Ketua Tim

Dengan ini menerangkan :

Nama : Mitra Sari

Asal Institusi : Universitas Bosowa Makassar

Alamat : Makassar


Judul : "Analisis Penerapan Akuntansi Lingkungan Pada Rumah Sakit Umum Daerah Kota Makassar"

Benar telah melakukan Pengambilan Data di RSUD Kota Makassar pada Tanggal 08 Maret sampai dengan 22 Maret 2016

Demikian surat keterangan ini diberikan untuk dipergunakan sebagaimana mestinya.

Makassar, 30 Juni 2016

Ketua Tim


drg. Komang Widya Arva, W
Np. 19691018 200012 1 005

