

BAB II

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1 Legitimacy Theory

Teori legitimasi merupakan sistem pengelolaan perusahaan yang berorientasi pada keberpihakan terhadap masyarakat (*society*), pemerintah individu dan kelompok masyarakat. Untuk itu, sebagai suatu sistem yang mengedepankan keberpihakan kepada *society*, operasi perusahaan harus sesuai dengan harapan masyarakat.

Teori legitimasi menurut Suchman (1995) dalam Barkemeyer (2007) adalah:

“Organizational legitimacy sebagai berikut; Legitimacy is a generalized perception or assumption that the actions of an entity are desirable, proper, or appropriate within some socially constructed system of norms, values, beliefs, and definitions”.

Legitimasi dapat dianggap sebagai menyamakan persepsi atau asumsi bahwa tindakan yang dilakukan oleh suatu entitas adalah merupakan tindakan yang diinginkan, pantas ataupun sesuai dengan sistem norma, nilai, kepercayaan dan definisi yang dikembangkan secara sosial. Legitimasi dianggap penting bagi perusahaan dikarenakan legitimasi masyarakat kepada perusahaan menjadi faktor yang strategis bagi perkembangan perusahaan dimasa mendatang.

O'Donovan (2000) berpendapat legitimasi organisasi dapat dilihat sebagai sesuatu yang diberikan masyarakat kepada perusahaan dan sesuatu yang diinginkan atau dicari perusahaan dari masyarakat. Dengan demikian legitimasi memiliki manfaat

untuk mendukung keberlangsungan hidup suatu perusahaan. Barkemeyer (2007) mengungkapkan bahwa penjelasan tentang kekuatan teori legitimasi organisasi dalam konteks tanggung jawab sosial perusahaan di negara berkembang terdapat dua hal yaitu: pertama, kapabilitas untuk menempatkan motif maksimalisasi keuntungan membuat gambaran lebih jelas tentang motivasi perusahaan memperbesar tanggung jawab sosialnya. Kedua, legitimasi organisasi dapat memasukkan faktor budaya yang membentuk tekanan institusi yang berbeda dalam konteks yang berbeda.

Teori ini menyatakan bahwa perusahaan dan komunitas sekitarnya memiliki relasi sosial yang erat karena keduanya terikat dalam suatu "*social contract*." Teori legitimasi menyatakan bahwa keberadaan perusahaan dalam suatu area karena didukung secara politis dan dijamin oleh regulasi pemerintah serta parlemen yang juga merupakan representasi dari masyarakat. Dengan demikian, ada kontrak sosial secara tidak langsung antara perusahaan dan masyarakat yang dalam hal ini masyarakat memberi *cost* dan *benefits* untuk keberlanjutan korporasi (Andreas, 2011:6).

2.2 Stakeholder Theory

Stakeholder adalah semua pihak baik internal maupun eksternal yang memiliki hubungan baik bersifat mempengaruhi maupun dipengaruhi, bersifat langsung maupun tidak langsung oleh berbagai keputusan, kebijakan, maupun operasi perusahaan.

Teori *stakeholder* menurut Freeman dan Reed (1983) dalam Ulum (2009) adalah:

“Any identifiable group or individual who can affect the achievement of an organization’s objectives, or is affected by the achievement of an organization’s objectives”

Teori *stakeholder* merupakan sekelompok orang atau individu yang diidentifikasi dapat mempengaruhi kegiatan perusahaan ataupun dapat dipengaruhi oleh kegiatan perusahaan. Donaldson dan Preston (1995) mengungkapkan bahwa teori *stakeholder* secara eksplisit maupun implisit dibagi menjadi tiga jenis yaitu deskriptif atau empiris, instrumental, dan normatif. Donaldson dan Preston (1995) menyatakan bahwa deskriptif atau empiris adalah deskriptif anggota organisasi khususnya manajer yang sebenarnya bagaimana berperilaku. Instrumental menjelaskan efek dari manajer berperilaku dengan cara yang berbeda dalam masyarakat dan dalam organisasi. Teori normatif terkait dengan pertimbangan moral perilaku organisasi dan manajer dalam organisasi.

Duran dan Davor (2004) berpendapat bahwa pemegang saham, para pekerja, para *supplier*, bank, para *customer*, pemerintah dan komunitas memegang peran penting dalam organisasi (berperan sebagai *stakeholder*), untuk itu perusahaan harus memperhitungkan semua kepentingan dan nilai-nilai dari para *stakeholdernya*. Teori ini menyatakan bahwa kesuksesan dan hidup-matinya suatu perusahaan sangat tergantung pada kemampuannya menyeimbangkan beragam kepentingan dari para *stakeholder* atau pemangku kepentingan. Apabila perusahaan mampu menyeimbangkan kepentingan dari para *stakeholder* ini, maka perusahaan akan mendapatkan dukungan yang berkelanjutan sehingga dapat meningkatkan pertumbuhan pangsa pasar, penjualan, serta laba. Dalam perspektif

teori *stakeholder*, masyarakat dan lingkungan merupakan *stakeholder* inti perusahaan yang harus diperhatikan (Andreas, 2011:5).

Tujuan utama dari teori *stakeholder* adalah untuk membantu manajemen perusahaan dalam meningkatkan penciptaan nilai sebagai dampak dari aktivitas-aktivitas yang mereka lakukan dan meminimalkan kerugian yang mungkin muncul bagi *stakeholder* mereka. *Stakeholder theory* mengatakan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat bagi *stakeholdernya* (pemegang saham) kreditor, konsumen, *supplier*, pemerintah, masyarakat analis dan pihak lain). Dengan demikian, keberadaan suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholder* kepada perusahaan tersebut.

Menurut Jones dalam Indrawan (2011) menjelaskan bahwa *stakeholders* dibagi dalam dua kategori, yaitu:

- a) *Inside stakeholder*, terdiri atas orang-orang yang memiliki kepentingan dan tuntutan terhadap sumber daya perusahaan serta berada di dalam organisasi perusahaan. Pihak-pihak yang termasuk dalam kategori ini adalah pemegang saham dan karyawan.
- b) *Outside stakeholder*, terdiri atas orang-orang maupun pihak-pihak yang bukan pemilik perusahaan, bukan pemimpin perusahaan, dan bukan pula karyawan perusahaan, namun memiliki kepentingan terhadap perusahaan dan dipengaruhi oleh keputusan serta tindakan yang dilakukan oleh perusahaan. Pihak-pihak yang termasuk dalam kategori ini adalah pelanggan, pemasok, pemerintah, masyarakat lokal, dan masyarakat secara umum.

2.3 Akuntansi Lingkungan

2.3.1 Definisi Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan (*Environmental Accounting*) adalah istilah yang berkaitan dengan dimasukkannya biaya lingkungan (*environmental costs*) ke dalam praktik akuntansi perusahaan atau lembaga pemerintah. Biaya lingkungan adalah dampak (*impact*) baik moneter maupun non-moneter yang harus dipikul sebagai akibat dari kegiatan yang mempengaruhi kualitas lingkungan.

Menurut Yakhou dan Dorweiler (2004) akuntansi lingkungan adalah:

”Environmental accounting is an inclusive field of accounting. It provides reports for both internal use, generating environmental information to help make management decisions on pricing, controlling overhead and capital budgeting, and external use, disclosing environmental information of interest to the public and to the financial community”.

Menurut Badan Lingkungan Perlindungan Amerika Serikat atau *United States*

Environment Protection Agency (US EPA) dalam Schaltegger and Burritt (2000),

Akuntansi Lingkungan adalah:

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

2.3.2 Tujuan Akuntansi Lingkungan

Berdasarkan pengertian di atas, sudah terlihat bahwa pengendalian lingkungan hidup atau pemeliharaan lingkungan hidup sangat penting bagi kelangsungan hidup alam dan juga masyarakat. Selain itu penerapan dan pengembangan akuntansi lingkungan memiliki beberapa tujuan yang sangat signifikan terhadap lingkungan, yaitu:

1. Akuntansi lingkungan merupakan sebuah alat manajemen lingkungan. Digunakan untuk menilai keefektifan kegiatan konservasi berdasarkan ringkasan dan klasifikasi biaya konservasi lingkungan. Keutamaan penggunaan akuntansi lingkungan adalah kemampuan untuk meminimalisasi persoalan lingkungan yang dihadapinya, dengan tujuan untuk meningkatkan efisiensi pengelolaan lingkungan dengan melakukan penilaian kegiatan lingkungan dari sudut pandang biaya dan manfaat.
2. Akuntansi lingkungan sebagai alat komunikasi dengan masyarakat. Digunakan untuk menyampaikan dampak negatif lingkungan, kegiatan konservasi lingkungan dan hasilnya kepada publik. Tanggapan dan pandangan terhadap akuntansi lingkungan dari berbagai pihak digunakan sebagai umpan balik untuk mengubah pendekatan perusahaan dalam pelestarian lingkungan.

2.3.3 Fungsi Akuntansi Lingkungan

Selain penerapan akuntansi lingkungan memiliki beberapa tujuan yang sangat spesifik, akuntansi lingkungan juga memiliki dua fungsi yang sangat berguna bagi pihak-pihak dari dalam perusahaan ataupun dari dalam perusahaan. Berikut dua fungsi dari akuntansi lingkungan adalah:

1. 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. 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 merupakan fungsi yang berkaitan dengan aspek pelaporan keuangan. Pelaporan keuangan memberikan informasi yang bermanfaat bagi investor dan kreditor dan pemakai lainnya dalam mengambil keputusan investasi, kredit, dan yang serupa secara rasional. Faktor 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, informasi tentang sumber ekonomi suatu perusahaan, klaim terhadap sumber tersebut, dan pengaruh transaksi, peristiwa dan kondisi yang mengubah sumber ekonomi dan klaim terhadap sumber tersebut.

2.3.4 Ruang Lingkup dan Skala Akuntansi Lingkungan

Akuntansi lingkungan dapat diterapkan oleh perusahaan besar maupun kecil hampir di setiap skala industri dalam sektor manufaktur dan jasa. Pada lingkup skala, akuntansi lingkungan dapat diterapkan oleh perusahaan besar dan kecil dimana penerapan yang dilakukan harus secara sistematis atau didasarkan pada kebutuhan dasar perusahaan. Bentuk yang diambil harus mencerminkan tujuan-tujuan dari pengguna perusahaan.

Pada setiap aspek bisnis, dukungan tim manajemen puncak dan fungsional yang bersebrangan menjadi poin penting dalam mencapai keberhasilan implementasi dari akuntansi lingkungan, disebabkan:

1. Akuntansi lingkungan memerlukan suatu cara baru dalam memperhatikan biaya lingkungan perusahaan, kinerja, dan pengambilan keputusan. Manajemen puncakpun dapat menyimpulkan nada positif atau negatif dalam organisasi.
2. Perusahaan mungkin ingin memasang tim fungsional untuk menerapkan akuntansi lingkungan, termasuk di dalamnya desain, ahli kimia, ahli mesin, manajer produksi, operator, staf keuangan, manajer lingkungan, dan lain-lain.

2.4 Kinerja Lingkungan

2.4.1 Pengungkapan Akuntansi Lingkungan

Laporan keuangan menjadi sangat penting untuk memberikan gambaran mengenai keadaan suatu perusahaan. Diperlukan suatu pengungkapan yang jelas mengenai data akuntansi dan informasi lain yang relevan, termasuk pengungkapan akuntansi lingkungan perusahaan.

Kata pengungkapan memiliki arti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan, apabila dikaitkan dengan data, pengungkapan berarti memberikan data yang bermanfaat kepada pihak yang memerlukan. Data tersebut harus bermanfaat, jika tidak maka tujuan dari pengungkapan tidak akan tercapai. Pengungkapan dalam akuntansi lingkungan merupakan jenis pengungkapan sukarela, yaitu pengungkapan informasi data akuntansi lingkungan dari sudut pandang fungsi internal akuntansi lingkungan itu sendiri, berupa laporan akuntansi lingkungan.

Dalam pengungkapannya, akuntansi lingkungan memiliki konsep-konsep cara untuk mengungkapkan akuntansi lingkungan yang tepat, agar tidak terjadi

kesalahan dalam proses pengungkapannya. Berikut ini tiga konsep pengungkapan akuntansi, yaitu:

1. Pengungkapan yang memadai, menyiratkan jumlah pengungkapan sejalan dengan tujuan membuat laporan tersebut tidak menyesatkan.
2. Pengungkapan yang wajar, menyiratkan suatu tujuan etika yaitu memberikan perlakuan yang sama pada semua para calon pembaca.
3. Pengungkapan yang lengkap, menyiratkan penyajian seluruh informasi yang relevan.

Berbagai tekanan dari *stakeholders* agar perusahaan-perusahaan publik atau perusahaan-perusahaan multinasional memberikan perhatian yang lebih besar terhadap masalah-masalah sosial dan lingkungan dalam pengambilan keputusan ekonomi dan mengungkapkan informasi kinerja sosial dan lingkungan dalam pelaporan keuangan tahunan perusahaan. Saat ini bentuk akuntansi pertanggungjawaban sosial atau akuntansi lingkungan belum mempunyai format baku sehingga pelaporannya masih bersifat sukarela.

2.4.2 Alokasi Biaya Lingkungan

Biaya lingkungan pada dasarnya berhubungan dengan biaya produk, proses, sistem, atau fasilitas penting untuk pengambilan keputusan manajemen yang baik. Perhitungan biaya dan penanganan limbah tersebut diperlukan adanya perlakuan akuntansi yang tersistematis secara benar. Perlakuan terhadap masalah penanganan limbah hasil operasional perusahaan ini menjadi sangat penting dalam kaitannya sebagai sebuah kontrol tanggung jawab perusahaan terhadap lingkungannya.

Pelaporan biaya lingkungan penting jika sebuah perusahaan berusaha untuk memperbaiki kinerja lingkungannya dan mengendalikan biaya lingkungannya.

Laporan yang memberikan perincian biaya lingkungan menurut kategori pelaporan biaya memberikan dua hasil yang penting, yaitu dampak lingkungan terhadap profitabilitas dan jumlah relatif yang dihabiskan untuk setiap kategori.

Bahwa pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa biaya lingkungan adalah biaya yang timbul akibat kegiatan produksi perusahaan itu sendiri yang disengaja atau tanpa disengaja merusak lingkungan sekitar perusahaan itu sendiri. Oleh karena itu perusahaan harus menyiapkan anggaran biaya yang dalam hal ini biaya akan digunakan untuk perbaikan lingkungan.

Penanganan lingkungan dalam kegiatan sehari-hari harus sangat diperhatikan karena dengan adanya pencatatan khusus tentang lingkungan, khususnya dalam pencatatan pembiayaan maka aktivitas kegiatan lingkungan akan berjalan dengan baik. Berikut beberapa klasifikasi dari biaya lingkungan:

1. Biaya pencegahan lingkungan adalah biaya yang dikeluarkan untuk mencegah proses produksi yang menghasilkan pencemaran dan kerusakan lingkungan, contoh:
 - a. Biaya evaluasi dan pemilihan alat-alat untuk mengendalikan polusi.
 - b. Biaya desain proses dan produk untuk mengurangi limbah.
 - c. Biaya investasi teknologi yang memungkinkan dilakukannya daur ulang produk.
2. Biaya deteksi lingkungan adalah biaya yang dikeluarkan untuk menentukan apakah proses produksi sesuai dengan standarisasi lingkungan yang berlaku.

Ada tiga cara, yaitu peraturan pemerintah, standar sukarela, dan kebijakan lingkungan, contoh:

- a. Biaya pengembangan ukuran kinerja lingkungan.
 - b. Biaya pelaksanaan pengujian pencemaran.
 - c. Biaya memenuhi ketentuan hukum dalam penanganan limbah.
3. Biaya kegagalan internal lingkungan adalah biaya yang dikeluarkan untuk mengolah limbah dan sampah dari hasil produksi yang tidak dibuang ke lingkungan luar. Tujuan biaya kegagalan internal lingkungan adalah untuk mengurangi tingkat limbah yang dibuang, contoh:
- a. Biaya pengoperasian peralatan untuk mengurangi dan menghilangkan polusi.
 - b. Biaya pengolahan pembuangan limbah beracun.
 - c. Biaya pemeliharaan peralatan polusi dan daur ulang.
4. Biaya kegagalan eksternal lingkungan adalah biaya yang dikeluarkan karena adanya akibat kontaminasi dan kerusakan pada lingkungan. Biaya kegagalan eksternal yang direalisasi adalah biaya yang dialami dan dibayar oleh perusahaan. Sedangkan biaya kegagalan eksternal yang tidak direalisasi atau yang biasa disebut biaya sosial, disebabkan oleh perusahaan tetapi dialami dan dibayar oleh pihak-pihak di luar perusahaan.

International Federation of Accountants (2005) membuat enam kategori biaya lingkungan yang dikemukakan dalam tabel 1 berikut:

Tabel 1
Kategori Biaya Lingkungan

<p>1. Biaya Material dari Output Produk (<i>Materials Costs of Product Outputs</i>)</p> <p>Termasuk biaya penyediaan sumber daya seperti air dan biaya pembelian bahan lainnya yang akan diproduksi menjadi suatu output produk.</p>
<p>2. Biaya Material dari Output Non-Produk (<i>Materials Costs of Non-Product Outputs</i>)</p> <p>Termasuk biaya pembelian dan pengolahan sumber daya dan bahan lainnya yang menjadi output non-produk (limbah dan emisi).</p>
<p>3. Biaya Kontrol Limbah dan Emisi (<i>Waste and Emission Control Costs</i>)</p> <p>Termasuk biaya untuk penanganan, pengolahan dan pembuangan limbah dan emisi; biaya perbaikan dan kompensasi yang berkaitan dengan kerusakan lingkungan, dan setiap biaya yang timbul karena kepatuhan terhadap peraturan pemerintah yang berlaku.</p>
<p>4. Biaya Pencegahan dan Pengelolaan Lingkungan (<i>Prevention and other Environmental Management Costs</i>)</p> <p>Termasuk biaya yang timbul karena adanya kegiatan pengelolaan lingkungan yang bersifat preventif. Termasuk juga biaya pengelolaan lingkungan lainnya seperti perencanaan perbaikan lingkungan, pengukuran kualitas lingkungan, komunikasi dengan masyarakat dan kegiatan-kegiatan lain yang relevan.</p>
<p>5. Biaya Penelitian dan Pengembangan (<i>Research and Development Costs</i>)</p> <p>Termasuk biaya yang timbul karena adanya proyek-proyek penelitian dan pengembangan yang berhubungan dengan isu-isu lingkungan.</p>
<p>6. Biaya Tak Berwujud (<i>Less Tangible Costs</i>)</p> <p>Termasuk biaya internal dan eksternal yang tak berwujud. Contohnya adalah biaya yang timbul karena adanya kewajiban untuk mematuhi peraturan pemerintah agar di masa depan tidak muncul masalah lingkungan, biaya yang timbul untuk menjaga citra perusahaan, biaya yang timbul karena menjaga hubungan dengan <i>stakeholder</i> dan eksternalitas.</p>

Sumber: (*International Federation of Accountants, 2005*).

2.5 Pernyataan Keuangan Akuntansi Standar Keuangan (PSAK) 32 Akuntansi Kehutanan

2.5.1 Definisi PSAK 32 Akuntansi Kehutanan

Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) No 32, Akuntansi Perusahaan Kehutanan, diadopsi oleh sebuah pertemuan Komite Prinsip Akuntansi Indonesia pada tanggal 24 Agustus 1994, dan telah disahkan oleh Komite Eksekutif dari Ikatan Akuntan Indonesia pada tanggal 7 September 1994. Kepatuhan dengan kebijakan yang terkandung dalam pernyataan ini tidak wajib dalam hal barang material. Ruang lingkup penerapan akuntansi kehutanan disusun dan diberlakukan bagi perusahaan yang menjalankan satu atau lebih kegiatan pengusahaan hutan. PSAK No. 32 memberikan pedoman yang dapat digunakan sebagai acuan dalam pelaksanaan akuntansi kehutanan.

Manfaat dan tujuan akuntansi kehutanan sesuai dengan PSAK No. 32 adalah terwujudnya pembukuan perlakuan akuntansi dan penyajian laporan keuangan perusahaan pengusahaan hutan, seperti pemegang HPH/HPHTI, berdasarkan asas keterbukaan, sehingga dapat dipergunakan oleh berbagai pihak ekstern seperti instansi yang berwenang dan masyarakat (PSAK 32, Akuntansi Kehutanan).

2.5.2 Tujuan PSAK 32 Akuntansi Kehutanan

Akuntansi Kehutanan disusun dengan tujuan untuk menciptakan keseragaman dan harmonisasi dalam perlakuan akuntansi dan penyajian laporan keuangan perusahaan- pengusaha hutan dikarenakan karakteristiknya yang berbeda dengan perusahaan pada umumnya. Dengan berlakunya Akuntansi Kehutanan dalam semua perusahaan yang berkaitan dengan pengusahaan hutan, maka diharapkan:

- a. Terdapat keseragaman dalam praktek-praktek akuntansi dan pelaporan keuangan oleh perusahaan pengusaha hutan di Indonesia, sehingga mendorong terciptanya komparabilitas laporan keuangan.
- b. Laporan keuangan menjadi lebih informatif bagi pihak eksternal yang tidak terlibat langsung dalam perusahaan.
- c. Pemerintah akan dapat memantau perkembangan dan kondisi keuangan perusahaan (PSAK 32, Akuntansi Kehutanan).

2.5.3 Karakteristik Perusahaan Pengusaha Hutan

Proses produksi hasil hutan untuk mendapatkan kayu bulat memerlukan waktu yang panjang dimulai dari penanaman, pemeliharaan dan pemungutan, bergantung pada riap (growth) tegakan hutan yang akan ditentukan oleh rotasi / daur tanaman.

Untuk hutan alam dengan semikultur Tebang Pilih Tanam Indonesia (TPTI) diperlukan rotasi tebang 35 tahun, sedangkan untuk hutan tanaman, daur ditetapkan sesuai dengan kelas perusahaan atau jenis tanaman yang diusahakan untuk *fast growing species*, daur ekonomis paling cepat 8 tahun.

Pengertian hasil dalam pengusaha hutan meliputi:

1. Hasil tebangan
2. Hasil olahan
3. Hasil hutan lainnya

Setiap proses pengusaha masing-masing hasil adalah spesifik dan memiliki karakteristik khusus. Proses pengusaha dan jenis hasil saling berkaitan.

Perusahaan pengusaha hutan, antara lain seperti pemegang HPH/HPHPI memiliki hak dan kewajiban untuk melakukan kegiatan pengusaha hutan

(penanaman, pemeliharaan, pemungutan, pengelolaan, dan pemasaran) dan pengelolaan HPH/HPHTI yang meliputi: fungsi perencanaan perusahaan hutan, pengorganisasian perusahaan terutama pendayagunaan teknis kehutanan dan tenaga profesional pendukung kegiatan perusahaan hutan, pelaksanaan perusahaan hutan, perlindungan, pengawasan, serta pengamanan hutan.

2.5.4 Laporan Keuangan Perusahaan Kehutanan

Laporan keuangan perusahaan kehutanan menyajikan informasi mengenai entitas yang meliputi:

1. Neraca

Aset dan kewajiban disajikan dalam neraca lancar atau tidak lancar. Aset diklasifikasikan berdasarkan likuiditas, sedangkan kewajiban diklasifikasikan menurut tanggal jatuh tempo. Saldo komponen neraca harus disajikan sesuai dengan standar-standar akuntansi keuangan untuk akun yang bersifat umum, dan sesuai dengan Pernyataan untuk rekening khusus yang terkait dengan industri kehutanan.

2. Laporan Laba Rugi

Harga perolehan barang yang dijual harus disajikan secara terpisah untuk kayu log dan produk dalam proses.

3. Catatan Atas Laporan Keuangan

Selain informasi yang harus diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi keuangan, perusahaan-perusahaan kehutanan juga harus mengungkapkan hal-hal khusus berikut dalam catatan atas laporan keuangan:

- A. Realisasi kegiatan dan biaya yang berkaitan dengan reboisasi hutan alam, seperti Tebang Pilih Tanam (TPTI) program, perlindungan hutan dan kegiatan pelestarian hutan lainnya;
- B. Pelaksanaan kegiatan hutan;
- C. Rincian sisa kawasan hutan yang belum dikelola selama sisa masa manfaat Hak Pengusahaan Hutan (HPH);
- D. Periode sisa Hak Pengusahaan Hutan (HPH);
- E. Klasifikasi aktiva tetap dan penggunaannya;
- F. Kayu perkebunan (HTI) harus mengungkapkan total luas tanam pada periode berjalan dan luas area tertanam sampai saat ini;
- G. Struktur pemegang saham perusahaan dan penjelasan tentang perubahan pemegang saham dalam periode berjalan;
- H. Rincian laba usaha berdasarkan jenis kegiatan;
- I. Pemenuhan kewajiban pemerintah seperti Dana Reboisasi (DR), provisi Hasil Hutan (IHH), Grading Biaya (BPPHH) dan biaya formal lainnya berdasarkan peraturan yang berlaku;
- J. Perubahan kewajiban perusahaan kehutanan sehubungan dengan kegiatan seperti reboisasi, Tebang Pilih dan Tanam (TPTI), penanaman tanah yang tidak digarap, penanaman kembali di sepanjang pinggir jalan utama, pembangunan hutan-desa, lansekap dan upaya konservasi lainnya harus diungkapkan sebagai berikut, yaitu saldo awal, penyisihan periode berjalan, realisasi untuk periode berjalan dan saldo akhir.
- K. Realisasi kegiatan yang berkaitan dengan pembangunan hutan-desa
- L. Struktur dan pembangunan infrastruktur harus diungkapkan sebagai berikut:

- Membangun jalan atau jembatan dan pemeliharaan terkait; dan
- Jenis jalan yang dibangun pada periode berjalan dan sampai saat ini.

M. Persediaan harus diungkapkan sebagai berikut:

- Dasar untuk menentukan biaya persediaan;
- Persediaan harus diklasifikasikan sebagai kayu log, kayu dalam proses, barang dalam proses, dan gudang persediaan termasuk bahan bakar dan suku cadang pada tanggal laporan;
- Persediaan yang dijamin dan diasuransikan.

2.5.5 Sebelum dan Sesudah Pencabutan Pernyataan Standar Akuntansi

Keuangan (PSAK) 32 Akuntansi Kehutanan

Kekhususan akuntansi kehutanan terletak pada jenis beban produksi dan adanya aset tanaman. Alasan Dewan Standar Akuntansi Keuangan (DSAK) melakukan pencabutan PSAK 32 Akuntansi Kehutanan adalah dalam rangka melakukan konvergensi dengan IFRS dan karena PSAK 32 melanggar konsep *matching principles* dalam pengakuan beban dan HTI dalam pengembangan tidak sesuai dengan definisi aset (Martani, 2010).

Adapun poin-poin penting sebelum dan sesudah pencabutan PSAK 32 akuntansi kehutanan dapat dilihat pada tabel 2 berikut:

Tabel 2
Poin Penting Sebelum dan Sesudah Pencabutan PSAK 32

Menurut PSAK 32 (Sebelum Pencabutan)	Menurut DOLAPKEUPHP2H (Setelah Pencabutan)
<ul style="list-style-type: none"> • Apabila tidak tersedia pohon siap tebang, maka biaya dikapitalisasi sebagai “HTI dalam pengembangan” sampai umur siap tebang dan diamortisasi selama jangka waktu masa konsesi, dan amortisasi dimulai sejak penebangan dilakukan serta dibukukan sebagai biaya produksi. Amortisasi dapat dilakukan dengan menggunakan metode garis lurus atau metode <i>Unit of Production</i>. 	<ul style="list-style-type: none"> • Pencatatan biaya yang dikeluarkan untuk proses transformasi aset tanaman dikapitalisasi sampai dengan pohon tersebut siap tebang dan diamortisasi setelah pohon tersebut ditebang.
<ul style="list-style-type: none"> • Apabila tersedia pohon siap tebang, biaya yang berhubungan dengan usaha pemeliharaan dan pembinaan hutan tersebut dibukukan sebagai biaya produksi. 	<ul style="list-style-type: none"> • Proses amortisasinya mengikuti pemanfaatan aset tanaman tersebut. Jika sudah ditebang dan dimanfaatkan semua dalam satu periode, maka akan diamortisasi satu periode. Metode amortisasi yang digunakan adalah garis lurus untuk hasil hutan lainnya, dan unit produksi untuk hasil hutan berupa kayu.

(Sumber: Martani, 2010)

PSAK 32 melakukan proses amortisasi selama masa konsesi, dan bukan selama masa panen dari pohon. Jumlah nilai yang dikapitalisasi tidak mencerminkan manfaat ekonomi di masa mendatang. Hal ini karena jika proses pemanenan satu

blok hanya satu tahun, maka biaya dalam blok tersebut masih tetap tercatat sampai akhir masa konsesi. Hal ini tidak sesuai dengan definisi aset yang memiliki manfaat di masa mendatang. Amortisasi sampai dengan akhir masa konsesi menyebabkan konsep *matching principles* tidak dapat diterapkan karena proses amortisasi tetap dilakukan, padahal pohon yang ditebang adalah pohon dari penanaman pada daur kedua dan seterusnya (Martani, 2010).

Praktek akuntansi tersebut menimbulkan perdebatan dengan otoritas pajak karena melanggar konsep *matching principles* dan menyebabkan beban menjadi besar pada saat perusahaan belum menerima pendapatan serta HTI dalam pengembangan tidak mencerminkan manfaat ekonomi di masa mendatang (Martani, 2010).

Setelah pencabutan PSAK 32, Kementerian Kehutanan kemudian melanjutkan proses penyusunan Pedoman Pelaporan Keuangan Pemanfaatan Hutan Produksi dan Pengelolaan Hutan (DOLAPKEU-PHP2H) yang disahkan dalam Peraturan Menteri Kehutanan No P.69/Menhut-II/2009. Adapun aplikasi dari pedoman (DOLAPKEUPHP2H) adalah sebagai berikut:

1. Berdampak besar pada laporan keuangan perusahaan pemanfaatan hutan karena perusahaan akan mencatat aset dengan nilai yang cukup besar dalam neraca.
2. Laba rugi juga akan terpengaruh dengan proses kapitalisasi tersebut. Perusahaan dalam daur kedua akan mencatat aset, padahal sebelumnya membebankan semua biaya yang terjadi. Pedoman tersebut dinyatakan berlaku

prospektif karena perusahaan akan mengalami kesulitan untuk mencatat aset yang sebelumnya telah dibebankan dalam laporan laba rugi.

Perubahan tersebut akan menyebabkan dua perubahan besar yang harus dicermati, yaitu:

1. Nilai aset HTI dalam pengembangan memiliki nilai yang seharusnya. Jika pedoman tersebut diterapkan pada tahun 2010, maka untuk blok yang berada dalam tahun yang berbeda-beda akan memiliki nilai aset yang berbeda.
2. Saldo HTI dalam pengembangan yang telah dicatat berdasarkan PSAK 32 harus dibebankan ke laba rugi sebagai kerugian dari perubahan prinsip akuntansi jika tidak ada lagi tanaman yang belum dipanen dari daur pertama. Jika terdapat tanaman yang masih belum dipanen dari proses penanaman daur pertama, jika memungkinkan dilakukan klasifikasi, yang dibebankan adalah yang telah dipanen sedangkan sisanya tetap dikapitalisasi dan akan diamortisasi mengikuti proses pemanenan (Martani, 2010).

Perubahan prinsip akuntansi yang dilakukan akan menyebabkan nilai Hutan Tanaman Industri (HTI) dalam pengembangan tidak menunjukkan kondisi yang seharusnya. Pembebanan saldo HTI dalam pengembangan yang dihitung berdasarkan PSAK 32 sekaligus pada tahun perubahan harus diberikan penjelasan rinci. Perubahan laba rugi akibat kapitalisasi harus diberikan penjelasan yang cukup oleh manajemen, sehingga tidak menimbulkan salah interpretasi atas laporan keuangan (Martani, 2010).

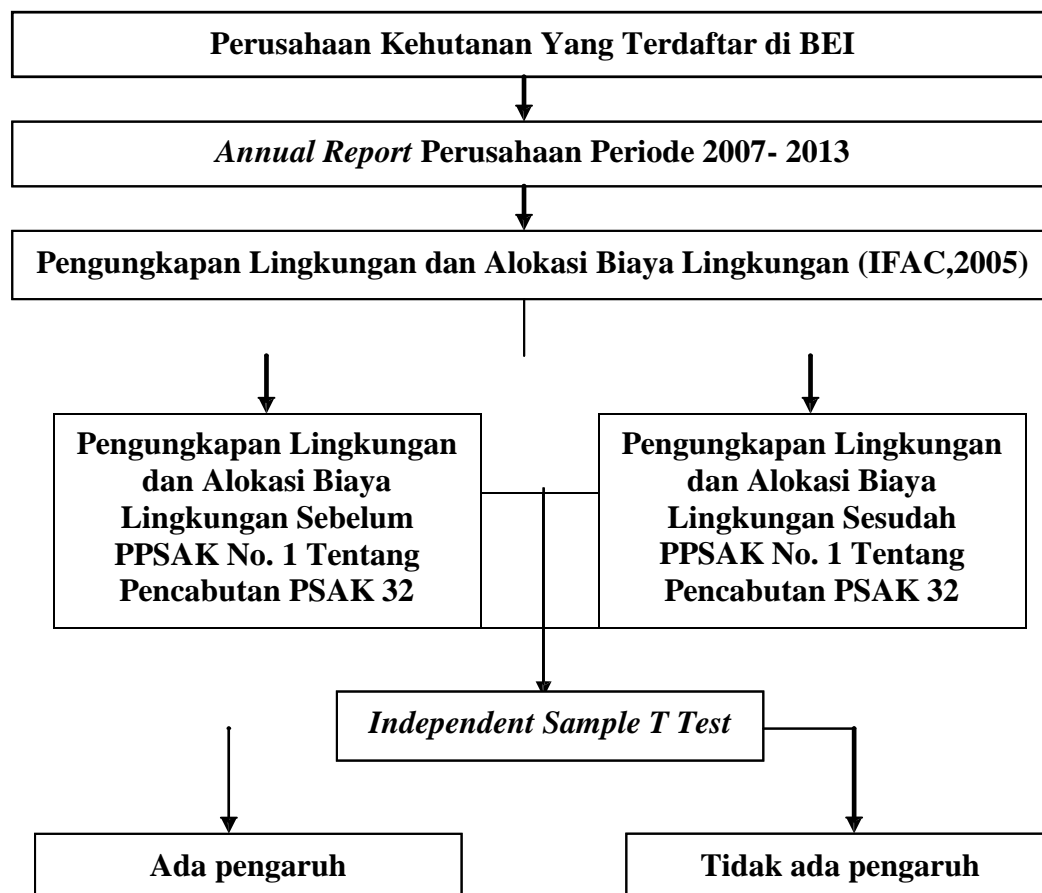
Perusahaan juga harus menjelaskan bahwa dampak perubahan tersebut akan mempengaruhi laporan keuangan pada tahun mana saja. Penjelasan tambahan

dalam bentuk proforma dampak perubahan laporan keuangan akan bermanfaat jika disajikan sebagai informasi tambahan yang diberikan kepada pembaca laporan keuangan (Martani, 2010). Penjelasan yang lebih rinci termasuk pengungkapan lingkungan dan pendanaan biaya lingkungan perusahaan yang juga akan berpengaruh terhadap laporan tahunan perusahaan.

2.6 Rerangka Penelitian

Berdasarkan uraian-uraian yang telah dikemukakan pada pembahasan sebelumnya, sebagai dasar untuk merumuskan hipotesis, dapat digambarkan rerangka penelitian yang tersaji di bawah ini:

Gambar 1
Skema Penelitian



2.7 Penelitian Terdahulu dan Pengembangan Hipotesis

2.7.1. Pengaruh Pencabutan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan

(PSAK) 32 Akuntansi Kehutanan terhadap Pengungkapan Lingkungan

Laporan tahunan perusahaan dijadikan sumber untuk pengumpulan data pada pengungkapan informasi lingkungan. Laporan tahunan digunakan sebagai alat komunikasi perusahaan yang penting, yang dalam hal ini dapat menunjukkan perusahaan secara keseluruhan untuk para pengguna laporan tahunan perusahaan.

Teori legitimasi menyatakan bahwa keberadaan perusahaan dalam suatu area karena didukung secara politis dan dijamin oleh regulasi pemerintah serta parlemen yang juga merupakan representasi dari masyarakat. Dengan demikian, ada kontrak sosial secara tidak langsung antara perusahaan dan masyarakat dimana masyarakat memberi *cost* dan *benefits* untuk keberlanjutan korporasi (Andreas, 2011:6). Dengan adanya teori legitimasi, keberadaan perusahaan dijamin oleh regulasi pemerintah yang akan berpengaruh terhadap kelangsungan perusahaan. Pengungkapan lingkungan oleh perusahaan juga akan berdampak pada kelangsungan perusahaan yaitu: reputasi perusahaan dan arti penting dari keberadaan pemangku kepentingan (*stakeholder*).

Perubahan peraturan setelah pencabutan PSAK 32 akan menyebabkan tidak adanya peraturan mengenai pengungkapan lingkungan perusahaan. Item pengungkapan lingkungan yang dikeluarkan Pedoman Pelaporan Keuangan Pemanfaatan Hutan Produksi dan Pengelolaan Hutan (DOLAPKEU-PHP2H) yang disahkan dalam Peraturan Menteri Kehutanan No P.69/Menhut-II/2009 hanya mengembangkan item pengungkapan PSAK 32 tentang akuntansi

kehutanan, sehingga informasi pengungkapan lingkungan tidak menunjukkan kondisi yang seharusnya dan akan berpengaruh negatif terhadap laporan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan dalam *annual report*. Diterbitkannya PP Pasal 3 No. 3 No. 74/2012 tentang kewajiban pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan membuat perusahaan memiliki tanggung jawab pengungkapan informasi lingkungan untuk mengelola lingkungan hidup semakin baik. Namun pencabutan PSAK 32 tersebut akan membuat manajemen perusahaan mengungkapkan informasi lingkungan yang relatif sama dengan periode sebelum pencabutan PSAK 32 tersebut.

Zyglidopoulos (2002) meneliti tentang tanggung jawab lingkungan dan sosial pada perusahaan multinasional. Dia berpendapat bahwa perusahaan-perusahaan multinasional menghadapi tingkat tanggung jawab lingkungan dan sosial yang lebih tinggi daripada perusahaan nasional, hal ini dikarenakan dua mekanisme yang terjadi terhadap efek samping reputasi internasional, dan arti penting pemangku kepentingan asing. Hasil penelitian menemukan bahwa manajer perusahaan multinasional harus berhati-hati dalam mengidentifikasi pemangku kepentingan asing, yang dalam hal ini mungkin berdampak pada masalah lingkungan atau sosial. Penelitian juga menemukan bahwa tingkat tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan multinasional yang lebih tinggi beresiko terhadap reputasi perusahaan yang meningkat jika berdampak seperti masalah kebijakan sosial dan lingkungan perusahaan.

Khanna dan Anton (2002), meneliti tentang manajemen lingkungan yang berdasarkan pada regulasi dan fungsi manajerial tradisional berupa insentif.

Mereka menggunakan pendekatan perlindungan lingkungan perusahaan yang telah berkembang dari modus berdasarkan sifat reaktif menjadi pendekatan yang lebih proaktif yang melibatkan sistem pengelolaan secara sukarela, yang dalam hal ini mengadopsi masalah lingkungan dengan fungsi manajerial tradisional. Hasil penelitian menemukan bahwa ancaman terhadap kewajiban lingkungan, biaya kepatuhan tinggi, tekanan pasar, dan tekanan publik pada perusahaan dengan emisi tinggi di tempat beracun per unit keluaran menciptakan insentif untuk mengadopsi sistem manajemen lingkungan yang lebih komprehensif (JEL L5, Q2).

Pada penelitian Lindrianasari (2007) mengenai hubungan positif dan signifikan antara kualitas pengungkapan lingkungan terhadap kinerja lingkungan, menunjukkan bahwa perusahaan hanya akan memberikan informasi lingkungan pada saat memiliki informasi lingkungan yang baik. Terlihat pada saat perusahaan memiliki kinerja lingkungan yang baik maka perusahaan akan melakukan pengungkapan lingkungan dengan baik.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, pencabutan PSAK 32 akuntansi kehutanan menyebabkan tidak terdapat peraturan yang mengikat mengenai pengungkapan lingkungan perusahaan. Item pengungkapan lingkungan yang dikeluarkan Pedoman Pelaporan Keuangan Pemanfaatan Hutan Produksi dan Pengelolaan Hutan (DOLAPKEU-PHP2H) hanya mengembangkan item pengungkapan PSAK 32 akuntansi kehutanan. Hal ini mengindikasikan bahwa manajemen perusahaan akan melakukan pengungkapan informasi lingkungan

perusahaan yang relatif sama di setiap periodenya. Maka peneliti mengemukakan hipotesis pertama adalah:

Ha₁: Pencabutan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 32

berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan lingkungan perusahaan kehutanan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

2.7.2 Pengaruh Pencabutan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 32 Akuntansi Kehutanan terhadap Alokasi Biaya Lingkungan

Biaya lingkungan adalah biaya-biaya yang terjadi karena adanya kualitas lingkungan yang buruk atau kualitas lingkungan buruk yang mungkin terjadi. Pembebanan biaya lingkungan pada produk dapat menghasilkan informasi manajerial yang bermanfaat. Dengan membebankan biaya lingkungan secara tepat, maka akan diketahui apakah suatu produk menguntungkan atau tidak. Sehingga akan mempengaruhi kinerja lingkungan dan efisiensi ekonomi perusahaan.

Teori legitimasi dibuat sebagai media untuk mengatur tatanan (pranata) sosial kehidupan masyarakat. Teori legitimasi merupakan sistem pengelolaan perusahaan yang berorientasi pada keberpihakan terhadap masyarakat (*society*), pemerintah individu dan kelompok masyarakat. Untuk itu, sebagai suatu sistem yang mengedepankan keberpihakan kepada *society*, operasi perusahaan harus sesuai dengan harapan masyarakat. Berdasarkan teori yang mendasari tersebut, alokasi biaya lingkungan perusahaan akan sangat penting untuk dikendalikan karena akan berdampak pada kelangsungan usaha perusahaan, citra publik, dan tentunya kepentingan para *stakeholder* perusahaan.

Perubahan regulasi setelah pencabutan PSAK 32 akan menyebabkan alokasi biaya lingkungan perusahaan yang dalam hal ini saldo beban pengembangan lingkungan pada akun beban usaha perusahaan tidak menunjukkan kondisi yang seharusnya (Martani, 2010) dan akan berpengaruh negatif terhadap laporan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan dalam *annual report*. Diterbitkannya PP Pasal 3 No. 3 No. 74/2012 tentang kewajiban pengungkapan tanggung jawab sosial dan lingkungan perusahaan membuat perusahaan memiliki kewajiban (tidak hanya pengungkapan) yang dalam hal ini pengalokasian biaya lingkungan untuk mengelola lingkungan hidup semakin baik. Namun pencabutan PSAK 32 tersebut akan membuat manajemen perusahaan mengungkapkan alokasi biaya lingkungan yang relatif sama ataupun lebih rendah dari periode sebelum pencabutan PSAK 32 tersebut.

Penelitian lain dilakukan oleh Shrivastava (1995), menjelaskan konsep 'teknologi lingkungan' sebagai kekuatan kompetitif dan alat untuk keunggulan kompetitif. Teknologi lingkungan menawarkan orientasi substantif baru dan proses manajemen untuk meminimalkan dampak ekologis produksi ekonomi sekaligus meningkatkan daya saing perusahaan. Hasil penelitian menemukan bahwa dampak teknologi lingkungan pada biaya produksi bervariasi dari industri ke industri. Hal ini juga bervariasi dengan usia fasilitas, sifat teknologi yang digunakan, peraturan, dan biaya perlindungan kewajiban. Pada tingkat perusahaan individu, teknologi lingkungan mempengaruhi pilihan domain perusahaan dan postur yang kompetitif. Mereka menyediakan basis baru untuk menciptakan keunggulan kompetitif. Teknologi lingkungan juga mempengaruhi banyak

variabel strategis, seperti skala ekonomi, intensitas energi produksi, efisiensi produksi, legitimasi perusahaan, dan citra publik.

Klassen dan McLaughlin (1996) meneliti dampak pengelolaan lingkungan pada kinerja perusahaan. Secara khusus, kinerja lingkungan yang kuat atau baik akan berdampak positif terhadap kinerja keuangan perusahaan dan sebaliknya, kinerja lingkungan yang lemah akan memberikan dampak buruk terhadap reputasi perusahaan. Dampak lainnya adalah kinerja lingkungan yang kuat akan menjadi penguat dari positifnya kinerja keuangan perusahaan yang berdasarkan pada pasar keuangan untuk industry yang “bersih” serta kinerja lingkungan yang kuat akan meningkatkan nilai perusahaan.

McGee et al. (1998) meneliti tentang strategi perusahaan dan regulasi lingkungan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa strategi manajemen baru yaitu, operasional perusahaan yang berurusan dengan lingkungan alam akan mempengaruhi strategi perusahaan. Strategi perusahaan dan regulasi lingkungan mengatur tentang peraturan lingkungan dan strategi perusahaan ke dalam kerangka manajerial baru. Mereka mengembangkan pandangan berbasis sumber daya dari interaksi antara sumber daya perusahaan (kompetensi inti) dan peraturan lingkungan termasuk implikasi untuk pengembangan kemampuan kinerja lingkungan perusahaan yang kuat.

Berdasarkan penelitian-penelitian terdahulu, pencabutan PSAK 32 akuntansi kehutanan tersebut menyebabkan alokasi biaya lingkungan perusahaan yang menunjukkan kondisi yang tidak sebenarnya, sehingga akan berpengaruh negatif terhadap pengalokasian biaya lingkungan di setiap periodenya. Alokasi biaya

lingkungan perusahaan akan sangat penting untuk dikendalikan karena akan berdampak pada kelangsungan usaha perusahaan dan kepentingan para *stakeholder* perusahaan. Dengan demikian, pencabutan PSAK 32 tersebut mengindikasikan bahwa tidak terdapat peraturan yang mengikat terhadap pengalokasian biaya lingkungan perusahaan dan penurunan alokasi biaya lingkungan perusahaan setiap periodenya yang berdampak pada pelanggaran pemenuhan kontrak sosial perusahaan. Maka peneliti mengemukakan hipotesis kedua adalah:

Ha₂: Pencabutan Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 32

berpengaruh negatif terhadap tingkat alokasi biaya lingkungan perusahaan keuhutan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).